

ISSN 0556-1590



ПРИВРЕДНИ САВЕТНИК

ЧАСОПИС ЗА РАЧУНОВОДСТВО И ПОСЛОВНЕ ФИНАНСИЈЕ



1

Београд - 2023

ПРИВРЕДНИ САВЕТНИК

организује

ONLINE СЕМИНАР (ВЕБИНАР)

на тему

ЕЛЕКТРОНСКО ЕВИДЕНТИРАЊЕ ОБРАЧУНА ПДВ ПРЕКО СЕФ

- Трансакције за које постоји обавеза електронског евидентирања обрачуна ПДВ
- Трансакције за које не постоји обавеза електронског евидентирања обрачуна ПДВ
- Појединачна евиденција ПДВ преко СЕФ – када и како се врши
- Збирна евиденција ПДВ преко СЕФ – када и како се врши
- On line демонстрација електронског евидентирања обрачуна ПДВ преко СЕФ
- Одговори на питања

Предавач: **Јована Стојановић**

Преко интернет платформе Zoom

25. јануар 2023. године

Почетак у 9,00 часова

Накнада за присуствовање вебинару износи 9.000 динара (са ПДВ) за претплатнике, а 15.000 динара (са ПДВ) за лица која нису претплатници.

У износ накнаде укључени су и презентација предавача у PDF формату, као и право на одложено гледање снимка вебинара.

Пријављивање се врши попуњавањем и слањем пријаве на **е-Продавница** на нашем сајту, у оквиру секције **РЕГИСТРАЦИЈА ЗА ОНЛАЈН СЕМИНАРЕ У ОРГАНИЗАЦИЈИ ПРИВРЕДНОГ САВЕТНИКА**.

Након одобрења пријаве, а по извршеној уплати, корисник добија параметре за регистрацију на платформи Zoom, преко које ће се вршити пренос вебинара.

Детаљне информације у вези са пријављивањем, плаћањем и слањем линкова 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, 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, e-mail: pitanja@ps.co.rs

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

УРЕДНИК ПЕРИОДИЧНИХ ПУБЛИКАЦИЈА

Иван Антић, тел. 32-09-667

ЛЕКТОР

Саво Пешут

ДИРЕКТОР И ОДГОВОРНИ УРЕДНИК

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

Адреса сајта на Интернету: www.privsav.rs

САДРЖАЈ:

Стр.

АКТУЕЛНОСТИ

Исказивање података о издатим и примљеним ЕФ у Обрасцу ПОПДВ за порески период децембар 2022. године – Јована Стојановић	5
Нове измене у систему електронских фактура – др Милан Неговановић	7
1. Укинута је могућност отказивања електронске фактуре	7
2. Операционализована је могућност прихватања одбијене електронске фактуре	7
3. Омогућено је креирање и издавање електронске фактуре која се референцира на један или више авансних рачуна, без обзира на статусе одобравања повезаних авансних рачуна	8
4. Уведено је ограничење да авансни рачун не може бити сторниран уколико је везан за коначни рачун који није сторниран	8
5. Обезбеђено је аутоматско отказивање регистроване обавезе у ЦРФ када издавалац сторнира електронску фактуру преко СЕФ	8
6. Називи команди „Одобри“/„Одбаци“ промењени су у „Прихватање“/„Одбијање“ а „Преузми“ у „Преузми ПДФ“	8
Електронско евидентирање обрачуна ПДВ у систему електронских фактура – Јована Стојановић	9
1. Да ли постоји обавеза обрачуна ПДВ?	9
2. Ко се сматра пореским дужником?	10
3. Да ли постоји обавеза издавања ЕФ?	12
4. Да ли постоји обавеза издавања фискалног рачуна?	12
5. Промет без накнаде	14
6. Промет за који је порески дужник лице коме је промет извршен од стране обвезника ПДВ – члан 10. став 2. Закона о ПДВ (пореска категорија – АЕ)	14
7. Промет који се сматра, из аспекта ПДВ, да није извршен – чл. 6. и 6а Закона о ПДВ (пореска категорија Р)	14
8. Промет који се сматра извршеним ван територије Републике Србије (пореска категорија О)	15
9. Промет који се сматра ослобођеним у складу са чл. 24. и 25. Закона о ПДВ (пореске категорија З и Е)	15
10. Трансакције које нису предмет опорезивања ПДВ (пореска категорија ОЕ)	16
11. Посебни поступци опорезивања – чл. 35. и 36. Закона о ПДВ	16
12. Врсте евиденције – појединачна и збирна	16
13. Рокови за унос података	17
14. Унос и измена унетих података	17
15. Додатне напомене	21

Књижење ПДВ који се односи на 2022. годину на основу фактура издатих у 2023. години – др Ратомир Ћировић	25
1. Уводне напомене	25
2. Књижење фактура издатих у 2023. години за промет извршен у 2022. години	25
3. Поступци са „књижним задужењима“ издатим у 2023. години за промет који је извршен у 2022. години	27
4. Поступци са „књижним одобрењима“ издатим у 2023. години за промет који је извршен у 2022. години	29
5. Поступање са грађевинским ситуацијама за радове изведене у 2022. години које су оверене у 2023. години	32
6. Књижење примљених и датих аванса на крају 2022. године по којима обавеза ПДВ настаје у 2023. години	34
7. Књижење ПДВ по основу мањкова добара по годишњем попису 2022. године	35
Државни и верски празници у јануару и фебруару 2023. године – Тијана Павловић	36
1. Право на накнаду зараде за време празника	36
2. Право запосленог на зараду и увећању зараду за рад на дане празника	39

РАЧУНОВОДСТВО И ФИНАНСИЈСКО ИЗВЕШТАВАЊЕ

Актуелности у вези са састављањем и објављивањем годишњих финансијских извештаја за 2022. годину – др Ратомир Ћировић	41
1. Законом нису прописане санкције за пружаоце рачуноводствених услуга који нису уписани у Регистар	41
2. Услови за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја	41
3. Поверавање вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја другом правном лицу или предузетнику	42
4. Поверавање вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја повезаном правном лицу	44
5. Поступање Агенције са финансијским извештајима састављеним од стране правног лица или предузетника који није уписан у Регистар	45
6. Које рачуноводствене услуге могу да пружају правна лица и предузетници који нису уписани у Регистар	46
7. Измене у комплетним МСФИ које се могу применити на састављање финансијских извештаја за 2022. годину	47
Састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја за 2022. годину – др Ратомир Ћировић	51
1. Обвезници састављања и јавног објављивања финансијских извештаја	52
2. Начин достављања финансијског извештаја и документације	53
3. Врсте и рокови достављања финансијских извештаја	54
4. Накнаде за обраду и јавно објављивање финансијског извештаја	58
5. Провера испуњености услова за јавно објављивање финансијских извештаја	59
6. Јавно објављивање финансијских извештаја и документације	64
7. Замена јавно објављених финансијских извештаја и документације	64
8. Казнене одредбе	65
Разврставање правних лица на основу годишњег финансијског извештаја за 2022. годину – др Ратомир Ћировић	66
1. Разврставање по величини правних лица и предузетника	66
2. Разврставање група правних лица	68
Питања и одговори из области рачуноводства – др Ратомир Ћировић	70
1. Књижење бескаматног зајма који је дало матично привредно друштво свом зависном друштву	70
2. Репрограмирани дуг подлеже обрачуна очекиваног кредитног губитака (ECL) на дан састављања финансијског извештаја	73
3. Евидентирање продаје товних свиња физичким лицима путем малопродаје	73
4. Избор каматне стопе код одређивања садашње вредности обавезе за лизинг у складу са МСФИ 16	74

СРП – 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

5. Утврђивање прихода на крају године по основу недовршене производње опреме по спецификацији купца у складу са МСФИ 15	75
6. Продаја имовине на основу које је регистрован неновачни удео оснивача не региструје се у АПР-у	75
7. Поверавање вођења пословних књига привредног друштва које нема пословних активности, које не остварује приходе и нема основних средстава	76
8. Лице које поседује диплому Југословенског удружења рачуновођа може добити дозволу за упис правног лица и предузетника у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга	76
9. Запослени у рачуноводству правног лица може водити пословне књиге за синдикалну организацију која послује у оквиру истог правног лица	76
10. Законске последице ако поступак уписа у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга није завршен до 1. јануара 2023. године	77
11. Могућност вођења пословних књига власника предузетничке радње за своју радњу која нема запослених лица	77
12. Стечајна маса може уговором о делу одредити лице одговорно за вођење пословних књига	77
13. Исто физичко лице на основу уговора о раду са непуним радним временом може водити пословне књиге у више правних лица са којима има закључен такав уговор	78
14. Постоји могућност ангажовања једног физичког лица за вођење пословних књига за више правних лица и предузетника	78

ЕЛЕКТРОНСКЕ ФАКТУРЕ

Питања и одговори у вези са ефактурама – др Милан Неговановић	80
1. Достављање фактуре у 2023. год. за промет извршен у децембру 2022. године	80
2. Рачун издат у децембру 2022. године а примљен у јануару 2023. године	80
3. Купци који нису корисници система електронских фактура – издавање рачуна и појединачно електронско евидентирање обрачуна ПДВ преко СЕФ од 1. јануара 2023. године	81
4. Право на одбитак претходног пореза по основу аванса или промета који је извршен крајем децембра 2022. за који је авансни рачун, односно електронске фактура преко СЕФ издата почетком јануара 2023. године	81
5. Идентификација да ли је лице добровољни корисник СЕФ и последице у случају неиздавања електронске фактуре од стране корисника СЕФ	82
6. (Не)обавезност издавања електронске фактуре за рефундацију заједничких трошкова пословног простора	82
7. Достављање електронске фактуре од стране банке кориснику кредита за доспелу рату кредита и обавеза уноса података из те електронске фактуре у пореске евиденције за ПДВ	83
8. Поступање са неидентификованом уплатом коју је извршио купац у погледу издавања авансног рачуна и обрачуна ПДВ	84
9. Обавеза издавања електронске фактуре јавном предузећу од стране лица која нису обвезници ПДВ (нпр. адвокатска канцеларија и стамбена заједница)	85
10. Обавеза штампања електронских фактура издатих и примљених преко СЕФ	85

ЦАРИНЕ

Царинске дажбине на одређену робу у 2023. години – Надица Пантовић	87
Одлуке о сврставању одређене робе – Надица Пантовић	99
Примена осталих царинских дажбина у 2023. години – Надица Пантовић	103

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

Моја прва плата – исплата додатних средстава – Иван Антић	106
--	-----

БУЏЕТСКИ КОРИСНИЦИ

Износ максималне плате, односно зараде у јавном сектору за 2023. годину – Милена Менковић	108
Основице за обрачун и исплату плата код корисника буџетских средстава у складу са повећањем прописаним Законом о буџету Републике Србије, почев од плате за јануар 2023. године – Милена Менковић	111

КРАТКЕ ИНФОРМАЦИЈЕ

Кратке информације – Весна Боровић и Снежана Анџић	116
1. Објављене су најнижа и највиша месечна основица доприноса за обавезно социјално осигурање у 2023. години	116
2. Основица доприноса за лица укључена у обавезно здравствено осигурање у 2023. години	116
3. Основице доприноса за лица укључена у обавезно пензијско и инвалидско осигурање у 2023. години	116
4. Објављена је највиша годишња основица доприноса за 2023. годину	117
5. Објављени су динарски износи месечних зарада за новонастањеног обвезника из члана 15в ЗПДГ за 2023. годину	117
6. Измењен је Правилник о обрасцима пореских пријава о утврђеном, односно за утврђивање пореза на имовину	118
7. Могући облици радног ангажовања корисника инвалидске пензије	118

МИШЉЕЊА НАДЛЕЖНИХ ОРГАНА

Мишљења надлежних органа у вези са применом прописа	120
ПДВ	120
Фискализација	122
Накнаде за коришћење јавних добара	122
Републичке административне таксе	125
Обједињена мишљења	128

АКТУЕЛНИ ПОДАЦИ

Актуелни подаци – Весна Боровић	131
---------------------------------	-----

Дводневни online семинар (вебинар) на тему **Годишњи финансијски извештаји и обрачун пореза на добит за 2022. годину**

биће одржан у фебруару 2023. године.

Датум одржавања и програм вебинара ћемо ускоро објавити.

Вебинар је бесплатан за претплатнике Привредног саветника.

ИСКАЗИВАЊЕ ПОДАТАКА О ИЗДАТИМ И ПРИМЉЕНИМ ЕФ У ОБРАСЦУ ПОПДВ ЗА ПОРЕСКИ ПЕРИОД ДЕЦЕМБАР 2022. ГОДИНЕ

У складу са Законом о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 138/22) који је ступио на снагу 1. јануара 2023. године, прималац електронске фактуре (у даљем тексту: ЕФ) – обвезник ПДВ **има право на одбитак претходног пореза исказаног на ЕФ којој је до момента подношења пореске пријаве, за период у којем је пореска обавеза настала, доделио статус „Одобрено“, тј. коју је прихватио најраније за тај период.** У наставку текста бавимо се начином исказивања података у издатим, односно примљеним ЕФ у Обрасцу ПОПДВ за порески период децембар 2022. године. Ускоро се очекују се измене и допуне Правилника о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 37/21, . . . и 59/22) којим ће се извршити додатна прецизирања примене одредаба Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, . . . и 138/22 – у даљем тексту: Закон о ПДВ) и усаглашавања са Законом о електронском фактурисању („Службени гласник РС“, бр. 44/21, 129/21 и 138/22).

О правилима исказивања података у Обрасцу ПОПДВ за 2023. годину детаљније ћемо писати у неком од наредних бројева часописа, а по објављивању измена и допуна Правилника о ПДВ.

1. Исказивање података о извршеном промету

У складу са чланом 49. Закона о ПДВ **обвезник је дужан да обрачунава ПДВ** за одговарајући порески период **на основу промета добара и услуга** у том периоду, ако је за њих, у складу са истим законом, настала пореска обавеза, а обвезник је истовремено и **порески дужник**. При обрачуна ПДВ узимају се у обзир и исправке из члана 21. и члана 44. став 2. Закона о ПДВ. С тим у вези, **поступање примаоца ЕФ** у смислу да ли је издату ЕФ ово лице прихватило или није, **не утиче на обавезу исказивања података о извршеном промету за децембар 2022. године.**

Другим речима, уколико се ЕФ изда у пореском периоду јануар 2023. године који следи пореском периоду у којем је извршен промет (децембар 2022. године), обвезник ПДВ је дужан да **обрачуна ПДВ за период у којем је извршен промет** и искаже га у Обрасцу ПОПДВ и пореској пријави ПДВ за порески период децембар 2022. године. По основу ЕФ која се издаје у јануару 2023. године са датумом промета из претходног пореског периода не постоји обавеза исказивања ПДВ у Обрасцу ПОПДВ и пореској пријави ПДВ за порески период јануар 2023. године, јер је ПДВ **за извршени промет** обрачунат и плаћен за период када је настала пореска обавеза – децембар 2022. године.

Уколико након издавања ЕФ иста буде отказана, одбијена, односно сторнирана, примењује се релевантни поступак у зависности од конкретног разлога за отказивање, односно одбијање ЕФ. Напомињемо да је најновијим исправкама на СЕФ (бр. 3.1 од 11. јануара¹) укинута могућност отказивања издате фактуре. Међутим издату фактуру (која није ни прихваћена, ни одбијена) је могуће **сторнирати**².

Уколико обвезник ПДВ **установи грешку у издатој ЕФ** за децембар 2022. године, треба да изда нову ЕФ у складу са чланом 44. Закона о ПДВ (који садржи напомену да се тим рачуном замењује претходно издати рачун). У овом случају обвезник ПДВ, уколико располаже документом примаоца рачуна до момента подношења пореске пријаве за период у којем је промет извршен, односно за децембар 2022. године, нема обавезу исказивања података садржаних у оригинално издатој ЕФ, већ само износа основице и обрачунатог ПДВ у новој (независно од чињенице да ли је ЕФ оригинално издата у децембру 2022. године или у јануару 2023. године до момента подношења пореске пријаве за децембар 2022. године).

1 <https://www.efaktura.gov.rs/vest/1623/sef-azuriranje-31-dostupno-na-demo-verziji-sistema.php>

2 Ово ажурирање је тренутно доступно на демо верзији СЕФ.

Уколико је након подношења пореске пријаве за децембар 2022. године утврђено да је дошло до грешке, обвезник ПДВ може да смањи обрачунати ПДВ (који је исказан у Обрасцу ПОПДВ за децембар 2022. године) за период у којем су прописани услови испуњени.

2. Исказивање података садржаних у примљеним ЕФ

Подаци о набавкама садржаним у примљеним ЕФ до момента подношења пореске пријаве за децембар 2022. године исказују се у одговарајућим пољима Обрасца ПОПДВ за порески период децембар 2022. године, независно од чињенице да ли је ЕФ:

- издата у децембру 2022. године или у јануару 2023. године (до момента подношења пореске пријаве);
- прихваћена или је одбијена од стране њеног примаоца;
- она која се односи на промет за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ или не (нпр. у случају примене пореског ослобођења).

Статус ЕФ одређује право на одбитак претходног пореза. Уколико је издата за промет извршен у децембру 2022. године и **прихваћена до момента подношења пореске пријаве** за децембар 2022. године, прималац исказује податке о износу основице и обрачунатог ПДВ и има право на одбитак претходног пореза за порески период децембар 2022. године, уз испуњење услова прописаних чланом 28. став 1. Закона о ПДВ.

Уколико је ЕФ (издата у децембру 2022. године или у јануару 2023. године) **одбијена до момента подношења пореске пријаве за децембар 2022. године**, сматрамо да прималац исказује податке о износу основице и ПДВ у Обрасцу ПОПДВ у делу 8а – *Набавка добара и услуга у Републици Србији од обвезника ПДВ – промет за који је порески дужник испоручилац добара*, док износ ПДВ (који нема право да одбије) не исказује у пољу 8е.1 – *Укупно обрачунати ПДВ за промет набављених добара и услуга за који је порески дужник обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, а који се може одбити као претходни порез (8а.8 умањен за износ ПДВ који се не може одбити као претходни порез)*.

