УНИВЕРЗИТЕТ СИНГИДУНУМ

Департман за
последипломске студије и међународну сарадњу

ПОСЛОВНА ЕКОНОМИЈА
МАСТЕР СТУДИЈСКИ ПРОГРАМ

- МАСТЕР РАД –

ПРИОРИТЕТИ И ПЕРСПЕКТИВЕ ХАРМОНИЗАЦИЈЕ ФИСКАЛНОГ СИСТЕМА РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ С ПОРЕСКИМ ПРАВОМ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ СА ПОСЕБНИМ АКЦЕНТОМ НА ПОРЕЗ НА ДОБИТ

Ментор:
Проф. др Косана Вићентијевић

Кандидат:
Бојан Младеновић
Број индекса 2011/401206

Београд, 2014.

Садржај

УВОД ... 4

МЕТОДОЛОГИЈА НАУЧНО ИСТРАЖИВАЧКОГ РАДА

1. ПРЕДМЕТ ПРОБЛЕМ ИСТРАЖИВАЊА ... 5
2. МЕТОДЕ ИСТРАЖИВАЊА ... 6
3. ЦИЉЕВИ ИСТРАЖИВАЊА ... 7
4. ХИПОТЕЗЕ ИСТРАЖИВАЊА ... 7
5. СТРУКТУРА РАДА ... 9
6. ТЕОРИЈСКИ И ПРАКТИЧНИ ЗНАЧАЈ ПРОБЛЕМАТИКЕ ... 10

ПРВИ ДЕО – УОПШТЕ О ПОРЕЗИМА

1. РАЗВОЈ ПОРЕЗА КРОЗ ИСТОРИЈУ ... 11
2. ПОЈАМ, КАРАКТЕРИСТИКЕ И ЕЛЕМЕНТИ ПОРЕЗА ... 12
   2.1. Појам пореза ... 12
   2.2. Карактеристике пореза ... 12
   2.3. Елементи пореза ... 12
3. ЦИЉЕВИ ОПОРЕЗИВАЊЕ ... 14
   3.1. Фискални циљеви ... 15
   3.2. Екстрафискални циљеви ... 15
4. НАЧЕЛА ОПОРЕЗИВАЊА ... 15
   4.1. Финансијска начела ... 16
   4.2. Економска пореска начела ... 16
   4.3. Социјално политичка а начела ... 17
   4.4. Правно административна пореска начела ... 17
5. КЛАСИФИКАЦИЈА ПОРЕЗА ... 18

ДРУГИ ДЕО - ПРАКТИЧНА ПРИМЕНА – НАЧИН УТВРЂИВАЊА ПОРЕЗА НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

1. ДОБИТ ПРАВНОГ ЛИЦА СА АСПЕКТА РАЧУНОВОДСТВА И ПОРЕЗА ... 22
2. РАЗЛИКЕ РАЧУНОВОДСТВЕНЕ И ОПОРЕЗИВЕ ДОБИТИ ... 23
3. ФИНАНСИЈСКИ ИЗВЕШТАЈИ ... 24
4. НЕДОБИТНЕ И ДОБИТНЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ – теоријски аспект са пратећом документацијом ... 37
5. ПРИМЕР ПРАВИЛНО УТВРЂЕНЕ КОНАЧНЕ ОБАВЕЗЕ ПОРЕЗА НА ДОБИТ ЗА 2013.ГОДИНУ ПРЕДУЗЕЋА „АБЦ“ ИЗ ЈАГОДИНЕ ... 51
6. УЧЕШЋЕ ПОРЕЗА НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА У СТРУКТУРИ ЈАВНИХ ПРИХОДА РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ
   6.1. Порез на добит - историја ... 64
   6.2. Појам пореза на добит ... 64
   6.3. Системи пореза на добит ... 65
      6.3.1. Класични систем ... 65
      6.3.2. Системи пореске интеграције ... 65
   6.4. Елементи пореза на добит правних лица ... 65
   6.5. Учешће пореза на добит правних лица у структури јавних прихода у Републици Србији у односу на друге пореске ... 66

ТРЕЋИ ДЕО – УСАГЛАШАВАЊЕ НЕПОСРЕДНИХ ПОРЕЗА СА ПОРЕСКИМ ПРАВОМ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ СА ПОСЕБНИМ ОСВРТОМ НА ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. ПОЈАМ ФИСКАЛНЕ ХАРМОНИЗАЦИЈЕ 69
1.1. Фискалне препреке које ометају остваривање основних слобода јединственог тржишта 69
1.2. Различити путеви фискалне интеграције 70
1.3. Фискална хармонизација – појам и различите дефиниције 71
1.4. Фискална конкуренција – појам и дефиниције 72
1.5. Разлози и импликације различитих путева фискалне интеграције 72
2. ЕКОНОМСКО ПОЛИТИЧКИ РАЗЛОЗИ ФИСКАЛНЕ ХАРМОНИЗАЦИЈЕ 72
2.1. Аргументи у прилог фискалне хармонизације 72
2.2. Аргументи у прилог фискалне конкуренције 72
3. РАЗЛИЧИТИ МОДЕЛИ И ПЕРСПЕКТИВЕ ХАРМОНИЗАЦИЈЕ ПОРЕЗА НА ДОБИТ КОРПОРАЦИЈА У ЕВРОПСКОЈ УНИЈИ 74
3.1. Студија о опорезивању компанија на унутрашњем тржишту Европске уније 74
3.2. Економски ефекти пореске коопреације након проширања Европске уније и могући модели фискалне интеграције пореза на добит корпорације 75
4. ДОСТИГНУТИ НИВО ФИСКАЛНЕ ХАРМОНИЗАЦИЈЕ У ЕВРОПСКОЈ УНИЈИ У ОБЛАСТИ ПОРЕЗА НА ДОБИТ КОРПОРАЦИЈА 77
4.1. Динамика законских порески стопа 79
4.2. Партиципација пореза на добит корпорација 79
4.3. Преглед и анализе система пореза на добит корпорација 80
4.4. Деловање система пореза на добит корпорација на избор начина финансирања 81
5. ПРИОРИТЕТИ ФИСКАЛНЕ ПОЛИТИКЕ У ЕВРОПСКОЈ УНИЈИ 83
5.1. Основни циљеви фискалне политике у Европској унији 83
5.2. Циљеви фискалне политике Европске уније у области посредних пореза 83
5.2.1. Циљеви фискалне политике у области ПДВ 83
5.2.2. Циљеви фискалне политике у области акциза 84
5.3. Циљеви фискалне политике у области непосредних пореза 84
5.3.1. Циљеви фискалне политике у области пореза на доходак грађана 84
5.3.2. Циљеви фискалне политике у области пореза на добит корпорација 84
6. ХАРМОНИЗАЦИЈА ФИСКАЛНОГ СИСТЕМА РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ СА ПОРЕСКИМ ПРАВОМ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ 85
6.1. Разлози хармонизације фискалног система Републике Србије са пореским правом Европске уније 85
6.2. Степен хармонизације пореског законодавства Републике Србије са пореским правом Европске уније у области посредних пореза 86
6.2.1. ПДВ у пореском законодавству Републике Србије 86
6.2.2. Акцизе у пореском законодавству Републике Србије 86
6.3. Степен хармонизације пореског законодавства Републике Србије са пореским правом Европске уније у области непосредних пореза 86
6.3.1. Порез на доходак у пореском законодавству Републике Србије 87
6.3.2. Порез на добит правних лица у пореском законодавству Републике Србије 87

Закључак 89

Л И Т Е Р А Т У Р А 92

УВОД

Порески систем једне земље чини укупност свих облика пореза. Они се разликују од земље до земље, у делу циљева и начину захватања економске снаге обвезника. У сваком пореском систему је најбитније на који начин утврдити економску снагу пореског обвезника. Порески системи савремених држава се разликују, а разлике се односе пре свега, на: развијеност привреде, друштвено – економско уређење, флексибилности појединих пореза, структуре радне снаге, степена отворености привреде.

Мере пореске политике једне земље делују и у другим државама, делују и на међународну конкурентност. Вођење фискалне политике је веома битан атрибут суверенитета једне земље, те из тог разлога Европска уније нема право да уводи порезе. Њена основна улога није стандардизација пореза, већ да покуша да усклади пореске системе земаља чланица и да они буду хармонизовани са циљевима који су постављени у Уговору о оснивању Уније.

Уговором о оснивању Европске уније је установљено да је веома важан циљ усавршавање функционисања јединственог тржишта, које треба да буде праћено лаганим усклађивањем економских политика држава чланица. Фунционисање јединственог тржишта значи слободно кретање робе, услуга, људи и капитала. Пошто постоје разлике у пореским системима земаља чаница Еворпске Уније, оне доводе до дискриминације у делу инвестиција између земаља чланица, тако да је хармонизација у области пореза једна потреба ради фунционисања јединственог тржишта уније. Сам Уговор о Европској унија обухвата адекватне пореске одредбе које делују на формирање пореског ситема Уније. Друга група одредби овог Уговора се тиче хармонизације посредних пореза, којом је одређено да се на производе из других земаља чланице на могу наплаћивати већи порези од оних који се наплаћују на домаћа производе.

Пореску хармонизацију треба схватити као поступак у коме једна држава тежи да, у складу с економским интересима своје националне економије, свој порески систем и пореску политику усагласи с пореским системима и пореским политикама других држава. Не може се остварити потпуна хармонизација, али се може остварити одређени степен усаглашавања са пореским системима других држава. Успостављањем законске регулативе у сфери пореза све земље чланице Европске уније могуће је извршити у два смера: доношењем директива које би биле обавезне за земље чланице и усклађивање националних закона са моделима тих директива.

Веома важно место у јавним приходима заузимају порези, а нарочито порез на добит правних лица који представља најсигурнији порески облик сваке земље. У нашој земљи контрола опорезивања правних лица је остала запостављена. У нашој земљи постоји законска регулатива и њоме се покушава да се реши проблем контроле добити уз помоћ пореског биланса. У циљу што бољег разумевања пореског биланса који је веома важан за утврђивање опорезиве добити, важно је да пођемо од функција које има свако предузећа. Ако држава од предузећа потражује порез на добит, које свако предузеће жели да умањи, тада би се и сама потраживања по том основу смањила. С обзиром да је порески биланс извештај којим се утврђује основица за опорезиву добит, свака држава тежи да порески биланс што боље дефинише.

Порески биланс је филтер који држава као један систем уредила и утврдила да се примењује приликом обрачуна пореза на добит. Код пореског биланса најважнији делови су расходи, приходи и утврђивање цена по којима се они исказују. Приликом утврђивања основице за опорезиву добит потребно је да се утврди степен сагласности свих финансијских извештаја.

МЕТОДОЛОГИЈА НАУЧНО ИСТРАЖИВАЧКОГ РАДА

1. ПРОБЛЕМ И ПРЕДМЕТ ИСТРАЖИВАЊА

Проблем истраживања је хармонизација пореза у процесу глобализације који је захватио читав свет. Глобализација је скуп прекограничних процеса, покренутих незапамћеним развојем модерне технологије који је довео до убрзања економских процеса, а који се рефлектује у социјалној, политичкој, културној и свим другим подручјима свеукупног живота, глобалног је, светског значења.

Глобализација је промена која је захватила свет у глобалу, све од пада Берлинског зида чиме је симболично означен крај биполарне поделе света на Исток и Запад, сукобљене у Хладном рату који је трајао све до краја Другог светског рата.

Глобализација има неколико димензија, подручја у којима се одвијају и на које утичу глобализацијски процеси. Ове димензије нису одвојене, него је глобализација свеукупност њихове међуповезаности и испреплетености. У питању су следеће димензије: економска, друштвена, политичка, културна и еколошка. Економска димензија се односи на велики пораст трговине, инвестирања, повећане финансијске токове, креирање глобално јединственог светског тржишта, крај националних економија, просторно и временски неограничене путеве бизниса... Друштвена димензија се односи на свет у глобалу који све више постаје „глобално село“. На друштвену слику света утиче технолошки напредак, промењени економски поредак и остале димензије, долази до формирања, другачијег, глобалног друштва. Друштвена димензија значи и већу миграцију људи преко граница, нове друштвене везе, смернице. Политичка димензија је таква да је политика све више глобална, није више ствар једне земље и њене последице имају глобално значење. Државе поступају глобално, планетарно у односу према читавом свету.

Културална димензија подразумева употребу унапређене технологија која нам може омогућити лакшу комуникацију са другим културама. Глобализован свет у једну заједницу значи умрежавање различитих култура. Еколошка димензија указује на веће еколошке проблеме који су настали услед веће модернизације и индустријализације. Ова димензија указује на глобално освештећење, глобалну одговорност према проблемима као што су глобално загађење, изумирање појединих животињских врста, озонске рупе... Ово су проблеми које нити државе нити појединци могу да решавају самостално, већ они представљају глобално питање.

Веома је важно напоменути, да су **узроци глобализације**: развој технологије, брзина и трошкови транспорта, крај хладног рата, глобални проблеми (миграције, клима...) и либерализација.

Најзначајнију улогу у настанку и развоју глобализације одиграла је технолошка револуција, нарочито напредак у сфери размене информација и у сфери комуникација (интернет). Без ове технологије не можемо замислити активности глобалног друштва, пренос великих сума новца са једне на другу страну света за само неколико секунди.

Веома важан елемент економске глобализације је пораст трговине која има за последицу редукцију трошкова транспорта и његово убрзање. Ово се нарочито односи на сектор услуга: софтвер и базе података се могу послати на други крај света за свега неколико секунди.

Као један од узрока глобализације је и крај Хладног рата. Док је трајала хладноратовска подела света на Исток и Запад, скоро да није ни постојала сарадња између земаља. Када је пала граница, односи између земаља су постали бољи.

Бивше државе „источног блока“ су се отвориле и изашле су на светско тржиште. У то време се све више држава одлучило за демократију и тржишну привреду.

Глобални проблеми, као што су киселе кише, квалитет људског живота траже глобалну политику и глобалну свест. Глобални проблеми се не могу решавати на нивоу држава и региона.

Глобализација није више присилни процес, већ да су њени процеси настали као резултат политике дерегулисања под вођством САД, после Другог светског рата. Либерализација светске трговине у оквирима Општег споразума о царинама и трговини (ГАТТ), тј. Светске трговинске организације (СТО) довела је до оваквог развоја.

Предмет истраживања је теоријско – емпиријски аспект фискалне хармонизације непосредних пореза са нагласком на порез на добит правних лица – корпорација. Централна тема овог рада биће хармонизација пореза на добит правних лица – корпорација Републике Србије са пореским правом Европске уније.

2. МЕТОДЕ ИСТРАЖИВАЊА

Приликом израде овог рада коришћене су следеће методе: опште научне методе, основне методе и методе и технике прикупљања података.

У **основне методе** спадају анализа, синтеза, апстракција, конкретизација, спецификација, генерализација, дедукција и индукција.

„Аналитичком методом извршена је анализа научне грађе и података до којих се дошло. Анализа је растављање предмета истраживања на његове саставне делове односно на чиниоце структуре, функције, везе и односе на одређеном простору и у одређеном времену.

Синтеза је спајање више чинилаца једну целину. Она је схватање сложених целина преко њихових појединачних и посебних делова, њиховим спајањем, тј. њиховим стављањем у разне могуће односе и везе.

Предмет **конкретизације** је однос општег, посебног и појединачног полазећи од општијег. Она је научни поступак који се састоји у константовању апстрактног појма, па потом додавањима једне или више ознака, приближавање тог апстрактног конкретном, појму који је ближи или најближи појму који најнепосредније означава конкретни реалитет.

Предмет **апстракције** су појмови, ставови, судови, закључци и други целовитији и шири системи исказа мишљења у којима се по правилу примењује мисао апстракција. Апстракција обухвата поступак анализе односно сазнавања посебног и појединачног у општем при чему је опште схваћен као целина састављена до делова који су сви међусобно повезани извесним заједничким својствима да ли су међу њима задржане евидентне разлике на основу којих се може идентификовати њихова посебност у одређеном поретку. У основи специјализације налази се метода апстракције.

Генерализација је метода којом се сазнаје опште на основу појединачног. Она је мисаони прелаз од сазнања појединачних и посебних својстава одређене групе предмета ка сазнању њихових општих одредаба.

Дедукција је аналитички и специлизаторски методски поступак којим се из и на основу општег законског сазнања стичу посебна сазнања и то са неупоредиво већим степеном извесности и поузданости.

Индукција је метода која омогућава непосредно сазнање о емпиријском, реално конкретном и разноврсном, конституисаном у појединачне целине.

У **опште научне методе** спадају статистичка метода, аналитичко – дедуктивна, хипотетичко – дедуктивна, аксиоматска, историјско – компаративна и метода моделовања.

Статистичка метода истражује масовне појаве које се састоје из много јединица. Ова се метода користи у истраживањима и у различитим теоријским истраживањима где се подати налазе у многим документима. Приказивање података кроз табеле је један од поступака приказивања и анализе података који се може користити у теоријским истраживањима.

Компаративна метода се користи у сваком истраживању. Без ове методе није могуће донети никакав суд, закључак. Ова метода је присутна у свим истраживањима а у овом раду је приказује кроз упоређивање непосредних пореза у Европској унији и у Републици Србији.

Аксиоматска метода је повезана са хипотетичко дедуктивном у процсима остафљња аксиома, а аксоми нису и не могу бити било који дедуковани ставови, већ битни, са нужним степеном истинитости, засновани на резултатима хипотетичко дедуктивне метода.

Хипотетичко – дедуктивна метода, пошто нема своје посебне технике, инструменте и поступке, већ да је чине генерално конституисане норме и процедуре које у себе укључују друге методе и технике истраживања, има нижи степен непосредности у примени и у употреби него што је то случај са неким другим опште научним методама. Ова метода је искуствена чија је сазнајна и нарочита научна сазнајна основа укупно друштвено, организационо и научно искуство.

Метода моделовања је теоријско емпиријска метода и у њеној основи су основне методе типологизације, апстракција и конкретизација. Метода моделовање ако је примењена у једном пројекту емпиријског истраживања не подразумева нужно само један модел, нити захтева да тај модел буде стриктно, прецизно и монолитно до краја развијен.

Методе и технике прикупљања података представљају методе које користимо у прикупљању података. Технике истраживања представљају систематско и сврсисходно јединство поступака и инструмената. Методе и технике прикупљања података подразумева оцену, сређивање, обраду података и закључивање на основу њих. [1]

3. ЦИЉЕВИ ИСТРАЖИВАЊА

Циљеви истраживања су научна дескрипција свих елемената фискалне хармонизације непосредних пореза Републике Србије са правом Европске уније, са нагласком на порез на добит правних лица – корпорација. Циљеве истраживања можемо посматрати са друштвеног и научног аспекта.

Друштвени циљ је да овај рад пружи информације и сазнања онима које интересује или који желе да се баве проблематиком фискалне хармонизације непосредних пореза са правом Европске уније.

Научни циљ је анализа фискалне хармонизације пореза, конкретно пореза на добит правних лица - корпорација, како се она постиже, који су резултати хармонизације, које су последице фискалне хармонизације.

4. ХИПОТЕЗЕ ИСТРАЖИВАЊА

У поступку истраживања полазимо од основне полазне хипотезе или мисаоне претпоставке **(генералне хипотез**

Пореске директиве су основа фискалне хармонизације пореза на добит правних лица – корпорација са пореским законодавством Европске уније.

[1] Миљевић, И. М., *Методологија научног рада - скрипта*, Универзитет у Источном Сарајеву, Филозофски факултет, Пале, 2007. стр. 120 - 188

Генералну хипотезу операционализујемо помоћу **посебних хипотеза**, којима ближе објашњавамо пореске директиве:

- Директива о пореском третману дивиденди које филијала исплаћује матичној компанији
- Директива о пореском третману статусних промена код компанија
- Директива о опорезивању камата и ауторских накнада исплаћених у односима између повезаних предузећа, која се налазе у различитим државама Европске уније

Директивом о пореском третману дивиденди које филијала исплаћује матичној компанији тежи се да својим решењима уклони две врсте препрека са којима се међународне компаније сусрећу у ситуацији када филијала, која је резидент једне државе чланице, преноси добит од пословања матичној компанији, која је резидент друге државе чланице. Препреке се огледају у следећем: порез на одбитку на дивиденде који може да уведе земља резидентства филијале и обухватање примљених дивиденди у опорезиву добит матичне у земљи њеног резидентства, али може да доведе до двоструког опорезивања. Земља резидентства матичне компаније не сме да уведе порез по одбитку на дивиденде, које филијала исплаћује матичној компанији тзв. резиденту друге државе чланице. Земља резидентства матичне компаније има две опције или да се уздржи од обухватања пирмљених дивиденди у опорезиву добит (метода изузимања) или да обезбеди да се од пореза на добит матичне команије одбије порез који је филијала платила у земљи свог резиденства на добит из које су исплаћене дивидене (метод индиректног кредита).

Директивом о пореском третману статусних промена код компанија дефинише се спајање, подела, трансфер средстава и размена средстава. Код спајања компанија која је резидент једне државе чланице, престаје да постоји, преноси сва права и обавезе на корпорацију, које је резидент друге државе, а заузврат њени акционари добијају акције у тој другој компанији. Код поделе, компнаније која је резидент једне државе престаје да постоји, преноси сва своја права и обавеза на две или више нових или постојећих компанија које су резиденти других држава члаица, а њени акционари сразмерно добијају акције у тим компанијама. Код трансфера средстава, компанија која је резидент једне државе чланице преноси свој огранак компанији која је резидент друге државе чланице у размену за акције те друге компаније. Код размене средстава, компанија која је резидент једне државе чланице има већину гласнова у компанији која је резидент друге државе чланице, а акционарима друге компаније у замену за њихове акције даје своје акције. Ова директива је омогућила пореску олакшицу у форми одлагања настанка пореске обвеза по сонову капиталног добитка у ситуацијама прекограничних спајања, припајања, поделе, трансфера средстава и размене акција. Пореза обавеза настаје у моменту када је компаноај на која су пренета прав аи обавезеа обави продају имовине коју је преузела на бази статусне промене.

Директивом о опорезивању камата и ауторских накнада елиминише се двоструко опорезивање камата и ауторских накнада исплаћених између матичне компаније и филијала, које се налзае у различитим државама чланицама, и то кроз укидање пореза по одибитку на камате и ауторске накнаде али и кроз смањивањем административних трошкова којима су изложене компаније. Овом директивом се спречава штетна пореска конкуренција.

5. СТРУКТУРА РАДА

Структура рада се састоји из три поглавља.

У првом поглављу говорићемо уопште о порезима, упознаћемо се на самом почетку са историјским аспектом пореза, затим ћемо дефинисати појам пореза са ширег и ужег аспекта, говорићемо о елементима пореза, о његовим карактеристикама, о циљевима опорезивања, затим о принципима тј. начелима опорезивања и на крају овог поглавља приказаћемо класификације пореза у зависности од њиховог критеријума.

У другом поглављу говорићемо о рачуноводственој добити, шта је то рачуноводствена добит, које су њене основне карактеристике, у којем извештају се исказује, какав је то показатељ. Даље, говорићемо о опорезивој добити, како се дели финансијски резултат предузећа. Навешћемо, у чему је разлика између рачуноводствене и опорезиве добити, којим законима је уређена рачуноводствена, а којим је опорезива добит. Након тога, навешћемо шта представљају финансијки извештаји, шта приказују, који су то финансијски извештаји и укратко ћемо о њима говорити. Навешћемо, шта чини потпун финансијски извештај и ко га саставља, као и шта чини скраћени финансијски извештај и ко га саставља. Ова целина подељена је на недобитне и добитне организације. У оквиру недобитних организација говорићемо о томе шта су то недобитне организације, како се деле и приказаћемо финансијске извештаје недобитних организација које примењују Контни оквир за привредна друштва, задруге и предузетнике и недобитних организација које примењују контни оквир за буџетски систем. У оквиру овог поглавља приказаћемо попуњен редовни финансијски извештај за 2013.годину, предузећа „МАКСИМ“ са седиштем у Јагодини, у коме је исказан негативан резултат пословања – губитак. Даље, говорићемо о поступку приликом подношења редовног финанијског извештаја Агенцији за привредне регистре, које радње треба извршити тачније разврставање, попуњавање образаца, у ком износу извршити уплату, на коју адресу их послати. Даље, говорићемо о порески извештајима недобитних и добитних организација. У оквиру недобитних организација разматраћемо које су то недобитне организације, у којим ситуацијама је обвезник пореза на добит, које недобитне организације примењују контни оквир а које не примењују, који је рок за достављање пореских извештаја надлежном пореском органу, шта јесте а шта није предмет опорезивања недобитних организација, када имају право на ослобођење од плаћања пореза на добит и који су то обрасцу у употреби у Републици Србији, како за недобитне организације које примењују контни оквир за привредна друштва тако и за недобитне организације које примењују контни оквир за буџетски систем. У оквиру добитних организација разматраћемо који је рок за подношење пореских извештаја, како порески обвезници обрачунавају и плаћају месечне актонтације када није и када јесте новоосновано предузеће, којим правилником су уређени порески извештаји, како се врши усаглашавање расхода и прихода у пореском билансу, којим чланом је уређена основица пореза на добит, приказаћемо обрасце који су заправо прилози пореским извештајима и навешћемо пример предузећа „АБЦ“ из Јагодине, које је утврдило коначну обавезу за 2013.годину и утврдило месечне аконтације за 2014.годину. На крају овог поглавља анализираћемо историју пореза на добит, појам пореза на добит, који системи пореза на добит постоје и који су то елементи пореза на добит. На крају ове целине, изложићемо колико је учешће пореза на добит у укупним пореским приходима и у укупним јавним приходима Републике Србије за 2013.годину.