Уколико се ЕФ (која је издата у децембру 2022. године или јануару 2023. године) **одбије и накнадно прихвати** (до момента предаје пореске пријаве за порески период децембар 2022. године), сматрамо да се у Обрасцу ПОПДВ за децембар 2022. године исказују подаци у складу са датим објашњењем које се односи на исказивање података на основу прихваћене ЕФ.

Уколико се ЕФ **прихвати накнадно** (након подношења пореске пријаве за децембар 2022. године), податак о износу ПДВ на који обвезник ПДВ остварује право на одбитак се исказује у пољу 8е.3 – *Исправка одбитка – повећање претходног пореза, осим по основу измене основице за промет добара и услуга и по основу увоза добара*.

Уколико субјект приватног, односно јавног сектора **откаже послату ЕФ до момента подношења пореске пријаве за децембар 2022. године**, сматрамо да прималац нема обавезу да у Обрасцу ПОПДВ исказе податке садржане у отказаној ЕФ. У овој ситуацији прималац ЕФ нема право на одбитак претходног пореза исказаног на овој ЕФ.

Када субјект приватног, односно јавног сектора **изда ЕФ у јануару 2023. године** за промет извршен у децембру 2022. године, а њен прималац исту **нити одбије, нити прихвати** до момента подношења пореске пријаве за децембар 2022. године, сматрамо да ово лице **поступа на исти начин као и у случају одбијања ЕФ** – подаци се исказују у одговарајућем пољу у делу 8а Обрасца ПОПДВ, док се износ претходног пореза не исказује у пољу 8е.1.

Сагласно претходно наведеном, исти приступ се примењује и када је реч о исказивању података о примљеним ЕФ у делу:

– 8в – Набавка добара и услуга у Републици Србији од обвезника ПДВ, осим по основу промета за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ из дела 8а и 8б (у којем се исказују подаци о промету добара и услуга за који се, у складу са чланом 6. и 6а Закона о ПДВ, сматра да није извршен, као и о промету добара и услуга за који је, у складу са чл. 24. и 25. Закона о ПДВ, прописано пореско ослобођење);

– 8д – Набавка добара и услуга, осим из дела 8а–8г, у смислу исказивања података о добрима и услугама набављеним у Републици Србији од лица са територије Републике Србије **која нису обвезници ПДВ** (укључујући и набавку без накнаде), као добра и услуге набављени ван Републике (укључујући и набавку без накнаде) од корисника СЕФ, независно од чињенице да ли су обвезници ПДВ или не;

– 11 – Промет добара и услуга извршен ван Републике Србије и други промет који **не подлеже ПДВ – за који се издаје ЕФ**.

Напомињемо да се претходно наведени коментари односе на начин исказивања података и за примљене, односно дате **авансе** у децембру 2022. године за које се авансни рачун издаје у јануару 2023. године (у одговарајућим пољима Обрасца ПОПДВ).

Наведена правила се **не** примењују када је реч о исказивању података у издатим, односно примљеним документима о повећању накнаде, односно књижним задужењима. У ситуацији када се издаје књижно задужење у јануару 2023. године по основу, примера ради, зарачунавања трошкова (који представљају део накнаде за промет извршен у децембру месецу 2022. године), пореска обавеза настаје у моменту зарачунавања ових трошкова, односно у пореском периоду јануар 2023. године. У складу са наведеним, право на одбитак претходног пореза прималац књижног задужења може да оствари најраније за порески период када је пореска обавеза настала, односно за јануар 2023. године (под претпоставком да је прималац ЕФ књижно задужење прихватио до 17. фебруара 2023. године).

НОВЕ ИЗМЕНЕ У СИСТЕМУ ЕЛЕКТРОНСКИХ ФАКТУРА

На сајту посвећеном електронским фактурама www.efaktura.gov.rs 12. јануара 2023. год. Министарство финансија објавило је да је извршило нове измене (верзија 3.1) у систему електронских фактура и објавило је ново интерно техничко упутство (ИТУ – верзија од 12.1.2023. год.).

Извршено је шест измена:

1. Укинута је могућност отказивања електронске фактуре;
2. Операционализована је могућност прихватања одбијене електронске фактуре;
3. Омогућено је издавање електронске фактуре који се референцира на један или више авансних рачуна, без обзира на статусе одобравања повезаних авансних рачуна;
4. Уведено је ограничење да авансни рачун не може бити сторниран уколико је везан за коначни рачун који није сторниран;
5. Обезбеђено је аутоматско отказивање регистроване обавезе у ЦРФ када издавалац сторнира електронску фактуру преко СЕФ;
6. Називи команди „ОдобриЕФ“/„Одбаци“ промењени су у „Прихватање“/„Одбијање“ а „Преузми“ у „Преузми ПДФ“.

Нове измене – СЕФ ажурирање 3.1 су у моменту писања овог чланка **доступне само на демо верзији, а очекује се да у најскоријем периоду буду инкорпориране и у продукциону верзију система.**

1. Укинута је могућност отказивања електронске фактуре

Пре ове измене постојала су два начина поништавања издате електронске фактуре – отказивање и сторнирање. Суштински се радило о истим операцијама. Разлика је била у томе што је отказивање

могло да се изврши за издату електронску фактуру коју прималац није одобрио или одбио, а сторнирање је могло да се изврши за електронску фактуру коју је прималац одобрио или одбио.

Пошто прописи о ПДВ, као и рачуноводствена теорија и пракса познају само сторнирање, а не и отказивање фактуре, постојање две суштински исте операције у СЕФ стварало је забуну код корисника, нарочито у погледу прибављања потврде купца да, након отказивања електронске фактуре у којој је обрачунат ПДВ није користио претходни порез, односно није поднео захтев за рефундацију ПДВ, ради умањења обрачунаог ПДВ, а у складу са процедуром из члана 44. Закона о ПДВ. Из тог разлога у СЕФ више не постоји операција отказивања електронске фактуре.

Након укидања могућности отказивања послате електронске фактуре, **на располагању је једна опција поништавања издате електронске фактуре – сторнирање.** Сторнирање је могуће **како за издате електронске фактуре које се налазе у стању „Послато“ (тј. прималац их није прихватио или одбио), тако и за електронске фактуре које је прималац одобрио или одбио, тј. налазе се у статусу „Одобрено“ или „Одбијено“.**

Другим речима, издавалац електронског документа сторнирање може да изврши за послати електронски документ у било којем статусу у којем се налази након издавања.

2. Операционализована је могућност прихватања одбијене електронске фактуре

Са закашњењем од законом предвиђеног рока омогућено је да прималац фактуре може да **накнадно одобри електронску фактуру која је у статусу „одбијено“.**

Наиме, изменама ЗЕФ које су усвојене у децембру 2022. године, у члану 10. додата је нова одредба (став

5) да се електронска фактура која је одбијена може накнадно прихватити.

Ова опција омогућава да прималац фактуру коју је претходно одбио или је то СЕФ аутоматски извршио и која је добила статус „одбачена“ може, уколико жели, накнадно да прихвати и преведе у статус „прихваћена“, како би се избегле непотребне бирократске компликације када је разлог одбијања неоснован, непотребан или нежељен, и како би прималац имао право на одбитак претходног пореза по основу такве фактуре да би могао да је плати.

Ова измена је нарочито значајна и у случајевима издавања електронске фактуре субјекту приватног сектора коју СЕФ аутоматски након 20 дана од издавања, ако у том року није прихваћена или одбијена, аутоматски преводи у статус одбијена. И тада прималац, уколико жели, има могућност да такву електронску фактуру накнадно прихвати и може да је плати, као и да оствари право на одбитак претходног пореза.

Могућност да електронска фактура која је одбијена накнадно може да се прихвати **требало је да заживи почев од 1. јануара 2023. године, сем за електронске фактуре које се евидентирају у ЦРФ** у складу са Законом о роковима измирења новчаних обавеза у комерцијалним трансакцијама за које ће то бити могуће од 1. јуна 2023. године.

Међутим, техничка операционализација ове измене је каснила и није заживела од 1. јануара 2023. године. Сада се са одређеном доцњом интегрише у систем.

3. Омогућено је креирање и издавање електронске фактуре која се референцира на један или више авансних рачуна, без обзира на статусе одобравања повезаних авансних рачуна

У претходном периоду СЕФ је садржавао аутоматски захтев да авансни рачун мора да буде одобрен од стране примаоца да би приликом издавања електронске фактуре након извршеног промета издавалац могао да изврши референцирање коначног рачуна са одговарајућим авансним рачуном. Уколико авансни рачун није био одобрен од стране примаоца, приликом издавања коначног рачуна, систем није омогућавао референцирање на такав авансни рачун, па није било могуће издавање исправног коначног рачуна.

То је доводило до непотребног и штетног успоравања процеса фактурисања, из којег разлога је и извршено укидање тох захтева.

Након извршене измене **СЕФ више не захтева одобравања авансног рачуна, као услов за референцирање приликом креирања коначне електронске фактуре.**

Коначно је постало могуће издавање електронске фактуре која се повезује са једним или више авансних рачуна, независно од статуса авансног рачуна у смислу да ли је одобрен или није одобрен.

4. Уведено је ограничење да авансни рачун не може бити сторниран уколико је везан за коначни рачун који није сторниран

Следећа измена је да је уведено ограничење да издавалац не може у СЕФ да сторнира авансни рачун који је референциран за одређену електронску фактуру издату за извршени промет уколико тај коначан рачун такође није сторниран.

Више **није могуће сторнирати тип документа „Авансни рачун“**, уколико је тај авансни рачун **везан за коначни рачун који није сторниран**. Према томе, потребно је да електронска фактура која је повезана са одређеним авансним рачуном буде у статусу „Сторнирано“ да би издавалац могао да сторнира такав авансни рачун.

5. Обезбеђено је аутоматско отказивање регистроване обавезе у ЦРФ када издавалац сторнира електронску фактуру преко СЕФ

Следећа измена односи се на електронске фактуре издате преко СЕФ које су означене да буду послате у Централни регистар фактура (ЦРФ). Уведено је аутоматско отказивање регистроване обавезе у ЦРФ када издавалац изврши сторнирање електронске фактуре издате преко СЕФ која је регистрована у ЦРФ.

Другим речима, **када издавалац електронску фактуру издату кориснику јавних средстава која је регистрована у ЦРФ сторнира, та радња ће довести до аутоматског отказивања регистроване обавезе у ЦРФ**. Самим тим, издаваоци више неће имати обавезу да врше отказивање регистроване обавезе самосталним приступом порталу ЦРФ.

6. Називи команди „Одобри“/„Одбаци“ промењени су у „Прихватање“/„Одбијање“ а „Преузми“ у „Преузми ПДФ“

Пре ових измена прималац електронске фактуре је вршио прихватање или одбијање електронске фактуре кликом на команде „Одобри“ и „Одбаци“. Називи тих команди сада су промењени у „**Прихватање**“ и „**Одбијање**“ јер се у Закону о електронском фактурисању користе потоњи термини.

Такође, назив команде „Преузми“ (којом се врши преузимање електронске фактуре на информациони систем корисника у ПДВ формату) промењен је у „**Преузми ПДФ**“.

Овде се ради само о термилошким изменама.

Све измене у СЕФ о којима смо писали у овом чланку, као и у другим текстовима у часопису, биће укључене у нову књигу – „**Приручник за електронско фактурисање, електронско евидентирање обрачуна ПДВ и фискализацију**“ коју Привредни саветник ускоро издаје, а која може да се наручи у претпродаји.

ЕЛЕКТРОНСКО ЕВИДЕНТИРАЊЕ ОБРАЧУНА ПДВ У СИСТЕМУ ЕЛЕКТРОНСКИХ ФАКТУРА

Чланом 4. Закона о електронском фактурисању („Службени гласник РС“, бр. 44/21, 129/21 и 138/22 – у даљем тексту: ЗЕФ) ближе је уређена обавеза ЕЕО ПДВ у СЕФ. Ову обавезу **има порески дужник** у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, . . . и 138/22 – у даљем тексту: Закон о ПДВ):

1. **Обвезник ПДВ**, као и
2. Лице које **није обвезник ПДВ – субјект јавног сектора и добровољни корисник СЕФ**.

Лице које није обвезник ПДВ **није дужно** да стекне статус корисника СЕФ искључиво на основу чињенице да се сматра пореским дужником у складу са Законом о ПДВ. Уколико лице **има** статус добровољног корисника СЕФ, оно има и обавезу ЕЕО ПДВ.

У наредном периоду свакако се очекују измене релевантних подзаконских аката у области електронског фактурисања и ПДВ, чиме ће се додатно прецизирати правила и извршити потребна усаглашавања и у овој области.

Генерално, обавеза ЕЕО ПДВ условљена је одговорима на следећа питања:

За обвезника ПДВ који врши промет	
1.	Да ли постоји обавеза обрачуна ПДВ?
2.	Уколико постоји обавеза обрачуна ПДВ, ко се сматра пореским дужником за тај промет?
3.	Да ли за тај промет издаје електронску фактуру у којој је исказан ПДВ (у даљем тексту: ЕФ)?
4.	Да ли постоји обавеза издавања фискалног рачуна за промет на мало и примљени аванс за промет на мало у којем је исказан ПДВ?
За обвезника ПДВ, односно лице које није обвезник ПДВ – субјект јавног сектора и добровољни корисник СЕФ коме је извршен промет	
1.	Да ли постоји обавеза обрачуна ПДВ?
2.	Ко се сматра пореским дужником за тај промет?

Напомињемо да се ЕЕО ПДВ **не односи на евидентирање претходног пореза**, већ искључиво на пореске обавезе пореског дужника.

1. Да ли постоји обавеза обрачуна ПДВ?

Обавеза ЕЕО ПДВ **не постоји** уколико **не постоји обавеза обрачуна ПДВ у складу са Законом о ПДВ, без обзира на основ по којем се, у складу са Законом о ПДВ, не врши обрачун ПДВ.**

Овде мислимо на ситуације у којима конкретан промет:

– није предмет опорезивања ПДВ (примера ради, пружање услуга без накнаде у пословне сврхе обвезника ПДВ који врши промет те услуге);

– је извршен ван територије Републике Србије применом правила одређивања места промета у складу са чл. 11. и 12. Закона о ПДВ;

– сматра се да није извршен у складу са чланом 6. Закона о ПДВ;

КЊИЖЕЊЕ ПДВ КОЈИ СЕ ОДНОСИ НА 2022. ГОДИНУ НА ОСНОВУ ФАКТУРА ИЗДАТИХ У 2023. ГОДИНИ

1. Уводне напомене

Поред правилног признавања и вредновања позиција у финансијским извештајима, реалност података у тим извештајима зависи и од правилно спроведених закључних књижења на крају године. Књижења на крају године су врло битна због правилног исказивања пореских обавеза и других ставки у финансијским извештајима и њиховог разграничења између обрачунских периода текуће и наредне године. То је веома важно код пословних промена које се односе на претходну 2022. годину за које су фактуре или друге рачуноводствене исправе издате у наредној 2023. години до датума одобравања финансијских извештаја. У многим случајевима промет добара и услуга настаје у последњем месецу текуће године, док се фактура или документ за измену пореске основице за раније извршени промет издају у наредној години. Такве трансакције у већини случајева сматрају се корективним догађајима који захтевају њихово евидентирање за 2022. годину. Тако, на пример, одобравање накнадних попушта (супер рабат и сл.) по основу оствареног промета у 2022. години за који је „књижно одобрење“ издато у 2023. години пре одобравања финансијских извештаја, сматра се корективним догађајем за који се врши књижење под датумом састављања финансијских извештаја у складу са параграфом 8. МРС 10 – Догађаји после извештајног периода и Одељком 32 МСФИ за МСП, као и чланом 11. Правилника за МПЛ.

У пословању наших субјеката најчешћа питања односе се на евидентирање промета добара и услуга који су извршени у децембру 2022. године за које су фактуре или други документи о измени накнаде за извршени промет издати почетком 2023. године. На примере таквих и сличних случајева указујемо у наставку текста.

2. Књижење фактура издатих у 2023. години за промет извршен у 2022. години

Према члану 24. Закона о електронском фактурисању („Службени гласник РС“, бр. 44/21, 129/21 и 138/22), од 1. маја 2022. године прописана је обавеза субјекта јавног сектора да издаје електронске фактуре другом субјекту јавног сектора, као и обавеза субјекта приватног сектора да изда електронску фактуру субјекту јавног сектора. Од 1. јула 2022. године субјекти јавног сектора обавезни су да издају електронску фактуру субјекту приватног сектора, као и обавеза субјекта приватног сектора да прими и чува електронску фактуру издату од субјекта јавног сектора и електронску фактуру издату од субјекта приватног сектора.¹

Од 1. јануара 2023. године субјекти приватног сектора имају обавезу да издају и чувају електронске фактуре у међусобним трансакцијама са субјектима приватног сектора и обавезу да врше електронско евидентирање обрачуна ПДВ. То подразумева да субјекти приватног сектора имају обавезу да издају електронске фактуре од 1. јануара 2023. године, осим прописаних изузетака, другим субјектима приватног и јавног сектора, независно од чињенице да ли је промет настао пре или после 1. јануара 2023. године.

Сходно томе, уколико је субјект приватног сектора извршио промет добара или услуга у 2022. години, а рачун за тај промет није издао закључно са 31. децембром 2022. године, има обавезу да за тај промет изда електронску фактуру преко система електронских фактура – СЕФ од 1. јануара 2023. године. У том

¹ Према дефиницији из члана 2. Закона о електронском фактурисању, „**субјект јавног сектора**“ је ентитет који припада сектору државе, у смислу закона којим се уређује буџетски систем, као и јавно предузеће, у смислу закона којим се уређује правни положај јавних предузећа, независно од тога да ли је у обухвату сектора државе. „**Субјект приватног сектора**“ је обвезник пореза на додатну вредност, осим субјекта јавног сектора.