У трећем поглављу говорићемо о појму фискалне хармонизације, тачније о фискалним препрекама, о путемива фискална интеграције, о појму и дефиницијама фискалне хармонизације, о појму и дефиницијама фискалне конкуренције и разлозима и импликацијама путева фискалне интеграције.

Даље, биће речи о економско политичким разлозима фискалне хармонизације, моделима и будућности фискалне хармонизације пореза на добит у Европској унији, о достигнутом нивоу пореске хармонизације у Европској Унији у сфери пореза на добит правних лица – корпорација, тачније биће речи о динамици законских пореских стопа, о учешћу овог пореског облика, приказаћемо илустрацијом и извршити анализу пореза на добит и како овај порески облик утиче на избор начина финансирања, о прирориететима фискалне политике у Европској унији, о разлозиза за хармонизацију пореског система, говорићемо о степену хармонизације пореског законодавства Републике Србије с Европској Унијом, о степену хармонизације пореског законодавства Републике Србије са пореским правом Европске Уније у делу непосредних пореза.

6. ТЕОРИЈСКИ И ПРАКТИЧНИ ЗНАЧАЈ ПРОБЛЕМАТИКЕ

Стратешки циљ Републике Србије је придруживање Европској унији. На том путу наша земља би требало да испуни одређене услове. Услови су како правног, тако и политичког и економског карактера. Свака земља која жели да постане кандидат Европске уније треба да прихвати правне норме које важе у њој. Један од сегмената прикључивања Европској унији тиче се и пореза. Све земље чланице су морале да постепено хармонизују своје законе. Један од најважнијих правних инструмената хармонизације опорезивања између чланица Европске уније су пореске директиве. Усаглашавање пореских закона је врло тешко остварити у целини. Пореску хармонизацију треба посматрати са политичког аспекта. У којој мери ће се постићи резултати у делу хармонизације пореза, ипак, у највећем случају зависи од турбулентног и врло сложеног политичког окружења. Такође, још један веома важан термин се користи у поступку хармонизације пореза, а то је тзв. пореска конкуренција. Она доводи до спонтаног уједначавања националних пореских закона, тако што се фактори производње усмеравају на економијама оних земаља чланица где су порески системи врло стимулативни. Када је реч о практичном делу, хармонизација је веома важна због утврђивање пореске обавезе матичних компанија које имају своје филијале у другим земљама.

ПРВИ ДЕО – УОПШТЕ О ПОРЕЗИМА

1. РАЗВОЈ ПОРЕЗА КРОЗ ИСТОРИЈУ

Још *у првобитној заједници* проблем прикупљања прихода се решавао солидарношћу људи поштовањем начела, које гласи „*сви за једнога један за све*“. Међутим, са *настанком државе и права* јавља се проблем мобилизације средстава у циљу функционисања институција класног друштва. Основна обележја робовласничких друштава била су: оштра класна подела људи на робовласнике и робове, низак ниво развоја производних снага, још неразвијене функције држава које се рефлектују на јавне приходе.

Тадашња држава је средства прикупљала из државног домена. Искоришћавала су се пољска имања, рудници и томе слично. У то време, порези су били споредног карактера или пак ванредног карактера.

У античким државама, као што су Атина и Рим, порезе су плаћали покорени народи и припадници слабијих политичких група. На пример, у Атини су највеће пореско оптерећење имали политички слабије групе у њој или ван ње. У Атини није било редовних пореза. Пореза су били ослобођени слободни сталежи, али само у изузетним приликама као што је рат, завођена је нека врста пореза на капитал, што је значило да су сви грађани били оптерећени порезом према количини жита које су добијали на бази свог имања.

Измиривање пореских обавеза је била карактеристична за антички Рим. У Риму је држава поред других прихода заводили и порез на капитал који се наплаћивао од богаташа, али само као предујам ради покоравања других народа. У наредном периоду античког Рима римски грађани нису хтели да плаћају порез већ су пореску обавезу морали да плаћају покорени народи.[2]

У феудализму је била карактеристична затворена натурална привреда којом су управљали владари, племство и верске организације. Они су поседовали земљу. Са тих поседа су прикупљали плодове које су производили кметови. Као носилац државне власти највећи владар је био феудалац. Он је имао највише земље па је експлоатисао кметове и тако је држава прикупљала део средстава која су била потребна да би се финансирала. У то време, најзначајнија врста прихода за финасирање феудалне државе су били доменски приходи. Пошто су приходи били недовољни, било је потребно наћи неке друге изворе. У то време држава је поштовале иманентности под којима се подразумевало постојање одређених привилегија и повластица, тј. дискриминација људи.

Када се појавио капитализам, почела је идеја о општој обавези плаћања пореза. Предмет опорезивања је био све већи и већи. После тога дошло је време елиминисања политичке и правне неједнакости. Економске неједнакости добијају замах. Након тога, дошао је период либералног капитализма, који је био обележен дистанцирањем државе у економски живот, без ограничавања слободе приватног предузетништва и њено уплитање у производњу и менаџмент производње.[3] Догађаји који су се десили у пракси капиталистичких земаља су морали исправити одређене поставке теоретичара економског либерализма. Стални потреси, рецесије, кризе проблеми производње и инфлација су истакли државу.

Држава треба да из корена смањи своју улогу у функционисању економског живота. Тако што би, смањила порезе, постала само регулатор који би стимулисао предузетништво. [4]

---

[2] Дуканац, Љ., *Основни проблеми опорезивања*, Соко, Београд, 1938. стр. 247
[3] Вукмирица, В., *Савремена економија и држава*, НИРО „Експортпрес“, Београд, 1980, стр. 71
[4] Исаиловић, З., *Наука о порезима и пореско право*, Свен, Ниш, 2005. стр. 30 - 35

2. ПОЈАМ, ЕЛЕМЕНТИ И КАРАКТЕРИСТИКЕ ПОРЕЗА

2.1. Појам пореза

У литератури се порез може посматрати из два угла: ужег и ширег. Ако се порез посматра са ширег аспекта, онда он садржи све врсте јавних прихода (порезе са ужег аспекта, таксе, накнаде и друге врсте јавних прихода). Ако се посматра са ужег аспекта, порез представља најважнију форму јавних прихода.

Обједињавањем свих дефиниција које постоје о порезу у литератури, можемо закључити да је порез приход државе који наплаћује на основу власти, од субјеката под својим суверенитетом, без директне противнакнаде, ради покривања јавних расхода.

2.2. Карактеристике пореза

Из горе наведене дефиниције могу се извући најважније карактеристике пореза, а то су:

- Дериватившност пореза
- Присилност пореза
- Порезима се финансирају јавних расходи
- Одсуство директне противнакнаде
- Порез је новчано давање.

Под **дериватившошћу пореза** се подразумева да приходе које држава остварује по основу наплате пореза нису последица економске активности државе већ су изведени тј. дериватившни. До прихода држава долази на основу своје власти, преко институција које су надлежне за област опорезивања. Тако наплаћене порезе, држава употребљава за финансирање јавних расхода.

Модерне државе обавезу плаћања пореза уређују пореским законима, које доносе представничка тела, и на тај начин се обезбеђује легитимитет за прикупљање и трошење остварених прихода. Наметање пореске обавезе неподржавају порески обвезници. Из тог разлога је једна од карактеристика **присилност пореза**. То значи, да држава преко усвојених закона има право да користи одређене механизме (силу) како би наплатила порез.

Тако прикупљене приходе држава користи за **финансирање јавних институција,** а све у интересу пореских обвезника. Прикупљеним приходима се углавном финансира правосуђе, култура, образовање, наука, одбрана и безбедност земље.[5]

Приликом плаћање пореза држави не постоји директна противнакнада, тј. **постоји одсуство непосредне противнакнаде**. То значи, да грађани не добијају директну противуслугу за плаћен порез, али се та средства користе за обављање општих послова једне земље.

Некада се порез наплаћивао у натури, Међутим, у савременим државама порез представља **новчано давање** тј. плаћа се у новцу. [6]

2.3. Елементи пореза

Без обзира на облик пореза, сваки од њих је веома комплексан, јер се састоји из неколико елемената.

---

[5] Поповић, Д., *Наука о порезима и пореско право*, Open Society Institut/Constitutional and Legislative Policy Institute, Budapest и Савремена администрација, Београд, 1997. стр. 18 - 19

[6] Кулић, М., Милошевић, Г., *Пореско право – теорија и пракса*, Марсо, Београд, 2011. стр. 36 - 37

У даљем тексту говорићемо о елементима који се најчешће појављују како у литератури тако и у пракси:

- о личним елементима опорезивања и
- о предметним (материјалним) елементима опорезивања.

Лични елементи опорезивања

У личне елементе опорезивања спадају: пореска власт, порески обвезник, порески платац, порески дестинар, порески јемац и порески дужник.

Под **пореском влашћу** се подразумева политичко – територијална јединица која на бази уставних овлашћења доноси, уводи или пак укида пореску обавезу без обзира коме припадају приходи који су остварени опорезивањем, органе који врше утврђивање и наплату пореске обавезе[7] (Пореске управе на републичком и локалном нивоу) и јавна тела која користе тако наплаћене порезе.

Под **пореским обвезником** се подразумева физичко или правно лице које је обавезно да плати порез. Свако физичко или правно лице није порески обвезник, већ оно лице које је обавезно да плати порез.

Под **пореским плацем** се подразумева физичко или правно лице које *de facto* обрачунава и плаћа порез. Термини порески обвезник и порески платац се не морају подударати. Порески платац истовремено може бити и порески обвезник, углавном је то исплатилац прихода (предузеће и др.)

Под **пореским дестинаром** се подразумева лице које по закону сноси порески терет, а чију економску снагу порез треба да умањи. То могу бити порески обвезник, али и неко друго лице, као што је на пример, купац.

Под **пореским јемцем** се подразумева лице које на бази закона или необавезно одговара за неку пореску обавезу другог лица тј. пореског обзвеника.

Постоји неколико ситуација за пореско јемство, на пример, за наплату пореза на приходе од пољопривреде и од самосталне делатности сви пунолетни чланови домаћинства пореског обвезника.

Под **пореским дужником** се подразумева физичко или правно лице које је у обавези да обави дуговану радњу из пореско правног односа. Овај појам обухвата и пореског обвезника и пореског плаца и пореског дестинара и пореског јемца,. На пример, исплатилац плате је порески платац и порески јемац, док је прималац плате порески обвезник и порески дестинар. Порески дужник је исплатилац плате и прималац плате.

Предметни елементи опорезивања

У предметне елементе опорезивања спадају: предмет опорезивања, пореска способност, порески извор, пореска основица, пореска стопа, пореска тарифа, пореске олакшице, пореска пријава, пореска евазија, пореска листа, пореска јединица, пореска амнестија, пореска оаза, порески морал.

Предмет опорезивања је свака чињеница економске снаге која омогућава базу да се уведе неки порески облик.

Говоримо о стварним чињеницама које су потребне да се појаве како би се оне опорезовале. У том смислу, чињенице могу бити имовина, доходак и потрошња.

[7] Јелчић, Б., *Развој јавних финанција у Југославији*, Правни факултет, Загреб, 1985. стр. 108

Пореска способност је економска снага обвезника да одговори својој обавези плаћања пореза. У данашње време, пореска стопа је у непосредној вези са економском снагом пореског обвезника тј. економском способношћу.

Порески извор представља чини базу за наплату пореза, а може бити у виду остварених прихода или пак имовине.

Пореска основица је конкретизација пореског објекта који је исказан у одређеној вредности. Од ње зависи колики ће порез износити. Пореске основице разликујемо према следећим критеријумима: вредности, количини, паушалну пореску основицу и стварну пореску основицу. Приликом утврђивања основице, користи се велики број метода, као што су: директна, индицијарна, индиректна, службена и метода парификације.

Пореска стопа је износ пореза који се исказује или у процентима или у релативним величинама и у апсолутном износу.

Пореска тарифа представља систематизовани преглед пореских основица и пореских стопа. Углавном се пореска тарифа јавља код посредних пореза, као што су царине и таксе.

Пореске олакшице представљају пореске повластице које држава даје, заправо, умањује део пореза који би иначе платили да такве повластице не постоје.

Пореска пријава представља извештај у коме порески обвезник исказује износ обрачунатог пореза и коју подноси надлежном пореском органу у року предвиђеном пореским законом.

Пореска евазија или избегавање плаћања пореза је отпор који пружају порески обвезници приликом плаћања пореских обавеза.

Пореска листа је списак пореских обвезника који дугују пореску обавезу.

Пореска јединица је део пореске основице према којој се утврђује пореско оптерећење. Као параметар се може узети новчана вредност или пак једница мера, као што је килограм робе и др.

Пореска амнестија је одустајање од потраживања насталих услед неплаћених обавеза у претходном периоду и одустајање од кажњавала лица која нису извршила своју пореску обавезу.

Пореска оаза или порески рај је место у коме је пореско оптерећење веома ниско или порези уопште не постоје. Међу најпознатијим пореским оазама спадају: Лихтеншатајн, Монако, Холандске Антиле и др.

Порески морал је став према пореској обавези, према лицима која су починила повреду пореских закона и према пореским казнама.[8]

3. ЦИЉЕВИ ОПОРЕЗИВАЊА

Са променом улоге државе у друштву мењају се и циљеви опорезивања. У почетку, циљеви опорезивања су били финансијског карактера, да би касније стекли статус екстрафискалног карактера.

Све циљеве опорезивања можемо поделити на:

- Фискалне циљеве
- Екстрафискалне циљеве

[8] Раичевић, Б., Радичић, М., *Јавне финансије – теорија и пракса*, Универзитет у Новом Саду, Економски факултет и Дата статус, Београд, 2008. стр. 69 - 71

3.1. Фискални циљеви

Појава пореза као облика јавних прихода је повезана са прикупљањем средстава како би се финансирале политичко административне функције државе. Све до појаве капитализма, функција пореза је имала фискални карактер. У периоду либералног капитализма, финансијски стручњаци су сматрали да приходи од пореза имају за циљ да држава на најлакши могући начин обезбеди финансијска средства, а у исто време да се не поремете економска кретања и слободна конкуренција.

У периоду државног интервенционизма, држава је требала да кроз порезе мобилише средства и за разрешавање низа противуречности у економији и друштву.

У модерним државама прикупљање средства на основу наплаћених пореза утиче на економске и друштвене односе што представљају нову прерасподелу националног дохотка и трансфер куповне моћи из руку једних у руке других категорија становника. Свака модерна држава треба да обебеди довољно новчаних средстава за финансирање стално растућих јавних расхода.

3.2. Екстрафискални циљеви

Екстрафискалне циљеве можемо поделити на: *економске и социјалне циљеве*.

Економски циљеви се поистовећују са циљевима пореске политике, као што је: корекција тржишне активности, стабилизација економских токова и промена структуре, привреде.

Овим циљевима је велика пажња била посвећена у финансијској теорији у првим деценијама после Другог светског рата, када је требало обновити мирнодопску економску активност.

У пракси модерних држава се придаје велики значај, Као пример за то, је државно финансирање инвестиција Немачке у источним покрајинама које су у периоду државног социјализма Источне Немачке биле у економско слабијем положају у односу на Републику Немачку. Данас, Немачка влада издваја 1/5 пореских прихода за финансирање изградње саобраћајне инфраструктуре у источним покрајинама, како би смањила економске разлике између истока и запада земље. [9]

Социјални циљеви имају велики утицај, јер се прерасподелом дохотка редукују соцојалне разлике између категорија становништва са различитим нивоом дохотка. Због промене пореза мења се економски статус лица која плаћају порез што нужно доводи до промене њиховог друштвеног статуса.

С друге стране, наплатом пореза држава директно делује на смањивање економске снаге физичких лица која плаћају пореза и на ублажавање разликама између лица са већом и мањом економском способношћу.[10]

4. НАЧЕЛА ОПОРЕЗИВАЊА

Пореска начела су правила која морају поштовати надлежни државни органи при изградњи пореског система како би се омогућило спровођење пореских, економских и социјалних циљева опорезивања.

У пракси, **примена пореских начела** може бити успешна ако се уважавају сва јер њихов утицај је комплементаран и међусобно условљен. У супротном, порези губе свој опште - друштвени карактер и скупо коштају грађане и привреду једне земље.

[9] ECE: Economic Survey of Europe 1996 – 1997. p. 23

[10] Гњатовић, Д., *Финансије и финансијско право*, Полицијска академија, Београд, 1999. стр. 45

Крајем 19. века начела опорезивања је формулисао и систематизовао немачки теоретичар јавних финансија Адолф Вагнер. Он је сва начела сврстао у четири групе:
- *Финансијска начела*
- *Економска начела*
- *Социјална начела*
- *Финансијско техничка начела.*

4.1. Финансијска начела

Под **финансијским начелима** се подразумевају начела која имају приоритет над осталим пореским начелима пошто држава сматра да су једино порези инструмент помоћу којег се могу обезбедити јавни приходи. Разликујемо: начело издашности и начело еластичности.

Начело издашности значи да држава преко пореза треба да обезбеди довољно финансијских средстава како би се покрили јавни расходи, али не само редовни, већ и ванредни јавни расходи. Ако се посматра у ужем смислу, у односу на друга начела је приоритетнији, па зато мора да буде апсолутно задовољен. Ако се посматра са ширег аспекта, не мора да буде приоретан, и треба поштовати и друга начела приликом креирања пореске политике.

Начело еластичности подразумева да се порези требају прилагођавати променама у висини јавних прихода. Када постоји тенденција да јавни расходи брже расту од националног дохотка, тада порески систем треба бити еластичан тачније да порески приходи расту брже од националног дохотка, а да се при томе не уводе додатни порези, као и да се не повећавају пореске стопе. [11]

4.2. Економска начела

Пошто опорезивање изазива различите *микроекономске и макроекономске ефекте*, па се може посматрати из оба угла. Са једне стране, сваки порез директно умањује економску снагу пореског обвезника и доводи до другачијег понашања у економском животу. Смањењем његове економске снаге, утиче се и на остале привредне субјекте. С друге стране, порески приходи су променљивог карактера због одређених кретања друштвеног производа.

Разликујемо начело ефикасности, начело умерености пореског оптерећења, начело избора пореског извора, начело флексибилности, начело стабилности пореског система, начело идентитета пореског дестинара и носиоца пореског терета.

Начело ефикасности значи да порези морају бити тако постављени да имају мали утицај на одлуке које доносе привредни субјекти. Али, порези остављају одређене ефекте на привредне субјекте, јер умањују њихов доходак.

Пошто су порези у модерном друштву нужност, обично се размишља о порезима који најмање могу да утичу на одлуке привредних субјеката. [12]

Начело умерености пореског оптерећења значи да порези не требају бити сувише високи јер то погађа пореске обвезнике.

Ако су превише високи могу негативно да утичу како на вољу за рад привредних субјеката тако и на делатност којим се бави. Из тог разлога требају бити умереног интензитета.

Начело избора пореског извора, са аспекта пореских обвезника али и са аспекта укупне економије, веома је важан избор из кога се подмирује пореска обавеза.

---

[11] Раичевић, Б., *Јавне финансије*, ЦИД Економског факултета у Београду, Београд, 2010. стр. 107 - 108

[12] Раичевић, Б., Радичић, М., *Јавне финансије – теорија и пракса*, Универзитет у Новом Саду, Економски факултет и Дата статус, Београд, 2008. стр. 75 - 76

Ово начело подразумева да се као стални порески извор може користити само онај који се стално обнавља, а то може бити доходак или приход, никако имовина. Приликом избора пореског извора неопходио је да се води рачуна да порези не смеју да смањују постојећу имовину.

Начело флексибилности значи да порези требају бити флексибилни и да прате економску снагу пореског обвезника. У флексибилне пореза спада порез на доходак грађана физичких лица, јер се овај порез плаћа по прогресивним стопама.

Начело стабилности пореског система подразумева да порески систем не треба мењати ако за то не постоји велика потреба за неким побољшањем. У зависности од промена пореских закона, разликујемо: *радикалне и парцијалне пореске реформе*. Код *радикалних реформи,* порески систем се мења из корена, уводе се нови облици, укидају стари. Код *парцијалних реформи,* порески систем значи промену неких елемената опорезивања.

Начело идентитета пореског дестинатора и носиоца пореског терета значи да порески обвезник може да превали, на пример, порез на додату вредност на неког другог, а у овом случају на крајњег потрошача. Тада долази до смањења економске снаге самог потрошача који је уствари, порески дестинатор. Ова врста преваљивање се назива *намеравано преваљивање*. Може се десити, да порески обвезник превали порески терет на трећа лица, као што су купци неких других производа. Тада се ради о *ненамераваном преваљивању.*

4.3. Социјално - политичка пореска начела

Социјално - политичка начела су начела под којима се подразумева да порези требају бити правични, а то значи да требају бити јавна дажбина општег карактера и да су равномерно распоређени на све грађане. Разликујемо начело општости пореза и начело равномерности у опорезивању.

Начело општости пореза значи да сви морају да плаћају порезе, јер сви грађани на непосредан или посредан начин користе услуге државе. Под појмом *општост* се подразумева да је то услов правичности Модерни порески системи познају значајан круг пореских ослобођења која се могу сврстати у неколико група. Политичка ослобођења, економско – политичка ослобођења, пореско – техничка ослобођења, финансијска ослобођења и социјално политичка ослобођења.

Начело равномерности у опорезивању значи правично опорезивање. То даље значи, да пореско оптерећење треба бити праведно тј. равномерно расподељено на пореске обвезнике према њиховој способности да плаћају порез.

Као мерило опорезивања се може узети његова способност плаћања. У вези са тим, постављају се два захтева: *захтев за хоризонталном правичношћу и захтев за вертикалном правичношћу*.

Захтев за хоризонталном правичношћу значи да порески обвезници који су исте економске снаге требају да сносе исто пореско оптерећење, док захтев за вертикалном правичношћу значи да лица са већом економском снагом требају бити више опорезовани и обрнуто.

4.4. Правно - административна пореска начела

Правно - административна пореска начела су начела којима се утврђује однос државе и пореских обвезника који су у обавези да измирују све пореске обавезе, уз што мање трошкове и мањих нелагодности како за пореског дужника, тако и за државу као пореског повериоца. Разликујемо начело законитости пореза, начело минимализације административних трошкова и начело минимализације трошкова плаћања пореза.

Начело законитости пореза, као што и сам назив гласи, значи да се опорезивање врши према Закону. Ово правило је старо неколико векова. Међутим, обезбеђивање средстава које се врши преко пореза је подигнуто на виши ниво, а то значи да у Уставу Републике Србије по члану 91., уређено је да се надлежности Републике Србије, аутономних покрајина и јединица локалне самоуправе финансирају из средстава који су прикупљени на бази пореза и других прихода који су утврђени законом. То даље значи, да само закон може бити извор пореског права, да није дозвољено да се порез тумачи противно закону, није дозвољено ретроактивно дејство пореских закона, порески закони требају битни јасни и прецизни и примена аналогије у пореском праву је дозвољена само унутар граница закона.

Начело минимализације административних трошкова подразумева да укупни трошкови требају бити мањи. У укупне трошкове спадају: *административни трошкови и трошкови убирања пореза*. У административне трошкове спадају трошкове које има пореска администрација и они се морају смањити на најнижу могућу меру. С друге стране, трошкови убирања пореза су већи ако су законски прописи комплекснији, ако је слаба ефикасност и опремљеност пореске амдниситрације.

Начело минимализације трошкова плаћања пореза значи да порески обвезници приликом испуњавања пореске обавезе требају да имају што ниже трошкове. Мисли се, пре свега на трошкове вођења књига, накнаду коју порески обвезник плаћа пореском саветнику, провизија која се приликом плаћања пореза плаћа банци,...[13]

5. КЛАСИФИКАЦИЈА ПОРЕЗА

У литератури постоји велики број класификација пореза и оне се могу извршити према различитим критеријумима. Ми ћемо извршити класификацију према следећим критеријумима:
- временском аспекту,
- предмету опорезивања,
- обухватности одређене пореске ситуације,
- надређености одређеног нивоа власти,
- пореској снази пореског обвезника.

Према временском становништу, порезе можемо поделити на:
- Редовне порезе
- Ванредне порезе

Порези који се наплаћују из године у годину и њима финансирају редовни јавни расходи називају се **редовним порезима**.