ДРЖАВНИ И ВЕРСКИ ПРАЗНИЦИ У ЈАНУАРУ И ФЕБРУАРУ 2023. ГОДИНЕ

Законом о државним и другим празницима у Републици Србији („Службени гласник РС“, бр. 43/01, . . . и 92/11 – у даљем тексту: Закон) прописано је да се у јануару и фебруару 2023. године празнују следећи празници:

1) државни:

– **Нова година – 1. и 2. јануара** – имајући у виду то да 1. јануар 2023. године пада у недељу, празновање се помера на први наредни радни дан, тако да се **Нова 2023. година празнује три дана 1, 2. и 3. јануара (недеља, понедељак и уторак);**

– **Сретење – Дан државности Републике Србије – 15. и 16. фебруар (среда и четвртак) обележава се и празнује нерадно;**

2) верски:

– **Први дан Божића – 7. јануар (субота) обележава се и празнује нерадно.**

С обзиром на то да је 7. јануар прописан као верски празник (а не као право запосленог да не ради на тај дан), за све запослене, без обзира на верску опредељеност, тај дан је нерадан. Овај празник се празнује на дан који пада (субота) и празновање се не помера на први наредни радни дан.

– **Свети Сава – Дан духовности – 27. јануар (петак) обележава се и празнује радно.**

Према члану 4. Закона, запослени имају право да не раде у дане следећих верских празника и то:

1) православци – на први дан крсне славе. Да би запослени могао да оствари своје право на празновање крсне славе, мора послодавца да обавести коју крсну славу слави и ког датума „пада“ његова крсна слава. У том случају послодавац не може да ускрати запосленом право на одсуство са рада на дан његове крсне славе, осим ако је присуство запосленог неопходно због организације и технологије рада;

2) католици и припадници других хришћанских верских заједница – на први дан Божића и у дане Ус-

кршњих празника, почев од Великог петка закључно са другим даном Ускрса, према њиховом календару;

3) припадници исламске заједнице – на први дан Рамазанског бајрама и први дан Курбанског бајрама;

4) припадници јеврејске заједнице – на први дан Јом Кипура.

Запослени имају право на накнаду зараде за време одсуствовања са рада у дане државних и верских празника који су нерадни дани и право на увећању зараду, уколико раде у дане тих празника.

1. Право на накнаду зараде за време празника

Запослени у дане празника у којима се не ради има право на накнаду зараде, ако према распореду његовог радног времена празници падају у његове радне дане.

За дане празника, који су према распореду радног времена дани недељног одмора, запосленом не припада накнада зараде.

1.1. Накнада зараде за време одсуствовања са рада за време празновања Нове године

Запосленима који не раде у дане празника који су њихови радни дани припада накнада зараде, и то:

А) за све запослене:

– за 2. и 3. јануар 2023. године, уколико раде од понедељка до петка, односно имају петодневну радну недељу, а субота и недеља је дан њиховог недељног одмора,

– за 2. и 3. јануар 2023. године, уколико раде од понедељка до суботе, односно имају шестодневну радну недељу, а недеља је дан њиховог недељног одмора;

Б) за запослене који раде у турнусу или у сменама:

– уколико одсуствују у дане празника само за дане који су према распореду радног времена њихови радни дани.

1.2. Накнада зараде за време Дана државности Републике Србије – 15. и 16. фебруар 2023. године

Дан државности Републике Србије у 2023. години празнује се нерадно 15. и 16. фебруара (среда и четвртак) и право на накнаду зараде за два дана празновања (15. и 16. фебруар – среда и четвртак) остварују запослени који раде:

- од понедељка до петка, односно петодневну радну недељу, и од понедељка до суботе, односно шестодневну радну недељу;

- уколико раде у турнусу а дани њиховог недељног одмора се не поклапају са календарском суботом и недељом, имају право на накнаду зараде само за дане који су према распореду њиховог радног времена њихови радни дани. Рецимо, уколико су дани недељног одмора 15 и 16. фебруар, односно среда и четвртак, запослени немају право на накнаду зараде за те дане.

1.3. Утврђивање основа накнаде зараде

Приликом одсуствовања са рада, у дане празника запослени има право на накнаду зараде само ако празник падне у дане који су према распореду радног времена његови радни дани.

У складу са типом посла који запослени обавља, према извршеном распореду радног времена (петодневна радна недеља, шестодневна радна недеља, сменски рад или рад у турнусу), послодавац утврђује који су дани запосленог радни дани а у које падају дани празника и за те дане му исплаћује накнаду зараде.

За дане празника, који су према распореду радног времена дани недељног одмора, запосленом не припада накнада зараде.

Према члану 114. став 1. Закона о раду, **запослени има право на накнаду зараде за време одсуствовања са рада на дан празника који је нерадни дан, у висини просечне зараде запосленог (по сату) у претходних 12 месеци**, у складу са општим актом и уговором о раду.

У складу са чланом 105. став 3. Закона о раду, у основ за утврђивање накнаде зараде узимају се сва примања која чине зараду, и то:

- зарада за обављени рад и време проведено на раду (основна зарада, део зараде за радни учинак и увећана зарада);

- зарада по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.), и

- друга примања по основу радног односа (топли оброк, регрес, теренски додатак и друга давања запосленима која имају карактер зараде).

Под зарадом се подразумева бруто зарада која садржи порез и доприносе из зараде запосленог.

Приликом обрачуна накнаде за дане одсуствовања са рада за време празновања Нове године, зарадом оствареном у претходних 12 месеци сматра се период од 1. јануара 2022. године до 31. децембра 2022. године.

Приликом обрачуна накнаде зараде за дане одсуствовања са рада за Дан државности Републике

Србије (15. и 16. фебруар), под зарадом оствареном у претходних 12 месеци подразумева се период од 1. фебруара 2022. године до 31. јануара 2023. године.

Приликом утврђивања просечне зараде по радном часу у претходних дванаест месеци који претходе месецу у којем се накнада исплаћује, **могу се појавити следећи случајеви:**

1. Да је запослени претходних дванаест месеци радио, да није одсуствовао са посла и да му је извршена исплата зараде по свим основама, до просечне зараде доћи ће се сабирањем исплаћених зарада по свим основама (свих примања која имају карактер зараде) и добијени збир се подели збиром остварених ефективних сати рада у претходних дванаест месеци.

Пример 1:

Запослени је у претходних 12 месеци остварио бруто зараду (са укљученим топлим оброком, регресом и стимулацијом по основу радног учинка у износу од 2.400.000 динара). Ефективни сати које је запослени провео на раду износе 2.064 радна сата. Просечна зарада по радном сату износи 1.163 динара (200.000 x 12/2064). Добијени износ множи се сатима одсуства са рада за које се врши обрачун накнаде зараде.

2. Да је запослени у последњих дванаест месеци која претходе месецу у којем се обрачунава накнада зараде, део времена радио и за то примао зараду, а део времена примао накнаду зараде (државни и верски празник, годишњи одмор или друга врста одсуства, за шта се прима накнада зараде), до просечне зараде долази се тако што ће се сабрати укупно исплаћен износ зараде за часове рада и добијени збир ће се поделити збиром остварених ефективних сати рада у претходних дванаест месеци (сати одсуствовања са рада и исплаћена накнада зараде за те сате не узимају се у обзир за обрачун).

Пример 2:

Запослени је у претходних дванаест месеци имао 1.787 сати ефективног рада за које је по свим основама примио 850.000 динара (основна зарада, топли оброк), а за остале сате у претходних дванаест месеци исплаћена му је накнада зараде по разним основама (боловање, годишњи одмор, плаћено одсуство).

Просечну зараду по сату добијамо стављањем у однос укупне зараде коју је запослени остварио на раду и броја сати ефективног рада (850.000/1787). Просечна зарада по сату (475,65 динара) множи се сатима одсуства са рада за које се врши обрачун накнаде зараде.

У обрачун се узимају само сати проведени на раду и зарада утврђена за сате проведене на раду.

3. Када запослени први пут заснива радни однос или је новозапослени, основица за обрачун накнаде зараде је уговорена основна зарада по сату увећана за „минули рад“.

4. Случај када запосленом у претходних дванаест месеци није исплаћивана зарада већ накнада зараде (дуготрајно боловање, плаћено одсуство, породилско одсуство), а у месецу у којем се врати на рад поново одсуствује са рада, обрачун накнаде зараде врши се на основицу коју чини уговорена основна зарада по сату увећана за „минули рад“.

Пример 3:

Дванаест месеци који претходе месецу за који се обрачунава накнада зараде, запослена је била на породилском одсуству. Уговорена основна зарада за послене по сату износи 600 динара. Како у претходних дванаест месеци није остварила ниједан сат ефективног рада, како је била на породилском одсуству и за то време примала накнаду зараде, обрачун се врши на основу уговорене основне зараде по радном сату, што у овом случају износи:

Накнада по сату¹ (612 динара x број сати одсуствовања са рада) = 612 x 16 сати = 9.792 динара износе часови накнаде зараде за државне и верске празнике у јануару и фебруару.

5) Запослени је у претходних дванаест месеци све време радио, али му није исплаћивана зарада, или му је делимично исплаћивана. Приликом утврђивања основице за обрачун накнаде зараде узима се обрачуната зарада по свим основама коју је запослени остварио за тих дванаест месеци, коју затим треба поделити са оствареним сатима рада како би се добила просечна зарада по сату у претходних дванаест месеци.

Наиме, сагласно са одредбама члана 121. став 2. Закона о раду, послодавац је обавезан да запосленом достави обрачун и за месец за који није извршио исплату зараде, односно накнаде зараде. У вези са

¹ Цена сата накнаде, рачуна се као цена сата рада увећана за коефицијент минулог рада. Нпр., ако запослени има пет година стажа, цена сата накнаде је $600 \times (1 + 5 \times 0,004) = 612$

тим обрачун просечне зараде по сату за претходних дванаест месеци, као основице за обрачун накнаде, практично би се вршио као да је зарада исплаћена на начин описан у првом случају.

Пример 4:

Запослени је у претходних дванаест месеци био на раду. Међутим, због поремећаја у пословању, исплаћен је само део зараде за месец јануар 2023. године, а у 2022. години није исплаћивана зарада.

Просечном зарадом у претходних дванаест месеци треба сматрати зараду обрачунату у складу са законом, општим актом и уговором о раду, независно од тога да ли је зарада и исплаћена. Дакле, у оваквим случајевима, послодавац мора извршити обрачуне зарада и за месеце за које није исплатио зараду, па просечну зараду у претходних дванаест месеци утврдити на основу тих обрачунатих зарада.

1.4. Пример обрачуна накнаде зараде за време одсуствовања са рада за време државних и верских празника

Запослени је у јануару 2023. године 20 радних дана провео на раду, а за 2 дана празника у јануару запосленом се обрачунава накнада зараде. За јануар је уговорена зарада у висини од 115.500 динара, што по сату износи 656,25 динара. Да бисмо израчунали накнаду зараде за два дана празника, неопходно је утврдити ефективне сате рада у периоду од 1. јануара 2022. године до 31. децембра 2022. године, као и шта је све исплаћено запосленом по основу зараде, увећане зараде, и других примања која имају карактер зараде. Запослени је у периоду од 1. јануара 2022. године до 31. децембра 2022. године за 1.600 ефективних сати рада остварио зараду од 1.000.000 динара, па просечна зарада по сату у претходних дванаест месеци износи 625 динара (1.000.000/1600). Исплата зараде и накнаде зараде врши се у јануару.

Обрачун пореза и доприноса

Ред бр.	Опис	Износ
1	Зарада за време проведено на раду (20 дана x 8 сати = 160 сати x 656,25)	105.000
2	Основ за накнаду – просечна зарада по сату у претходних дванаест месеци	625
3	Број сати за обрачун накнаде (2 дана x 8 сати)	16
4	Основ за обрачун накнаде (ред. бр. 2 x ред. бр. 3)	10.000
5	Зарада и накнаде зарада (ред. бр. 1 + ред. бр. 4)	115.000
6	Основица за обрачун социјалних доприноса (ред. бр. 5)	115.000
7	Социјални доприноси из зараде и накнаде (ред. бр. 6 x 19,9%)	22.885
8	Основица за обрачун пореза (ред. бр. 5 – 21.712)	93.288
9	Порез на зараде (ред. бр. 8 x 10%)	9.328,8
10	Социјални доприноси на терет послодавца (ред. бр. 6 x 15,15%)	17.422,50
11	Нето за исплату (ред. бр. 5 – ред. бр. 7 – ред. бр. 9)	82.786,20

У образац ППП-ПД подаци се уносе на следећи начин:

Шифра врсте прихода	Број дана	Број сати	Фонд сати	Бруто приход	Основица за порез	Порез	Основица за доприносе	ПИО	ЗДР	НСЗ
3.6	3.7	3.8	3.8a	3.9	3.10	3.11	3.12	3.13	3.14	3.15
1 01 101 00 0	31	176	176	115.000	93.288	9.328,8	115.000	27.600	11.845	862,52

2. Право запосленог на зараду и увећану зараду за рад на дане празника

Сваки запослени који на дан државног или верског празника има обавезу да ради, а за који је законом утврђено да је нерадни дан, **има право на увећану зараду за рад на дан празника, у висини утврђеној општим актом или уговором о раду, а најмање у проценту који је утврђен Законом, што у овом случају износи 110% од основице.**

Основицу за обрачун увећане зараде чини основна зарада утврђена у складу са законом, општим актом и уговором о раду.

То значи да запослени који ради на дан празника има право на:

- основну зараду за ефективне сате рада на празник;
- увећану зараду за рад на дан празника од најмање –110%;
- увећану зараду за 26% за прековремени рад – обрачунато на остварену основну зараду по сату за сате рада преко пуног радног времена на дан празника;
- увећану зараду за 26% за ноћни рад – обрачунато на остварену основну зараду по сату за сате рада од 22 сата до 6 сати наредног дана, ако у то време ради на дан празника;

Сасгласно са чланом 108. став 3. Закона о раду, уколико су се истовремено стекли услови за увећану зараду по више основа (рад на дан празника, ноћни и прековремени рад), проценат увећане зараде не може

бити нижи од збира процената по сваком од основа увећања.

Запослени који због природе посла ради оба дана празника (15. и 16. фебруар) има право на зараду и увећану зараду за рад на дан празника.

Пример:

Због потреба посла, запослени ће радити за време празника 15. и 16. фебруара 2023. године. Основна бруто зарада запосленог за месец фебруар износи 120.000 динара, односно по сату 750 динара. За рад на дане државног празника (15. и 16. фебруар) запосленом се обрачунава увећана зарада у износу од 110% од основа.

Обрачун зараде запосленог за рад на дане 15. и 16. фебруар:

1.	Зарада за време проведено на раду (160 сати x 750 динара)	120.000
2.	Бруто зарада по сату	750
3.	Остварени сати за дане празника (2 дана x 8 часова)	16
4.	Увећање зараде за рад на дан празника (16 сати x 750 динара x 110%)	13.200
5.	Укупна зарада за рад на 15. и 16. фебруара 2023. године (Рб. 1 + рб. 4)	133.200

Обрачун пореза и доприноса

Ред бр.	Опис	Износ
1	Зарада и увећана зарада	133.200
2	Основица за обрачун социјалних доприноса (ред. бр. 1)	133.200
3	Социјални доприноси из зараде и накнаде (ред. бр. 2 x 19,9%)	26.506,80
4	Основица за обрачун пореза (ред. бр. 1 – 21.712)	111.488
5	Порез на зараде (ред. бр. 4 x 10%)	11.148,80
6	Социјални доприноси на терет послодавца (ред. бр. 2 x 15,15%)	20.179,80
7	Нето за исплату (ред. бр. 1 – ред. бр. 3 – ред. бр. 5)	95.544,40

У Образац ППП-ПД подаци се уносе на следећи начин:

Шифра врсте прихода	Број дана	Број сати	Фонд сати	Бруто приход	Основица за порез	Порез	Основица за доприносе	ПИО	ЗДР	НСЗ
3.6	3.7	3.8	3.8a	3.9	3.10	3.11	3.12	3.13	3.14	3.15
1 01 101 00 0	28	160	160	133.200	111.488	11.148,80	133.200	31.968	13.719,60	999

У посебном случају, уколико су запосленом по распореду радног времена 1, 2. и 3. јануар радни дани, а због потребе посла мора да ради у те дане, има право на зараду и увећању зараду за рад на дан празника за два дана – 1. и 2. јануар. Запослени не остварује право на увећање за прековремени рад јер су то његови радни дани по распореду рада. За рад на дан 3. јануар остварује зараду, али не и увећање за рад на дан празника јер се новогодишњи празници славе два дана (Нова година – 1. и 2. јануар). Ово је потврђено и мишљењем Министарства рада, запошљавања и социјалне политике, бр. 011-00-172/2014-02 од 11.3.2014. године, чији део преносимо у наставку:

„С обзиром на то да је Срећење – Дан државности Србије 2014. године (15. и 16. фебруар) пао у суботу и недељу, није се радило ни у понедељак 17. фебруара 2014. године. У овом случају запослени који су сходно организацији рада код послодавца радили три дана (15,16.и 17. фебруара 2014. године), имају право на зараду и увећање зараде за два дана државног празника и то за 15. и 16. фебруар, док за рад на дан 17. фебруара остварују право на зараду али не и право на увећању зараду за рад на дан празника.

Чланом 108. став 1. тачка 1) Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/05,...,32/13) утврђено је да запослени има право на увећању зараду у висини утврђеној општим актом и уговором о раду за рад на дан празника који је нерадни дан најмање 110% од основице.

Сходно члану 114. Закона о раду запослени има право на накнаду зараде у висини просечне зараде у претходна три месеца за време одсуствовања са рада на дан празника који је нерадни дан. За одсуствовање са рада у дане празника запослени има право на накнаду зараде само ако празник падне у дане који су према распореду радног времена његови радни дани.