Порези који се појављују с времена на време, у појединим економским или пак политичким приликама и којима се финансирају ванредни јавни расходи називају се **ванредним порезима.**

Према предмету опорезивања, порезе можемо поделити на:
- Реалне (објектне) порезе
- Персоналне (субјектне)

Порези који погађају приходе или пак имовину према реалним елементима, а да се при томе не тичу личних прилика пореског обвезника нити његове економске снаге називају се **реалним порезима.**

Порези који се тичу личних прилика пореског обвезника и његове економске снаге називају се **персоналним порезима.**

[13] Кулић, М., Милошевић, Г., *Пореско право – теорија и пракса*, Марсо, Београд, 2011. стр. 68 - 86

Према обухватности одређене пореске ситуације, порезе можемо поделити на:

- Аналитичке порезе
- Синтетичке порезе

Порези који погађају само један порески извор, једну врсту прихода или пак једну фазу промета називају се **аналитичким или цедуларним порезима.**

Порези који погађају економску снагу обвезника, његову имовину, тј. збир свих прихода називају се **синтетичким порезима.**

Порези се могу поделити на:

- Фундиране порезе
- Нефундиране порезе

Предмет опорезивања **фундираних пореза** су приходи од имовине или приходи које порески обвезник остварује без уложеног рада.

Предмет опорезивања **нефундираних пореза** су приходи које порески обвезник оствари радом.

Према надлежности одређеног нивоа власти, порезе можемо поделити на:

- Централне порезе
- Локалне порезе

Централни порези су порези који су приходно важнији порези, јер се њима реализују економски, социјални и други циљеви.

Локални порези су порези који су мање важни, јер се по њиховом основу мање остварују приходи, за разлику од централних пореза.

Према пореској снази пореског обвезника, порезе можемо поделити на:

- Директне (непосредне) порезе
- Индиректне (посредне) порезе

Порези који се директно наплаћују од пореског обвезника називају се **директним порезима**. На пример, порез на имовину, порез на доходак и др.

Порези који не утичу директно на пореског обвезника, већ су пребачени на друго лице називају се **индиректним порезима**. На пример, као што је би, некада порез на промет до 2005.године. [14]

У међународним оквирима пореских прихода, најважније су четири класификације пореских прихода:

1. Класификација ОЕЦД
2. Класификација Уједињених нација
3. Европски систем рачуна
4. Класификација Међународног монетарног фонда - ММФ

За компарацију пореских система и пореских политика, углавном се употребљавају класификације ОЕЦД и ММФ. С обзиром да се најчешће користе, приказаћемо их на следећој табели:

[14] Хрустић, Х., *Јавне финансије и пореско право*, Универзитет Унион и Службени гласник, 2. Издање, Београд, 2007. стр. 57 - 58

Табела 1. Упоредни преглед ОЕЦД и ММФ класификације пореза[15]

ОЕЦД класификација		**ММФ класификација**
1000	**Порези на доходак, добит и капиталну добит**	**1. Порези, на доходак, добит и капиталну добит**
	1100 Порези на доходак, добит и капиталну добит грађана	1.1. Грађани
	1200 Порез на доходак корпорације, порфит и капиталну добит	1.2. Корпорације
	1300 Остали нераспоређени између 1100 и 1200	1.3. Остали
2000	Доприноси за социјално осигурање	2. Доприноси за социјално осигируање
	2100 Доприноси које плаћају запослени	2.1. Запослени
	2200 Доприноси које плаћају послодавци	2.2. Послодавци
	2300 Доприноси лица која обављају самосталну делатност или незапослених	2.3. Самозапослени или незапослени
	2400 Доприноси који нису распоређени између 2100, 2200 и 2300	2.4. Нераспоређени
3000	Порези на платни списак и радну снагу	3. Порези на платн списак
4000	Порези на имовину	4. Порези на имовину
4100	Периодични порези на непокретности	4.1. Периодични порези на непокретности
4110	Порези које плаћају домаћинства	
4120	Остали порези	
4200	Пеиодични порези на нето имовину	4.2. периоични порези на нето имовину
4210	Порези које плаћају појединци	4.2.1. Грађани
4220	Порези које плаћају корпорације	4.2.2. Корпорације
4300	Порези на оставину, наслеђе и поклон	4.3. Порези а оставину, наслеђе и поклон
4310	Порези на оставину и налсеђе	
4320	Порези на поклоне	
4400	Порези на финансијске и капиталне трансакције	4.4. Порези на финансијске и капиталне трансакције
4500	Остали непериодични порези на имовине	4.5. Непериодични порези
4510	На нето имовину	
4520	Остали непериодични порези	
4600	Остали периодични порези на имовину	
5000	Порез на добра и услуге	5. Домаћи порези на производе и услуге
5100	Порези на производњу, продају, трансфер и испоруку добара и вршења услуга	
5110	Општи порези	
5111	Порез ан додату вредност	

[15] Revenue Statistics of OECD countries, Paris, 2001.

5112	Порези на промет	
5113	Остали општи порези на добр аи услуге	
5120	Порези на појеидначна добра и услуге	
5121	Акцизе	5.2. Акцизе
5122	Добит фискалних монопола	5.3. Фискални монополи
5123	Царине и увозне дажбине	6.1.Увозне дажбине
5124	Порези наизвоз	6.2. Извозне дажбине
5125	Порези на инвесцитиона добра	
5126	Порези на појдиначне услуге	6.3. Порез на специфичне услуге
5127	Отали порези на међунаордну тговину и трансакције	
5128	Остали порези на појединачна добра и услуге	6.4. Остали порези
5130	Порези који се не могу расподелити између 51100 и 5120	
5200	Порези на употребу добара или на дозволу да се употребљавају добра или обављају активности	6.5. Порези на употребу добара или за дозволу за обављање делатности
5210	Периодични порези	
5211	Порези које плаћају домаћинства у вези са моторним возилима	
5212	Порези које плаћају остали у вези са моторним возилима	
5220	Непериодични порези	
5300	Порези који се не могу расподелити између 5100 и 5200	
6000	Остлаи порези	7. Остали порези
6100	Порези које искључиво плаћају предузећа	
6200	Порези које плаћају остали обвезници и порези који се не могу разврстати	

ДРУГИ ДЕО - ПРАКТИЧНА ПРИМЕНА – НАЧИН УТВРЂИВАЊА ПОРЕЗА НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

1. ДОБИТ ПРАВНОГ ЛИЦА СА АСПЕКТА РАЧУНОВОДСТВА И ПОРЕЗА

Основа за успешно састављање пореског биланса је јасно дефинисање рачуноводствене добити предузећа као и начин утврђивања добити. Разлика између нето вредности предузећа на почетку и његове нето вредност на крају економског обрачунског периода представља **рачуноводствену добит**. Она се може посматрати са становишта статичке и динамичке теорије. Према *статичкој теорији*, добит из биланса је разлика нето вредности на почетку и на крају економског обрачунског периода.

Према ди*намичкој теорији*, утврђивање добити све врши на основу биланса успеха којим се утврђује финансијски резултат. Рачуноводствена добит је мера успеха или неуспеха предузећа.

Ако се финансијски резултат посматра као рачуноводствена добит, то значи да су приходи већи у односу на расходе и да су исказани у обрачунсском периоду за који се утврђује сам финансијски резултат.

Нето добитак или губитак исказан у билансу успеха пре умањења за порески расход представља **рачуноводствену добит**.

Ако се рачуноводствена добит сагледава као рачуноводствена категорија, морамо узети у обзир неке догађаје који је обележавају, и то:

- При евидентирању требамо да користимо законску регулативу тј. Међународне рачуноводствене стандарде МРС из које можемо да видимо да је темељ за утвђивање добити употребе категорије историјског трошка.
- Једно од начела билансирања је поштовање начела извора реализације.
- Начело сталности приликом исказивања позиција у финансијским извештајима.
- Начело настанка пословног догађаја. Предузеће спрема финансијске извештаје у складу са овим начелом и признаје пословне промене и догађаје онда када настану, евидентирјау се у рачунодству и приказују се у финансијским извештајима за период на које се односе. У билансу успеха расходи се признају на бази директне повезаности између насталих тошкова и одговарајућих прихода по појединим ставкама.
- Начело значајности груписања при извештавању што је предвиђено међународним стандардима.
- Начело пребијања се користи где је то дозвољено законом, а нарочито је то важно приликом утврђивања финансијског резултата. Постоје две ситуације у којима вршимо пребијање позиција прихода и расхода, и то:

1. Када Међународни рачуноводствени стандард то тражи или је дозвољено
2. када добит, губици и одговарјући расходи који су настали на бази догађаја није од велике важности.

У билансу успеха и у билансу стања, пребијање умањује могућност корисника да разумеју насталу пословну промену и да процене наредне токове готовине привредног субјекта. Приликом утврђивања рачуноводствене добити и исказивања у билансу успеха, важни су само стварни и документовани економски догађаји. Приликом евидентирања стварно насталих пословних догађаја веома је важно да пођемо од историјског трошка.

То значи да требамо да извештавамо о стварним догађијам који су базирани на прошлим величинама. [16]

[16] Динчић, Д., *Порески биланс у функцији утврђивања пореза на добит предузећа*, Етностил, Београд, 2011. стр. 10 - 14

У литератури се обично финансијски резултат предузећа дели на:

- Тотални (укупни) резултат
- Периодични резултат

Укупни резултат утврђујемо након престанка рада предузећа, пошто предузеће може да буде основано да изврши само неки пословни подухват и да након тога покрене поступак ликвидације или да престане са радом докле год је ликвидно. Тотални резултат је разлика између извршених исплата и уплата, а са економског становишта није више употребљив јер више и не постоји као привредни субјект. То значи да средства које је набавило предузеће и утрошило, и да је производња отпочета и завршена, реализована и наплаћена.

Да би предузеће имало информације од свом пословању обично прибегава састављању периодичног резултата. **Периодични резултат** утврђује се за краће периоде обично годишње, полугодишње, тромесечно, месечно.

Услед временске неподударности исплате нису једнаке трошковима нити су наплате једнаке приходима тако да је неопходно састављати периодични резулат. При састављању периодичног резултата нису од значаја новчани токови, већ токови рентабилитета, и узимају се само приходи и расходи који постоје у обрачунском периоду за који се саставља тај периодични резулат.

Постоје активна и пасивна временска разграничења. Активна временска разграничења укључују све издатке који ће тек у наком будућем обрачунском периоду да постану расход – унанпред плаћени расходи и сви приходи који ће настати у будућем периоду, а имаће третман примања – настали а ненаплаћени приходи.[17]

2. РАЗЛИКЕ РАЧУНОВОДСТВЕНЕ И ОПОРЕЗИВЕ ДОБИТИ

Како бисмо лакше разумели разлике између рачуноводствене и опорезиве добити, важно је да дефинишемо опорезиву добит која се исказује у пореском билансу на обрасцу ПБ-2. Рачуноводствену добит смо дефинисали у претходним насловима**. Опорезива добит** је добит периода, која се утврђује у складу са пореским прописима који су донели државни органи. Другим речима, Законом о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 108/2013 утврђује се опорезива добит, а не на основу Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/2013) и Закона о ревизији („Службени гласник РС“, бр. 62/2013).

Разлике између опорезиве добити и рачуноводствене добити се огледају у следећем:

- Опорезива добит се утврђује на основу Закона и подзаконских аката којима се прецизно дефинишу сва правила, рачуноводствена добит се утврђује на основу пословно правних норматива и кад се има више „места“ да се одаберу методе.
- Опорезива добит се приказује исто код свих предузећа, док је рачуноводствена добит различита, зависи од предузећа до предузећа, од карактера, делатности...
- Опорезива добит држави обезбеђује да води социјалну политику, рачуноводствена добит је добит у правом смислу те речи.
- Опорезива добит је ужа категорија од рачуноводствене добити која је заправо разлика између добити предузећа пре опорезивања и пореза на добит.
- Опорезива добит је у ствари основица за обрачун пореза која је уређена Међународним рачуноводственим стандардима (МРС).

Основица за обрачун пореза (пореска основица), када су у питању потраживања, је вредност која је умањена за било који износ који ће бити одбијен за сврхе опорезивања у односу на то потраживање у будућим периодима.

[17] Надовеза, В., Мајсторовић, А., Милојевић, И., *Рачуноводство и управљање трошковима*, Младост биро, Београд, 2006. стр. 171 – 173

Основица за обрачун пореза у консолидованим финансијским извештајима се утврђује на основу консолидоване пореске пријаве која се подноси надлежним пореским органима. [18]

3. ФИНАНСИЈСКИ ИЗВЕШТАЈИ

Основни производ рачуноводства сваког привредног субјекта представљају *финансијски извештаји*. Циљ рачуноводства је да прикупи, евидентира, класификује све пословне промене које настану у предузећу у току једне календарске године. **Финансијски извештаји** приказују вредност утицаја наведених промена на пословање предузећа, на новчане токове, на финансијску структуру. [19]

У финансијске извештаје који приказују добитне организације спадају:

- Биланс стања
- Биланс успеха
- Статистички анекс
- Извештај о променама на капиталу
- Извештај о токовима готовине
- Извештај о оствареном резултату
- Напомене уз финансијске извештаје

„Биланс стања приказује величину и структуру средстава и извора финансирања.“[20] У билансу стања су приказани имовина, обавезе и капитал привредног друштва. Структуру средстава (актива) представљају уложена средства, структура извора средстава (пасива) приказује конституцију неког привредног друштва. Биланс стања као извештај рачуноводства обухвата информације које су потребне екстерним корисницима ради утврђивања финансијског положаја предузећа. [21]

„Биланс успеха је финансијски извештај у коме су исказани остварени приходи и расходи привредног друштва у одређеном обрачунском периоду у вредносним јединицама мере...“[22]

Статистички анекс је извештај који садржи статистичке и статусне податке.

Извештај о променама на капиталу обезбеђује информације о променама на капиталу правних лица током одређеног обрачунског периода.

Овај извештај се саставља као посебан извештај и садржи најмање следеће позиције:

- Нето добитик или губитак обрачунског периода
- Ставке прихода и расхода које не улазе у биланс успеха већ се признају у корист или на терет капитала
- Збирни ефекат промена у рачуноводственој политици. [23]

„Извештај о токовима готовине је приказ новчаних прилива и одлива у обрачунском периоду на основу пословних, инвестиционих и финансијских активности. Он приказује све приливе и одливе који су класификовани према основним активностима у привредном друштву – на пословне, инвестиционе и финансијске активности.“[24]

---

[18] Надовеза, В., Мајсторовић, А., Милојевић, И., *Рачуноводство и управљање трошковима*, Младост биро, Београд, 2006. стр. 19 – 21

[19] Кнежевић, Г., Станишић, Н., Миздраковић, В., *Анализа финансијских извештаја*, Универзитет Сингидунум, Београд, 2013. стр. 15

[20] Исто стр. 16

[21] Исто стр. 17 - 18

[22] Исто стр. 28

[23] Исто стр. 42

[24] Кнежевић, Г., Станишић, Н., Миздраковић, В., *Анализа финансијских извештаја*, Универзитет Сингидунум, Београд, 2013. стр. 39 - 40

Извештај о осталом резултату је образац које користи правно лице које примењује МСФИ, односно МСП из члана 2. Тачка 7) Закона, уноси податке у колоне 5 и 6, према садржини група рачуна који су означени у колони 1. У њему се исказују компоненте осталог свеогухватног добитка или губитка у складу са МРС 1. Презентација финанисјских извштаја, МРС 16. Некретнине, постројења и опрема, МРС 38 Нематријлана имовина, МРС 19 Примања запослених, МРС 21 Ефекти промена девизних курсева, МРС 28 Инвестиције у придружене ентеитете и заједничке пдоухвате, МРС 39 Финаисјски инструменти, МСФИ 7 Финансијски инструменти.[25]

Напомене уз финансијске извештаје су темељ за приказивање финансијских извештаја и усвојене рачуноводствене политике, али и друга обелодањивања у складу са Међународним рачуноводственим стандардима односно Међународним стандардима за финансијско извештавање. „Оне садрже описе или детаљније рашчлањивање износа који су приказани у Билансу стања, Билансу супеха, Извештају о осталом резултату, Извештју о токовима готовине и Извештају о променама на капиталу и додатне информације које нису приказане у финансијским извештајима. Обично садрже:

- Опште информације о правном лицу,
- Информацију о усаглашености са националним прописима и МРС
- Информацију о корекцији почетног стања на основу грешака и промена рачуноводствених политика
- Информацију о примењеним основама за вредновање позиција у припреми финансијског извештаја
- Информацију о рачуноводственим политикама, које су одабране и примењене на значајне пословне промене и догађаје
- Информације о ставкама које се нису квалификовале за признавање у извештајима, а значајне су за оцену финансијског положаја и успешности пословања правног лица.“ [26]

Ови обрасци чине **потпун финансијски извештај** који састављају сва правна лица која су обавезна да примењују Међународне рачуноводствене стандарде односно Међународне стандарде за финансијско извештавање, као што су:

- *Велика и средња правна лица*
- *Матична правна лица* која у складу са Законом о рачуноводству састављају у консолидоване финансијске извештаје
- *Мала правна лица која издају хартије од вредности*.

Скраћени финансијски извештај обухвата: биланс стања, биланс успеха и статистички анекс и њега састављају:

- *Мала правна лица која нису обавезна да примењују Међународне* рачуновдствене *стандарде односно Међународне стандарде за финансијско извештавање*
- *Предузетници који воде двојно књиговодство*. [27]

Прописана је обавеза састављања и приказивања редовних годишњих финансијских извештаја свих правних лица и предузетника за текућу пословну годину са стањем на дан 31.децембра текуће године.

[25] Петровић, П., *Додатак уз приручник рачуноводствена пракса – збирка прописа*, бр. 3, Рачуноводство и ревизија, Савез рачуновођа и ревизора Србије, Београд, септембар 2014. стр. 86
[26] Исто стр. 92
[27] Група аутора: *Састављање, достављање и регистрација финансијских извештај за 2013.годину*, Привредни саветник, број 2-3/2014, Београд, јануар 2014. стр. 29 - 30

Према овом члану, обвезници састављања финансијски извештаја су:

- Привредна друштва;
- Јавна предузећа;
- Задруге;
- Народна банка СРбије, банке и друге финансијске институције;
- Друштва за осигурање;
- Даваоци финанисјских лизинга;
- Добровољни пензијски фондови и друштва за управљање доборвољним пензијским фондовима;
- Инвестициони фондови и друштва за прављање инвестиционим фондовима;
- Берзе и брокерско дилерске друштва;
- Факторинг друштва;
- Огранци и други организациони делови страних правних лица са седиштем у иностранству који обављају привредну делатност у Републици Србији;
- Друга правна лица (синдикалне организације, удружења, коморе, политичке организације и др.)
- Предузетници који воде двојно књиговодство.[28]

Поред њих, обвезници састављања финансијских извештаја су и правна лица који су у поступку стечаја и ликвидације.

Недобитне организације

Недобитне организације или друга правна лица, у зависности од начина на који воде пословне књиге тј. од контног овкира који користе, могу се поделити у две групе:

- Недобитне организације које користе Контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике
- Недобитне организације које користе Конти план за буџетски систем.

Добитне организације

У добитне организације спадају привредна друштва, задруге, предузетници чији је основни циљ остваривање добит. Ове организације подносе обрасце који важе на територији Републике Србије:

Пример попуњеног финанијског извештаја за 2013.годину на примеру Д.О.О. „МАКСИМ“

Предузеће Д.О.О. „МАКСИМ“ са седиштем у Јагодини, ул. Кнеза Милоша бб, ПИБ 100100100, МАТИЧНИ БРОЈ 1786665.

На дан 31.12.2013.године саставило је биланс стања, по коме је вредност сталне имовине 3.220.000,00 динара, обртна имовина износи 3.239.000,00 динара, укупна актива износи 6.459.000,00 динара, капитал износи 4.999.000,00 динара, дугорочна резервисања и обавезе износе 1.460.000,00 динара, укупна пасива износи 6.459.000,00 динара. Дана 28.02.2014.године састављен је биланс стања, а одговорно лице за његово састављање је Марко Марковић, док је законски заступник Пера Петровић.

[28] Члан 25. *Закона о рачуноводству* („Службени гласник РС“, бр. 62/2013)

Прилог 1

Попуњава правно лице - предузетник																									
1	7	8	6	6	6	5			5	1	5	0			1	0	0	1	0	0	1	0	0		
Матични број									Шифра делатности						ПИБ										
Попуњава Агенција за привредне регистре																									
1	2	3							19						20	21	22	23	24	25	26				
Врста посла																									

Назив: Д.О.О. "МАКСИМ"

Седиште: ЈАГОДИНЕ, КНЕЗА МИЛОША ББ

БИЛАНС СТАЊА
на дан 31. 12. 20**13**. **године**

- у хиљадама динара -

Група рачуна, рачун	ПОЗИЦИЈА	АОП	Напомена број	Износ	
				Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5	6
	АКТИВА				
	А. СТАЛНА ИМОВИНА (002 + 003 + 004 + 005 + 009)	001		3220	3559
00	I. НЕУПЛАЋЕНИ УПИСАНИ КАПИТАЛ	002			
012	II. GOODWILL	003			
01 без 012	III. НЕМАТЕРИЈАЛНА УЛАГАЊА	004			
	IV. НЕКРЕТНИНЕ, ПОСТРОЈЕЊА, ОПРЕМА И БИОЛОШКА СРЕДСТВА (006 + 007 + 008)	005		3220	3559
020, 022, 023, 026, 027 (део), 028 (део), 029	1. Некретнине, постројења и опрема	006		3220	3559
024, 027 (део), 028 (део)	2. Инвестиционе некретнине	007			
021, 025, 027 (део) и 028 (део)	3. Биолошка средства	008			
	V. ДУГОРОЧНИ ФИНАНСИЈСКИ ПЛАСМАНИ (010 + 011)	009			
030 до 032, 039 (део)	1. Учешћа у капиталу	010			
033 до 038, 039 (део) минус 037	2. Остали дугорочни финансијски пласмани	011			
	Б. ОБРТНА ИМОВИНА (013 + 014 + 015)	012		3239	5538
10 до 13, 15	I. ЗАЛИХЕ	013		2053	2351
14	II. СТАЛНА СРЕДСТВА НАМЕЊЕНА ПРОДАЈИ И СРЕДСТВА ПОСЛОВАЊА КОЈЕ СЕ ОБУСТАВЉА	014			
	III. КРАТКОРОЧНА ПОТРАЖИВАЊА, ПЛАСМАНИ И ГОТОВИНА (016 + 017 + 018 + 019 + 020)	015		1186	3187
20, 21 и 22, осим 223	1. Потраживања	016		1109	3149
223	2. Потраживања за више плаћен порез на добитак	017		38	10
23 минус 237	3. Краткорочни финансијски пласмани	018			
24	4. Готовински еквиваленти и готовина	019		39	28
27 и 28 осим 288	5. Порез на додату вредност и активна временска разграничења	020			
288	**В. ОДЛОЖЕНА ПОРЕСКА СРЕДСТВА**	021			
	Г. ПОСЛОВНА ИМОВИНА (001 + 012 + 021)	022		6459	9097
29	**Д. ГУБИТАК ИЗНАД ВИСИНЕ КАПИТАЛА**	023			
	Ђ. УКУПНА АКТИВА (022 + 023)	024		6459	9097
88	**Е. ВАНБИЛАНСНА АКТИВА**	025			

- у хиљадама динара -

Група рачуна, рачун	ПОЗИЦИЈА	АОП	Напомена број	Износ	
				Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5	6
	ПАСИВА				
	А. КАПИТАЛ (102 + 103 + 104 + 105 + 106 - 107 + 108 - 109 - 110)	101		4999	5852
30	I. ОСНОВНИ КАПИТАЛ	102		4262	4262
31	II. НЕУПЛАЋЕНИ УПИСАНИ КАПИТАЛ	103			
32	III. РЕЗЕРВЕ	104		53	53
330 и 331	IV. РЕВАЛОРИЗАЦИОНЕ РЕЗЕРВЕ	105			
332	V. НЕРЕАЛИЗОВАНИ ДОБИЦИ ПО ОСНОВУ ХАРТИЈА ОД ВРЕДНОСТИ	106			
333	VI. НЕРЕАЛИЗОВАНИ ГУБИЦИ ПО ОСНОВУ ХАРТИЈА ОД ВРЕДНОСТИ	107			
34	VII. НЕРАСПОРЕЂЕНИ ДОБИТАК	108		1266	1537
35	VIII. ГУБИТАК	109		582	
037 и 237	IX. ОТКУПЉЕНЕ СОПСТВЕНЕ АКЦИЈЕ	110			
	Б. ДУГОРОЧНА РЕЗЕРВИСАЊА И ОБАВЕЗЕ (112 + 113 + 116)	111		1460	3245
40	I. ДУГОРОЧНА РЕЗЕРВИСАЊА	112			
41	II. ДУГОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ (114 + 115)	113			
414, 415	1. Дугорочни кредити	114			
41 без 414 и 415	2. Остале дугорочне обавезе	115			
	III. КРАТКОРОЧНЕ ОБАВЕЗЕ (117 + 118 + 119 + 120 + 121 + 122)	116		1460	3245
42, осим 427	1. Краткорочне финансијске обавезе	117		351	326
427	2. Обавезе по основу средстава намењених продаји и средстава пословања које се обуставља	118			
43 и 44	3. Обавезе из пословања	119		838	2675
45 и 46	4. Остале краткорочне обавезе	120		133	107
47, 48 осим 481 и 49 осим 498	5. Обавезе по основу пореза на додату вредност и осталих јавних прихода и пасивна временска разграничења	121		138	137
481	6. Обавезе по основу пореза на добитак	122			
498	**В. ОДЛОЖЕНЕ ПОРЕСКЕ ОБАВЕЗЕ**	123			
	Г. УКУПНА ПАСИВА (101 + 111 + 123)	124		6459	9097
89	**Д. ВАНБИЛАНСНА ПАСИВА**	125			

У Јагодини

Дана 28.02. 2014. године

Лице одговорно за састављање финансијског извештаја Марко Марковић

Законски заступник Пера Петровић

Слика 1. Биланс стања Д.О.О. „МАКСИМ“

На дан 28.02.2014.године састављен је биланс успеха за период 01.01.-31.12.2013.године. Предузеће је остварило пословне приходе у износу од 4.687.000,00 динара и остале приходе у износу од 7.000,00 динара, у истом периоду имало је пословне расходе у износу од 5.195.000,00

динара, финансијске расходе у износу од 52.000,00 динара, остале расходе 29.000,00 динара. На основу наведеног, може се закључити да је предузеће имало веће укупне расходе од укупних прихода што је довело до негативног финансијског резултата – губитка у износу од 582.000,00 динара.