Чланом 1. Закона о државним и другим празницима у Републици Србији („Службени гласник РС“, бр. 43/01,...,92/11), утврђено је да се Срећење – Дан др-

жавности Србије празнује 15. и 16. фебруара. Чланом 3а Закона утврђено је да ако један од датума када се празнују државни празници Републике Србије падне у недељу, не ради се првог наредног радног дана.

С обзиром на то да је Срећење – Дан државности Србије 2014. године пао у суботу и недељу, није се радило ни у понедељак 17. фебруара 2014. године.

Према томе, ако је запослени, због природе посла или организације процеса рада, радио на дан државног или верског празника, остварио је право на увећању зараду, у зависности од распореда његовог радног времена. Уколико је запослени радио на дан празника који је пао на дан његовог недељног одмора, поред увећане зараде за рад на дан празника, има право на увећање зараде за прековремени рад за све сате рада на тај дан.

Имајући у виду наведено, у складу са Законом о раду, запослени који су радили на дане празника Дана државности, имају право на увећање зараде за рад на дан државног празника за два дана. Значи, ако су запослени сходно организацији рада код послодавца радили три дана (15,16. и 17. фебруар 2014. године), имају право на зараду и увећање зараде за два дана државног празника и то за 15. и 16. фебруар, док за рад на дан 17. фебруара остварују право на зараду али не и право на увећању зараду за рад на дан празника.

Запослени који су радили на дан празника, поред увећане зараде за рад на дан празника имају право и на друга увећања зараде у складу са законом, општим актом и уговором о раду и то уколико су испуњени услови за остваривање тих права (нпр. увећање зараде за рад ноћу, увећање зараде за прековремени рад и сл.).

Запослени који нису радили на дан празника, у случају да су за запослене то били радни дани, имају право на накнаду зараде за два дана. Уколико запослени нису радили на дане празника, јер су по распореду радног времена то били дани њиховог недељног одмора, онда немају право на накнаду зараде за време одсуствовања са рада за дане у којима нису радили. “

АКТУЕЛНОСТИ У ВЕЗИ СА САСТАВЉАЊЕМ И ОБЈАВЉИВАЊЕМ ГОДИШЊИХ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА ЗА 2022. ГОДИНУ

1. Законом нису прописане санкције за пружаоце рачуноводствених услуга који нису уписани у Регистар

На основу члана 44. Закона о рачуноводству (у даљем тексту: Закон), правна лица и предузетници који воде двојно књиговодство дужни су да до 31. марта 2023. године саставе и доставе на објављивање Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција) годишњи финансијски извештај (ГФИ) за 2022. годину. Једно од актуелних питања у вези са састављањем и објављивањем ГФИ за 2022. годину је примена прелазне одредбе члана 61. Закона којом је прописано да су правна лица, односно предузетници који имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга дужни да ускладе своје пословање са одредбама овог закона најкасније у року од три године од дана ступања на снагу тог закона. С обзиром на то да је Закон ступио на снагу 1. јануара 2020. године, рок од три године истекао је 1. јануара 2023. године, до када су правна лица и предузетници који имају регистровану претежну делатност под шифром 69.20 – *Рачуноводствени и књиговодствени послови*, требали да изврше упис у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга (у даљем тексту: Регистар) у складу са чланом 18. Закона. У том року од три године, који на први поглед изгледа разуман (када бисмо из њега искључили две године пандемије Covid 19), значајан број пружалаца рачуноводствених услуга није извршио упис у Регистар, па се поставља питање које су законске консеквенце због неиспуњавања те обавезе. Увидом у казнене одредбе чл. 57. и 58. Закона, може се видети да тим одредбама није обухваћена прелазна и завршна одредба члана 61. Закона, тако да се због неусклађивања пружалаца рачуноводствених услуга са одредбама Закона у року од три године не може покренути судски поступак из тог разлога што за то Законом није предвиђена никаква санкција (примена правног начела *nulla poena sine lege*). Сходно томе,

против пружалаца рачуноводствених услуга са претежном шифром делатности 69.20 због неуписивања у Регистар до 1. јануара 2023. године Агенција не може покренути судске поступке.

2. Услови за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја

Чланом 15. Закона прописано је да „*правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спрему, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја*“. Овом одредбом Закон је послодавцу препустио слободу одлучивања о условима које треба да испуни лице којем ће поверити вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја. Такође, ни начин ангажовања лица за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја Закон не уређује. Сходно томе, послодавац може одлучити да вођење пословних књига повери лицу са којим ће закључити уговор о раду у складу са одредбама Закона о раду на неодређено или одређено радно време, са пуним или непуним радним временом, уговор о допунском раду или на други допуштени начин запошљавања лица за обављање тих послова. У ширем тумачењу то би могао да буде и уговор о привременим и повременим пословима, уговор о делу и сл., јер Закон није прописао форму уговора и начин ангажовања лица којем се поверава вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Чланом 57. став 1. тачка 9) Закона прописана је новчана казна за привредни преступ за правно лице **које општим актом не одреди лице којем се поверава вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја**. По истом основу прописана је казна и за одговорно лице у правном лицу и за предузетника, али у нижим новчаним износима.

Сходно наведеном, послодавац који уговором о неком од облика радног ангажовања лица за вођење

пословних књига и састављање финансијских извештаја **не одреди то лице, ризикује да може бити кажњен за привредни преступ у складу са наведеним одредбама Закона.** Друге санкције нису предвиђене.

Општим актом могу се предвидети следеће одредбе:

Вођење пословних књига, састављање и презентацију финансијских извештаја правног лица/предузетника у складу са чланом 15. Закона обавља стручно лице које испуњава следеће услове:

- 1) има _____ школску спрему;
- 2) има најмање _____ год. радног искуства на пословима рачуноводства;
- 3) испуњава и остале услове (нпр. знање страног језика, завршена обука или курс за обављање рачуноводствених послова, завршена едукација за пореско саветовање и сл.);
- 4) није кажњавано за кривична дела која га чине недостојним за обављање послова из области привреде.

Менаџмент ентитета одређује лице одговорно за вођење пословних књига.

У вези са одредбама члана 15. Закона, често се у пракси поставља питање да ли лице одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја мора да поседује „лиценцу“ коју издаје Савез РР Србије и да ли они који поседују ту „лиценцу“ морају да је обнављају сваке године претплатом на часописе и друга издања тог савеза, као и присуствовањем одређеном броју саветовања која тај савез организује. У вези са тим питањем напомињемо да Закон ни подзаконски прописи о рачуноводству не уређују обавезу поседовања било каквих „лиценци“ за лица која обављају рачуноводствене послове. Наведени савез поседовање и обнављање „лиценци“ прописао је за своје чланове, па се интерна акта тог удружења грађана не могу применити нити имати правно дејство на лица и субјекте који нису чланови те организације. То важи и за лица која су напустила чланство у том савезу.

Овом приликом истичемо да активност тог савеза коју врши позивањем лица која нису његови чланови, а која спроводе стручну едукацију код других компетентних субјеката, да се учлане у тај савез, уз образложење да без њихове „лиценце“ неће моћи да обављају рачуноводствене послове, представља **непрофесионално и неетичко понашање које се сматра пропагандном претњом и недопустивим застрашивањем рачуновођа из личних финансијских интереса**, чиме крши норме Међународног кодекса етике за професионалне рачуновође који је издао IFAC, чији је члан тај савез. Иначе, по дефиницији, професионално понашање подразумева поступање у складу са релевантним законима и другим прописима, као и избегавање свих радњи за које субјект зна или би требао да зна да могу дискредитовати професију.

3. Поверавање вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја другом правном лицу или предузетнику

Поверавање вођења пословних књига другом правном лицу или предузетнику уређено је чланом 16. Закона, који гласи:

*„Вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја **правно лице, односно предузетник може поверити уговором у складу са законом, правном лицу или предузетнику, који је уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга.***

Изузетно од става 1. овог члана, повезана правна лица могу поверити вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја свом повезаном правном лицу.

Одредба ст. 1. и 2. овог члана не односи се на Народну банку Србије, банке, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционе фондове, друштва за управљање инвестиционим фондовима, Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности, берзе, брокерско-дилерска друштва, факторинг друштва, платне институције и институције електронског новца.

Правно лице, односно предузетник који има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга интерним актом одређује лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја за сваког клијента коме се пружају услуге вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја.

Лице које је правоснажно осуђено на казну затвора за кривично дело у Републици Србији или иностраној држави, не може да обавља послове вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја из става 4. овог члана, у складу са овим законом и обавља друге послове у области рачуноводства, утврђене овим законом.

Одредбом става 1. овог члана прописано је да се вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја **може поверити уговором у складу са законом**, правном лицу или предузетнику, који је уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга. Оно што пада у очи и што је по нашој оцени спорно, јесте да ни овом, а ни другом одредбом Закона није прописано да се вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја **не може поверити правном лицу или предузетнику који нису уписани у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга**. Прописивање да се вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја може поверити субјекту који је уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, не може се тумачити и тако да је Закон забранио поверавање вођења пословних књига и оним субјектима који нису уписани у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга. Наведена норма може се тумачити и циљно полазећи од претпоставке да је законодавац у циљу унапређења финансијског извештавања том нормом

прописао да рачуноводствене услуге могу да обављају само субјекти који су уписани у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга. Ако је циљ законодавца био да забрани поверавање вођења пословних књига и састављање финансијских извештаја субјектима који нису уписани у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, то је морао јасно и прецизно да пропише императивном законском нормом. У прилог томе треба истаћи да ни казним одредбама није прописана санкција ако правно лице и предузетник повери вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја субјекту који није уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга.

Циљно тумачење треба да одговори колико, и да ли, та норма доприноси остваривању прокламованог циља да служи унапређењу квалитета финансијског извештавања, пре свега микро правних лица и предузетника, што је законодавац приликом доношења закона истицао као мантру. Чињенице из праксе указују супротно:

- стицање „професионалних звања у рачуноводству“ законодавац је поверио удружењу грађана, тзв. Савезу РР Србије (и формално Комори овлашћених ревизора која те послове не ради јер се бави применом Закона о ревизији), само зато што је тај Савез члан Међународне федерације рачуновођа, без препоруке те федерације и без њене гаранције да је тај Савез оспособљен за тај посао. Само чланство у тој федерацији не подразумева и оспособљеност за професионалну едукацију рачуновођа. О оспособљености Савеза РР Србије за таква јавна овлашћења наша рачуноводствена професија има другачије мишљење, што треба проверити поступком акредитације као у свим другим случајевима доделе јавних овлашћења субјектима приватног сектора, где и тај Савез спада;

- неуређивањем услова за стицање „професионалних звања у рачуноводству“ та област је без икакве контроле и надзора препуштена једној интересној групи која се у тој области понаша монополски са јединим циљем – остваривање финансијске користи. То најбоље илуструју примедбе кандидата који су полагали испите за стручна звања код тог Савеза, који кажу да им се нуди застарела литература заснована на превазиђеним теоријама, која нема везе са праксом и потребним знањима за успешно бављење рачуноводственом струком (цитирано из иницијативе за измене закона коју је крајем прошле године покренула група грађана под називом „*Права ревизора и рачуновођа Србије*“);

- кандидати који су полагали испите за стицање „професионалних звања“ код тог Савеза наводе постојање сукоба интереса код чланова испитних комисија у које се ангажују чланови Националне комисије за рачуноводство који по закону треба да прате процес примене Закона и подзаконских аката и да предлажу Министарству финансија начин решавања евентуалних проблема који могу да настану при примени тог закона и друге рачуноводствене регулативе. Ако се чланови Националне комисије ангажују као чланови испитних комисија у том Савезу, мала је вероватноћа да

ће иницирати измене прописа који њима омогућавају финансијску корист коју имају од таквих ангажовања;

- користећи законом додељен монополски положај и пропусте законодавца да уреди начин стицања професионалних звања у рачуноводству и начин обављања континуиране едукације рачуновођа, тај Савез је за своје чланове, поред поседовања професионалних звања, увео и лиценце које се обнављају сваке године са циљем остваривања финансијске користи тако што добијање тих лиценци условљава претплатом на своја издања часописа и друге литературе и присуствовањем на плаћеним саветовањима, уз непризнавање коришћења стручне литературе других издавачких и консултантских кућа и непризнавања присуствовања семинарима других организатора стручних саветовања. Таквим поступцима и донетим правилима тај Савез показује своју неспособност да буде изложен тржишној конкуренцији других успешних издавачких и консултантских кућа у Србији код којих се највећи број рачуновођа добровољно, без икакве законске присиле, свакодневно информисе о примени прописа и тако обавља континуирану едукацију;

- законске норме којима је прокламовани циљ био да се унапреди финансијско извештавање код микро правних лица и предузетника, у пракси су произвеле супротно дејство баш за ту групу привредних субјеката. Пружаоци рачуноводствених услуга су претежно микро правна лица и предузетници, а претежни корисници њихових услуга су, такође, микро правна лица и предузетници. Наметање посебних услова за обављање послова тој групи привредних субјеката, излаже их великим трошковима које многи не могу да поднесу и биће принуђени да гасе пословање. Да би успешно обављали послове, принуђени су да користе досадашње услуге консултантских кућа на које су навикли и у чије пословање имају поверење. Они који су добили дозволу и уписали се у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга имају додатне трошкове обнове лиценци сваке године које им намеће тај Савез, за коју се плаћа цена у облику годишње чланарине, претплата на часописе и другу литературу, семинаре и др., које намеће тај Савез користећи законом добијени монополски положај. Повећани трошкови и правна несигурност утицаће на гашење многих субјеката који су до сада успешно пружали рачуноводствене услуге, а те послове преузимаће појединци закључивањем различитих форми уговора, који ће без додатних трошкова стицања стручних звања и лиценци, по нижим ценама обављати те послове;

- у прилог томе да наведене норме одступају од циља постављеног њиховим усвајањем је чињеница што оне нису у складу са захтевима које поставља рачуноводствена директива Европске уније 2013/34/ЕУ, којом се забрањује земљама чланицама да оптерећују непотребним нормама и трошковима мала и средња правна лица, а посебно микро правна лица у која спадају и наши предузетници. Са том директивом треба да се ускладе и земље кандидати за чланство у ЕУ.

Сходно томе, полазећи од чињенице да према члану 15. Закона правна лица и предузетници општим

актом уређују услове за обављање рачуноводствених послова у које не спада услов поседовања било каквог „професионалног звања у рачуноводству“, при чему је реч о вођењу рачуноводства у средњим и великим правним лицима, поставља се логично питање сврхе прописивања строжијих услова за вођење пословних књига за једног предузетника који води двојно књиговодство у односу на Железару „Смедерево“, ЕПС, НИС, Железнице Србије и друге велике компаније које могу вођење пословних књига поверити лицу које нема никакво професионално звање. Циљним тумачењем норми чл. 15. и 16. Закона, можемо доћи до закључка да су те норме у међусобној колизији, јер се за вођење једноставнијих рачуноводствених послова захтевају строжији услови који су несразмерни економској моћи субјеката који их примењују, док се за сложене рачуноводствене послове препушта послодавцима да те услове одреде сами.

На претходну опаску може се ставити примедба да закон не забрањује предузетницима да ангажују запосленог рачуновођу да им води пословне књиге, али се у том случају игнорише чињеница да би тада предузетник имао много веће трошкове које би плаћао за мали обим услуга, него кад би те послове поверио субјекту који је регистрован за пружање тих услуга, где једно лице за исту цену рада води пословне књиге за већи број субјеката.

У вези са чланом 16. Закона, чланом 57. став 1. тачка 10) Закона прописана је новчана казна за привредни преступ за правно лице **ако не поступи у складу са одредбама члана 16. Закона**. Новчане казне по истом основу су прописане и за одговорно лице у правном лицу и за предузетника.

Када је у питању одредба члана 16. став 1. којом је прописано да правно лице или предузетник вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја **може уговором у складу са законом поверити** правном лицу или предузетнику који је уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, може се приметити да и та одредба није императивна већ диспозитивна, која изричито не забрањује поверавање вођења пословних књига и састављање финансијских извештаја и лицима која нису уписана у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, па се за „непоступање“ по тој одредби, због такве њене правне природе, по нашем мишљењу, не би могла применити казна прописана одредбама члана 57. став 1. тачка 10) Закона. И циљним тумачењем тих норми долазимо да истог закључка, да се бесмислена норма не може санкционисати. Исти аргумент може се применити и на одредбу става 2. члана 16. Закона, којом је прописано да повезана правна лица **могу** поверити вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја свом повезаном правном лицу. Поверавање вођења пословних књига другом лицу које није повезано лице није, такође, изричито забрањено, па се казна прописана за „непоступање“ по члану 16. Закона не може применити ни на тај случај. За наведене случајеве мора се примењивати правни принцип да нема казне за дело које законом није инкримисано као кажњиво

(и овде важи начело „*nulla poena sine lege*“). То начело је загарантовано чланом 34. Устава Републике Србије, којим је прописано да се нико не може огласити кривим за дело које, пре него што је учињено, законом или другим прописом заснованим на закону није било предвиђено као кажњиво, нити му се може изрећи казна која за то дело није била предвиђена.

Казна за непоступање у складу са одредбама члана 16. Закона, примењива је на одредбе којима су одређена дела забрањена, а то су:

– одредбе става 3. којим је НБС и одређеним финансијским институцијама које су наведене у том ставу забрањено поверавање вођења пословних књига и састављање финансијских извештаја другим правним лицима и предузетницима;

– одредбе става 4. којим је прописано да субјект који има регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга интерним актом одређује лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја за сваког клијента коме се пружају услуге вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја. Ова одредба односи се и на субјекте који су уписани у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга и на субјекте који нису уписани у тај регистар а имају регистровану основну шифру делатности 69.20 – Рачуноводствени, књиговодствени и ревизорски послови;

– одредбе става 5. којим је забрањено лицу које је правоснажно осуђено на казну затвора за кривично дело у Републици Србији или иностраној држави, да не може да обавља послове вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја, у складу са Законом и да обавља друге послове у области рачуноводства, утврђене Законом.