Прилог 2

Попуњава правно лице - предузетник																				
1	7	8	6	6	6	5			5	1	5	0			1	0	0	1	0	0	1	0	0
Матични број									Шифра делатности						ПИБ								
Попуњава Агенција за привредне регистре																							
1	2	3							19						20	21	22	23	24	25	26		
Врста посла																							

Назив: Д.О.О. "МАКСИМ"

Седиште: ЈАГОДИНА, КНЕЗА МИЛОША ББ

БИЛАНС УСПЕХА
у периоду од 01.01. **до** 31.12. **20**13**. године**

- у хиљадама динара -

Група рачуна, рачун	ПОЗИЦИЈА	АОП	Напомена број	Износ	
				Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5	6
	А. ПРИХОДИ И РАСХОДИ ИЗ РЕДОВНОГ ПОСЛОВАЊА				
	I. ПОСЛОВНИ ПРИХОДИ (202 + 203 + 204 - 205 + 206)	201		4687	9262
60 и 61	1. Приходи од продаје	202		4669	9305
62	2. Приходи од активирања учинака и робе	203			
630	3. Повећање вредности залиха учинака	204		18	
631	4. Смањење вредности залиха учинака	205			43
64 и 65	5. Остали пословни приходи	206			
	II. ПОСЛОВНИ РАСХОДИ (208 до 212)	207		5195	8570
50	1. Набавна вредност продате робе	208		101	157
51	2. Трошкови материјала	209		2947	6368
52	3. Трошкови зарада, накнада зарада и остали лични расходи	210		1298	1279
54	4. Трошкови амортизације и резервисања	211		339	348
53 и 55	5. Остали пословни расходи	212		510	418
	III. ПОСЛОВНИ ДОБИТАК (201 - 207)	213			692
	IV. ПОСЛОВНИ ГУБИТАК (207 - 201)	214		508	
66	**V. ФИНАНСИЈСКИ ПРИХОДИ**	215			
56	**VI. ФИНАНСИЈСКИ РАСХОДИ**	216		52	51
67, 68	**VII. ОСТАЛИ ПРИХОДИ**	217		7	
57, 58	**VIII. ОСТАЛИ РАСХОДИ**	218		29	68
	IX. ДОБИТАК ИЗ РЕДОВНОГ ПОСЛОВАЊА ПРЕ ОПОРЕЗИВАЊА (213 - 214 + 215 - 216 + 217 - 218)	219			573
	X. ГУБИТАК ИЗ РЕДОВНОГ ПОСЛОВАЊА ПРЕ ОПОРЕЗИВАЊА (214 - 213 - 215 + 216 - 217 + 218)	220		582	
69 - 59	**XI. НЕТО ДОБИТАК ПОСЛОВАЊА КОЈЕ СЕ ОБУСТАВЉА**	221			
59 - 69	**XII. НЕТО ГУБИТАК ПОСЛОВАЊА КОЈЕ СЕ ОБУСТАВЉА**	222			

- у хиљадама динара -

Група рачуна, рачун	ПОЗИЦИЈА	АОП	Напомена број	Износ	
				Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5	6
	Б. ДОБИТАК ПРЕ ОПОРЕЗИВАЊА (219 - 220 + 221 - 222)	223			573
	В. ГУБИТАК ПРЕ ОПОРЕЗИВАЊА (220 - 219 + 222 - 221)	224		582	
	Г. ПОРЕЗ НА ДОБИТАК				
721	1. Порески расход периода	225			22
722	2. Одложени порески расходи периода	226			
722	3. Одложени порески приходи периода	227			
723	**Д. ИСПЛАЋЕНА ЛИЧНА ПРИМАЊА ПОСЛОДАВЦУ**	228			
	Ђ. НЕТО ДОБИТАК (223 - 224 - 225 - 226 + 227 - 228)	229			551
	Е. НЕТО ГУБИТАК (224 - 223 + 225 + 226 - 227 + 228)	230		582	
	Ж. НЕТО ДОБИТАК КОЈИ ПРИПАДА МАЊИНСКИМ УЛАГАЧИМА	231			
	З. НЕТО ДОБИТАК КОЈИ ПРИПАДА ВЛАСНИЦИМА МАТИЧНОГ ПРАВНОГ ЛИЦА	232			
	И. ЗАРАДА ПО АКЦИЈИ				
	1. Основна зарада по акцији	233			
	2. Умањена (разводњена) зарада по акцији	234			

У Јагодини

дана 28.02. 20 14. године

Лице одговорно за састављање финансијског извештаја

Марко Марковић

М.П.

Законски заступник

Пера Петровић

Слика 2. Биланс успеха Д.О.О. „МАКСИМ“

Дана 28.02.2014.године предузеће је саставило статистички анекс за 2013.годину на основу кога се може закључити да је имало залихе опреме, постројења и биолошка средства у истом износу на почетку и на крају обрачунског периода.

Прилог 5

Попуњава правно лице - предузетник																												
1	7	8	6	6	6	5			5	1	5	0			1	0	0	1	0	0	1	0	0					
Матични број									Шифра делатности						ПИБ													
Попуњава Агенција за привредне регистре																												
1	2	3							19						20	21	22	23	24	25	26							
Врста посла																												

Назив: Д.О.О. "МАКСИМ"

Седиште: ЈАГОДИНА, КНЕЗА МИЛОША ББ

СТАТИСТИЧКИ АНЕКС
за 2013. годину

I ОПШТИ ПОДАЦИ О ПРАВНОМ ЛИЦУ, ОДНОСНО ПРЕДУЗЕТНИКУ

О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4
1. Број месеци пословања (ознака од 1 до 12)	601	12	12
2. Ознака за величину (ознака од 1 до 4)	602	1	2
3. Ознака за власништво (ознака од 1 до 5)	603	2	2
4. Број страних (правних или физичких) лица која имају учешће у капиталу	604		
5. Просечан број запослених на основу стања крајем сваког месеца (цео број)	605	2	2

II БРУТО ПРОМЕНЕ НЕМАТЕРИЈАЛНИХ УЛАГАЊА И НЕКРЕТНИНА, ПОСТРОЈЕЊА, ОПРЕМЕ И БИОЛОШКИХ СРЕДСТАВА

износи у 000 динара

Група рачуна, рачун	О П И С	Озн. за АОП	Бруто	Исправка вредности	Нето (кол. 4 - 5)
1	2	3	4	5 6	
01	**1. Нематеријална улагања**				
	1.1. Стање на почетку године	606			
	1.2. Повећања (набавке) у току године	607		xxxxxxxxxxx	
	1.3. Смањења у току године	608		xxxxxxxxxxx	
	1.4. Ревалоризација	609		xxxxxxxxxxx	
	1.5. Стање на крају године (606 + 607 - 608 + 609)	610			
02	**2. Некретнине, постројења, опрема и биолошка средства**				
	2.1. Стање на почетку године	611	5303	1744	3559
	2.1. Повећања (набавке) у току године	612		xxxxxxxxxxx	
	2.3. Смањења у току године	613		xxxxxxxxxxx	339
	2.4. Ревалоризација	614		xxxxxxxxxxx	
	2.5. Стање на крају године (611 + 612 - 613 + 614)	615	5303	2083	3220

III СТРУКТУРА ЗАЛИХА

износи у 000 динара

Група рачуна, рачун	О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5
10	1. Залихе материјала	616	806	1057
11	2. Недовршена производња	617	38	38
12	3. Готови производи	618	289	271
13	4. Роба	619	56	59
14	5. Стална средства намењена продаји	620		
15	6. Дати аванси	621	864	926
	7. СВЕГА (616 + 617 + 618 + 619 + 620 + 621 = 013 + 014)	622	2053	2351

IV СТРУКТУРА ОСНОВНОГ КАПИТАЛА

износи у 000 динара

Група рачуна, рачун	О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5
300	1. Акцијски капитал	623		
	у томе: страни капитал	624	4262	4262
301	2. Удели друштва са ограниченом одговорношћу	625		
	у томе: страни капитал	626		
302	3. Улози чланова ортачког и командитног друштва	627		
	у томе: страни капитал	628		
303	4. Државни капитал	629		
304	5. Друштвени капитал	630		
305	6. Задружни удели	631		
309	7. Остали основни капитал	632		
30	**СВЕГА** (623 + 625 + 627 + 629 + 630 + 631 + 632 = 102)	633	4262	4262

V СТРУКТУРА АКЦИЈСКОГ КАПИТАЛА

број акција као цео број
износи у 000 динара

Група рачуна, рачун	О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5
	1. Обичне акције			
	1.1. Број обичних акција	634		
део 300	1.2. Номинална вредност обичних акција - укупно	635		
	2. Приоритетне акције			
	2.1. Број приоритетних акција	636		
део 300	2.2. Номинална вредност приоритетних акција - укупно	637		
300	**3. СВЕГА - номинална вредност акција** (635 + 637 = 623)	638		

VI ПОТРАЖИВАЊА И ОБАВЕЗЕ

износи у 000 динара

Група рачуна, рачун	О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5
20	1. Потраживања по основу продаје (стање на крају године 639 ≤ 016)	639	1106	3147
43	2. Обавезе из пословања (стање на крају године 640 ≤ 119)	640	838	2875
део 228	3. Потраживања у току године од друштава за осигурање за накнаду штете (дуговни промет без почетног стања)	641		
27	4. ПДВ - претходни порез (годишњи износ по пореским пријавама)	642	409	975
43	5. Обавезе из пословања (потражни промет без почетног стања)	643	3773	8128
450	6. Обавезе за нето зараде и накнаде зарада (потражни промет без почетног стања)	644	740	765
451	7. Обавезе за порез на зараде и накнаде зарада на терет запосленог (потражни промет без почетног стања)	645	84	103
452	8. Обавезе за доприносе на зараде и накнаде зарада на терет запосленог (потражни промет без почетног стања)	646	194	189
461, 462 и 723	9. Обавезе за дивиденде, учешће у добитку и лична примања послодавца (потражни промет без почетног стања)	647	230	489
465	10. Обавезе према физичким лицима за накнаде по уговорима (потражни промет без почетног стања)	648	24	
47	11. Обавезе за ПДВ (годишњи износ по пореским пријавама)	649	952	1745
	12. Контролни збир (од 639 до 649)	650	8350	18217

VII ДРУГИ ТРОШКОВИ И РАСХОДИ

износи у 000 динара

Група рачуна, рачун	О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5
513	1. Трошкови горива и енергије	651	384	479
520	2. Трошкови зарада и накнада зарада (бруто)	652	1018	1058
521	3. Трошкови пореза и доприноса на зараде и накнаде зарада на терет послодавца	653	183	189
522, 523, 524 и 525	4. Трошкови накнада физичким лицима (бруто) по основу уговора	654	28	
526	5. Трошкови накнада члановима управног и надзорног одбора (бруто)	655		
529	6. Остали лични расходи и накнаде	656	69	32
53	7. Трошкови производних услуга	657	176	126
533, део 540 и део 525	8. Трошкови закупнина	658		
део 533, део 540 и део 525	9. Трошкови закупнина земљишта	659		
536, 537	10. Трошкови истраживања и развоја	660		
540	11. Трошкови амортизације	661	339	348
552	12. Трошкови премија осигурања	662	14	
553	13. Трошкови платног промета	663	29	37
554	14. Трошкови чланарина	664		
555	15. Трошкови пореза	665	8	25
556	16. Трошкови доприноса	666		
562	17. Расходи камата	667		
део 560, део 561 и 562	18. Расходи камата и део финансијских расхода	668	47	50
део 560, део 561 и део 562	19. Расходи камата по кредитима од банака и дфо	669		
део 579	20. Расходи за хуманитарне, куптурне, здравствене, образовне, научне и верске намене, за заштиту човекове средине и за спортске намене	670		
	21. Контролни збир (од 651 до 670)	671	124	197

VIII **ДРУГИ ПРИХОДИ**

износи у 000 динара

Група рачуна, рачун	О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4	5
60	1. Приходи од продаје робе	672	124	197
640	2. Приходи од премија, субвенција, дотација, регреса, компензација и повраћаја пореских дажбина	673		
641	3. Приходи по основу условљених донација	674		
део 650	4. Приходи од закупнина за земљиште	675		
651	5. Приходи од чланарина	676		
део 660, део 661, 662	6. Приходи од камата	677		
део 660, део 661 и део 662	7. Приходи од камата по рачунима и депозитима у банкама и осталим финансијским организацијама	678		
део 660, део 661 и део 669	8. Приходи по основу дивиденди и учешћа у добитку	679		
	9. **Контролни збир** (од 672 до 679)	680	124	197

IX **ОСТАЛИ ПОДАЦИ**

износи у 000 динара

О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4
1. Обавезе за акцизе (према годишњем обрачуну акциза)	681		
2. Обрачунате царине и друге увозне дажбине (укупан годишњи износ према обрачуну)	682		
3. Капиталне субвенције и друга државна додељивања за изградњу и набавку основних средстава и нематеријалних улагања	683		
4. Државна додељивања за премије, регрес и покриће текућих трошкова пословања	684		
5. Остала државна додељивања	685		
6. Примљене донације из иностранства и друга бесповратна средства у новцу или у натури од иностраних правних и физичких лица	686		
7. Лична примања предузетника из нето добитка (попуњавају само предузетници)	687		
8. **Контролни збир** (од 681 до 687)	688		

X **РАЗГРАНИЧЕНИ НЕГАТИВНИ НЕТО ЕФЕКТИ УГОВОРЕНЕ ВАЛУТНЕ КЛАУЗУЛЕ И КУРСНИХ РАЗЛИКА**

износи у 000 динара

О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4
1. Почетно стање разграниченог нето ефекта уговорене валутне клаузуле	689		
2. Разграничени нето ефекат уговорене валутне клаузуле	690		
3. Сразмерни део укинутог разграниченог нето ефекта уговорене валутне клаузуле	691		
4. Преостали износ разграниченог нето ефекта уговорене валутне клаузуле (ред. бр. 1 + ред. бр. 2 - ред. бр. 3)	692		
5. Почетно стање разграниченог нето ефекта курсних разлика	693		
6. Разграничени нето ефекат курсних разлика	694		
7. Сразмерни део укинутог разграниченог нето ефекта курсних разлика	695		
8. Преостали износ разграниченог нето ефекта курсних разлика (ред. бр. 5 + ред. бр. 6. - ред. бр. 7)	696		

XI **РАЗГРАНИЧЕНИ ПОЗИТИВНИ НЕТО ЕФЕКТИ УГОВОРЕНЕ ВАЛУТНЕ КЛАУЗУЛЕ И КУРСНИХ РАЗЛИКА**

износи у 000 динара

О П И С	Озн. за АОП	Текућа година	Претходна година
1	2	3	4
1. Почетно стање разграниченог нето ефекта уговорене валутне клаузуле	697		
2. Разграничени нето ефекат уговорене валутне клаузуле	698		
3. Сразмерни део укинутог разграниченог нето ефекта уговорене валутне клаузуле	699		
4. Преостали износ разграниченог нето ефекта уговорене валутне клаузуле (ред. бр. 1 + ред. бр. 2 - ред. бр. 3)	700		
5. Почетно стање разграниченог нето ефекта курсних разлика	701		
6. Разграничени нето ефекат курсних разлика	702		
7. Сразмерни део укинутог разграниченог нето ефекта курсних разлика	703		
8. Преостали износ разграниченог нето ефекта курсних разлика (ред. бр. 5 + ред. бр. 6. - ред. бр. 7)	704		

у Јагодини

дана _____ 20____ . **године**

Лице одговорно за састављање финансијског извештаја

_____

М.П.

Законски заступник

_____

Слика 4. Статистички анекс Д.О.О. „МАКСИМ

Процедура за подношење финансијских извештаја агенцији за привредне регистре

Пре подношења финансијских извештаја Агенцији за привредне регистре потребно је извршити следеће радње:

1. Утврдити да ли је правно лице микро, мало, средње или велико
2. Попунити захтев за разврставање правног лица
3. Утврдити које финансијске извештаје треба саставити
4. Проверити рок за подношење финансијских извештаја
5. Која је документација потребна приликом слања финансијских извештаја

За потребе овог рада узећемо да на пример, да је предузеће Д.О.О. „МАКСИМ“ , мало правно лице. За њега је потребно саставити редовни годишњи финансијски извештај за 2013.годину на прописаним обрасцима најакасније до 28.фебруара 2014.године. Пошто је мало правно лице у питању, оно треба да састави скраћени извештај, што подразумева биланс стања за период 01.01. - 31.12.2013.године, биланс успеха на дан 31.12.2013.године и статистички анекс за период 01.01. - 31.12.2013.године.

Тако припремљени извештаји достављају се Агенцији за привредне регистре у складу са одредбама Правилника о ближим условима и поступку пријема, контроле, регистрације, обраде и објављивање финансијских извештаја, начину овђења и садржини регистра финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетика, као и о давању података из тих извештаја („Службени гласник РС“, бр. 2/10 и 102/10 - у даљем тексту: *Правилник о пријему, контроли и регистрацији финансијских извештаја*)

Чланом 5. овог правилника је прописано да се редовни годишњи и консолидовани финансијски извештаји састављени применом посебне апликације Агенције, достављају преко интернета посредством посебно веб сервиса, а поред тих извештаја обавезно се доставља и један примерак у писаној форми, одштампан из те апликације. Ови се извештаји сматрају достављеним даном достављања писаних примерака тих извештаја Агенцији.

Чланом 7. овог правилника прописа је образац „*Захтев за регистрацију финансијских извештаја*“.

Чланом 8. овог правилника прописано је да се обавештење о разврставању по величини правних лица доставља у оквиру „Захтева за регистрацију финансијских извештаја“.

Чланом 11. овог правилника прописана је обавеза достављања документације из члана 31. старог Закона о рачуноводству и ревизији, које достављају обавезници ревизије. [29]

Чланом 25. Новог Закона о рачуноводству, прописана је обавеза састављања и приказивања редовних годишњих финансијских извештаја свих правних лица и предузећа за текућу пословну годину са стањем на дан 31.децембра текуће године. [30]

Чланом 32. Нове Одлуке о накнадама за послове регистрације и друге услуге које пружа Агенција за привредне регистре („Службени гласник РС“, бр. 119/13), прописано је да накнаде за регистрацију финансијских извештаја износи за мала правна лица 3.000,00 динара уколико се пошаљу у писаној форми, а преко апликације Агенције износи 1.200,00 динара. [31]

---

[30] Правилника о ближим условима и поступку пријема, контроле, регистрације, обраде и објављивањеа фианнсијских извештаја, начину овђења и садржини регистра финансијских извештаја и подтака о бонитету правних лиц и предузети,а, као и о давању потатака из тих извештаја („Службени гласник РС“, бр. 2/10 и 102/10- у даљем тексту: *Правилник о пријему, контроли и регистрацији финансијских извештаја*)

[31] *Одлука о накнадама за послове регистрације и друге услуге које пружа Агенција за привредне регистре* („Службени гласник РС“, бр. 119/13)

Према члану 7. Правилника о пријему, контроли и регистрацији финансијских извештаја, обвезници су дужни да уз финансијске извештаје доставе:

- Доказ о уплати накнаде за регистрацију финансијских извшетаја,
- Оверене потписе законског заступника на Обрасцу ОП,
- Образац „захтв за регистрацију финансијског извештаја,

Редовни годишњи финансијски извештаји достављају се Агенцији поштом, препорученом пошиљком на адресу: 110000 Београд, пошта 6, поштански фах 3000.

4. НЕДОБИТНЕ И ДОБИТНЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ – теоријски аспект са пратећом документацијом

Све недобитне организације које примењују контни оквир за привредне друштва, задруге, друга правна лица дужне су до 30. јуна 2014.године да доставе Пореској управи, порески биланс на обрасцу ПБН-1, пореску пријаву на обрасцу ПДН и другу прописану документацију, у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“ бр. 25/01,...,108/13).

Независно од начина вођења пословних књига тј. контног оквира који користе, обвезници пореза на добит могу бити:[32]

- **Установе** које се оснивају ради задовољавања различитих интереса кроисника, које могу бити културне, научне, хуманитарне природе. У ове установе спадају: болнице, позоришта, школе и др.
- **Удружења** која се оснивају с циљем заштите интереса чланова удружења. У ова удружења спадају: друштвене организације, синдикалне организације, политичке организације, удружења грађана, савези, хуманитарне организације и др.
- **Стамбена зграда** је зграда намењена за становање, као и зграда у којој је најмање један посебан део намењен становању и са њом чини грађевинску и функционалну целину. Са архитектонског аспекта она је грађевина. Стамбена зграда има својство правог лица у правним пословима који се односе на одржавање и коришћење стамбене зграде. [33]
- **Цркве и верске организације**

Да би недобитна организација била обвезник пореза на добит потребно је да у току године оствари приходе на тржишту. Ако не оствари приходе на тржишту није ни обвезник пореза на добит.

Опорезиви приходи недобитних организација које користе Контни оквир за привредна друштва су:

- Приходи од продаје робе, производа и услуга
- Добици од продаје имовине
- Приходи од закупника
- Приходи од камата

Ако недобитна организација оствари приход на бази дозначених средстава из буџета или из неких других извора, дотација, накнада, немају третман прихода који је остварен на тржишту, а ако недобитна организација није остварила ове приходе тада није ни обвезник пореза на добит предузећа.

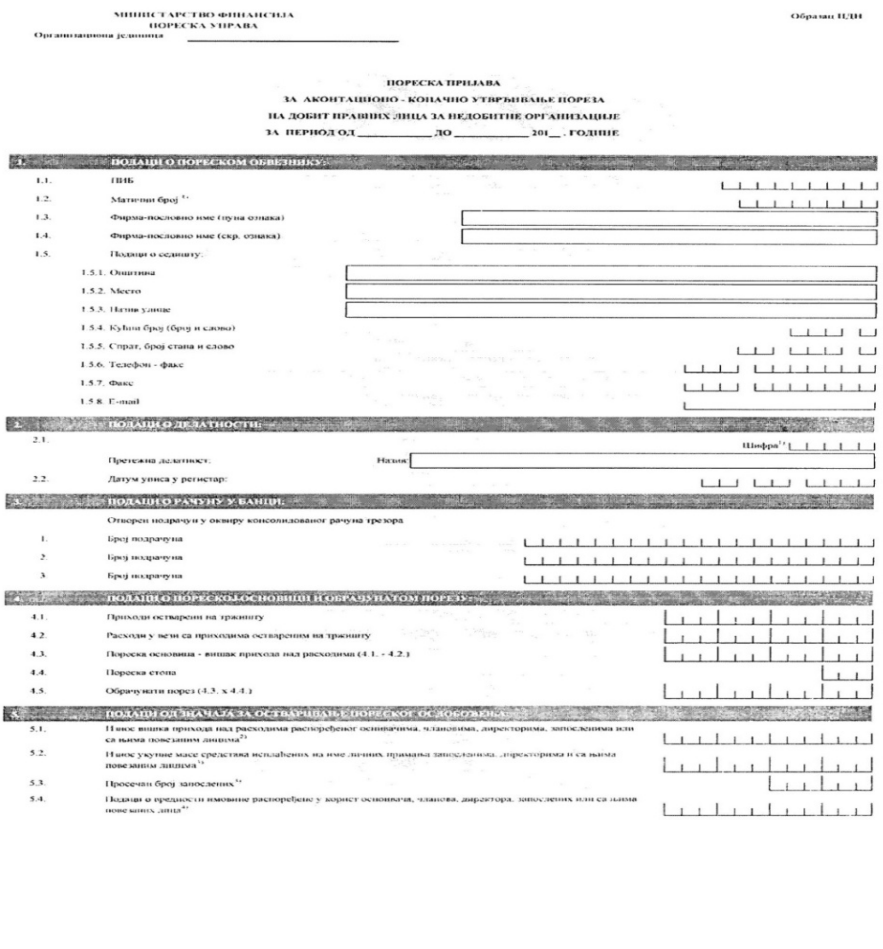
Предмет опорезивања нису приходи које недобитна организација оствари по основу чланарина, као наследник штедног улога физичког лица у иностранству, приходи фудбалског клуба од обештећења по основу улагања у тренирање и образовање играча.

---

[32] Група аутора: *Приручник за рачуноводство и пословне финансије - Рачуноводствена пракса бр. 4-5/2014*, Савез рачуновођа и ревизора Србије, , Београд, 2014. стр. 289

[33] Матић, Д., *Водич за одржавање стамбене зграде и културу становања – кроз питања и одговоре*, Дигитал арт, Београд, 2013. стр. 23

Право на ослобођење од плаћања пореза на добит, али и условима по којима се то право може остварити уређено је чланом 44. Закона о порезу на добит правних лица.



МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
ПОРЕСКА УПРАВА
Организациона јединица _____

Образац ПДН

ПОРЕСКА ПРИЈАВА
ЗА АКОНТАЦИОНО - КОНАЧНО УТВРЂИВАЊЕ ПОРЕЗА
НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА ЗА НЕДОБИТНЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ
ЗА ПЕРИОД ОД _____ ДО _____ 201__. ГОДИНЕ

1. ПОДАЦИ О ПОРЕСКОМ ОБВЕЗНИКУ:
1.1. ПИБ
1.2. Матични број [1]
1.3. Фирма-пословно име (пуна ознака)
1.4. Фирма-пословно име (скр. ознака)
1.5. Подаци о седишту:
1.5.1. Општина
1.5.2. Место
1.5.3. Назив улице
1.5.4. Кућни број (број и слово)
1.5.5. Спрат, број стана и слово
1.5.6. Телефон - факс
1.5.7. Факс
1.5.8. E-mail

2. ПОДАЦИ О ДЕЛАТНОСТИ:
2.1. Шифра[1]
Претежна делатност: Назив:
2.2. Датум уписа у регистар:

3. ПОДАЦИ О РАЧУНУ У БАНЦИ:
Отворен подрачун у оквиру консолидованог рачуна трезора
1. Број подрачуна
2. Број подрачуна
3. Број подрачуна

4. ПОДАЦИ О ПОРЕСКОЈ ОСНОВИЦИ И ОБРАЧУНАТОМ ПОРЕЗУ:
4.1. Приходи остварени на тржишту
4.2. Расходи у вези са приходима оствареним на тржишту
4.3. Пореска основица - вишак прихода над расходима (4.1. - 4.2.)
4.4. Пореска стопа
4.5. Обрачунати порез (4.3. x 4.4.)

5. ПОДАЦИ ОД ЗНАЧАЈА ЗА ОСТВАРИВАЊЕ ПОРЕСКОГ ОСЛОБОЂЕЊА:
5.1. Износ вишка прихода над расходима распоређеног оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима[2]
5.2. Износ укупне масе средстава исплаћених на име личних примања запослених, директорима и са њима повезаним лицима[3]
5.3. Просечан број запослених[4]
5.4. Подаци о предности имовине распоређене у корист оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица[5]

Слика 5. Пореска пријава ПДН[34]

Недобитна организација се ослобађа од обавезе плаћања пореза на добит, ако у готовини за коју се одобрава право на ослбођење оствари вишак прихода над расходима до 400.000,00 динара, под условима:

- Не расподељује остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима,
- Годишњи износ личних примања која исплаћује запосленина, директорима и са њима повезаним лицима није већи од двоструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици у години за коју се утврђује право на пореско ослобођење, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике,
- Не расподељује имовину у корист својих оснивача, чланова, дирректора, запослених или са њима повеазних лица,
- Да нема монополски или доминантан положај на тржишту у смиислу закона којим се уређује заштита конкуренције.

[34] www.paragraf.rs/obrasci-paragraf/obrasci-porez-na-dobit-pravnih-lica.html *(датум приступа: 26.12.2014.године)*

Ако је обвезник испунио кумулативно услове, потребно је да надлежном пореском органу достави и доказе.

Ако недобитна организација оствари вишак прихода над расходима 480.000,00 динара, плаћа порез на добит на основицу од 480.000,00 динара, нема право да умањи пореску основицу, уколико оствари вишак прихода над расходима 398.000,00 динара, није обвезник пореза на добит.

Недобитна организација је дужна да обезбеди и искаже, односно евидентира податке о насталим приходима и расходима и да у пореском билансу посебно искаже приходе остварене на тржишту и са њима повезане расходе. [35]

У складу са својим овлашћењима, а вези пореског биланса и пореске пријаве недобитних организација, донета су два правилника:

- Правилник о садржају пореског биланса за друга правна лица – недобитне организације обвезнике пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 19/05, 15/06, 20/08 и 99/10)
- Правилник о садржају пореске пријаве за обрачун порез на добит правних лица.

Недобитна организација које користи Контни план за буџетски систем и које користи Контни оквир за привредна друштва подноси пореску пријаву на обрасцу ПДН.

Правилником о садржају пореског биланса за недобитне организације пореза на добит правних лица прописана су два обрасца пореског биланса:

[35] Одредба члана 44. Став. 4. *Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)

Порески биланс за друго правно лице које користи Контни план за буџетски систем

_____
(фирма - пословно име пореског обвезника)

_____
(седиште)

_____
(ПИБ)

Образац ПБН

Порески биланс за недобитну
организацију која примењује контни план за буџетски систем
за период од _____ до _____201__. године

- износ у динарима без децимала -

Ред. број	Позиција	Динара
1	2	3
	А) ПРИХОДИ ОСТВАРЕНИ НА ТРЖИШТУ	
1.	Приходи од камата	
2.	Приходи од продаје добара и услуга или закупа од стране тржишних организација	
3.	Споредне продаје добара и услуга које врше државне нетржишне јединице	
4.	Импутиране продаје добара и услуга	
5.	Укупно (ред. бр. 1. до 4)	
	Б) РАСХОДИ НАСТАЛИ У ВЕЗИ СА ПРИХОДИМА ОСТВАРЕНИМ НА ТРЖИШТУ	
6.	Плате и додаци запослених	
7.	Социјални доприноси на терет послодавца	
8.	Накнаде за запослене	
9.	Награде, бонуси и остали посебни расходи	
10.	Стални трошкови	
11.	Трошкови путовања	
12.	Услуге по уговору	
13.	Специјализоване услуге	
14.	Текуће поправке и одржавање (услуге и материјали)	
15.	Материјал	
16.	Употреба основних средстава	
17.	Укупно (ред. бр. 6. до 16)	
18.	Вишак прихода над расходима (ред. бр. 5-17)	
19.	Примања од продаје нефинансијске имовине у залихама	
20.	Покриће утрошених средстава за набавку нефинансијске имовине	
21.	Пореска основица (ред. бр. 18+19-20)	

У _____

дана _____ године

Лице одговорно за састављање пореског биланса

_____

Слика 6. Образац ПБН[36]

[36] www.paragraf.rs/obrasci-paragraf/obrasci-porez-na-dobit-pravnih-lica.html *(датум приступа: 26.12.2014.године)*

Порески биланс за друго правно лице које користи Контни оквир за привредна друштва

Образац ПБН 1

_____
(фирма - пословно име пореског обвезника)

_____
(седиште)

_____
(ПИБ)

Порески биланс
за недобитну организацију која примењује контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике

за период од _____ до _____ 201___. године

- износ у динарима без децимала -

Ред. број	Позиција	Динара
1	2	3
	А) ПРИХОДИ ОСТВАРЕНИ НА ТРЖИШТУ	
1.	Приходи од продаје робе, производа и услуга	
2.	Приходи од закупнина	
3.	Приходи од камата	
4.	Укупно (ред. бр. 1+2+3)	
	Б) РАСХОДИ НАСТАЛИ У ВЕЗИ СА ПРИХОДИМА ОСТВАРЕНИМ НА ТРЖИШТУ	
5.	Набавна вредност продате робе	
6.	Трошкови материјала	
7.	Трошкови зарада, накнада зарада и остали лични расходи	
8.	Трошкови амортизације	
9.	Остали пословни расходи	
10.	Укупно (ред. бр. 5 до 9)	
11.	Пореска основица (ред. бр. 4-10)	

У _____

дана _____ године

Лице одговорно за састављање пореског биланса

_____

Слика 7. Образац ПБН-1[37]

[37] www.paragraf.rs/obrasci-paragraf/obrasci-porez-na-dobit-pravnih-lica.html *(датум приступа: 26.12.2014.године)*

Образац ИПДН

_____
(Фирма - пословно име пореског обвезника)

_____
(Седиште)

_____
(ПИБ)

И З Ј А В А

УЗ ПОРЕСКУ ПРИЈАВУ ЗА КОНАЧНО УТВРЂИВАЊЕ ПОРЕЗА НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА ЗА НЕДОБИТНЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

за период од _____ до _____ године

За потребе примене члана 44. Закона о порезу на добит правних лица ("Службени гласник РС", број 25/01, 80/02, 43/03, 84/04 и 18/10) дајемо следећу изјаву:

Изјављујемо да организација остварени вишак прихода над расходима није расподељиво оснивачима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима.

Изјављујемо да остварени вишак прихода која организација исплаћује запосленима, директорима и са њима повезаним лицима не прелазе износ двоструког просека за делатност у коју је организација разврстана (није било запослених нити исплата).

Изхављујемо да организација не распоређује имовину у корист својих оснивача. чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица.

У _____

Дана _____ године

Потпис пореског обвезника/
пуномоћника/заступника

_____

Слика 8. Изјава уз пореску пријаву ПДН[38]

Обвезник пореза на добит је дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву у којој су обрачунати порез и порески биланс за период за који се утврђује порез.

[38] www.paragraf.rs/obrasci-paragraf/obrasci-porez-na-dobit-pravnih-lica.html (датум приступа: 26.12.2014.године)

Уз пореску пријаву и порески биланс, обвезник који примењује Контни оквир за привредна друштва дужан је да надлежном пореском обрану достави и биланс успеха, биланс стања, извештај о новачаним токовима, извештај о променама на капиталу и статистички анекс.

Недобитне организације које немају обавезу састављања извештаја о променама на капиталу и извештаја о новчаним токовима, достављају само биланс стања, биланс успеха и статистички анекс. [39]

Привредна друштва (Д.О.О., О.Д., А.Д., К.Д., задруге) дужна су до 30.јуна 2014.године да доставе Пореској управи, порески биланс на обрасцу ПБ-1, пореску пријаву на обрасцу ПДП и другу прописану документацију, у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС, бр. 25/01,...,108/13)

Током године порески обвезник плаћа порез на добит у виду месечних аконтација, које се плаћају до 15-ог у месецу за претходни месец. Ове аконтације се утврђују на основу података који су исказани у пореској пријави. Њена висина се дели на 12 месеци, тј. На бој месеци за који се подноси пореска пријава.

Ако порески обвезни отпочне да обавља делатности у току године, у обавези је да подносе пореску пријаву у року од 15 дана од дана уписа у регистар надлежног органа. У њој, порески обвезник даје процену прихода, расхода и добити за наредни порески период и тако процењена добит која се дели бројем месеци до краја године, представља износ месечне аконтације. Уколико је порески обвезник основана после 15. Месецу, тај месец се не узима ради обрачуна месечне аконтације.

Истим чланом, прописано је да се пореска пријава подноси у року од 180 дана од дана истека периода за који се утврђује пореска обаеза, значи 29.јун 2014.године. [40]

Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правнх лица („Службени гласник РС“, бр. 20/2014) прописан је порески биланс на обрасцу ПБ-1.

Пореским билансом се утврђује основица за порез на добит, усаглашањем расхода и прихода који су приказани у билансу успеха.

Одредбом члана 6. Закона о порезу на добит, **основица пореза на добит је опорезива добит која се утврђује у пореском билансу** усклађивањем добити која је исказана у билансу успеха, који је састављен у складу са МРС односно МСФИ и Законом о рачуноводству.

Добит приказана у билансу успеха се преноси на редни број 1. Пореског биланса, којим се у складу са Законом о порезу на добит врши усклађивање расхода који се не признају у складу са истим Законом.

Наведеним правилником прописани су следећи обрасци:

Образац ОК – начин ограничења камате код дуга повезаном лицу

Образац ПК – начин обрачуна пореског кредита по основу улагања у основна средства и развој као нематеријалну имовину

Образац СУ – начин утврђивања сразмерног дела улагања у основна средства

Образац СИ – начин утврђивања сразмерно стечене имовине статусном променом

Анекс Обрасца ПБ – 1 – начин остваривања права на порески кредит код међукомпанијских исплата дивиденди

Образац КПБ – начин спречавања двоструког ослобођења или двоструког опорезивања појединих позиција у консолидованом пореском билансу.

Образац ДК Добит од предмета концесије

---

[39] *Одредба члана 63. Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)

[40] Група аутора: *Приручних Заштита о казни и санкција при пореским контролама од стране Пореске инспекције,* Rezon Media Group, Београд, 2014. стр. 157 – 173

Прелазним и завршним одредбама „новог“ Правилника, прописано је да се и даље примљењују поједине одредбе „старог“ Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 99/2010, 8/2011, 13/2012 и 8/2013), али и обрасци: ДК, ПК1 и СУ2. Нови правилник је ступио на снагу 22.02.2014.године.

Прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односн МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

За утврђивање опорезиве добити обвезика који, према прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, не примењује МРС, односно МСФИ, признању се расходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања расхода који прописује министар финансија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.[41]

УСКЛАЂИВАЊЕ РАСХОДА

У даљем раду навешћемо законски основ и објашњење за сваку позицију која је наведена у примеру.

На терет расхода не могу се признати **трошкови који нису документовани**, **а исказују се на редном броју 6 обрасца ПБ -1 пореског биланса**.[42] Другим речима, исказују се трошкови за које не постоји веродостојна документација на основу које би у пословним књигама предузећа биле евидентиране пословне промене. Ови трошкови нису уређени законским ни подзаконским актима, али јесу одредбом члана 8. Закона о рачуноводству, којим је прописано да се књижење пословним промена врши на основу рачуноводствене исправе као писаног доказа о насталој пословној промени из које се могу сазнати основ и врста пословне промене.

Не признају на терет расхода **поклони и прилози дати политичким организацијама, а исказују се на редном борју 8 обрасца ПБ-1 пореског биланса.**[43] Другим речима, исказују се трошкови по основу поклона и прилога датих политичким организацијама који се у целости не признају у пореском билансу.

На терет расхода не признају се **камате због неблаговремено плаћених пореза, доприноса и других јавних дажбина, а исказују се на редном броју 10 обрасца ПБ-1 пореског биланса.**[44]

Другим речима, исказују се трошкови камате због неблагоремено плаћених јавних прихода, која се обрачунава применом чланова 75 и 76. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, независно од тога да ли их је утврдило и платило предузеће или је она утврђена у поступку контроле.

На терет расхода не признају се **трошкови поступка принуден наплате пореза и других дуговања, трошкови пореско – прекршајног и других поступака, а исказују се на редном броју 11 обрасца ПБ-1 пореског биланса.**[45] Другим речима, трошкови поступка принудне наплате пореза који су дефинисани Уредбом о висини трошкова приннуден наплате пореза („Службени гласник РС“, бр. 63/2003 и 51/2010), уређена је врста и висина трошквоа које плаћа предузеће у поступку принудне наплате; излазак пореског извршитеља у циљу пописа и заплене непоректности и покретних ствари, сведоку, трошкво вештака,...)

[41] Члан 6. *Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)
[42] Члан 7а став 1. тачка 1) истог Закона
[43] Члан 7а став 1. тачка 3) истог Закона
[44] Члан 7а тачка 5) истог Закона
[45] Члан 7а став 1 тачка 5а) *Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)

Одредбама члан 83. став 1. Закоан о пореском поступку и пореској администрацији, прописано је да се доспела, а неплаћена пореска обвеза увећава за износ посебне једнократне таксе за принудну наплату, која износи 5% неплаћене пореске обавезе. С обзиром да једнократна такса за принудну наплату има караткер пореских трошквоа, не признанеј се као расход и исказује се на овом редном броју.

Не признају се као расход у пореском билансу трошкови који су дефинисани Тарифом о награди и накнади трошквоа заступника по службеној дужности – адвоката у ореском поступку, који се дефинишу награде адквоатима у зависносит од висине пореске обавезе. Трошкови поступка принудне наплате других дуговања које може имати предузеће су трошкови тумача, адвоката, вештака, а настали су у кмерциајлним облигационим односима са пословним партнерима. Ако предузеће не плати дуговања настала по већ наведеним основима, у року који је дефинисан уговором, друга страна може да захтева своја права у судско мпступку са пресудом да се та дуговања наплате у поступку принудне наплате у извршном судском поступку. Овакви трошкови немају карактер јавних прихода и исказују се на овом редном броју.

Трошкови других прекршајних поступака који су покренути пред надлежним органима, а који су дефинисани одребама члана 130. Закона о прекршајима, трошкови судског, парничког и извршног поступка коиј су настали у спору са надлежним органима и немају карактер јавних прихода (Царина, СУП) пошто се односе на трошкове прекршајног поступка, не признају се као расходи и исказују се на овом редном броју.

Трошкови пореског прекршајног поступка, као што су трошкови за вештаке, трошкови превођења, трошкови увиђаја,..., уређени су по врсти и висини у решењу које доноси Прекршајни суд, које представља основ за књижење у пословним књигама предузећа.

Не признају се расходи по основу новчаних казни које је изрекао надлежни орган, уговорних казни и пенали. За боље разумевање ове тачке, објаснићемо термине, уговорне казне, пенали и камате. [46]

Уговорене казне (пенали) не могу бити уговорене за новчане обавезе, већ само за неновчане обавезе, што је дефинисано одредбама 270 – 276. Закона о облигационим односима, а настају у случајевима кад аје испручена мања колична робе од уговорене или пак ако квалитет није адекватан.

Не признају се расходи који нису настали у сврху обављања пословне делатности, исказују се на редном броју 14 обрасца ПБ-1 пореског биланса.

Другим речима, расходи који нису непосредна услов за обављање делатности или нису последица обављања делатности, тј. нису повезани са стварањем прихода обавезника као и расходи који имају основ приватности.

У расходе који имају приватни карактер спадају: донације физичким и правним лицима, трошкови школовања, трошкови рекреације запослених, за лично осигурање, летовање оснивача, закуп стана и друго.[47]

Амортизација за рачуноводствене сврхе је обрачуната и приказана у финансијским извештајима, у билансу успеха на групи 54) и не признаје се пореском билансу на редном броју 18 обрасца ПБ-1, у укупном износу са аналитичке картице 540- трошкови амортизације. Свако предузеће својим рачуноводственим политикама уређује и дефинише критеријуме за признавање сталних средстава.

Амортизација сталних средстава **признаје као расход у износу и на начин утврђен Законом о порезу на добит правних лица.** [48]

---

[46] Члан 7 став 1 тачка 6) истог Закона

[47] Члан 7а став 1 тачка 8) *Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)

[48] Члан 10. Истог Закона

Стална средства из претходног става обухватају материјална средства чији је век трајања дужи од једне године и која се сагласно прописима којима се уређује рачуноводстов и ревизија и МРС односно МСФИ, у пословним књигама обвезника признају као стална средства, осим природних богатстава која се не троше, као и нематеријална средства, осим goodwill-а.

Средства из претходног става се разврставају у пет група са следећим амортизационим стопама:

1) I grupa 2,5%;
2) II grupa 10%;
3) III grupa 15%;
4) IV grupa 20%;
5) V grupa 30%.

Амортизација за стална средства разврста у прву групу утврђује се применом пропорционалне методе, на основицу коју чини набавна вредност средства, за свако стално средство посебно, а у случају када су стална средства из ове групе степена у току пореског периода, утврђује се применом пропорционалне методе сразмерно времену од када је започет обрачун амортизације до краја пореског периода.

Амортизација за стална средства разврстана од друге до пете групе утврђује се применом дегресивне метода на вредност средстава разврстаних по групама.

Основицу за амортизацију из претходног ставау првој години чини набавна вредност, а у наредним периодима неотписана вредност.

Стална средства разврстана у прву групу јесу непокретности.

Обрачун амортизације уређен је и Правилником о наину разврставања сталних средства по групама и начину тврђивања аморитзације за пореске сврхе.

Обрачун амортизације за стална средства која су разврстана у прву амортизациону групу врши се на обрасцу ОА-1, за стална средсва која су разврстана од друге до пете амортизационе групе врши се на обрасцу ОА.

Образац ОА-1

(ПИБ)

(Назив обвезника)

(Седиште)

(Општина)

ОБРАЧУН ПОРЕСКЕ АМОРТИЗАЦИЈЕ ЗА ПРВУ АМОРТИЗАЦИОНУ ГРУПУ
- НЕКРЕТНИНЕ - ПОСЛОВНИ ОБЈЕКТИ

Редни број	Стално средство	Стање пре амортизације			Број месеци коришћења	Стопа (%)	Обрачуната амортизација (3 x 6 x 7 / 12)	Стање после амортизације	
		Набавна вредност	Исправка вредности	Неотписана вредност (3 - 4)				Исправка вредности (4 + 8)	Неотписана вредност (3 - 9)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
	Стање на дан: _____								

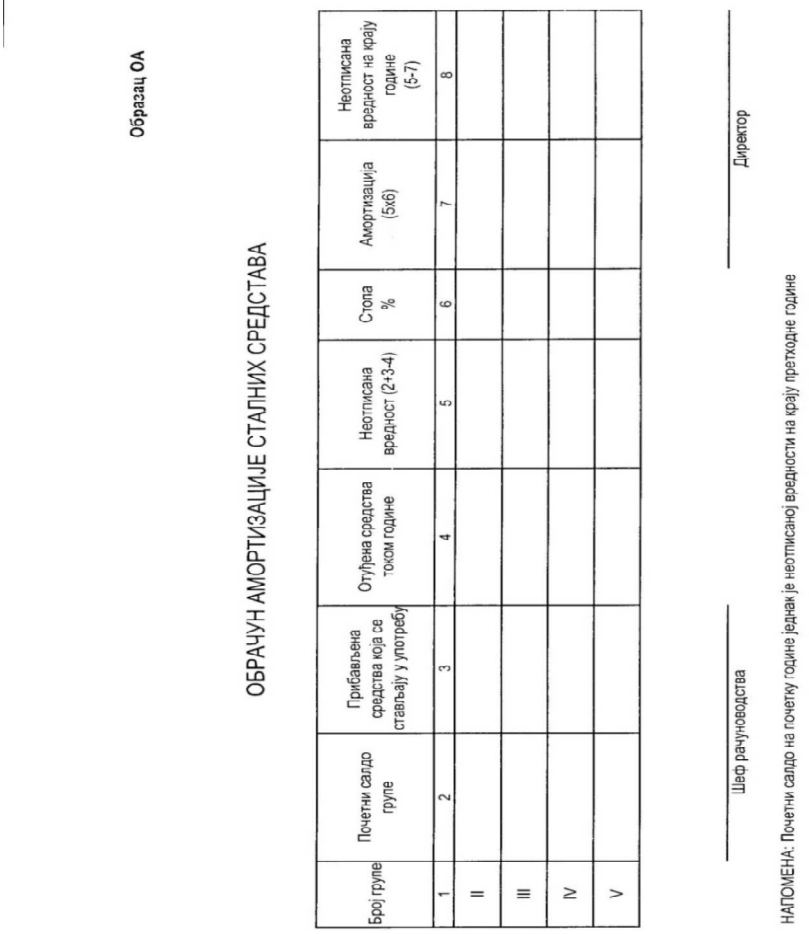
(Датум обрачуна)

Обрачунао

_____

Слика 9. Образац ОА-1 – Обрачун пореске амортизације за прву амортизациону групу[49]

[49] www.paragraf.rs/obrasci-paragraf/obrasci-porez-na-dobit-pravnih-lica.html *(датум приступа: 26.12.2014.године)*



Образац ОА

ОБРАЧУН АМОРТИЗАЦИЈЕ СТАЛНИХ СРЕДСТАВА

Број групе	Почетни салдо групе	Прибављена средства која се стављају у употребу	Отуђена средства током године	Неотписана вредност (2+3-4)	Стопа %	Амортизација (5х6)	Неотписана вредност на крају године (5-7)
1	2	3	4	5	6	7	8
II							
III							
IV							
V							

Шеф рачуноводства

Директор

НАПОМЕНА: Почетни салдо на почетку године једнак је неотписаној вредности на крају претходне године

Слика 10. Образац ОА – Обрачун пореске амортизацје од друге до пете амортизационе групе[50]

Издаци за здравствене, образовне, научне, хуманитарне, верске, заштиту човекове средине и спортске намене, као и давања учињена установама социјалне заштите основаним у складу са законом који уређује социјалну заштиту, признају се као расход у износу највише до 5% од укупног прихода. [51]

Издаци из претходног става признају се као расход само ако су извршени лицима регистрованим за те намене у складу са посебним прописима, која су наведена давања искључиво користе за обављање делатности.