4. Поверавање вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја повезаном правном лицу

Чланом 16. став 2. Закона, прописано је да изузетно од става 1. тог члана, којим је прописано да се вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја може поверити правном лицу или предузетнику који је уписан у регистар пружалаца рачуноводствених услуга, **повезана правна лица могу поверити вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја и свом повезаном правном лицу**.

По питању која се правна лица сматрају повезаним правним лицима која могу применити члан 16. став 2. Закона о рачуноводству, Министарство финансија је до сада дало више опречних мишљења, из којих цитирамо следеће ставове:

1) Мишљење МФИН бр. 011-00-00548/2020-04 од 22.12.2021. године:

„... Имајући у виду наведено, према мишљењу Министарства финансија – Сектора за финансијски систем број 011-00-548/2020-04 од 6 јула 2021. године, ЗОР не ограничава правна лица (у конкретном случају друштво регистровано у Србији), која послују

у Републици Србији, да послове који се односе на вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја повере повезаном лицу које нема седиште у Републици Србији, али искључиво под условом да се то правно лице налази у оквиру групе (зависно, или матично правно лице), којој припада и домаће правно лице (друштво) које је те послове поверило. “

2) Мишљење МФИН, бр. 011-00-00873/2022-16 од 27.10.2022. године:

„... 1) С обзиром да су, према наводима из захтева, синдикалне организације са својством правног лица регистроване у Министарству, са припадношћу Синдикату АБ Србије (у конкретном случају Београда) и да делују на основу Статута Синдиката, са свим правима, обавезама и одговорностима које из истог произлазе, **мишљења смо да се те синдикалне организације могу сматрати повезаним правним лицима са поменутиим Синдикатом. Самим тим, мишљења смо такође да нема сметњи да Синдикат АБ Београда организује вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја за синдикалне организације које су чланови овог Синдиката, али наведене послове не може обављати другим правним лицима, односно предузетницима који имају обавезу вођења пословних књига по систему двојног књиговодства у смислу Закона.**

2) Поново указујемо да је сагласно Закону прописано да правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спрему, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја. Самим тим, **мишљења смо да у конкретном случају Синдикат АБ Београда има обавезу да интерним актима пропише које услове мора испуњавати лице ангажовано на пословима вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја, укључујући и врсту његовог ангажовања (нпр. уговор о раду, ангажман лица из пензије и др.).“**

3) Мишљење МФИН, бр. 011-00-00931/2022-16 од 16.11.2022. године:

„... Такође, с обзиром да према наводима из захтева, у структури постоји 11 установа културе које је основао Град Крагујевац, и које су индиректни буџетски корисници, а чије финансијско-материјалне и друге заједничке послове обавља посебна служба која функционише као организациона јединица унутар једне од тих установа (Установа културе „АБ“), **мишљења смо да се те установе културе могу сматрати повезаним правним лицима са Установом културе „АБ“. Самим тим, мишљења смо да нема сметњи да Установа културе „АБ“ организује вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја искључиво за поменутих 11 установа културе, али наведене послове не може обављати другим правним лицима, односно предузетницима који имају обавезу вођења пословних књига по систему двојног књиговодства у смислу Закона.**“

4) Мишљење МФИН, бр. 011-00-00091/2022-16 од 21.02.2022. године:

„... Имајући у виду све наведено, пре свега указујемо да правна лица и предузетници могу водити пословне књиге и састављати финансијске извештаје искључиво за сопствене потребе, односно повезаним правним лицима, а не и другим правним лицима и предузетницима на тржишту (с обзиром да је услов за то да имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга). Међутим, **ако је лице које води пословне књиге и саставља финансијске извештаје запослено у правном лицу које има свој синдикат, то лице може водити пословне књиге и састављати финансијске извештаје искључиво синдиката који ради у оквиру тог правног лица, а не може обављати ове послове за синдикате који не раде у оквиру тог правног лица.**“

Из претходно цитираних мишљења које је дало МФИН у вези са применом члана 16. став 2. Закона о рачуноводству виде се опречни ставови, тако што је у првом мишљењу заузет став да су повезана правна лица она која послују у оквиру групе матичног и зависног правног лица, док се у другим мишљењима заузима став да се повезаним лицима, сходно члану 16. став 2. Закона, сматрају и синдикалне организације и организације културе које по Закону о рачуноводству нису и не могу бити чланови групе повезаних лица коју чине матично и зависна правна лица.

На опречне ставове Министарства финансија које је дало у вези са применом члана 16. став 2. Закона о рачуноводству, утиче чињеница да те одредбе не прописују императивно да се повезаним правним лицима сматрају правна лица која чине групу правних лица сходно члану 2. тачка 26) тог закона, па се те одредбе у наведеним мишљењима МФИН шире тумаче, у смислу да се повезаним правним лицима сматрају и синдикалне организације повезане у оквиру регионалног синдиката, синдикалне организације у оквиру правног лица, као и повезане установе културе које послују на територији одређене локалне самоуправе.

У случају повезаних правних лица у складу са Законом о порезу на добит која не представљају групу матичног и зависног правног лица, Министарство финансија заузело је став да та лица нису обухваћена чланом 16. став 2. Закона, иако то императивно не стоји у том члану, па је за аутентично тумачење тих одредаба једино надлежан доносилац закона, а то је Народна скупштина, од које би се могло захтевати давање аутентичног тумачења наведених одредаба закона или покретање поступка за измену Закона у циљу јаснијег прописивања тих одредаба.

5. Поступање Агенције са финансијским извештајима састављеним од стране правног лица или предузетника који није уписан у Регистар

Изменама и допунама Правилника о условима и начину јавног објављивања финансијских извештаја и вођењу Регистра финансијских извештаја („Службени гласник РС“, бр. 139/22), прописан је нови члан 27а који гласи:

„Члан 27а

Ако се у поступку провере утврди да финансијски извештај обвезника није састављен од стране правног лица или предузетника уписаног у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, а обвезник је том лицу, односно предузетнику поверио вођење пословних књига и састављање финансијског извештаја у смислу члана 16. став 1. Закона, Регистар без одлагања дописом обавештава обвезника да такав финансијски извештај није састављен на начин прописан законом и да се јавно не објављује.

Информацију о допису из става 1. овог члана, Регистар доставља обвезнику на начин из члана 26. став 3. овог правилника“.

Такође, изменом члана 37. став 1. Правилника, прописано је да Агенција јавно не објављује финансијске извештаје и прописану документацију који су састављени и достављени на начин из чл. 27. и 27а овог правилника или за које није плаћена прописана накнада, а тај недостатак није отклоњен у складу са чланом 26. овог правилника.

У вези са наведеном изменом поставља се питање правних консеквенци које ће произвести необјављивање финансијских извештаја на сајту Агенције само због тога што су састављени од стране правних лица и предузетника који нису уписани у Регистар, независно од тога што су ти финансијски извештаји потпуни, тачни, истинито приказују финансијско стање и резултате пословања субјекта за кога су састављени и што су састављени од стране стручног и компетентног лица са вишегодишњим искуством на тим пословима које обавља континуирану едукацију код компетентних консултантских домаћих и страних фирми из области рачуноводства и пореског система. Са друге стране, другачији третман имају финансијски извештаји стотине хиљада правних лица и предузетника који су за вођење пословних књига општим актом одредили одговорно лице за те послове у складу са чланом 15. Закона, који могу бити састављени од стране некомпетентних лица за те послове, сматрају се да су састављени у складу са Законом и Агенција их објављује као потпуне и формално исправне.

И код примене наведених одредаба Правилника, сматрамо да не постоји правни основ за покретање судског поступка од стране Агенције, јер ће субјект који је поверио вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја правном лицу и предузетнику који нису уписани у Регистар, чином достављања таквог финансијског извештаја испуни-ти законску обавезу из члана 44. до 46. Закона, јер тим одредбама није прописан услов да достављени финансијски извештаји који се објављују морају бити састављени од стране лица која су уписана у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга.

У том случају позивање на одредбе члана 57. став 1. тачка 10) Закона којом је прописана казна за привредни преступ ако обвезник не поступи у складу са одредбама члана 16. Закона, по нашем мишљењу та се одредба не може применити на став 1. тог члана којим је прописана диспозитивна, а не императивна норма.

6. Које рачуноводствене услуге могу да пружају правна лица и предузетници који нису уписани у Регистар

Према мишљењу Министарства финансија, бр. 011-00-00767/2022-16 од 5.09.2022. године, „... **правно лице или предузетник, који није уписан у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, може обављати послове обрачуна зарада запослених и осталих обрачуна исплата прихода физичких лица, али не може да води пословне књиге и/или саставља финансијске извештаје правним лицима, односно предузетницима.**“ У вези са овим мишљењем поставља се питање који послови спадају у вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја који не би могли бити поверени правном лицу и предузетнику који није уписан у Регистар, с обзиром на то да у том мишљењу, а ни у другим прописима то није посебно дефинисано.

Дефинисање послова који спадају у вођење пословних књига може се одредити на основу одредаба чл. 12. и 29. Закона којим је прописано да у пословне књиге спадају дневник, главна књига и помоћне књиге, док у финансијске извештаје спадају Биланс стања, Биланс успеха, Извештај о осталом резултату, Извештај о токовима готовине, Извештај о променама на капиталу и Напомене уз финансијске извештаје. То би, према наведеном мишљењу, били послови који се не би могли поверити субјекту који није уписан у Регистар. Супротно томе, послови који се могу поверити субјектима који нису уписани у Регистар обухватају:

- услуге у вези са обрачуном и исплатом зарада;
- евиденције о радном времену у вези са обрачуном зарада;
- обрачун исплата физичким лицима по основу уговора о делу и ауторских уговора;
- израда улазних и излазних поруџбеница;
- обрачун накнада за долазак и одлазак са посла и обрачун службених путовања;
- састављање пореских пријава и плаћања пореских обавеза;
- обрачунавање амортизације сталне имовине на основу утврђене рачуноводствене политике и процене корисног века те имовине (осим евидентирања на рачунима главне књиге);
- попис имовине и обвеза и састављање извештаја о попису;
- консултантске услуге из области правних, пореских и административних послова;

– друге рутинске административне услуге које не спадају у вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Сходно наведеном, субјекти који нису уписани у Регистар треба да закључе уговоре са клијентима о пословима које за њих врше (осим вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја), укључујући и консултантске услуге, а да сами клијенти својим општим актом о рачуноводству и рачуноводственим политикама, у складу са чланом 15. Закона, уреде *школску спрему, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја*. То лице може бити законски заступник правног лица или предузетник или друго лице ангажовано уговором о раду на одређено или неодређено радно време, са пуним или непуним радним временом или лице ангажовано другом врстом уговора о обављању тих послова. Тим чланом није прописан начин ангажовања одговорног лица за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја, што значи да то не мора бити запослено лице по основу уговора о раду. Битно је да то није правно лице или предузетник већ физичко лице. У том случају ће приликом састављања годишњег финансијског извештаја за 2022. годину, финансијски извештај потписати електронским потписом законски заступник а као лице одговорно за вођење пословних књига биће наведено лице које је општим актом одређено за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја. То може бити и лице ангажовано одређеном врстом уговора које је запослено у субјекту регистрованом за пружање рачуноводствених услуга а који није уписан у Регистар.

7. Измене у комплетним МСФИ које се могу применити на састављање финансијских извештаја за 2022. годину

Превод комплетних МСФИ који је објављен у „Службеном гласнику РС“, бр. 123/20 садржи текстове стандарда који су објављени у тзв. „Плавој књизи“ IASB, који су важили на дан састављања финансијских извештаја за 2018. годину. Након тога IASB је усвојио измене и допуне у појединим стандардима које су ступиле на снагу почев од 1. јануара 2021. године или од 1. јануара 2022. године а које нису објављене у „Службеном гласнику РС“. У циљу побољшања финансијских извештаја субјекти који примењују комплетне МСФИ могу усвојене измене тих стандарда укључити у своју рачуноводствену политику и применити на састављање финансијских извештаја за 2022. годину. У том смислу Министарство финансија дало је више мишљења, као, на пример: МФИН, 011-00-00129/2021-16 од 23.02.2021. године, МФИН, 011-00-115/2018-16 од 21.02.2018. године, МФИН, 011-00-1051/2016-16 од 23.11.2016. године и др.

У наставку упућујемо на измене МСФИ које се могу применити на састављање финансијских извештаја за 2022. годину.

7.1. Измене МСФИ 16 – Лизинг

Услед утицаја пандемије Covid 19 IASB је 28. маја 2020. године и 31. марта 2021. године усвојио измене **МСФИ 16 – Лизинг**, додавањем нових параграфа 46А и 46Б којима је прописано изузимање од модификације лизинга умањених плаћања закупнине које су последица пандемије Covid 19 у периоду од **1. јуна 2020. године до 30. јуна 2022. године**. Такође, у додатку Ц – Датум ступања на снагу додати су нови параграфи Ц1Ц, Ц20БА, Ц20ББ и Ц20 БЦ чија је суштина да се приликом састављања финансијских извештаја за 2021. и 2022. годину може применити практично решење, које омогућава изузимање од обавезе модификације лизинга умањених плаћања лизинга која су последица директног утицаја пандемије Covid 19. Детаљније о томе видети чланак у ПС 13/21.

7.2. Измене МСФИ 3 – Пословне комбинације

У **МСФИ 3 – Пословне комбинације**, у мају 2020. године са позивањем на *Концептуални оквир за финансијско извештавање*, измењени су параграфи 11, 14, 21, 22 и 23 и додати су параграфи 21А, 21Б, 21Ц и 23А. Суштина извршених измена односи се на упућивање да одређени појмови у овом стандарду морају задовољавати одговарајуће дефиниције садржане у *Концептуалном оквиру за финансијско извештавање*.

Прописано је да ће ентитет применити те измене на пословне комбинације за које је датум стицања на или после почетка првог годишњег извештајног периода који почиње 1. јануара 2022. године. Ранија примена је дозвољена ако истовремено или раније ентитет, такође, примењује све измене и допуне МСФИ 3 које су извршене изменама референци на *Концептуални оквир за финансијско извештавање* објављеним у марту 2018. године.

7.3. Измене МРС 16 – Некретнине, постројења и опрема

У мају 2020. године IASB је извршио измене у **МРС 16 – Некретнине, постројења и опрема**, усвајањем документа *Некретнине, постројења и опрема – приходи пре планиране употребе*, којим су извршене измене и допуне параграфа 17(е) и 74 и додавање нових параграфа 20А и 74А. Прописано је да су **ове измене субјекти дужни да примењују на годишње извештајне периоде који почињу на дан и након 1. јануара 2022. године**. Дозвољена је и ранија примена, уз обавезу да се та чињеница обелодани.

Измене параграфа 17(е) у МРС 16 односе се на одмеравање некретнина, постројења и опреме приликом новог стицања, односно на додатно укључивање у набавну вредност одређених трошкова који се односе на проверу да ли новонабављено средство правилно функционише. Пре измене параграфа 17(е) било је прописано да се трошкови настали провером функционалности нове опреме, пре укључивања у набавну вредност опреме, **умањују за нето приходе од продаје било којег средства произведеног током довођења**

средства на дату локацију и у дато стање (као што су узорци произведени приликом тестирања опреме). После измене параграфа 17(е), забрањено је умањивање трошкова испитивања функционалности нове опреме за износ нето прихода од продаје производа произведених у току пробног рада опреме, па се у набавну вредност укључују само трошкови настали у току провере функционалности нове опреме, док се остварени бруто приход од продаје произведених производа у току пробног рада уноси у биланс успеха као приход од продаје производа и услуга. Ове измене имају утицај на утврђивање основице за амортизацију нових некретнина, постројења и опреме и на висину прихода по основу произведених узорака, односно производа који су произведени у току тестирања правилног функционисања нове опреме која се активира. Детаљније о тим изменама писали смо у ПС 12 и 13/22, у чланку „Актуелности из области рачуноводства“.

7.4. Измене МРС 37 – Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина

У мају 2020. године IASB је извршио измене МРС 37 – Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина, усвајањем документа *Штетни уговори – трошкови испуњења уговора* којим је измењен параграф 69 и додати су параграфи 68А и 94А. Параграф 68А прецизира које трошкове ентитет укључује у одређивање трошкова испуњења уговора у сврху процене да ли је уговор штетан, јер су те одредбе раније биле садржане у МРС 11 – Уговори о изградњи који је повучен објављивањем МСФИ 15. Нови параграф 68А МРС 37 гласи:

68А Трошкови испуњења уговора обухватају трошкове који се директно односе на уговор. Трошкови који се директно односе на уговор састоје се од:

- (а) инкременталних трошкова испуњења тог уговора – на пример, директни рад и материјал; и
- (б) алокације других трошкова који се директно односе на испуњавање уговора – на пример, алокација накнаде за амортизацију за ставку некретнина, постројења и опреме која се користи за испуњење тог уговора између осталог.

У измењеном параграфу 69 прописано је да пре него што се успоставе посебна резервисања за штетни уговор, ентитет признаје сваки губитак услед обезвређења који је настао на средствима која су коришћена за испуњење уговора (видети МРС 36 – Умањење вредности имовине).

Наведене измене МРС 37 ентитет примењује за годишње извештајне периоде који почињу на дан или након 1. јануара 2022. године. Ранија примена је дозвољена. Ако ентитет примени те измене и допуне за ранији период, он ће ту чињеницу обелоданити.

7.5. Измене МРС 41 – Пољопривреда

У 2020. години IASB је у оквиру *Годишњег побољшања стандарда МСФИ 2018–2020*, изменио параграф 22 у МРС 41 – Пољопривреда, у циљу

уклањања захтева за искључивање токова готовине за опорезивање приликом мерења фер вредности. Том изменом извршено је усклађивање захтева МРС 41 о мерењу фер вредности са онима у МСФИ 13 – *Одмеравање фер вредности*. Када се мери фер вредност МСФИ 13 не прописује употребу једне технике садашње вредности нити ограничава употребу техника садашње вредности само на оне о којима се говори у том стандарду. Међутим, када се користи техника садашње вредности, параграф Б14 МСФИ 13 захтева да претпоставке о токовима готовине и дисконтне стопе буду интерно конзистентне. У зависности од конкретних чињеница и околности, ентитет који примењује технику садашње вредности може мерити фер вредност дисконтовањем новчаних токова након опорезивања користећи дисконтну стопу након опорезивања или токове готовине пре опорезивања по стопи која је у складу са тим токовима готовине. Циљ наведене измене МРС 41 је да дозволи ентитетима да укључе пореске токове готовине у мерење фер вредности (видети параграф БЦ6 МРС 41), па је брисањем речи „опорезивање“ у параграфу 22 МРС 41 омогућено укључивање токова готовине од опорезивања у мерење фер вредности.

У параграфу 65 МРС 41 прописано је да ће ентитет применити измену параграфа 22 на мерење фер вредности на или након почетка првог годишњег извештајног периода који почиње 1. јануара 2022. године или након тога. Ранија примена је дозвољена уз обавезу обелодањивања те чињенице.

7.6. Измене МРС 1 – Презентација финансијских извештаја

У МРС 1 – Презентација финансијских извештаја, извршене су значајне измене и допуне које нису обухваћене у преводу који је објављен у „Службеном гласнику РС“, бр. 123/20. Допунама МРС 1 и МРС 8 које су објављене у октобру 2018. године измењена је дефиниција материјалности у параграфу 7 МРС 1 и параграфу 5 МРС 8 у којем је брисан параграф 6. Те измене се примењују проспективно за годишње периоде који почињу 1. јануара 2020. или касније. Ранија примена је дозвољена уз обавезу обелодањивања те чињенице.

У јануару 2020. године IASB је изменио аспекте класификације обавеза на краткорочне и дугорочне изменом параграфа 69(д) у МРС 1, којим је прецизирано да ентитет класификује обавезу као краткорочну када нема право на крају извештајног периода да одложи измирење обавезе за најмање дванаест месеци након извештајног периода. У том смислу измењени су и параграфи 73, 74 и 76 и додати нови параграфи 72А, 75А, 76А. Измењеним параграфом 73 прецизирано је да ако ентитет има право, на крају извештајног периода, да врати обавезу за најмање дванаест месеци након извештајног периода у оквиру постојеће кредитне линије, он ту обавезу класификује као дугорочну, чак и ако би иначе доспела у крајем року. Ако ентитет нема такво право, ентитет не разматра могућност за рефинансирање обавезе и класификује обавезу као краткорочну.

Када су објављени, ови амандмани су имали датум ступања на снагу од годишњих периода извештавања који почињу 1. јануара 2022. године или након тога. Након тога, због утицаја пандемије Covid 19 IASB је одлучио да субјектима пружи оперативни олакшање одлагањем датума ступања на снагу ових измена MPC 1 за годину дана на годишње периоде извештавања који почињу **на дан или након 1. јануара 2023. године.**

Такође, у фебруару 2021. године IASB је издао документ *Обелодањивање рачуноводствених политика*, којим су у MPC 1 измењени параграфи 7, 10, 114, 117 и 122, додати нови параграфи 117А–117Е и брисани параграфи 118, 119 и 121. Тим изменама прецизирано је када су информације о рачуноводственој политици материјалне из аспекта обелодањивања у финансијским извештајима. Ентитет примењује ове измене MPC 1 за годишње извештајне периоде који почињу **на дан или након 1. јануара 2023. године.** Дозвољена је ранија примена уз обавезу обелодањивања те чињенице.

7.7. *Измене MPC 8 – Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке*

У октобру 2018. године IASB је у документу *Дефиниција материјалности* извршио измене параграфа 5 **MPC 8 – Рачуноводствене политике, промене рачуноводствених процена и грешке** и брисање параграфа 6. Изменом параграфа 5 прописано је да је материјалност дефинисана у параграфу 7 MPC 1 и користи се у овом стандарду са истим значењем. Параграфом 54Х прописано је да се те измене примењују проспективно за годишње периоде који почињу 1. јануара 2020. или касније. Ранија примена је дозвољена уз обавезу обелодањивања те чињенице.

У фебруару 2021. године IASB је у документу *Дефиниција рачуноводствених процена* извршио измене параграфа 5, 32, 34, 38 и 48 у MPC 8 и додао нове параграфе 32А, 32Б у 34А. Према новој дефиницији **рачуноводствене процене су новчани износи у финансијским извештајима који су предмет мерне несигурности.** Измењеним параграфом 32 прописано је да рачуноводствена политика може захтевати да се ставке у финансијским извештајима мере на начин који укључује мерну несигурност – то јест, **рачуноводствена политика може захтевати да се такве ставке мере у новчаним износима који се не могу директно посматрати и уместо тога морају бити процењени.** У таквом случају, ентитет развија рачуноводствену процену да би постигао циљ утврђен рачуноводственом политиком. Израда рачуноводствених процена укључује употребу просуђивања или претпоставки заснованих на најновијим доступним, поузданим информацијама. Примери рачуноводствених процена укључују:

(а) исправку вредности за очекиване кредитне губитке, применом *МСФИ 9 Финансијски инструменти*;

(б) нето продајну вредност ставке залиха, применом *MPC 2 – Залихе*;

(ц) фер вредност средства или обавезе, применом *МСФИ 13 – Мерење фер вредности*;

(д) трошак амортизације за ставку некретнина, постројења и опреме, применом *MPC – 16*; и

(е) резервисање за гарантне обавезе, применом *MPC 37 – Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина.*

Напомињемо да наведене измене MPC 8 нису садржане у преводу тог стандарда који је објављен у „Службеном гласнику РС“, бр. 123/20.

У параграфу 54И MPC 8 прописано је да ентитет примењује ове измене и допуне за годишње извештајне периоде који почињу на дан или након 1. јануара 2023. године. Дозвољена је ранија примена уз обавезу обелодањивања те чињенице.

7.8. *Измене MPC 12 – Порези на добитак*

У мају 2021. године IASB је издао документ *Одложени порез у вези са средствима и обавезама који проистичу из једне трансакције* којим су измењени параграфи 15, 22 и 24 у **MPC 12 – Порези на добитак** уз додавање новог параграфа 22А. Измене су извршене као одговор на препоруку Комитета за тумачење МСФИ. Истраживање које је спровео Комитет за тумачење МСФИ показало је да се ставови разликују о томе да ли се изузеће од признавања примењује на трансакције, као што су лизинг, које доводе до признавања имовине и обавеза. Ови различити погледи довели су до тога да ентитети обрачунавају одложени порез на такве трансакције на различите начине, смањујући упоредивост између њихових финансијских извештаја. Ради једноставности, параграфи БЦ74 – БЦ91 Основа за закључке који су пратећи документ уз MPC 12, објашњавају основу за извршене измене користећи лизинг као пример. Објашњење се подједнако примењује и на друге трансакције на које измене утичу, као што су репрограмирање и сличне обавезе (обавезе које се деле) и одговарајући износи признати као део набавне вредности повезане имовине.

IASB је закључио да, када настану привремене разлике при почетном признавању средстава за лизинг и обавезе за лизинг, ове привремене разлике су често једнаке и пребијања која се врше (односно, опорезиве и одбитне привремене разлике) су истог износа. Ако изузеће од признавања није примењено, ентитет би генерално признавао одложено пореско средство и обавезу у истом износу за ове привремене разлике. Признавање одложеног пореског средства и обавезе у истом износу не би захтевало прилагођавање књиговодствене вредности повезане имовине или обавезе за лизинг; нити би то имало утицаја на добит или губитак. Дакле, исход због којег је изузеће од признавања осмишљено је да спречи признавање одложеног пореза у таквим околностима.

Према параграфу 98Ј MPC 12 ентитет примењује ове измене у складу са параграфима 98К–98Л за годишње извештајне периоде који почињу на дан или након 1. јануара 2023. године. Дозвољена је ранија примена уз обавезу обелодањивања те чињенице.

7.9. Измене МСФИ 9 – Финансијски инструменти

Након објављивања превода МСФИ 9 у „Службеном гласнику РС“, бр. 123/20, извршене су измене и допуне тог стандарда у оквиру *Реформе референтне каматне стопе – Фазе 1 и Фазе 2 и Годишњег побољшања стандарда МСФИ 2018 – 2020. године*.

Реформом референтне каматне стопе – Фаза 1, која је објављена **у септембру 2019. године**, у МСФИ 9 додат је нови одељак 6.8 *Привремени изузеци од примене специфичних захтева за рачуноводство заштите* и измењен је параграф 7.2.26. Према параграфу 7.1.8 МСФИ 9 ове измене примењују се за годишње периоде који почињу на дан или након 1. јануара 2020. године.

У **мају 2020. године** објављено је *Годишња побољшања стандарда МСФИ 2018–2020*, којим су у МСФИ 9 додати параграфи 7.2.35 и Б3.3.6А и извршена је измена параграфа Б3.3.6. Новим параграфом Б3.3.6А прописано је да ако се размена дужничких

инструмената или измена услова обрачунава као гашење, сви настали трошкови или накнаде признају се као део добитка или губитка од гашења. Ако се замена или модификација не обрачунавају као гашење, сви настали трошкови или накнаде прилагођавају књиговодственој вредности обавезе и амортизују се током преосталог рока модификоване обавезе. У параграфу 7.1.9 прописано је да ентитет примењује ову допуну за годишње извештајне периоде који почињу на дан или након 1. јануара 2022. године. Дозвољена је ранија примена уз обавезу обелодањивања те чињенице.

У **августу 2020. године** у оквиру *Реформе референтне каматне стопе – Фаза 2*, измењени су МСФИ 9, МРС 39, МСФИ 7, МСФИ 4 и МСФИ 16. Овом реформом референтне каматне стопе у МСФИ 9 су додати нови параграфи 5.4.5 – 5.4.9, 6.8.13, одељак 6.9 и параграфи 7.2.43–7.2.46. Према параграфу 7.1.10 ентитет примењује ове измене и допуне за годишње периоде који почињу **на дан или након 1. јануара 2021. године**.

САСТАВЉАЊЕ, ДОСТАВЉАЊЕ И ЈАВНО ОБЈАВЉИВАЊЕ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА ЗА 2022. ГОДИНУ

На састављање, достављање и јавно објављивање редовних годишњих ФИ за 2022. годину примењују се прописи и правила који су примењивани на састављање годишњих ФИ за претходну 2021. годину, уз неколико значајних новина, као што су:

1) примена чл. 15. и 16. Закона о рачуноводству (у даљем тексту: ЗОР) према којим се ФИ за 2022. годину, из аспекта лица која их састављају, могу поделити у три групе, и то:

– ФИ који су састављени у складу са чланом 15. ЗОР од стране лица која су према општем акту послодавца одговорна за вођење пословних књига и састављање ФИ,

– ФИ који су састављени у складу са чланом 16. став 1. ЗОР од стране правног лица или предузетника који су уписани у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга (у даљем тексту: Регистар),

– Они који су састављени у складу са чланом 16. став 2. ЗОР од стране матичног или зависног правног лица;

2) за достављање и јавно објављивање ФИ за 2022. годину примењује се *Правилник о условима и начину јавног објављивања финансијских извештаја и вођењу Регистра финансијских извештаја* („Службени гласник РС“, бр. 142/20 и 139/22, у даљем тексту: Правилник АПР), којим су ближе прописани услови и начин достављања и провере испуњености услова за јавно објављивање свих врста финансијских извештаја и спровођење других поступака прописаних ЗОР и овим правилником. Изменама и допунама овог правилника прописано је да ако се у поступку провере утврди да финансијски извештај обвезника није састављен од стране правног лица или предузетника уписаног у Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, а обвезник је том лицу, односно предузетнику поверио вођење пословних књига и састављање финансијског извештаја у смислу члана 16. став 1. Закона, **Регистар без одлагања дописом обавештава обвезника да такав финансијски извештај није састављен на начин прописан законом и да се јавно не објављује.**

Изменама и допунама Правилника АПР прописане су и следеће новине:

– за потписивање електронских докумената обавезна је примена посебне апликације Агенције за потписивање електронских докумената (у даљем тексту: NexU апликација) или апликација које обезбеђују потпис у клауду,

– Одлуку о спајању годишњег извештаја о пословању и консолидованог годишњег извештаја о пословању у један извештај, могуће је доставити искључиво уз Одлуку о усвајању финансијског извештаја (а не уз Изјаву законског заступника да та одлука није донета), с обзиром на то да их доноси исти надлежни орган,

– рачуноводствена регулатива наведена у захтеву креираном у ПИС ФИ Агенције мора бити усаглашена са регулативом која је наведена у Напоменама уз финансијски извештај;

3) у „Службеном гласнику РС“, бр. 131/22 објављена је нова **Одлука о накнадама за послове регистрације и друге услуге које пружа Агенција за привредне регистре**, која се примењује од 1. јануара 2023. године, осим одредаба чланова које се односе на установе културе које се примењују од 18. новембра 2022. године. **Напомињемо да износи накнада за обраду и јавно објављивање финансијских извештаја у односу на претходну годину нису мењани и приказани су у посебном прегледу у овом чланку.**

РАЗВРСТАВАЊЕ ПРАВНИХ ЛИЦА НА ОСНОВУ ГОДИШЊЕГ ФИНАНСИЈСКОГ ИЗВЕШТАЈА ЗА 2022. ГОДИНУ

1. Разврставање по величини правних лица и предузетника

Чланом 6. Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19 и 44/21 – др. Закон, у даљем тексту: Закон) прописано је разврставање правних лица и предузетника по величини на микро, мала, средња и велика правна лица. У зависности од величине у коју су разврстани правна лица и предузетници, одређује се примена рачуноводствене регулативе, обавеза вршења ревизије, обим образаца финансијског извештаја, односно документације који се достављају Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција) ради обелодањивања.

Величина правних лица и предузетника која се примењује у 2022. години утврђена је на основу података из годишњих финансијских извештаја за 2021. годину и верификована је од стране Агенције. На основу утврђене величине за 2022. годину, као и примењене рачуноводствене регулативе и утврђене обавезе вршења ревизије, правна лица и предузетници утврђују обим финансијског извештаја и друге документације које достављају Агенцији за обелодањивање.

Овде је важно напоменути да је за правна лица и предузетнике **којима Агенција није верификовала величину утврђену на основу финансијских извештаја за 2021. годину** (зато што нису предали финансијски извештај за 2021. годину, или финансијски извештај за 2021. годину није уписан у Регистар финансијских извештаја услед утврђених недостатака и сл.), на интернет страни Агенције обезбеђен калкулатор за разврставање на основу података из финансијских извештаја за 2021. годину, како би та правна лица и предузетници **утврдили величину којом би се одредиле обавезе у вези са састављањем и достављањем финансијских извештаја и документације за 2022. годину.**

Величина правних лица и предузетника која ће се примењивати за 2022. годину утврђује се на основу података из редовних годишњих финансијских извештаја за 2021. годину, који су унети у посебни информациони систем Агенције.

Према члану 6. Закона, **у микро правна лица** разврставају се она правна лица и предузетници који на датум биланса не прелазе граничне вредности два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених десет;
- 2) пословни приход 700.000 евра у динарској противвредности;
- 3) вредност укупне aktive на датум биланса 350.000 евра у динарској противвредности.

У мала правна лица разврставају се она правна лица и предузетници који на датум биланса прелазе граничне вредности два критеријума за микро правна лица, али не прелазе граничне вредности два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 50;
- 2) пословни приход 8.000.000 евра у динарској противвредности;
- 3) вредност укупне aktive на датум биланса 4.000.000 евра у динарској противвредности.

У средња правна лица разврставају се она правна лица и предузетници који на датум биланса прелазе граничне вредности два критеријума за мала правна лица, али не прелазе граничне вредности два од следећих критеријума:

- 1) просечан број запослених 250;
- 2) пословни приход 40.000.000 евра у динарској противвредности;
- 3) вредност укупне aktive на датум биланса 20.000.000 евра у динарској противвредности.

У велика правна лица разврставају се правна лица и предузетници који на датум биланса прелазе

ПИТАЊА И ОДГОВОРИ ИЗ ОБЛАСТИ РАЧУНОВОДСТВА

1. Књижење бескаматног зајма који је дало матично привредно друштво свом зависном друштву

Питање:

Прочитали смо мишљење МФИН, објављено у ПС 21/22, које се односи на третман дисконта по основу свођења обавеза за бескаматни зајам на фер вредност. Можете ли нам објаснити књижења која би имао давалац бескаматног зајма повезано (не матично) лице из Србије, које саставља ФИ у складу са пуним МСФИ, које даје бескаматну краткорочну позајмицу повезаном правном лицу које не примењује пуне стандарде, а везано за примену МСФИ 9? Какав ефекат потребна књижења имају на ПБ? Да ли се на примаоца зајма не односи наведено мишљење МФ уколико примењује МСФИ за МСП или Правилник за МПЛ?

Одговор:

Мишљење МФИН бр. 011-00-805/2022-04 од 31. октобра 2022. године, које је објављено у ПС 21/22, односи се на начин евидентирања у пословним књигама умањења обавезе по основу бескаматног зајма добијеног од повезаног лица за обрачунати дисконт на име свођења обавезе на фер вредност у складу са захтевима МСФИ 9 – Финансијски инструменти.

У овом мишљењу МФИН наведено је да се финансијска средства и обавезе, осим потраживања од купаца (што укључује и кредите и зајмове), сходно параграфу 5.1.1 МСФИ 9 почетно признају:

- по фер вредности – уколико је реч о финансијском средству и обавези који се воде по фер вредности кроз Биланс успеха; или

- по фер вредности увећаној или умањеној за трошкове трансакције који се могу директно приписати стицању или емитовању финансијског средства или финансијске обавезе – уколико се води по амортизованој вредности или по фер вредности кроз остали резултат.