Другим речима, издаци који прелазе износ од 5% укупних прихода не признају се као расход и исказују се на редном броју 20. Обрасца ПБ-1 пореског биланса.

[50] www.paragraf.rs/obrasci-paragraf/obrasci-porez-na-dobit-pravnih-lica.html (датум приступа: 26.12.2014.године)
[51] Члан 15. *Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)

Регистрацију делатности по наменама дефинишу следећи закони из области из овог члана. Област здравства је уређена Законом о здравственој заштити, област образовања Законом о основама система образовања и васпитања, законом о високом образовању и других закони, област науке Законом о научно истраживачкој делатности, област хуманитарних активности Закона о удружењима, верска област Закон о црквама и верским заједницама, а област заштите животне средине Закон о удружењима, област спорта Закон о спорту и област социјалне заштите Закон о социјалној заштити.

Издаци за улагања у области културе, укључујући и кинематографску делатност, признају се као расход у износу највише до 5% од укупног прихода[52], под условом да се ради о улагањима извршеним у складу са Правилником.[53]

Одребом члана наведеног правилника, улагање у области кулуре признаје се као расход акосе улагање врши у установе културе, уметничка удружења, факултете, академије, уметничке школе и друга домаћа правна лица која су регистрована у следећа подгрупе делатости према Закону.[54] Овај закон и регистар обухватају:

- Издавање књига, брошура, музичких књига и других публикација - шифре 5811 и 5812,
- Делатност библиотека – шифра 9101
- Делатности музеја, галерија и збирки – шифра 9102
- Делатност ахрива – шивра 9101
- Делатности ботаничких и зоолошких вртова и другх природнх резервата – шифра 9104
- Заштита културних добара, природних и других знаменитости – шифра 9103
- Кинематографска и видео прозидња – шифре 5911 и 5912
- Уметничко и књижевно стваралаштво и сценска уметност – шифре 9001, 9002 и 9003

Улагања која су извршена у горе анведене делатности могу се признати као расход ако су извршена за инвестиције у реконструкцију постојећих и изградњу нових објеката културе, програмске активности, за продукциу и опрему која се користи за обављање делатности културе и уметности.

Другим речима, расходи који превазилазе 5% од укупног прихода, исказују се на редном броју 21 обрасца пореског биланса.

Чланарине коморама, савезима и удружењима признању се као расход у пореском билансу у износу од највише од 0.1% укупног прихода.[55] Ако висина чланарине прелази овај износ, исказује се на редном броју 22 обрасца ПБ-1 пореског биланса.

Издаци за рекламу и пропаганду признају као расход у износу од 10% од укупног прихода.[56] Трошкови рекламе и пропаганде су трошкови призводних услуга који су настали на бази обављених услуга или давањем материјала у ове сврхе, а спадају:

- Трошкови заједнчких промоција у објектима клијента или излагања у публикацијама излагања производа у циљу унапређења продаје производа,
- Трошкови припреме рекламних порука и материјала, проспеката, плаката и паноа,
- Трошкови снимања филмова, касета и свих врста записа са рекламним материјалом,
- Добра и услуге које се дела као награде у наградној игри у складу са законом о играма и на срећу

[52] Члан 15 став 3. *Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)

[53] *Правилник о улагањима у области културе која се признају као расход*. („Службени гласник РС“, бр 9/2002)

[54] *Закон о класификацији делатности* („Службени гласик РС“, бр. 104/2009) и Регистру јединица азврставања („Службени лист СРЈ“, бр. 31/1996)

[55] Члан 15. став 4. *Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)

[56] Члан 15. став 6. *Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)

- Спонзорстава када се подразуемва да прималац средстава иа обавезу промовисања, оглашавањем.

Другим речима, ако су расходи рекламе и пропаганде изнад 10%, износ који прелази овај проценат, не признаје се као расход за рекламу и пропаганду и **исказује се на редном броју 23 на обрасцу ПБ-1 пореског биланса.**

Издаци за репрезентацију признају се као расход у износу од 0,5% од укупног прихода. [57] У трошкове репрезентације спадају:

- Донације тј. давање поклона и производа пословним парнтерима и другим лицима из сопствене производдње или нбављених посебно за ове сврхе,
- Угоститељске услуге за пословне партнере за јубиларне и сличне прославе обвезника у облику хране, пића и преноћишта. Другим речима, ако су расходи репрезентације изнад 0,5%, износ кјои прелази овај проценат, непризнаје се као расход за репрезентацију и **исказује се на редном броју 24 на обрасцу ПБ-1 пореског биланса.**

На терет расхода признају у пореском билансу порези, доприноси, таксе и друге јавне дажбине које не зависе од резултата пословања, које су плаћене у пореском периоду.[58] Ови порески облици се не признају, уколико нису плаћени и **исказују се на редном борју 27 обрасца ПБ-1 пореског биланса.** Другим речима, ако је предузеће добило решење за порез на имовину за 2013.годину, којим је утврђена обавеза а није платио у тој години, износ неплаћене обавезе представља расход који се не може признати и исказаће на овој редном броју.

Члановима 14. -19. Закона о буџетском систему, уређене су врсте јавних прихода на које се односи члан 22. Закона о порезу на добит правних лица.

Јавни приходи су: порези, доприноси за обавезно социјално осигурање, накнаде за коришћење добара од општег интереса, таксе, самодопринос, донације и трансфери, остали јавни приходи. У примања државе спадају: примања од продаје нефинансијске имовине, примања од задуживања, примања од продаје финансијске имовине и друга примања утврђена законом.

Може се увести: порез на додату вредност, акцизе, порез на доходак грађана, порез на добит предузећа, порез на имовину, порез на налсеђе и поклон, порез на пренос апсолутних права, порез на употребу, држављење и ношење одређених добара, порез на међународну трговину и трансакције.

Законом се могу увести: административне таксе, судске таксе, комуналне, регистрционе, боравишне и таксе за посебне производе и активности. [59]

Могу се увести накнаде за коришћење добара од општег интереса: накнаде за воде, накнаде за шуме, накнаде за путеве, накнаде за земљиште, накнада за рибарска подручја, накнада за коришћење туристичког рпсотора, накнада за коришћење природног лековитог фактора, накнада за коришћење минераланих сировина, наканде за заштиту животне средине, накнада за коришћење ваздухопловног простора, накнада за коришћење радио фереквенција и тв канала, туристичка накнада, друге накнаде.

Допринос за обавезно социјално осигурање чине: пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености**.**

[57] Члан 15. став 7. *Закона о порезу на добит правних лица* („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)
[58] Члан 22. истог Закона
[59] Чланови 14, 15 и 16. *Закона о буџетском систему* („Службени гласник РС“, бр. 55/2009, 73/2010, 101/2010)

Осталим јавним приходима из члана 14. став 1 тачка 7) овог закона, сматрају: приходи од камата, приходи од давања у закуп, односно на коришћење непорекретности и покретних ствари у државној својини, приходи од давања у закуп, односно на коришћење непокретности и покретних ствари у својини аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, приходи које својом активношћу остваре органи и организације Републике Србије, односно органи, организације и службе локалне власти, приходи од новчаних казни изречених у кривичном, прекршајном и другом поступку који се води пред државним органм и одузета имовинска корист у том поступку, приходи ид новчаних казни изречени у прекршајном поступку за прекршаје прописане актом скупштине власти и одузета имовинска корист у том поступку, концесиона накнада и други јавни приходи утврђени законом. [60]

Истом одредбом Закона о порезу на добит правних лица, признају се издаци за порезе, доприносе, таксе и друге јавне дажбине које не зависе од резултата пословање, плаћене у пореском периоду, а које нису биле плаћене у претходном пореском периоду у коме је по том основу у пословним књигама пореског обвезника био исказан расход. Ови порески облици се признају на терет расхода, уколико су плаћени и **исказују се на редном борју 28 обрасца ПБ-1 пореског биланса.** Другим речима, предузеће је порез на имовину који је утврђен решењем за 2013.годину, платило у 2014.години и тај износ биће признат на терет расхода за 2014.годину.

УСКЛАЂИВАЊЕ ПРИХОДА

За утврђивање опорезиве добити прописано је да се признају приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим приода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

За утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима се уређује рачуноводство и ревизија, не примењује МРС, односно МСФИ, признају се приходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања прихода који прописује министар финансија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У односу на усклађивања расхода, прописана су мања усклађивања прихода, углавном се односе на повезана лица, осим усклађивања по основу директног отписа потраживања и нека друга усклађивања.

5. ПРИМЕР ПРАВИЛНО УТВРЂЕНЕ КОНАЧНЕ ОБАВЕЗЕ ПОРЕЗА НА ДОБИТ ЗА 2013.ГОДИНУ ПРЕДУЗЕЋА „АБЦ“ ИЗ ЈАГОДИНЕ

Предузеће Д.О.О. „АБЦ“ из Јагодине, у улици Кнеза Милоша број 10, ПИБ 100200300, МАТИЧНИ БРОЈ 1112233, на редном броју 223 – добитак пре опорезивања у билансу успеха са стањем на дан 31.12.2013.године исказало добит пре опорезивања у износу од 150.000,00 динара који је исказало на редном броју 1. у пореском билансу на обрасцу ПБ-1 за период 01.01. - 31.12.2013.године.

На редном броју 6. – Трошкови који нису документовани у пореском билансу на обрасцу ПБ-1 предузеће је исказало износ од 25.500,00 динара зато што је имало трошкове, али због несавесних радника није успело да пронађе фактуре у износу од 25.500,00 динара.

[60] Чланови 17, 18, и 19. *Закона о буџетском систему* („Службени гласник РС“, бр. 55/2009, 73/2010, 101/2010)

На редном броју 8. – Поклони и прилози дати политичким организацијама у пореском билнасу на обрасцу ПБ-1 предузеће је исказало износ од 5.000,00 динара јер је извршило донацију политичкој организацији „Зависи од нас“ из Београда.

На редном броју 10 – Камате због неблаговремено плаћених пореза, доприноса и других јавних дажбина предузеће је исказало износ од 1.580,00 динара јер је неколико дана каснило са плаћањем пореза и доприноса у току године, која је обрачуната у складу са чланом 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, што укупно износи 1.580,00 динара.

На редном броју 11 – Трошкови поступка принудне наплате пореза и других дуговања, трошкови пореско прекршајног и другх ипрекршајних поступака икоји се воде пред надлежним органом предузеће је исказало износ од 620,00 динара што представља 5% таксе – трошкови принудне наплате који су настали као последица дуговања пореза и доприноса, овај проценат је исказан у опомени коју је издао надлежни порески орган.

На редном броју 12 – Новчане казне, уговорн казне и пенали предузеће је исказало износ од 20.000,00 динара пошто је одговорно лице било кажњено у том износу.

На редном броју 14 – Трошкови који нису настали за сврху обављања пословне делатности предузеће је исказало износ од 12.000,00 динара, којим је уплатило прву рату школарине на факултету, што представљају трошкове које имају приватни карактер.

На редном броју 18 – Укупан износ амортизације обрачунат у финансијским извештајима предузеће је исказало износ од 65.000,00 динара што представља амортизацију исказану на конту 540 – Амортизација основних средстава.

На редном броју 19. – Укупан износ амортизације обрачунат у пореске сврхе предузеће је исказало износ од 70.000,00 динара и представља основна средства мање вредности која имају већу стопу амортизације те је стога ова амортизација већа од амортизације која је исказана у финансијским извештајима.

На редном броју 22. - Расходи за рекламу и пропаганду предузеће је исказало износ од од 8.000,00 динара што заправо представља износ изнад лимита од 10% од укупних прихода.

На редном броју 24. – Расходи по основу репрезентације предузеће је исказало износ од 13.400,00 динара што представља износ изнад лимита од 0,5% укупног прихода.

На редном броју 52 – Опорезива добит предузеће је исказало износ од **227.085,00** динара, што представља добит пословне године са редног броја 1. Обрасца ПБ-1 увећан за све непризнате расходе. Овај износ представља пореску основица за обрачун пореза на добит предузећа. [61]

Образац ПБ 1

Д.О.О. "АБЦ"
(Фирма - пословно име пореског обвезника)
ЈАГОДИНА
(Седиште)
100200300
(ПИБ)

Облик пореског обвезника (заокружити)
1. Акционарско друштво
✔ 2. Друштво са ограниченом одг.
3. Ортачко друштво
4. Командитно друштво
5. Друштвено предузеће
6. Јавно предузеће
7. Задруга
8. Огранак страног правног лица
9. Друга правна лица која примењују контни оквир за привредна друштва, задруге, друга правна лица и предузетнике

ПОРЕСКИ БИЛАНС
ОБВЕЗНИКА ПОРЕЗА НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

ЗА ПЕРИОД ОД 01.01. **ДО** 31.12. **2013. ГОДИНЕ**

- износ у динарима без децимала -

Ред. број	Позиција	динара
1	2	3
	А. Добит и губитак пре опорезивања	
	I Резултат у Билансу успеха	
1.	Добит пословне године	145.985,00
2.	Добит остварена по основу прихода од предмета концесије	
3.	Губитак пословне године	
	II Добици и губици од продаје имовине из члана 27. Закона (исказани у Билансу успеха)	
4.	Добици од продаје имовине	
5.	Губици од продаје имовине	
	III Усклађивање расхода	
6.	Трошкови који нису документовани	25.500,00
7.	Исправке вредности појединачних потраживања од лица коме се истовремено дугује, до износа обавезе према том лицу	
8.	Поклони и прилози дати политичким организацијама	5.000,00
9.	Поклони чији је прималац повезано лице	
10.	Камате због неблаговремено плаћених пореза, доприноса и других јавних дажбина	1.580,00
11.	Трошкови поступка принудне наплате пореза и других дуговања, трошкови пореског прекршајног и других прекршајних поступака који се воде пред надлежним органом	620,00
12.	Новчане казне, уговорне казне и пенали	20.000,00
13.	Затезне камате између повезаних лица	
14.	Трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности	12.000,00
15.	Трошкови материјала и набавна вредност продате робе изнад износа обрачунатог применом методе пондерисане просечне цене или FIFO методе	
16.	Отпремнине и новчане накнаде по основу престанка радног односа, обрачунате а неисплаћене у пореском периоду	

41.	Приходи од камата по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или НБС	
42.	Приходи по основу неискоришћених дугорочних резервисања која нису била призната као расход у пореском периоду у коме су извршена	
43.	Приходи настали у вези са расходима који нису били признати	
	V Расходи и приходи по основу трансферних цена (осим камата на зајмове, односно кредите)	
44.	Обрачунати трошкови по основу трансферних цена	
45.	Обрачунати трошкови по основу трансферних цена за које се подноси извештај у скраћеном облику	
46.	Обрачунати приходи по основу трансферних цена	
47.	Обрачунати приходи по основу трансферних цена за које се подноси извештај у скраћеном облику	
	VI Расходи и приходи по основу камата на зајмове, односно кредите између повезаних лица	
48.	Обрачунати расходи по основу камата ("на дохват руке") на зајмове, односно кредите добијене од повезаних лица	
49.	Обрачунати приходи по основу камата ("на дохват руке") на зајмове, односно кредите одобрене повезаним лицима	
	VII Корекција расхода и прихода по основу трансферних цена, укључујући и камате на зајмове, односно кредите између повезаних лица	
50.	Збир коначних корекција (расхода и прихода) по основу трансакција са свим појединачним повезаним лицима утврђен у закључку документације о трансферним ценама	
	VIII Корекција расхода по основу спречавања утањене капитализације	
51.	Камата и припадајући трошкови на зајам, односно кредит изнад нивоа четвороструке (десетоструке) вредности обвезниковог сопственог капитала (ред. бр. 13. Обрасца ОК)	
	IX Опорезива добит	
52.	Опорезива добит (1-2-4+5 до 16-17+18-19+20 до 27-28+29 до 31-32+33-34+35 до 38-39 до 43+50+51)>0 (или негативан износ са редног броја 53)	227.085,00
53.	Губитак (3+4-5 до 16+17-18+19-20 до 27+28-29 до 31+32-33+34-35 до 38+39 до 43-50-51)>0 (или негативан износ са редног броја 52)	
54.	Износ губитка из пореског биланса из претходних година, до висине опорезиве добити	
55.	Остатак опорезиве добити (52-54)>0	227.085,00
	Б. Капитални добици и губици	
56.	Укупни капитални добици текуће године обрачунати у складу са Законом	
57.	Укупни капитални губици текуће године обрачунати у складу са Законом	
58.	Капитални добици (56-57)>0	
59.	Капитални губици (57-56)>0	
60.	Пренети капитални губици из ранијих година до висине износа под редним бројем 58	
61.	Остатак капиталног добитка (58-60)>0	
	В. Пореска основица	
62.	Пореска основица (55+61)>0	227.085,00

У Јагодини

дана 29.06.2014. године

Лице одговорно за састављање пореског биланса

Марко Марковић

17.	Отпремнине и новчане накнаде по основу престанка радног односа које су обрачунате у претходном а исплаћене у пореском периоду за који се подноси порески биланс	
18.	Укупан износ амортизације обрачунат у финансијским извештајима	65.000,00
19.	Укупан износ амортизације обрачунат за пореске сврхе	70.000,00
20.	Издаци за здравствене, образовне, научне, хуманитарне, верске, заштиту човекове средине и спортске намене и давања учињена установама социјалне заштите	
21.	Издаци за улагања у области културе	
22.	Чланарине коморама, савезима и удружењима	8.000,00
23.	Расходи за рекламу и пропаганду	
24.	Расходи по основу репрезентације	13.400,00
25.	Исправка вредности појединачних потраживања ако од рока за њихову наплату није прошло најмање 60 дана, као и отпис вредности појединачних потраживања која претходно нису била укључена у приходе, нису отписана као ненаплатива и за која није пружен доказ о неуспелој наплати	
26.	Трошкови које огранак нерезидентног обвезника исказује у складу са чланом 20. Закона	
27.	Порези, доприноси, таксе и друге јавне дажбине које не зависе од резултата пословања и нису плаћене у пореском периоду, а по основу којих је у пословним књигама обвезника исказан расход	
28.	Порези, доприноси, таксе и друге јавне дажбине које не зависе од резултата пословања, плаћене у пореском периоду, а које нису биле плаћене у претходном пореском периоду у коме је по том основу у пословним књигама обвезника био исказан расход	
29.	Увећање исправке вредности потраживања банке изнад износа утврђеног прописима Народне банке Србије	
30.	Увећање индиректног отписа потраживања осигуравајућег друштва изнад износа утврђеног прописима Народне банке Србије	
31.	Дугорочна резервисања која се не признају у пореском билансу	
32.	Искоришћена дугорочна резервисања за издате гаранције и друга јемства која нису била призната као расход у пореском периоду у коме су извршена	
33.	Расходи по основу обезвређења имовине	
34.	Расходи по основу обезвређења имовине који се признају у пореском периоду за који се подноси порески биланс, а у коме је та имовина отуђена, употребљена или је дошло до оштећења те имовине услед више силе	
	IV Усклађивање прихода	
35.	Порез на добит правних лица који је у другој држави платила нерезидентна филијала резидентног матичног правног лица	
36.	Порез по одбитку на дивиденде који је у другој држави платила нерезидентна филијала резидентног матичног правног лица	
37.	Порез по одбитку на камате, ауторске накнаде, накнаде по основу закупа непокретности и покретних ствари и дивиденде које не испуњавају услове за порески кредит по члану 52. Закона, плаћен у другој држави	
38.	Исправке вредности појединачних потраживања које су биле признате на терет расхода, а за које, у пореском периоду у коме се врши отпис, нису кумулативно испуњени услови из члана 16. ст. 1. и 2. Закона	
39.	Приходи остварени у пореском периоду по основу отписаних, исправљених и других потраживања која нису била призната као расход	
40.	Приход по основу дивиденди и удела у добити од другог резидентног обвезника	

Слика 11. Порески биланс Д.О.О. „АБЦ“

Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 24/2014) прописана је пореска пријава на обрасцу ПДП - Пореска пријава за коначно утврђивање пореза на добит правних лица за 2013.годину и аконтацију пореза на добит за 2014.годину.

Истим правилником, прописан је садржај пореске пријаве за обрачун пореза на добит правних лица, укључујући и садржај пореске пријаве коју подноси стална пословна јединица нерезидентног обвезника која обавља делатност на територији Републике Србије и пословне књиге води у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија (огранак и други организациони делови нерезидентног обвезника).

Обвезници пореза на добит утврђују коначну пореску обавезу за порески период за који је састављају и утврђују аконтацију за наредни порески период.

Чланом 6. истог Правилника прописује начин попуњавања обрасца ПДП, који се састоји из следећих делова:

Део 1. - Подаци о пореском обвезнику - уносе се основни подаци о пореском обвезнику (ПИБ, матични број, фирма, односно пословно име и подаци о седишту пореског обвезника).

Део 2. - Подаци о делатности - уносе се основни подаци о делатности (шифра и назив претежне делатности) и датум уписа у регистар надлежног органа.

Део 3. - Подаци о рачуну у банци - уносе се подаци о месту пословања банке, називу банке и броју рачуна у банци.

Део 4. - Подаци о издвојеним пословним јединицама ван територије Републике Србије - уносе се подаци о држави, месту, адреси и датуму уписа у регистар надлежног органа издвојених пословних јединица обвезника ван територије Републике Србије.

Део 5. - Подаци о процени пословног резултата и подаци за утврђивање висине аконтације - уноси само новоосновано правно лице на следећи начин:

Део 6. - Подаци о пословном резултату - уносе се подаци из Биланса успеха о оствареној добити (тачка 6.1.), односно губитку (тачка 6.2) пословне године (АОП 223 или АОП 224), односно подаци са редног броја 1 и 3 Обрасца ПБ1.

Део 7. - Подаци од значаја за остваривање пореских подстицаја - уносе се подаци значајни за остваривање пореских подстицаја у складу са одредбама члана 41. Закона о порезу на добит правних лица ради подстицања привредног раста и других циљева економске политике.

Редни број 7.1. – уносе се општи подаци о концесионом предузећу – концесионару (назив, седиште, ПИБ), датум закључења концесионог акта, односно уговора о концесији, као и дужина рока пореског ослобођења по основу концесионог улагања утврђеног од стране Владе Републике Србије, о чему као доказ служи концесиони акт, односно уговор о концесији. Од 1.01.2013.год. овај подстицај из чл. 45. је брисан, али ће на овом броју податке исказивати само концесиона предузећа, односно предузећа која обављају концесиону делатност, која су стекла право на овај порески подстицај, а то право им још није истекло.

Редни број 7.2. – уносе се укупан број запослених и број запослених инвалидних лица у правном лицу за радно оспособљавање, професионалну рехабилитацију, и запошљавање инвалидних лица.

Редни број 7.3. - уноси се назив државе у којој је остварена добит на коју је плаћен порез на добит правних лица и износ плаћеног пореза (7.3.1) у складу са одредбама члана 51. Закона о порезу на добит који прописује могућност да стална пословна јединица резидентног обвезника има права на порески кредит у висини порза на добит плаћеног у тој другој држави. Порески кредит не може бити већи од од износа који би се обрачунао применом одредби овог закона на добит остварену у другој држави.

Значи да ако је порез у другој држави плаћен по стопи већој од стопе која важи у Републици Србији (15%), порески обвезник има право на порески кредит само до висине пореза од 15%. Уколико порески обвезник има сталне пословне јединице у неколико држава, уноси их на овом пољу, или на пољу 15. Пореске пријаве – обрасца ПДП.

Редни број 7.4. - уноси се назив државе у којој је остварена добит на коју је плаћен порез по одбитку на камате, ауторске накнаде, закуп непокретности и покретних ствари и дивиденде.

Редни број 7.5. – учешће матичног правног лица у капиталу нерезидентне филијале (у процентима), а дужина трајања тог учишћа утврђује се преко података са редног броја 7.5.1

Део 8. - Подаци о пореском ослобођењу, односно умањењу обрачунатог пореза

1) под редним бројем 8 - укупно пореско ослобођење, односно умањење обрачунатог пореза као збир износа са ред.бр. 8.1.закључно са 8.9.

Обвезник у току године може да стекне право на пореско ослобођење по више основа, а по основу неких пореских ослобођења стиче право на порески кредит који се у делу који није искоришћен може пренети на будући порески период. Право на умањење обрачунатог пореза по основу запошљавања нових радника није се могао преносити на будуће обрачунске периоде, тако да је обвезник прво користио порески кредит по овом основу, а затим по основу улагања у основна средства.

1) **Редни број 8.1**. - износ пореског ослобођења (100%) за новоосновано концесионо предузеће

2) **под редним бројем 8.2**. - износ пореског ослобођења сразмерно учешћу запослених инвалидних лица у броју запослених у правном лицу за радно оспособљавање, професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалидних лица . складу са чланом 46. Закона.