Када су у питању зајмови који су уговорени по другачијој каматној стопи од тржишних услова – вишој или нижој него што је тржишна каматна стопа у конкретним околностима – зајмодавац и зајмопримац су (у великом броју случајева) дужни да методом ефективне каматне стопе, примењујући тржишну уместо уговорене каматне стопе, прерачунају дисконтовану вредност датог, односно добијеног зајма – и по тој фер вредности признају средство, односно обавезу, а разлику евидентирају као добитак или губитак.

Посебно је у овом мишљењу МФИН истакнуто да уколико је зајам између повезаних правних лица под заједничком контролом (што је случај из предметног питања), односно између зависног правног лица и власника (физичког лица или матичног правног лица) – **тај добитак или губитак настао као разлика између обрачунате фер вредности и номиналне трансакционе вредности суштински представља допринос власника или расподелу власницима**. У том случају, независно од уговореног плана отплате, и зајмодавац и зајмопримац евидентирају приходе, односно расходе од камате применом ефективне каматне стопе – развојем дисконта по тржишној каматној стопи – чиме ће се обрачуната (уместо уговорене) главница укамаћивати до износа који стварно треба да се отплати.

У закључном делу мишљења МФИН истакнуто је да је у конкретном случају Порески обвезник постојано исправно из рачуноводственог аспекта и са становишта примене релевантних МСФИ, с обзиром на то да је на основном рачуну обавеза по основу добијеног зајма, исказан зајам у висини номиналне вредности истог, док је обрачунати дисконт признат на корективном рачуну као умањење основног рачуна зајма. Такође, обавезе по основу зајма накнадно су одмераване по амортизованој вредности, тако што је укупно обрачунати дисконт амортизован и исказан у пословним књигама пореског обвезника на терет расхода од камата у свакој пословној години.

ПИТАЊА И ОДГОВОРИ У ВЕЗИ СА ЕФАКТУРАМА

1. Достављање фактуре у 2023. год. за промет извршен у децембру 2022. године

Питање:

Добављачи нам и даље достављају папирне фактуре са датумом издавања 31.12.2022. (конкретно, за закуп пословног простора). Тврде да се примена Закона о електронском фактурисању односи на промет из јануара 2023. Молим Вас за Ваше мишљење, да ли треба да нам шаљу еФактуре или не?

Одговор:

Законом о електронском фактурисању у члану 24. став 6. прописано је да се одредбе овог закона које се односе на обавезу издавања и чувања електронске фактуре у трансакцијама између субјеката приватног сектора примењују од 1. јануара 2023. године.

Према томе, све фактуре које се издају између субјеката приватног сектора – обвезника ПДВ од 1. јануара 2023. год. издају се у електронској форми преко система електронских фактура, независно од чињенице да ли је трансакција настала пре или после 1. јануара 2023. године.

Уколико је фактура за одређени промет настао у децембру 2022. (нпр. за закуп пословног простора за који је датум промета 31.12.2022. год.) до краја 2022. год. издата, односно достављена купцу на „традиционални“ начин (поштом или електронском поштом), не треба поново издавати и електронску фактуру преко СЕФ.

Међутим, уколико за предметни промет продавац (у конкретном случају закупца) није до 31. 12. 2022. год. издао рачун, већ то врши у 2023. год., дужан је за такав промет добара и услуга из децембра 2022. да изда електронску фактуру преко СЕФ. Типичан пример је фактура за закуп пословног простора за децембар

2022., чији је датум промета 31.12.2022. год., која се издаје у првој половини јануара 2023. године.

Другим речима, обавеза издавања електронске фактуре преко СЕФ не односи се на трансакције настале од 1. јануара 2023. године, већ на фактуре које се издају почев од 1. јануара 2023. године.

2. Рачун издат у децембру 2022. године а примљен у јануару 2023. године

Питање:

Да ли фактуре које имају датум промета, нпр. 30.12.2022. године, и све фактуре из децембра 2022. године, а које нам стигну поштом у папирном облику у јануару 2023. год. можемо да плаћамо, а да не буду послате на СЕФ?

Одговор:

Уколико је фактура за примљени аванс, односно одређени промет добара и услуга који је настао крајем децембра 2022. издата, односно достављена купцу до 31.12.2022. год. поштом, електронском поштом купцу или на неки други начин, не треба поново издавати и електронску фактуру преко СЕФ.

Међутим, уколико за промет добара и услуга или примљени аванс са краја децембра 2022. год. није до краја 2022. год. издат и купцу достављен рачун, већ се то врши у 2023. години, издавалац је дужан да изда електронску фактуру преко СЕФ.

Понављамо, обавеза издавања електронске фактуре преко СЕФ не односи се на трансакције настале од 1. јануара 2023. године, већ на фактуре које се издају почев од 1. јануара 2023. године.

У складу са тиме, уколико је, у конкретном случају, добављач за промет извршен у децембру 2022. год. издао рачун у штампаном облику и послао га до

ЦАРИНСКЕ ДАЖБИНЕ НА ОДРЕЂЕНУ РОБУ У 2023. ГОДИНИ

Влада Републике Србије донела је крајем децембра 2022. године две Одлуке:

1. Одлуку о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2023. години (у даљем тексту: Одлука за 2023. годину),

2. Одлуку о изменама Одлуке о условима за смањење царинских дажбина на одређену робу.

Обе 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. 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.

Увоз сировина, репроматеријала и компоненти

Нова Одлука донета је на седници Владе 29. децембра 2022. године, објављена је у „Службеном гласнику РС“, бр. 144/22 од 30. децембра 2022. године, ступила је на снагу 31. децембра 2022. године, а примењује се од 1. јануара 2023. године.

Основ за израду Одлуке за 2023. годину је Одлука о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2022. години („Службени гласник РС“, бр. 132/21, 9/22, 32/22 и 77/22), која се примењивала током 2022. године.

Новине у Одлуци за 2023. годину односе се на увођење нових тарифних ознака и измене/допуне наименовања тарифних ознака ради усклађивања

са Уредбом о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2023. годину („Службени гласник РС“, бр. 134/22 и 141/22 – исправка).

Тачка 2. Одлуке за 2023. годину обухвата 201 тарифну ознаку. 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;
- да стопа царине битно утиче на цену готовог производа;
- да се увоз у претходном периоду реализује претежно из земаља са којима немамо у примени споразуме о слободној трговини, чиме се омогућава да се не ремете постојећи трговински токови са спољнотрговинским партнерима који су Републици Србији дали повлашћен преференцијални третман, и
- да су адекватно процењени ефекти на буџет Републике Србије.

Такође, приликом подношења иницијативе за допуну или измену наведене одлуке привредна друштва (компаније) треба да доставе следеће информације:

- за кога би мера била намењена, односно која привредна друштва (компаније) користе сировине из наведених тарифних ознака у својој производњи;
- који готови производи или полупроизводи се производе од сировина из наведених тарифних ознака;
- колики је утицај стопе царине из наведених тарифних ознака на цену готових производа који се праве од тих сировина;
- на која тржишта се пласирају готови производи (Србија или извозна тржишта)?

ОДЛУКЕ О СВРСТАВАЊУ ОДРЕЂЕНЕ РОБЕ

У „Службеном гласнику РС“, бр. 144/22 од 30. децембра 2022. године објављене су одлуке о сврставању одређене робе које су донете у Комитету за Хармонизовани систем Светске царинске организације и од стране Европске комисије.

Обавеза примене и обавеза објављивања у „Службеном гласнику РС“ одлука о сврставању које доноси Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације (*WCO Harmonized System Committee*, ХС комитет СЦО), а које је као класификациона мишљења у складу са чланом 8. став 2. Међународне Конвенције о Хармонизованом систему назива и шифарских ознака робе („Службени лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 6/87, 14/91 и „Службени лист СРЈ“, број 2/97) потврдила Светска царинска организација (СЦО), као и одлуке о сврставању објављене у „Службеном листу Европске Уније“ („Official Journal of the European Union“), прописана је чланом 3а Закона о Царинској тарифи („Службени гласник РС“, бр. 62/05, 61/07, 5/09, 95/18 – др. закон и 91/19). Одлуке се објављују у „Службеном гласнику РС“ у оригиналу на енглеском језику и у преводу на српски језик.

Обавеза примене одлука о сврставању које доноси Комитет за Хармонизовани систем СЦО и Европска комисија прописана је и чланом 42. став 4. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 91/19 – др. закон, 144/20, 118/21 и 138/22).

I. Одлуке о сврставању које доноси ХС комитет СЦО

Одлуке о сврставању које доноси ХС комитет СЦО доступне су на сајту СЦО (<http://www.wcoomd.org/home.htm>) у делу „Topics/Nomenclature and Classification of Goods/Instruments and Tools/Tools to assist with the classification in the HS/ Classification Decisions“. Одлуке садрже тарифне бројеве и тарифне подбројеве (четвороцифрене или шестоцифрене тарифне ознаке)

са описом конкретне робе и правним основом за сврставање (основна правила, напомене уз одељке, главе и тарифне подбројеве), али без навођења и објављивања трговачког назива робе.

Одлуке се доносе због постојања дилеме о сврставању неке одређене робе на захтев појединих земаља чланица СЦО или на предлог Секретаријата СЦО у случају када уоче неуједначену праксу међу чланицама проузроковану недоговарајућим тумачењем законског текста Међународне Конвенције о Хармонизованом систему назива и шифарских ознака робе.

Најновије одлуке о сврставању робе донете су на **69. заседању ХС комитета СЦО**, које је одржано у марту 2022. године, а после завршетка процедуре потврђивања у складу са ХС конвенцијом, објављене су на сајту СЦО у јуну 2022. године.

Одлуке са 69. ХС комитета СЦО односе се на 20 производа, и то:

– 1704 90 Биљне дражеје за кашаљ се састоје од сладића, ђумбира, индијског огрозда, ментола и шећерне базе. Користи се за симптоматску терапију различитих врста кашља, промуклости и упале грла изазваних акутним и хроничним обољењима горњих дисајних путева као што су фарингитис, ларингитис, трахеитис, бронхитис, услед загађења животне средине, дима, прашине, промене временских прилика, пушења и говора.

– 2106 10 Прехрамбени производ који садржи изолат протеина соје, концентрат протеина сурутке у праху (са лецитином), арому (природни крем од ваниле) и силицијум диоксид.

– Главе 28, 29, 30, 32 и 35 Сврставање (ХС 2022) 152 производа са INN листе 124.

– 2939 80 Поновно сврставање „лурбинектедина“ (INN листа 105) и „трабектедина“ (INN листа 87) у тарифни број 2939 (тарифни подброј 2939 80)..

ПРИМЕНА ОСТАЛИХ ЦАРИНСКИХ ДАЖБИНА У 2023. ГОДИНИ

Поред стопа царине прописаних Законом о Царинској тарифи („Службени гласник РС“, бр. 62/05, 61/07, 5/09, 95/18 – др. закон и 91/19) и Уредбом о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2023. годину („Службени гласник РС“, бр. 134/22 и 141/22 – испр.), приликом увоза наплаћују се и друге царинске дажбине за одређене пољопривредне и прехранбене производе, и то:

- 1) посебне дажбине и
- 2) сезонске стопе царине.

1. Посебне дажбине

Посебне дажбине (прелевмани) се наплаћују у складу са **Одлуком о одређивању пољопривредних и прехранбених производа за које се плаћа посебна дажбина при увозу и износу посебне дажбине** („Службени гласник РС“, бр. 132/21, 4/22 и 141/22, у даљем тексту: Одлука), која се примењује од 1. јануара 2022. године уз касније мање измене и допуне. Најновије измене усвојене су на седници Владе 22. децембра 2022. године и примењују се од 1. јануара 2023. године.

Одлуком су прописани износи посебне дажбине (у дин./kg/lit./ком.) за одређене прехранбене и пољопривредне производе садржане у табели у тачки 2. Одлуке, тако да колоне садрже следеће:

- колона 1 – тарифна ознака;
- колона 2 – наименовање;
- колона 3 – износ посебне дажбине за производе пореклом из ЕУ;
- колона 4 – износ посебне дажбине за производе пореклом из земаља ван ЕУ.

Табела у тачки 2. Одлуке обухвата укупно 457 тарифних ознака или ех тарифних ознака (само део одређене тарифне ознаке) из Глава 1, 2, 3, 4, 7, 8, 9, 15, 16, 17, 21, 22 и 24 Царинске тарифе.

Тачка 3. Одлуке прописује да се, изузетно од тачке 2. ове одлуке, за увоз робе из из тар. ознака 0103 91 10 00, 0402 10 19 00, 0402 21 18 00 и 0405 10 19 00, за кондиторску индустрију и за производњу сладоледа и за робу из тар. ознака 0402 10 19 00 и 0402 21 18 00 за производњу готових производа погодних за бебе и малу децу из тар. бр. 1901 и 2104, посебна дажбина не плаћа до 31. децембра 2023. године (продужење примене до краја 2023 је предмет последњих измена).

Тачком 4. Одлуке прописано је да се посебна дажбина не плаћа при увозу пољопривредних и прехранбених производа пореклом из Европске уније у оквиру квота садржаних у Протоколу уз Споразум о стабилизацији и придруживању Европске заједнице и њених држава чланица, са једне стране и Републике Србије са друге стране, којим се узима у обзир приступање Републике Хрватске Европској унији („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 12/14, у даљем тексту Протокол уз ССП).

Посебна дажбина при увозу пољопривредних и прехранбених производа пореклом из земаља са којима Република Србија има закључене споразуме о слободној трговини наплаћује се у складу са тим споразумом, при чему нижи износ посебне дажбине може да се плати само уз подношење одговарајућих доказа о преференцијалном пореклу робе (тачка 7. Одлуке).

У складу са тачком 8. Одлуке, привредна друштва и предузетници при увозу пољопривредних и прехранбених производа из тач. 2, 3, 4. и 7. Одлуке пореклом из ЕУ и земаља са којима Република Србија има закључене споразуме о слободној трговини, надлежној царинарници подносе доказе о преференцијалном пореклу робе.

Став 2. тачке 8. прописује да за робу из тачке 3. ове одлуке, намењену потребама кондиторске индустрије, производње сладоледа, односно производње готових

МОЈА ПРВА ПЛАТА – ИСПЛАТА ДОДАТНИХ СРЕДСТАВА

Уредбом о Програму подстицања запошљававања младих „Моја права плата“ („Службени гласник РС“, бр. 107/20, . . . и 92/22) коју је Влада Републике Србије донела у августу месецу 2020. године уведен је Програм „Моја прва плата“ (у даљем тексту: Програм), о чему смо писали у ПС 16/20, 1 и 2/21, 16/21 и 15 и 16/22. У току је реализација трећег јавног позива за овај програм који траје девет месеци (крајњи рок за почетак праксе био је 30. децембар 2022. године).

Циљ програма је оспособљавање младих са високим и средњим образовањем, до навршених 30 година, без радног искуства, који су на евиденцији незапослених лица код Националне службе за запошљавање. Незапослени могу учествовати у овом програму само једном, а програм се реализује без заснивања радног односа. Изузетно, у Програм се могу укључити и лица која имају радно искуство краће од 6 месеци, стечено на пословима у оквиру нивоа образовања за која ће се оспособљавати. Међусобна права и обавезе у вези са спровођењем Програма уређују се уговором који закључују Национална служба за запошљавање, послодавац и лице које се оспособљава (незапослено лице).

Подсећамо на то да број ангажованих лица према Програму зависи од тога колико запослених има послодавац који се пријавио за учешће у Програму.

Током трајања Програма Национална служба за запошљавање ће:

- ангажованим лицима на име новчане накнаде исплаћивати средства у укупном месечном износу од 25.000,00 динара за лица која се оспособљавају са средњим образовањем, односно 30.000,00 динара за лица која се оспособљавају са високим образовањем;
- вршити обрачун и уплату доприноса за случај повреде на раду и професионалне болести, у складу са законом (уплату доприноса за ПИО по стопи од 4% и доприноса за здравствено осигурање по стопи од 2%).

Послодавац нема обавезу исплате нето новчане накнаде, као ни обавезу плаћања било каквих обавеза за ангажовано лице. Међутим, Програмом је дата могућност да, као послодавац, ангажованим лицима **исплати додатна средства**, која на месечном нивоу не могу бити већа од износа који исплаћује Национална служба за запошљавање. У том случају на тај додатни износ који исплаћује послодавац, у складу са Законом о порезу на доходак грађана, плаћа се **порез на друге приходе** по стопи од 20% на основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини 20%.

Порез на друге приходе је једина дажбина која се плаћа на додатна средства исплаћена ангажованим лицима. С тим у вези, на интернет страници www.mojaprvarplata.gov.rs постављено је Обавештење о третману додатних исплата лицима укљученим у програм од стране послодавца (у даљем тексту: Обавештење).

У Обавештењу стоји исправна тврдња да из пореског аспекта додатни новчани износ представља „друге приходе физичких лица“, у складу са Законом о порезу на доходак грађана и на износ који уплаћује послодавац плаћа се „порез на друге приходе“ по стопи од 20%, на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

Међутим, у Обавештењу стоји и тврдња да послодавац нема обавезу обрачуна и уплате доприноса за обавезно социјално осигурање за лице укључено у програм, а која, по нашем мишљењу, није у складу са прописима о социјалном осигурању, о чему смо писали у ПС 1и 2/21.

У међувремену, ставу Националне службе за запошљавање, придружили су се и надлежни из Центра за велике пореске обвезнике Пореске управе, па је у њиховом Билтену број 3 (јул–септембар 2022.) преузето тумачење из Обавештења. ЦВПО напомиње да је у Обавештењу о третману додатних исплата кан-

ИЗНОС МАКСИМАЛНЕ ПЛАТЕ, ОДНОСНО ЗАРАДЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ ЗА 2023. ГОДИНУ

Утврђивање износа максималне зараде у јавном сектору прописано је Законом о утврђивању максималне зараде у јавном сектору („Службени гласник РС“, бр. 93/12 – у даљем тексту: Закон), који још увек важи.

Закон уређује:

- максималне плате, односно зараде запослених у јавном сектору, и
- највише плате, односно зараде запослених у јавном сектору који обављају пратеће и помоћно-техничке послове, који одговарају пословима намештеника IV, V и VI врсте радних места према прописима о државним службеницима и намештеницима.

Чланом 1. прописано је на кога се Закон примењује а на кога се не примењује.

Утврђивање максималне зараде у јавном сектору примењује се на:

- јавне агенције и организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама;
 - организације обавезног социјалног осигурања (фонд ПИО, фонд за здравствено осигурање, Национална служба за запошљавање и Централни регистар за обавезно социјално осигурање);
 - јавна предузећа чији је оснивач Република Србија, АП, јединица локалне самоуправе;
 - правна лица над којима Република Србија, АП, ЈЛС има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у управном одбору;
 - друга правна лица у којима јавна средства чине више од 50% укупних прихода.
- Одредбе овог Закона **не примењују се на:**
- Народну банку Србије;
 - Контролу летења Србије СМАТСА д.о.о. Београд;
 - Агенцију за борбу против корупције;

– Државну ревизорску институцију и Фискални савет;

– јавна предузећа и правна лица из претходно наведених која имају конкуренцију на тржишту;

– ваздухопловно особље чији послови непосредно утичу на безбедност ваздушног саобраћаја;

– стручњаке информационих технологија, високообразовне и научне установе;

– јавне службе (образовање, здравство, социјална заштита итд.).

1. Утврђивање износа максималне нето зараде у јавном сектору почев од плате за јануар 2023. године

Према члану 2. Закона, максимална зарада у јавном сектору не може бити већа од износа који се добија множењем највећег коефицијента за положај, утврђеног законом којим се уређују плате државних службеника и намештеника и основице утврђене Законом о буџету за текућу годину.

Према одредби члана 13. Закона о платама државних службеника и намештеника („Службени гласник РС“, бр. 62/06, . . . и 95/18), **највећи коефицијент за прву групу положаја је 9.**

Чланом 9. Закона о буџету Републике Србије за 2023. годину („Службени гласник РС“, бр. 138/22) **утврђена је основица за обрачун и исплату плата за државне службенике и намештенике у износу од 26.227,15 динара нето почев од плате за јануар 2023. године, тако да максимална нето зарада у јавном сектору, почев од плате за јануар 2023. године износи 236.044,35 дин. (9x26.227,15).**

ОСНОВИЦЕ ЗА ОБРАЧУН И ИСПЛАТУ ПЛАТА КОД КОРИСНИКА БУЏЕТСКИХ СРЕДСТАВА У СКЛАДУ СА ПОВЕЋАЊЕМ ПРОПИСАНИМ ЗАКОНОМ О БУЏЕТУ РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ, ПОЧЕВ ОД ПЛАТЕ ЗА ЈАНУАР 2023. ГОДИНЕ

Чланом 9. Закона о буџету Републике Србије, прописано је повећање плата почев од плате за јануар 2023. године, и то:

– за **12,5%** запосленима код корисника буџетских средстава, односно код корисника организација за обавезно социјално осигурање;

– за **25%** професионалним војним лицима распоређеним у Војсци Србије, као и цивилним лицима у служби у Војсци Србије, која су распоређена у Генералштабу Војске Србије и потчињеним командама, јединицама и установама Војске Србије.

1. Основице за обрачун и исплату плата запослених у јавним службама почев од плате за јануар 2023. године

Влада Републике Србије донела је на седници одржаној 29. децембра 2022. године Закључке којима је утврдила основице за обрачун и исплату плата за запослене у јавним службама у складу са утврђеним повећањем плата. Нове основице примењују се почев од плата за јануар 2023. године.

1. Закључак 05 Број: 121–11120/2022 од 29. 12. 2022. год. којим су утврђене основице за обрачун и исплату плата за:

1. Плате запослених у **основном и средњем образовању** и **ученичком** стандарду, које се финансирају из буџета обрачунаваће се и исплаћивати по основици која, од плате за **јануар 2023.** године износи **нето 4.312,53** динара са припадајућим порезом и социјалним доприносима (ова основица увећана је за 12,5% у односу на основицу која се примењивала почев од плате за јануар 2022);

2. Плате запослених у **студентском** стандарду које се финансирају из буџета обрачунаваће се и исплаћивати по основици која почев од плате за **јануар 2023.**

године износи **нето 4.109,91** динара са припадајућим порезом и доприносима за социјално осигурање (ова основица увећана је за 12,5% у односу на основицу која се примењивала почев од плате за јануар 2022. год);

3. Плате запослених у **високом образовању** које се финансирају из буџета обрачунаваће се и исплаћивати по основици која почев од плате за **јануар 2023.** године износи у износу **нето – 3.923,07** динара са припадајућим порезом и доприносима за социјално осигурање (ова основица увећана је за 12,5% у односу на основицу која се примењивала почев од плате за јануар 2022);

4. Плате запослених у **научноистраживачкој делатности** – истраживачи (осим истраживачима који право на повећање плате остварују по основу радног односа у високошколској установи) и **помоћном особљу** које се финансирају из буџета, повећаће се за **12,5% почев** од плате за **јануар 2023.** године (плате су увећане 12,5% у односу на плате из јануара 2022. год.);

5. Плате запослених у **Српској академији наука и уметности** повећаће се за **12,5%** почев од плате за јануар 2023. године (плате су увећане за 12,5% у односу на плате из јануара 2022. године);

6. Плате запослених у **здравственим установама**, осим у војноздравственим установама, обрачунаваће се и исплаћивати по основици која, почев од плате за **јануар 2023** године износи:

– за **доктора медицине, доктора стоматолога/доктора денталне медицине, магистра фармације и магистра фармације – медицинског биохемичара са завршеним интегрисаним академским студијама здравствене струке** **нето 4.783,92** динара, са припадајућим порезом и доприносима за обавезно социјално осигурање;

– за **медицинску сестру, здравственог техничара, односно друга лица са завршеном одговарајућом**

КРАТКЕ ИНФОРМАЦИЈЕ

1. ОБЈАВЉЕНЕ СУ НАЈНИЖА И НАЈВИША МЕСЕЧНА ОСНОВИЦА ДОПРИНОСА ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ У 2023. ГОДИНИ

У „Службеном гласнику РС“, бр. 143 од 29. децембра 2022. године, објављене су најнижа и највиша месечна основица доприноса за обавезно социјално осигурање у 2023. години.

Најнижу и највишу месечну основицу за обрачун социјалних доприноса објављује министар надлежан за послове финансија, а примењују се од првог дана наредног месеца по објављивању. Према наведеном, ове основице примењиваће се од 1. јануара 2023. године.

Најнижа месечна основица на коју се обрачунавају и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање, почев од 1. јануара 2023. године, **износи 35.025 динара**.

Највиша месечна основица на коју се обрачунавају и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање, почев од 1. јануара 2023. године, **износи 500.360 динара**.

Наведени износи најниже и највише месечне основице за обрачун доприноса за обавезно социјално осигурање примењиваће се до краја 2023. године.

2. ОСНОВИЦА ДОПРИНОСА ЗА ЛИЦА УКЉУЧЕНА У ОБАВЕЗНО ЗДРАВСТВЕНО ОСИГУРАЊЕ У 2023. ГОДИНИ

Према члану 2. Правилника о утврђивању основице на коју се обрачунава и плаћа допринос за обавезно здравствено осигурање за лица укључена у обавезно здравствено осигурање („Службени гласник РС“, бр. 24/06 и 33/07), основицу доприноса чини најнижа месечна основица доприноса утврђена законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање.

Најнижа месечна основица доприноса у 2023. години износи 35.025 динара и објављена је у „Службеном гласнику РС“, бр. 143/22. Стопа доприноса за здравствено осигурање је 10,3%. Допринос се уплаћује до 15. у месецу за претходни месец.

Према наведеном, месечни износ доприноса за лица укључена у обавезно здравствено осигурање у 2023. години износи 3.607,58 динара ($35.025 \times 10,3\%$).

3. ОСНОВИЦЕ ДОПРИНОСА ЗА ЛИЦА УКЉУЧЕНА У ОБАВЕЗНО ПЕНЗИЈСКО И ИНВАЛИДСКО ОСИГУРАЊЕ У 2023. ГОДИНИ

Чланом 2. став 2. Одлуке о утврђивању основице доприноса за лица укључена у обавезно осигурање у Републичком фонду за пензијско и инвалидско осигурање („Службени гласник РС“, бр. 9/18 и 37/19) прописано је да номиналне износе основице доприноса за лица укључена у обавезно осигурање, у складу са чланом 15. Закона о пензијском и инвалидском осигурању, утврђује и објављује директор Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање, према објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике.

Номиналне основице утврђене су Решењем директора Републичког фонда за ПИО које је објављено у „Службеном гласнику РС“, бр. 144 од 30. децембра 2022. године, а примењују се за обрачун и плаћање доприноса од 1. јануара 2023. године. Од 1. јануара 2023. године допринос за ПИО обрачунава се и плаћа по стопи од 24%.

Износи најниже и највише месечне основице, једнаки су износима које за сваку годину објављује министар надлежан за послове финансија, према прописима о доприносима за обавезно социјално осигурање.

МИШЉЕЊА НАДЛЕЖНИХ ОРГАНА У ВЕЗИ СА ПРИМЕНОМ ПРОПИСА

ПДВ

1. Услуга изнајмљивања мобилног крана (аутодизалице/аутокрана) са руковаоцем не сматра се прометом услуга из области грађевинарства

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, . . . и 153/20 – у даљем тексту: Закон), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“ бр. 37/21, 64/21, 127/21, 49/22 и 59/22 – у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. Међутим, када је реч о промету услуга изнајмљивања мобилног крана (аутодизалице/аутокрана) са руковаоцем, предметни промет не сматра се прометом услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, што значи да је порески дужник за тај промет обвезник ПДВ – пружалац услуга. (МФИН, 011-00-432/2022-04 од 1.12.2022. године)

2. Када је обвезник ПДВ – прималац аванса престао да постоји по основу статусне промене припајања, измену – смањење основице за обрачунавање ПДВ може да изврши привредно друштво стипендиста

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, . . . и 153/20 – у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који плати накнаду или део накнаде за будући промет добара или услуга који је опорезив ПДВ и којем обвезник ПДВ – прималац

накнаде по том основу изда рачун, има право да ПДВ исказан у том рачуну одбије као претходни порез, под условом да ће предметна добра, односно услуге користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. Међутим, ако пре промета добара или услуга за који је обвезник унапред платио накнаду или део накнаде (аванс) дође до једностраног раскида уговора о промету добара или услуга од стране тог обвезника ПДВ, обвезник ПДВ који је платио аванс и користио право на одбитак претходног пореза исказаног у рачуну обвезника ПДВ – примаоца аванса, има обавезу да, у пореском периоду у којем је обавестио обвезника ПДВ – примаоца аванса да раскида уговор, изврши исправку одбитка претходног пореза у складу са Законом. С тим у вези, а према нашем мишљењу, у моменту када обвезник ПДВ који је платио аванс обавести обвезника ПДВ – примаоца аванса да раскида уговор о промету добара или услуга на основу којег је плаћен аванс, престаје основ за остваривање права на одбитак претходног пореза, с обзиром да је, услед раскида уговора, извесно да неће доћи до промета добара или услуга за који је плаћен аванс. Поред тога, сходно одредбама члана 21. став 3. Закона, обвезник ПДВ – прималац аванса може да изврши измену – смањење основице за обрачунавање ПДВ по основу наплате аванса и исправку – смањење ПДВ обрачунатог по том основу, под условом да је обвезник ПДВ који је платио аванс извршио исправку одбитка претходног пореза и о томе писмено обавестио обвезника ПДВ – примаоца аванса. У случају када је обвезник ПДВ – прималац аванса престао да постоји по основу статусне промене припајања, измену – смањење основице за обрачунавање

АКТУЕЛНИ ПОДАЦИ

1. ПРОСЕЧНА МЕСЕЧНА ЗАРАДА ПО ЗАПОСЛЕНОМ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

МЕСЕЦ 2022. године	Број „Службеног гласника РС“	Бруто зарада		Нето зарада	
		износ	ланчани индекс	износ	ланчани индекс
Јануар (Укупно)	41/22	97.877,00	95,8	70.920,00	95,0
Фебруар (Укупно)	50/22	97.392,00	99,5	70.605,00	99,6
Март (Укупно)	61/22	102.781,00	105,5	74.664,00	105,7
Април (Укупно)	69/22	100.727,00	98,0	73.012,00	97,8
Мај (Укупно)	83/22	102.432,00	101,7	74.168,00	101,6
Јун (Укупно)	95/22	102.523,00	100,1	74.302,00	100,2
Јул (Укупно)	110/22	100.937,00	98,5	73.114,00	98,4
Август (Укупно)	117/22	103.963,00	103,0	75.282,00	103,0
Септембар (Укупно)	130/22	103.476,00	99,5	74.981,00	99,6
Октобар (Укупно)	142/22	104.039,00	100,5	75.353,00	100,5

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 2023. године („Службени гласник РС“, бр. 105/22) утврђена је у нето износу од 230 динара по радном часу и примењује се од 1.01.2023. године.

За исплате које се врше од 1. јануара до 31. децембра 2023. године, минимална зарада износи:

Ред. бр.	Месец 2023.	Број сати у месецу	Нето мин. зарада	Бруто мин. зарада
1	Фебруар и Април	160	36.800	49.399,14
2	Јул, Септембар и Децембар	168	38.640	52.023,97
3	Јануар, Јун, Октобар и Новембар	176	40.480	54.648,79
4	Март, Мај и Август	184	42.320	57.273,61

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

3. НАЈНИЖА МЕСЕЧНА ОСНОВИЦА ЗА ОБРАЧУН СОЦИЈАЛНИХ ДОПРИНОСА

Најнижа месечна основица за обрачун доприноса за обавезно социјално осигурање износи **35.025** динар ($100.072 \times 35\%$), а примењује се од 1. јануара 2023. године. Најнижа месечна основица примењује се до краја 2023. године, а објављена је у „Службеном гласнику РС“, бр. 143/22.

4. НАЈВИША ОСНОВИЦА ЗА ПЛАЋАЊЕ ДОПРИНОСА ЗА СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

Највиша основица за плаћање доприноса за социјално осигурање износи **500.360** динара (100.072×5), а примењује се од 1. јануара до 31. децембра 2023. године. Највиша месечна основица доприноса објављена је у „Службеном гласнику РС“, бр. 143/22.

ИЗАШЛО ЈЕ ИЗ ШТАМПЕ НОВО ИЗДАЊЕ ПРИВРЕДНОГ САВЕТНИКА

Др Ратомир Ђировић

ПРИРУЧНИК ЗА ПРИМЕНУ МСФИ 9, МСФИ 15 И МСФИ 16

- са примерима књижења и моделом Правилника о
рачуноводственим политикама у складу МСФИ -



Београд, новембар 2022.

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

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

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

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

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

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

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

Обим: 416 страна

Цена: 9.900 динара са ПДВ

ПРИРУЧНИК ЗА ЕЛЕКТРОНСКО ФАКТУРИСАЊЕ, ЕЛЕКТРОНСКО ЕВИДЕНТИРАЊЕ ОБРАЧУНА ПДВ И ФИСКАЛИЗАЦИЈУ

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

Почев од прве фазе примене Закона о електронском фактурисању, од 1. маја 2022. године, у трансакцијама између субјеката приватног сектора и субјеката јавног сектора, као и у трансакцијама између субјеката јавног сектора, а додатно почев од друге фазе од 1. јула 2022. године, од када је обавезан пријем електронских фактура од стране субјеката приватног сектора од добављача из јавног сектора јавио се велики број спорних питања, дилема и практичних проблема у вези са еФактурама.

За првих седам месеци примене Закона о електронском фактурисању прописи о електронском фактурисању су претрпели једну измену и допуну Закона и подзаконских прописа. Међутим, сам систем еФактура се мењао, исправљао и допуњавао 9 пута.

Очекује се да ће почев од треће, финалне фазе примене Закона о електронском фактурисању која почиње 1. јануара 2023. године, када је обавезно издавање електронских фактура преко система еФактура у свим трансакцијама између субјеката приватног сектора, а такође за субјекте приватног сектора и електронско евидентирање обрачуна ПДВ преко СЕФ број питања и недоумица достићи своју кулминацију. Горућа тема у предстојећој 2023. години биће еФактуре.

Закон о фискализацији је, такође, од 1. маја 2022. године донео значајне измене у вези са издавањем фискалних и авансних рачуна и проширио круг обвезника фискализације. Највише дилема од почетка примене новог модела еФискализације је било у вези са питањем када фискални рачун представља ПДВ рачун а када не, затим да ли фискални рачун Промет – Рефундација може или мора да се изда да се не би обвезник дупло задуживао за ПДВ у промету повезаном са корпоративним картицама и са субјектима јавног сектора, који су услови за признавање права на претходни ПДВ по примљеним фискалним рачунима и фактурама издатим на основу фискалних рачуна итд.

До краја ове године биће усвојене нове значајне и обимне измене и допуне Закона о електронском фактурисању, Закона о фискализацији, Закона о ПДВ, Закона о роковима измирења новчаних обавеза у комерцијалним трансакцијама и других пратећих прописа које ће се највећим делом примењивати од 1. јануара 2023. године.

Услед наведених околности, Привредни саветник је одлучио да сва своја досадашња искуства у примени Закона о електронском фактурисању, Закона о фискализацији и њихово уклапање у правила прописа о ПДВ, стечена кроз писање стручних текстова у часопису, свакодневне консултантске услуге са претплатницима, као и кроз већи одржаних семинара, синтетизује на једном месту и изда засебно издање у форми приручника.

Овај Приручник садржи детаљна, свеобухватна и на великом броју реалних примера из праксе приказана објашњења у вези са применом прописа који су предмет ове публикације.

Цена Приручника износи 11.000 динара, са ПДВ.

Сваки купац књиге стиче право да бесплатно присуствује вебинару који ћемо у вези са овом темом одржати по објављивању ове публикације.