3) **под редним бројем 8.3.** - износ умањења по основу улагања у основна средства (ред.бр. 14 Обрасца ПК)

Редни број 8.4. – износ умањења по основу улагања у основна средства и развој (ред.бр. 12 обрасца ПК1) – уноси се износ умањења пореза по основу улагања у основна средства у одређене делатности која су извршена до 31.12.2012.год.у складу са одредбама члана 48а који је брисан почев од 2013.год. обвезник је по основу улагања у одређене делатности могао да оствари право на порески кредит у висини од 80% остваренog улагања са правом умањења обрачунатог пореза од 100%.

Редни број 8.5. – износ умањења за плаћени порез на добит остварен пословањем у другој држави – а највише до износа утврђеног према одредбама нашег закона. Ако обвезник оствари добит у другој држави на коју је платио порез, има право на порески кредит у висини плаћеног пореза у другој држави, а највише до износа прописаног нашим законом (15%).

Редни број 8.6. – износ умањења за плаћени порез на добит и порез по одбитку на дивиденде редни броја 9 Анекса Обрасца ПБ1. Ово право је дефинисано у складу са одредбама члана 52. Закона о порезу на добит правних лица.

Редни број 8.7. – износ умањења за плаћени порез по одбитку по основу исплаћених камата, ауторских накнада, накнада по основу закупа непокретних и покретних ствари и дивиденди (редни број 4. Анекса 1 Обрасца ПБ1). Ово право је дефинисано у складу са одредбама члана 53а. Закона о порезу на добит правних лица.

Редни број 8.8. – износ пореског ослобођења за сразмерни износ улагања у основна средства – (редни број 6. Обрасца СУ). Ово право је дефинисано у складу са одредбама члана 50а. Закона о порезу на добит правних лица

Редни број 8.9. – износ пореског ослобођења за сразмерни износ улагања у основна средства (редни број 6. Обрасца СУ2) – исказује се пореско ослобођење по члану 50б који је брисан од 2013.год.

У делу 9 обрасца ПДП исказани су подаци о пореској основици и обрачунатом порезу.

У делу 9 овог обрасца самоопорезивањем се утврђује коначна (годишња) обавеза за порез на добит правних лица и разлика коначне обавезе пореза и износа плаћених аконтација .

Када се утврди коначна пореска обавеза за 2013.год. она се пореди са плаћеним аконтацијама увећаним за преплаћени порез из ранијих година за које није поднет захтев за повраћај. Ако се, пак подноси захтев за повраћај, он се подноси у писменој форми, а ако Пореска управа у року од 30 дана од дана подношења захтева не изврши повраћај, порески обвезник има право на затезну камату у смислу одредби члана 75. Закона о пореском поступку и пореској администацији.

1) под редним бројем 9.1. - податак са редног броја 62. (пореска основица)- Обрасца ПБ 1 прописаног Правилником;
2) под редним бројем 9.2. - стопа пореза на добит која износи 15%;
3) под редним бројем 9.3. - обрачунати порез (износ са редног броја 9.1. помножен пореском стопом са редног броја 9.2.);
4) под редним бројем 9.4. - податак се преузима са редног броја 8;
5) под редним бројем 9.5. - обрачунати порез по умањењу (редни број 9.3 – редни број 9.4),
6) под редним бројем 9.6. - износ обрачунатог пореза сразмерно имовини стеченој статусном променом (редни број 4. Обрасца СИ прописаног Правилником)– уносе обвезници који имају право на ослобођење од плаћања пореза на добит сразмерно улагању у основна средства која су стекла имовину статусном променом ;

Део 10. - Подаци од значаја за утврђивање висине аконтације

Почев од 2014.године аконтација се утврђује на основу опорезиве добити за претходну годину која у себи не садржи капиталне добитке и губитке, а плаћа се до 15. у месецу за претходни месец. Прва аконтација која се плаћа у износу из пореске пријаве поднете пореском органу је она која се плаћа почев од првог дана наредног месеца у односу на месец у којем је пореска пријава поднета. Ако је, на пример, пореска пријава предата у јуну 2014.год., аконтација за јун се плаћа до 15 јула у висини утврђеној у поднетој пореској пријави. До утврђивања аконтација за текућу годину, обвезник месечне аконтације плаћа у висини децембарске. Последња тако плаћена аконтација је за месец који претходи месецу у коме је поднета пореска пријава. Ако је, на пример, пореска пријава поднета 5.јуна 2014.године, аконтација за јануар, фебруар, март, април и мај, плаћају се у висини децембарске аконтације из 2013.године. Иако се аконтација за мај плаћа до 15.јуна (после датума подношења пореске пријаве), она се плаћа у висини аконтације за децембар претходне године. Аконтације плаћене пре подношења пореске пријаве коригују се навише или наниже тако да се укупно плаћене аконтације од почетка текуће године, односно пореског периода, доведу на износ као да је уплата аконтације вршена у складу са пореском пријавом. На износ месечних аконтација које нису плаћене у законом прописаном року обрачунава се и плаћа затезна камата..
1) под редним бројем 10.1. - обрачунати порез са редног броја 9.3 – опорезива добит без капиталних добитака и губитака (чл. 67.став1 Закона о порезу на добит правних лица) помножена стопом пореза на добит (ред.бр. 55 (остатак опорезиве добити) Обрасца ПБ1 х 15%);
2) под редним бројем 10.2. - укупан износ неискоришћеног дела пореског кредита исказан као збир износа са ред. бр. 10.2.1. до 10.2.3;

Део 11. - Подаци од значаја за измену месечне аконтације - уносе се:
1) под редним бројем 11.1. - порески период за који се подносе подаци;
2) под редним бројем 11.2. - податак о пореској основици са редног броја 64. Обрасца ПБ 1 прописаног Правилником;
3) под редним бројем 11.3. - стопа пореза на добит – 15% (члан 39 Закона);
4) под редним бројем 11.4. - обрачунати порез (износ са редног броја 11.2. помножен пореском стопом са редног броја 11.3.);
5) под редним бројем 11.5. - податак о умањењу обрачунатог пореза као збир износа са ред. бр. 11.5.1. и 11.5.2;
6) под редним бројем 11.6. - умањење обрачунатог пореза, које се обрачунава тако што се признато умањење обрачунатог пореза сразмерно улагању из чл. 50а и 50б Закона (збир износа са редног броја 6. Обрасца СУ и редног броја 6. Обрасца СУ 2 прописаних Правилником поднетих уз последњи порески биланс) подели са 12 и помножи бројем месеци периода за који се подноси пореска пријава за измену месечне аконтације;

7) под редним бројем 11.7. - обрачунати порез по умањењу (износ са редног броја 11.4. умањен за износе са ред. бр. 11.5. и 11.6.);
8**)** под редним бројем 11.8. - месечни износ аконтација добијен дељењем износа са редног броја 11.7. бројем месеци пореског периода за који се подноси пореска пријава.

Део 12. - Подаци о пореском консолидовању - уносе се:
1) под редним бројем 12.1. и 12.2. - назив и ПИБ матичног правног лица које врши пореско консолидовање;
2) под редним бројем 12.3. - износ обрачунатог пореза за уплату из колоне 11 Обрасца КПБ прописаног Правилником;
3) под редним бројем 12.4. - износ месечне аконтације из колоне 12 Обрасца КПБ прописаног Правилником;

Део 13. - Остали подаци - уносе се подаци везани за поступак стечаја, односно ликвидације, као и подаци везани за извршену статусну промену (датум отварања стечајног, односно ликвидационог поступка, број решења, име и презиме стечајног управника и ознака стечајног, односно ликвидационог већа, датум одлуке о статусној промени).
-под редним бројем 13.1. – уноси се датум отварања поступка стечаја
-под редним бројем 13.2. – уноси се име и презиме стечајног управника,
-под редним бројем 13.3. – уноси се датум отварања поступка ликвидације,
-под редним бројем 13.4. – уноси се број решења о отварању поступка стечаја, односно ликвидације,
-под редним бројем 13.5. – уноси се ознака стечајног, односно ликвидационог већа
-под редним бројем 13.6. – уноси се датум одлуке о статусној промени
Део 14. - Попис приложених доказа - уноси се списак приложених докумената које је обвезник поднео, а који су од значаја за обрачун пореза на добит правног лица.
Део 15. - Напомена пореског обвезника/пуномоћника/заступника - уноси се (уколико је потребна) напомена пореског обвезника везана за подношење пореске пријаве.

Порески обвезник је у обавези да обрачуна порез на добит за порески период за који се подноси пореска пријава, применом стопа од 15% на основицу која је исказана на редном броју 62 у обрасцу ПБ-1 порески биланс.

Предузеће Д.О.О.„АБЦ“ из Јагодине, у улици Кнеза Милоша број број 1, ПИБ 100200300, МАТИЧНИ БРОЈ 11122333, на редном броју 62 – Пореска основица на обрасцу ПБ-1 за период 01.01.-31.12.2013.године исказало је износ од 227.085,00 динара.

На редном броју 6 – Добит пословне године предузеће је исказало износ од 145.985,00 динара, који је пренет са редног броја 1 пореског биланса на обрасцу ПБ-1.

На редном броју 9.1. – Пореска основица предузеће је исказало износ од 227.085,00 динара, на редном броју 9.2. – Пореска стопа исказало је стопу од 15%, на редном броју 9.3. – Обрачунати порез исказало је износ од 34.063,00 динара.

На редном броју 10.1.- Обрачунати порез предузеће је исказало износ од 34.063,00 динара, на редном броју 10.5. – Укупан износ аконтација за 2014.годину искалао ј еизнос од 34.063,00 динара, на редном броју 10.6. – Месечни износ аконтација исказало је износ од 2.839.00 динара.[62]

МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
ПОРЕСКА УПРАВА
Орг. јединица Јагодина

Образац ПДП

Заокружити:
✓ 1. Коначан порески обрачун и аконтација за наредни период
2. Измена месечних аконтација
3. Пореско право на пореско ослобођење
4. Отпочињање обављања делатности
5. Отварање поступка стечаја/ликвидације
6. Статусна промена

ПОРЕСКА ПРИЈАВА
ЗА АКОНТАЦИОНО - КОНАЧНО УТВРЂИВАЊЕ ПОРЕЗА
НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА
ЗА ПЕРИОД ОД 01.01. ДО 31.12. 2013. ГОДИНЕ

1. ПОДАЦИ О ПОРЕСКОМ ОБВЕЗНИКУ:

1.1.	ПИБ	102030300
1.2.	Матични број [1]	11122333
1.3.	Фирма-пословно име (пуна ознака)	Д.О.О. "АБЦ"
1.4.	Фирма-пословно име (скр. ознака)	Д.О.О. "АБЦ"
1.5.	Подаци о седишту:	
1.5.1.	Општина	Јагодина
1.5.2.	Место	Јагодина
1.5.3.	Назив улице	Кнеза Милоша
1.5.4.	Кућни број (број и слово)	1
1.5.5.	Спрат, број стана и слово	
1.5.6.	Телефон - факс	035 332222
1.5.7.	Факс	035 332211
1.5.8.	E-mail	abc@gmail.com

2. ПОДАЦИ О ДЕЛАТНОСТИ:

2.1.	Претежна делатност:	Шифра[1]: 4690 Назив: Специјализована трговина на велико
2.2.	Датум уписа у регистар:	10 10 2001

3. ПОДАЦИ О РАЧУНУ У БАНЦИ:

	Место	Назив банке	Број рачуна
1.	Јагодина	Војвођанска банка	355000000000000124 5
2.			
3.			

4. ПОДАЦИ О ИЗДВОЈЕНИМ ПОСЛОВНИМ ЈЕДИНИЦАМА ВАН ТЕРИТОРИЈЕ РЕПУБЛИКЕ:

	Држава - место	Улица и број	Датум уписа у регистар
1.			
2.			
3.			

5. ПОДАЦИ О ПРОЦЕНИ ПОСЛОВНОГ РЕЗУЛТАТА И ПОДАЦИ ЗА УТВРЂИВАЊЕ ВИСИНЕ АКОНТАЦИЈЕ[2]:

5.1.	Процена прихода за прву пословну годину	
5.2.	Процена расхода за прву пословну годину	
5.3.	Процена добити за прву пословну годину	

5.4.	Пореска стопа	
5.5.	Обрачуната аконтација пореза за период од _____ до _____	
5.6.	Месечни износ аконтације (р.бр. 5.5. подељен бр. месеци до краја посл. год.)	

6. ПОДАЦИ О ПОСЛОВНОМ РЕЗУЛТАТУ:

6.1.	Добит пословне године [3]	1 4 5 9 8 5
6.2.	Губитак пословне године [3]	

7. ПОДАЦИ ОД ЗНАЧАЈА ЗА ОСТВАРИВАЊЕ ПОРЕСКИХ ПОДСТИЦАЈА:

7.1.	Назив и седиште концесионог предузећа - концесионара	
7.1.1.	ПИБ концесионара	
7.1.2.	Датум закључења концесионог акта , односно уговора о концесији	
7.1.3.	Дужина рока пореског ослобођења по основу концесионог улагања утврђена од стране Владе Републике Србије [4]	
7.2.	У правном лицу за радно оспособљавање, професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалидних лица:	
7.2.1.	Укупан број запослених	
7.2.2.	Укупан број инвалидних лица	
7.3.	Држава у којој је остварена добит на коју је плаћен порез на добит правних лица	
7.3.1.	Износ плаћеног пореза	
7.4.	Држава у којој је плаћен порез по одбитку на камате, ауторске накнаде, закуп непокретности и покретних ствари и дивиденде	
7.4.1.	Износ плаћеног пореза по одбитку на камате	
7.4.2.	Износ плаћеног пореза по одбитку на ауторске накнаде	
7.4.3.	Износ плаћеног пореза по одбитку на закуп непокретности и покретних ствари	
7.4.4.	Износ плаћеног пореза по одбитку на дивиденде	
7.5.	Учешће матичног правног лица у капиталу нерезидентне филијале	
7.5.1.	Дужина трајања учешћа матичног правног лица у капиталу нерезидентне филијале	

8. ПОДАЦИ О ПОРЕСКОМ ОСЛОБОЂЕЊУ, ОДНОСНО УМАЊЕЊУ ОБРАЧУНАТОГ ПОРЕЗА:

8.	Укупно пореско ослобођење, односно умањење обрачунатог пореза	
8.1.	Износ пореског ослобођења (100%) за новоосновано концесионо правно лице	
8.2.	Износ пореског ослобођења сразмерно учешћу запослених инвалидних лица у броју запослених у правном лицу за радно оспособљавање, професионалну рехабилитацију и запошљавање инвалидних лица	
8.3.	Износ умањења по основу улагања у основна средства (р. бр. 14. Обрасца ПК)	
8.4.	Износ умањења по основу улагања у основна средства и развој (р. бр. 12. Обрасца ПК1)	
8.5.	Износ умањења за плаћени порез на добит остварен пословањем у другој држави	
8.6.	Износ умањења за плаћени порез на добит правних лица и порез по одбитку на дивиденде (р. бр. 9. Анекса Обрасца ПБ1)	
8.7.	Износ умањења за порез по одбитку плаћен по основу исплаћених камата, ауторских накнада, накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари и дивиденди (р. бр. 4. Анекса 1 Обрасца ПБ1)	
8.8.	Износ пореског ослобођења за сразмеран износ улагања у основна средства (р. бр. 6. Обрасца СУ)	
8.9.	Износ пореског ослобођења за сразмеран износ улагања у основна средства (р. бр. 6. Обрасца СУ 2)	

9. ПОДАЦИ О ПОРЕСКОЈ ОСНОВИЦИ И ОБРАЧУНАТОМ ПОРЕЗУ:

9.1.	Пореска основица (р. бр. 62. Обрасца ПБ1)	2 2 7 0 8 5
9.2.	Пореска стопа	1 5
9.3.	Обрачунати порез (9.1. x 9.2.)	3 4 0 6 3
9.4.	Укупна умањења обрачунатог пореза (податак са р. бр. 8.)	

9.5.	Обрачунати порез по умањењу (9.3. - 9.4.)	3 4 0 6 3
9.6.	Обрачунати порез сразмерно имовини стеченој статусном променом (р. бр. 4. Обрасца СИ)	
9.7.	Обрачунати порез по умањењу (9.5. + 9.6.)	3 4 0 6 3
9.8.	Обрачунати порез - губитак права на порески подстицај	
9.9.	Обрачунати порез (9.7. + 9.8.)	3 4 0 6 3
9.10.	Уплаћене аконтације пореза	
9.11.	Износ пореза за уплату (9.9. - 9.10.)	3 4 0 6 3
9.12.	Износ пореза за повраћај (9.10. - 9.9.)	

10. ПОДАЦИ ОД ЗНАЧАЈА ЗА УТВРЂИВАЊЕ ВИСИНЕ АКОНТАЦИЈЕ:

10.1.	Обрачунати порез (податак са р. бр. 55. Обрасца ПБ 1 х стопа пореза на добит)	3 4 0 6 3
10.2.	Неискоришћени део пореског кредита (укупно)	
10.2.1.	За улагање у основна средства (р. бр. 15. Обрасца ПК, а највише до износа прописаног чланом 48. ст. 1. и 3. Закона)	
10.2.2.	За улагање у основна средства (р. бр. 13. Обрасца ПК1)	
10.2.3.	За плаћен порез на добит и порез по одбитку (р. бр. 10. Анекса Обрасца ПБ1)	
10.3.	Умањење обрачунатог пореза (р. бр. 6. Обрасца СУ)	
10.4.	Умањење обрачунатог пореза (р. бр. 6. Обрасца СУ 2)	
10.5.	Укупан износ аконтација (10.1. - 10.2. - 10.3. - 10.4.)	3 4 0 6 3
10.6.	Месечни износ аконтације (10.5. : 12 односно бројем месеци пореског периода)	2 8 3 9

11. ПОДАЦИ ОД ЗНАЧАЈА ЗА ИЗМЕНУ МЕСЕЧНЕ АКОНТАЦИЈЕ:[9]

11.1.	Порески период	
11.2.	Опорезива добит (р. бр. 55. Обрасца ПБ1)	
11.3.	Пореска стопа	
11.4.	Обрачунати порез (11.2. х 11.3.)	
11.5.	Умањење обрачунатог пореза - неискоришћени део пореског кредита	
11.5.1.	За улагање у основна средства (р. бр. 15. Обрасца ПК поднетог уз последњи порески биланс)	
11.5.2.	За улагање у основна средства (р. бр. 13. Обрасца ПК 1 поднетог уз последњи порески биланс)	
11.6.	Умањење обрачунатог пореза (р. бр. 6. Обрасца СУ и р. бр. 6. Обрасца СУ 2 поднетих уз последњи порески биланс : 12 х број месеци обрачунског периода)	
11.7.	Обрачунати порез по умањењу (11.4. - 11.5. - 11.6.)	
11.8.	Месечни износ аконтације (р. бр. 11.7. подељен бројем месеци обрач. периода)	

12. ПОДАЦИ О ПОРЕСКОМ КОНСОЛИДОВАЊУ:

12.1.	Назив матичног правног лица	
12.2.	ПИБ матичног правног лица	
12.3.	Износ обрачунатог пореза за уплату из колоне 11 Обрасца КПБ	
12.4.	Износ месечне аконтације из колоне 12 Обрасца КПБ	

13. ОСТАЛИ ПОДАЦИ:

13.1.	Датум отварања поступка стечаја	
13.2.	Име и презиме стечајног управника	
13.3.	Датум отварања поступка ликвидације	
13.4.	Број решења о отварању поступка стечаја, односно ликвидације	
13.5.	Ознака стечајног, односно ликвидационог већа	
13.6.	Датум одлуке о статусној промени	

14. ПОПИС ПРИЛОЖЕНИХ ДОКАЗА:

15. НАПОМЕНА ПОРЕСКОГ ОБВЕЗНИКА / ПУНОМОЋНИКА / ЗАСТУПНИКА:

попуњава подносилац пореске

Јагодина (Место) 29.06.2014.године (Датум) Марко Марковић (Потпис пореског обвезника - пуномоћника - заступника)

попуњава Пореска

Потврда о пријему пореске пријаве.

1) Подаци из евиденције органа надлежног за послове статистике
2) Податке уноси обвезник који отпочиње са обављањем делатности (новоосновано правно лице)
3) Подаци из финансијског извештаја за период за који се утврђује пореска обавеза
4) Доказ: концесиони акт, односно уговор о концесији
5) Податке уноси и обвезник коме истекне рок за остваривање права на пореско ослобођење у току године

Слика 12. Пореска пријава Д.О.О. „АБЦ“

6. УЧЕШЋЕ ПОРЕЗА НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА У СТРУКТУРИ ЈАВНИХ ПРИХОДА РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ

6.1. Историјски аспект пореза на добит

Дана 1. Јануара 1992. године настала је пореска реформа и констиутисан је нови порески систем у Републици Србији, и том приликом је усвојен порез на добит корпорација, посебан порески облик. Овим пореским обликом се опорезовао пословни резултат правних лица организованих као друштва капитала – корпорација.

Доношењем Закона о порезу на добит корпорација („Службени гласник РС“, бр. 76/91) уведена су решења која већ постоје у модерним пореским системима.

Циљ увођења овог пореског облика је био фискалног карактера, али је до изражаја дошла његова економска и социјална функција.

Овако донет Закон о порезу на добит корпорација је био на снази **до јануара 1994. године**. Након тога, донет је Програм реконструкције монетарног система и стратегија привредног опоравка Југославије, што је тражило и флексибилнији порески систем са циљевима овог Програма.[63]

То је довело до реорганизације пореског система у коме би биле наглашене економске функције.

Дана 9. Јула 1994. године ступио је на снагу Нови Закон о порезу на добит корпорација („Службени гласник РС“, бр. 43/94), који се базирао на исти начелима на којима се базирао и претходни, али је његова функција инструмената за вођење економске политике итекако наглашена.

Овај закон је пружао и подстицајне мере у делу инвестирања, запошљавања радника, оснивања предузећа а све ради економског опоравка земље.

6.2. Појам пореза на добит

У пореској структури земаља са развијеном тржишном привредом порез на добит правних лица има велики значај. Овим пореским обликом се опорезује добити коју оствари порески обвезник и прикаже у билансу успеха. Порез на добит има развојну и стабилизациону функцију, те из тог разлога није издашан за разлику од пореза на доходак грађана. Порезом на добит се могу реализовати бројни микро и макроекономски циљеви опорезивања.

Порез на добит правних лица уређен је Законом о порезу на добит правних лица. Пословна година је календарска година, осим у случају престанка или отпочињања обављања делатности у току године, обухватајући и статусне промене, али и у случају покретања поступка стечаја или ликвидације.

Порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година.

Из добити акционарских друштава, по одбитку пореза на добит, обавља се исплата дивиденди акционарима, на коју се плаћа порезт на приходе од капитала.

На основу овога, сматра се да се врши двоструко опорезивање, међутим, први пут се опорезивање врши на добит, а други пут порезом на доходак физичких лица.[64]

---

[63] Група аутора: *Порез на добит корпорација у Републици Србији*, Проинком, Ниш, 1995. стр. 131 - 133

[64] Кулић, М., *Јавне финансије*, Мегатренд универзитет, Београд, 2010. стр. 168 - 169

6.3. Системи пореза на добит правних лица – корпорација

Током 20. века према теорији јавних финансија сматрало се да пореза нд добит корпорација обично погађа физичка лица тзв. акционаре, тј. чланове друштва са ограниченом одговорношћу. Пошто се добит друштва распоређује на део који се дели тзв. акционарима у форми дивиденди и на део који се задржава у фондовима, постојала је дилема, дали је то двоструко опорезивање, порез на добит корпорација и порез на доходак физичких лица. Овим поводом, у теорији су се појавила два приступа:

1. Класични приступ
2. Интеграционистички приступ

Према класичном приступу, предузеће је одвојен ентитет који треба опорезовати, али треба опорезивати и физичка лица акционаре који добијају дивиденду по основу учешћа у добити.

Према итеграционистичком приступу, да порез на добит коначно плаћају физичка лица тзв. акционар, и да би целокупна добит тог предузећа требало да буде приписана акционарима и опорезована на исти начин као и остали њихови приходи. Ово би значило пуну интеграцију пореза на добит корпорација са порезом на доходак физичких лица.

6.3.1. Класични систем пореза на добит корпорација

Земље који су се одлучиле да користе овај систем опорезивања сматрају да се не треба обазирати на неповољне учинке привредног двоструког опорезивања, јер процееују да размере разлика које изазива економско двоструко опорезивање не завређује неку пажњу. Ове земље велику важност придају издашности пошто свака олакшица за расподељени део профита значи да се порез мора лишити дела прихода.

6.3.2. Системи пореске интеграције

Процедура којим се пружају олакшице за расподељену добит, да би се отклонило економско двоструко опрезивање представља **пореску ингеграцију**.

Оне земље које су се определиле за овакав систем лишиле су себе одређеног дела прихода неког од оне које користе класични систем. Елиминација двоструког опорезивања се може постићи на два начина:

- пуном импутацијом
- изузимањем дивиденди од пореза на доходак физичких лица.

Ублажавање економско двоструког опреозивањеа се може спровести на два начина:

- делимичном импутацијом
- делимичном олакшицом за акционаре која се може омогућити кроз коначни порез по одбитку на дивиденде. [65]

6.4. Елементи порез на добит правних лица

У основне елементе пореза на добит правних лица спадају: порески обвезник, пореска основица, пореска стопа, порески подстицаји.

Порески обвезник пореза на добит предузећа може бити друштво лица и друштва капитала. У друштва лица су друштва у којима постоји неограничена одговорност чланова према обавезама тог друштва, па се добит расподељује сразмерно учешћу сваког од чланова.

[65] Поповић, Д., *Пореско право*, Пето измењено издање, Правни факултет Универзитеа у Београду Центар за издаваштво и информисање, Београд, 2010. стр. 309 - 312

У друштвима капитала, чланови одговарају само до висине улога. Економска снага друштва капитала је независна од економске снаге његових чланова.

Порески обвезник пореза на добит је деоничко друштво, друштво с ограниченом одговорношћу, командитно друштво и акционарско друштво.

Приликом дефинисања обвезника пореза на добит потребно је узети у обзир и распрострањеност пореске обавезе.

Пореска основица се утврђује у пореском билансу, који се коригује са одређене позиције у којима предузеће остварује поједине трансакције.

Обично се исказује на редном броју 62. и то је углавном опорезива добит која се разрезује према пореским прописима. Пореска основица је одређена приходима које порески обавезник остварује, као и расходима које порески обвезник има у току свог пословања.

Пореска стопа је код овог пореског облика пропорционална и једнобразна. Увођењем овог пореског облика има за циљ да алокативно води неутралну пореску политику.

Пореска стопа пореза на добит правних лица износила је до краја 2012.године 10%, а од 2013.године износи 15%, у складу са изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица.

У многим државама је развијен систем пореских подстицаја инструментима овог пореског облика.

Порески подстицаји су један вид стимулација улагања у основна средства која ће се користити за обављање пословне делатности. Њима се покушава стимулисати економски раст, затим покушава да се смањи дисторзија између појединх региона, ради стимулисања запослености и слично. Сви порески подстицаји се могу поделити у две групе: група у којој се умањује порез и друга група, група у којој се делује на пореску основицу. Као што смо рекли, међу најважније пореске подстицаје спадају инвестициони порески кредит који важи закључно са 2013.годином.

Порески подстицаји који делују на смањење пореске основице се могу поделити на: подстицаје који одлажу пореску обавезу (убрзана амортизација) и подстицаје који умањују пореску обавезу (делимично или потпуно ослобођење за новооснована правна лица).[66]

6.5. Учешће пореза на добит правних лица у структури јавних прихода у републици србији у односу на друге пореске облике

Порез на добит представља најдисторзивнији порески облик јер има највећи негативни утицај на економски раст и његово смањење у условима постојања других баријера, за економски раст нема неки ефекат. Пореска стопа пореза на добит у Републици Србији за 2013.годину износу 15%, док је просечна стопа пореза на добит у Европској унији 24,5%.

Према Закону о буџету Републике Србије за 2013.годину, уређени су приходи и примања, расходи и издаци буџета Републике Србије, његово извршавање, обим задуживања за потребе финансирања дефицита и конкретних пројеката и давање гаранције, управљање јавним дугом, коришћење донација, пројектних зајмова, коришћење прихода од продаје добара и услуга буџетских корисника и права и обавезе корисника буџетских средстава. Део Буџета Републике Србије за 2013.годину који се односи на приходе и примања чине следеће ставке:

[66] Радичић, М., Раичевић, Б., *Јавне финансије*, Теорија и пракса, Дата статус, Економски факултет у Суботици, 2008. стр. 16

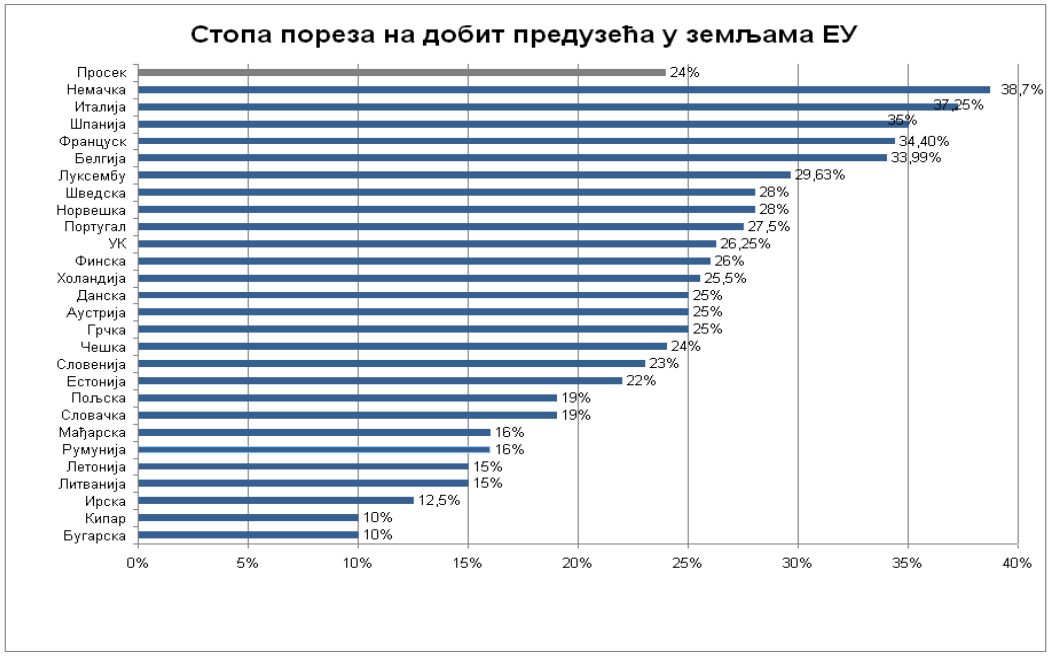
РАЧУН ПРИХОДА И ПРИМАЊА исказаних у динарима

Укупни приходи и примања остварена по основу продаје нефинансијске имовине 965.699.500,00
Укупни расходи и издаци за набавку нефинансијске имовине 1.078.136.060,00
Буџетски дефицит 112.436.560,00
Издаци за набавку финансијске имовине 9.436.319.000,00
Укупан фискални дефицит 121.872.879.000,00

УКУПНИ ПРИХОДИ И ПРИМАЊА **965.699.500.000**

1.Порески приходи 837.100.000.000
1.1. Порез на доходак грађана 55.121.000.000
1.2. Порез на добит предузећа 70.415.000.000
1.3. Порез на додату вредност 434.280.500.000
- Порез на додату вредност у земљи 135.307.500.000
- Порез на додату вредност из увоза 296.573.000.000
- Порез на промет производа из претходних година 2.400.000.000
1.4. Акцизе 233.316.500.000
- Акцизе на деривате нафте 112.255.500.000
- Акцизе на дуванске прерађевине 104.800.000.000
- Остале акцизе 16.261.000.000
1.5. Царине 35.558.000.000
1.6. Остали порески приходи 8.409.000.

На основу горе наведеног, можемо закључити да највећи удео у укупним приходима има порез на додату вредност, акцизе, порез на добит правних лица, порез на доходак грађана, царине, порез ан промет производа из претходних година и на крају остали порески приходи. Посматрајући процентуално, порез на добит у односу на друге облике учествује у укупним пореским приходима за 2013.годину са 8,4%, а у укупним приходима учествује са 7,29%.



Слика 13. Приказ пореских стопа пореза на добит у Европској унији

Измене и допуне Пореза на добит правних лица, које су донете децембра 2012.године, имале су два циља:

- повећање издашности овог пореског облика у оквиру програма фискалне консолидације и
- повећање ефикасности овог пореског облика као и унапређење услова пословања уз техничко унапређење закона, смањење простора за утају пореза и хармонизовање са међународном праксом.

У последњих десетак година овај порески облик је више пута мењан и у одрЕђеној мери хармонизован са основним начелима обрачуна пореза на добит у другим европским државама, ипак псотоје одредбе које стварају недоумице у делу начина примене и регулисања појединх питања на начин који је мало другачији у односу на добру међународну праксу. Све те нејасноће се разјашњавају мишљењима Минситарства финансија, која су обавезујућа.

Овим изменама се дефинишу услови на тзв. непризнавање неких трошкова као добитака од пореске основице а подиже се граница до које су трошкови рекламе могу признати као расход за сврхе обрачуна пореза на добит на 10% укупних прихода предузећа.

Услови за признавање расхода по основу исправке потраживања се боље објашњавају, регулисање трансферних цена је усклађено са добром међународном праксом. Последњим изменама Закона могуће је применити методе за процену цене „ван дохвата руке“.

Сматрамо да су измене Закона усмерене на техничко унапређење и хармонизацију са међународном праксом у великој мери, да делују на ниво пореских прихода од пореза на добит у следећој години, али да ће ефекти на услове пословања и инвестиције бити позитивни.

ТРЕЋИ ДЕО – УСАГЛАШАВАЊЕ НЕПОСРЕДНИХ ПОРЕЗА СА ПОРЕСКИМ ПРАВОМ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ СА ПОСЕБНИМ ОСВРТОМ НА ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА - КОРПОРАЦИЈА

1. ПОЈАМ ФИСКАЛНЕ ХАРМОНИЗАЦИЈЕ

1.1. Фискалне препреке које ометају остваривање основних слобода јединственог тржишта

Са становишта реализације јединственог тржишта, фискалне препреке доводе до неефикасности. Постоји велики број сметњи који делује на алокацију средстава на јединственом тржишту и различитог су карактера. Међу најважнијим препрекама које делују на реализацију основних слобода које су уређене Уговором Европске уније, спадају:

- у фискалним системима појединих држава чланица Европске уније постоје разлике у пореским елементима појединих пореза (1)
- трансфер пореских изазваних дисторзија са националног тржишта једне земље Европске уније на јединствено тржиште Европске уније (2)
- појава међународног двоструког опорезивања (3)
- различите ситуације фискалне дискриминације (4)
- високи трошкови приликом извршавања пореских обавеза због комплексних административних поступака (5)
- проблеми у роковима који су предвиђени за рефундацију пореза. (6)

(1)Разлике у пореским елементима појединих пореских облика постоје и код непосредних и код посредних пореза. Нарочито се могу видети код опорезивања мобилних пореских основица као што је капитал који мења смер приликом инвестирања на јединственом тржишту. Код непосредних пореза, ове разлике постоје код пореза на добит и пореза на доходак грађана у нето доходовној позицији различитих актера на тржишту капитала и рада. Ради превенције неефикасне алокације фактора производње и преласка у државе чланице са најбољом пореском структуром на јединственом тржишту Еворпске уније, користе различите форме граничних контрола. С друге стране, разлике које постоје у пореским стопама посредних пореза, доводе до промене правца трговинских активности на јединственом тржишту. Да би се сузбиле овакве појаве национални системи просредних пореза углавном су праћени трговинском контролом и фискалном хармонизацијом на граничним прелазима.

(2)У пореском систему земље чланице већ постоје дисторзије, услед њених међународних економских активности, као што је промет робе, услуга, шире на друге земље чланице Европске уније. Ове дисторзије проистичу из разноразних система пореза на добит правних лица који доводе до промена у привредном понашању, а у односу на избор начина финасирања, облик оснивања компанија, и све то доводи до неефикасне прерасподеле на јединственом тржишту.

(3) Ову врсту опорезивања врше две земље, уз употребу истих или сличних пореза, а на основу истог предмета опорезивања и за исти временски период.

Међународно двоструко опорезивање се може испољити као:

- Међународно правно двоструко опорезивање, што значи опорезивање истог лица у вези са истим пореским објектом, исти ли сличним порезом за исти временски период од стране више пореских власти које су истог ранга
- Међународно економско двоструко опорезивање, што значи различите појаве, којима је заједничко да се истим или сличним порезом за исти временски интервал а у односу на исти порески објект опорезују два али еконмски идентична обвезника.[67]

(4)Фискална дискриминација подразумева дискриминаторне мере које једна земља чланица може независно да уводи на робу и услуге из друге земље чалнице Европске уније или дискриминаторни третман према корпорацијама и лицима из других земаља Европске уније. Нормама оснивачких уговора је стриктно забрањена отворена дискриминација, јер се њима гарантује постојање „четири велике слободе“ јединственог тржишта, као и законима о посредним порезима и царинама. Директна и индиректна дискриминација је предмет контроле Европског суда правде и приликом судског поступка примењује основне слободе јединственог тржишта.

(5) Функционисање јединственог тржишта Европске уније је у тешком стању и неефикасно управо због тога што различити фискални системи и елементи пореза повећавају већ комплексну администрациију и трошкове пореске администрације али и доводе до што већих трошкова који иду на терет пореских обвезника.

(6) Постоје проблеми у кашњењу приликом рефундације пореза на додату вредност, када је реч о повраћају ПДВ из друге земље чланице Европске уније.

1.2. Различити путеви фискалне интеграције

Велики број фискалних препрека који се налазе на јединственом тржишту Европске уније, због тога што постоји велики број фискалних система земаља чланица Европске уније, говори нам да су разноврсне и да постоји велики број узрока. То доводи до закључка да се ове препреке не могу тек тако решити, већ се морају наћи начини за сваку препреку посебно. Да би се пронашли начини, потребно је поћи од основних начела европских интеграција.

Основно начело европских интеграција је начело конкуренције, механизам којим се обавља ефикасна прерасподела привредних ресурса: земље чланице и заједнице утичу поштујући начело отворене тржишне економије са слободном кониуренцијом. У европском пројекту ово начело је веома важно јер претпоставља креирање и постојање једнаких услова који важе за све актере на јединственом тржишту. На овом тржишту једнаки услови не смеју бити смањени путем различитих пореских механизама, а то је могуће ако постоји одређени степен фискалне интеграције и промоција начела неутралноти и ефикасности опорезивања.

Друго начело на коме се заснивају европске интеграције је начело супсидијарности који има за циља да предвиди начине поделе надлежности између Европске уније и земље чланице у делу у коме постоји подељена надлежност, тј. могућност деловања, као Европске уније тако и земље чланице. Према овом начелу Европске унија утиче у оквирима своје надлежности које има Уговором о оснивању.

Фискална интеграција значи смањивање великих разлика између фискалних система и елемената појединих пореза у земљама чланицама Евроспке уније. Фискална интеграција се може вршити уз помоћ фискалне хармонизације, фискалне конкуренције, различитим формама фискалне координације и сарадњом између земаља чланица Европске уније.

[67] Попов – Илић, Гордана, *Пореско право Европске уније*, Службени гласник, Београд, 2004. стр. 110

1.3. Фискална хармонизација – појам и различите дефиниције

Фискална хармонизација је један процес нормативног усклађивања елемената појединих пореза између држава чланица ЕУ на наднационалном нивоу, ради елиминисања и смањења пореских изазваних дисторзија до којих долази услед прекограничних економских активности на територији ЕУ.

Једна од форми фискалне интеграције је *хармонизација пореских правила*. Под њом се подразумева прихватање заједничких правила који елиминишу националне разлике у пореским питањима. То је једна од могућих одговора на изазове пред којима се налази ЕУ.

Фискална хармонизација је најсложенија и најрадикалнија мера и начин фискалне интеграције. То значи, стварање амбијента у коме је порески обвезник суочен са личним или идентичним пореским оптерећењем, без обзира у којој се земљи ЕУ налази. Фискална хармонизација доводи до елиминације фискалне конкуренције.

У литератури постоји велики број аутора који су дефинисали фискалну хармонизацију, навешћемо само неке:

По Раундсу, пореска хармонизација се односи на све ситуације у којима се разлике у опорезивању између земаља смањују путем сарадње између земаља или путем националне политике, коју води власт у тој земљи.

По Пресу, фискална хармонизација је координација, тј. сарадња, онај најнижеи степен хармонизације, како би она могла да се разуме само као адекватан консултациони процес у домену организаовања пореских система на сличан начин.

Постоји више начина на који може да се постигне фискална хармонизација и то:

1. Експлицитна фискална хармонизација
2. Имплицитна фискална хармонизација
3. Позитивна фискална хармонизација
4. Негативна фискална хармонизација

1. У ситуацијама када државе постигну договор о установљењу минималних пореских стопа или одлуче да опорезивање врше и по истој пореској стопи. На пример, постоји директива Савета ЕУ којим је дефинисано да пореска стопа за ПДВ не може бити мања од 15%. Са овим обликом фискалне хармонизације могуће је елиминисати разлике које постоје у кретању роба на јединственом тржишту ЕУ до којих може доћи у условима постојања различитих стопа ПДВ.

2. У ситуацији када државе ЕУ опорезују доходак својих држављана који је остварен у пореским јурисдикцијама других држава ЕУ настаје имплицитна фискална хармонизација. Идеја опорезивања „светског дохотка“ тражи од држава ЕУ размену финансијских информација о нерезидентиним инвеститорима али и размену информација с трећим земљама. Овај облик омогућава равномерност у опорезивању како резидентних тако и нерезидентних обвезника, доводи до очувања пореске основице и и смањења међународне пореске утаје.

3. Под овом формом фискалне хармонизације подразмевају се различити облици, који су до сада реализовани путем директива Савета, у сфери споредних пореза, али и различитих облика пореске координације и сарадње у вођењу заједничке политике у пореским областима.

4. Овај облик фискалне хармонизације се манифестује у забранама оних понашања које могу довести до нарушавања „четири основне слободе“ на којима се заснива ЕУ: слобода кретања добра, слобода кретања људи, слобода пружања услуга, слобода кретања капитала. [68]

[68] Јовановић, А., *Различити аспекти пореске интеграције у Европској унији*, Економика, 1-2/2006. стр. 108

1.4. Фискална конкуренција – појам и дефиниције

Фискална конкуренција има циљ да се до интеграције дође што пре, а да правила након тога буду уведена. Она се базира на ставу да постоји простор у коме ће земље чланице Европске уније обавити фискалну интегарцију кроз своје институције и правила, а да ће као резултат тога настати правна правила на наднационалом нивоу. У литератури постоје две форме фискалне конкуренције, и то.

(1) Штетна фискална конкуренција
(2) Правична фислане конкуренција

Штетна фискална конкуренција има за циљ привлачење страних пореских основица с једне стране, и с друге стране да своје националне пореске оснивице заштити одређеним фискалним механизмима. Под њом се подразумевају и *ad hoc* уговори са појединим категоријама пореских обвезника. Ова конкуренција се заснива на чињеници да доводи до општег и нежељеноггубитка јавних прихода, по цену и да се на кратак рок у неким земљама реализују позитивни ефекти.

Правична фискална конкуренција базирана је на једнаком фискалном оптерећењу појединог пореског објекта, независно од тога да ли се ради о резиденту или посебним категоријама пореских обавезника.

1.5. Разлози и импликације различитих путева фискалне интеграције

Постоје два начина за фискалну интеграцију у Европску унију и то путем фискалне хармонизације и фискалне конкуренције. Фискална хармонизација заузима важно место у европским интеграцијама. Она је довела до врло јаких интроверзних ставова, а сугестије које су долазиле из Брисела су изазвале реакције националних фискалнх система.[69]

Европске интеграције се обично посматрају из угла, и то:

- Географског ширења и пријема нових земљаљ чланица у Европску унију,
- Анализе степена наднационане итеграције

Начин на који се може вршити фискалне интеграција делује и на економско политичке околности европских интеграција, тј. концепта на коме се базира, а реч је о:

- концепту интервенционистички оријентисаног, регулаторно приступа који сугерише усвајање великог броја наднационалних закона ради јачања јединственог тржишта и продубљивања европских интеграција.
- неолибералном концепту који се базира на ставу о потреби јачања конкуренције између земаља чланица, ради креирања стимуалтивних могућности мобилним производним чиниоцима, што доводи до одбацивања наднационалне институције као чиниоца регулације пореских питања.

2. ЕКОНОМСКО ПОЛИТИЧКИ РАЗЛОЗИ ФИСКАЛНЕ ХАРМОНИЗАЦИЈЕ

2.1. Аргументи у прилог фискалне хармонизације

У прилог фискалној хармонизацији је чињеница да фискална конкуренција доводи до неадеквантог нивоа обезбеђења јавних прихода и пружања јавних услуга, због недостатка јавних прихода тј. до ситуације да јавни приходи не могу покрити јавне расходе. Поред тога, фискална конкуренција доводи до тога, да има негативне консеквенце на на реализовању начела правичности у опорезивању.

[69] Tsoukalis, L, *The New European Economy Revisited*, Oxford University Press, 1997. p. 102

Правично опорезивање је угрожено јер фискална конкуренција доводи до тога да земље чланице имају и нулте стопе опорезивања појединих пореских облика. У прилог фискалној хармонизацији су аргументи економског политичког карактера, и то:

- Унапређење алокативне ефикасности на јединственом тржишту,
- Обезбеђење покрића јавних расхода
- Обезбеђење система социјалне заштите и социјалних програма
- Правичног опорезивања
- Сузбијање пореске евазије
- Неоснованост аргумената о трансферу финансијског капитала
- Користи од пореза на заштиту животне средине

Фискална хармонизација доводи до смањења разлика између фискалних система земаља чланица, па се тако склањају фискалне изазване дисторзије слободном кретању фактора производње и тако се остварује алокативна ефикасност.

Фискална конкуренција за привлачење мобилних чиниоца производње може да доведе до редуковања укупних јавних прихода и до редуковања укупног обима јавних расхода, што може изазвати неадкеватан ниво пружања јавних услуга.

До фискалне конкуренције доводе фискални системи који нису хармонизовани, што може довести до стварања нижег нивоа средстава који су неопходни за обезбеђивање система социјалне заштите и немогућности одржавања социјалних програма на одређеном нивоу у Европској унији.

Фискална конкуренција има циљ да уз помоћ ниских пореских стопа, привуче инвестиције из осталих земаља чланица, смањивањем пореских стопа на капитал се компензује повећањем пореских стопа на рад, што доводи до негативних последица које се тичу правичности опорезивања.

Фискална хамрнизација доводи до тога да су фискални системи транспарентнији те се на тај начин смањују стимуланси и могућности фискалне евазије.

Трансфер финансијског капитала ван територије Европске уније услед фискалне хамронизације и увођења пореза по одбитку на приходе од капитала нису реални, јер могу да делују само на приватне инвеститоре, који нису велика снага н финансијском тржишту Европске уније. У оквиру јединственог тржишта порези који се односе на заштиту животне средине или на очување здравља становништа су ефикасни ако су сви нивои хармонизовани.

2.2. Аргументи у прилог фискалне конкуренције

У прилог фискалној конкуренцији је аргумент да она стимулише ефикасност јавног сектора. Земље чланице Европске уније, у ситуацији када постоји фискална конкуренција не пружају квалитетне јавне услуге, по најнижој цени. Она омогућава добру адаптацију и договор на тзв. асиметричне кризе. Доводи до редукције трошкова јавног сектора и стимулише да се изврши прелаз запослених из јавних предузећа из државног у приватни сектор.

У прилог фискалне кнкурецније су економско политички аргументи, и то:

- Унапређење ефикасности јавног сектора
- Очување пореске суверености
- Унутрашња конкурентност доводи до међународне конкурентности
- Очување демократских традиција
- Трансфер финансијског капитала и тржишта изван Европске уније
- Велике разлике у пореским системима
- Непредвидиви ефекат мера хармонизације[70]

[70] Јовановић, А., *Фискална хармонизација у Европској унији*, Економика – Свен, Ниш, 2008. стр. 41 - 45

3. РАЗЛИЧИТИ МОДЕЛИ И ПЕРСПЕКТИВЕ ХАРМОНИЗАЦИЈЕ ПОРЕЗА НА ДОБИТ КОРПОРАЦИЈА У ЕВРОПСКОЈ УНИЈИ

До великих промена у начину обављања привредних активности на унутрашњем тржишту Европске уније дошло је услед јачања процеса глобализације и либерализације, непостојања граничних контрола слободном кретању фактора производње и продор нових технологија. У великој мери се повећао број интракомунитарног пословања предузећа на унутрашњем тржишту, затим повећао се број интракомунитарних статусних промена, као што су спајање, припајање и подела компаније између различитих држава чланице, повећао се обим пословања транснационалних компанија. Наведене промене довеле су до оштрије пореске конкуренције, до стварање веома привлачних пореских основица али и до стварања услова за међународну пореску утају.

3.1. Студија о опорезивању компанија на унутрашњем тржишту Европске уније

Европска комисија је открила неколико мера које треба да се предузми ради укидања индивидуалних пореских препрека које ометају несметано обављање прекограничне трговине између држава чланица на унутрашњем тржишту Европске уније. Ако се жели да се успостави унутрашње тржиште без пореских препрека за пословање предузећа, потребно је да се изврше промене у опорезивању предузећа, и то због два разлога:

1. Пореске препреке, проблеми двоструког опорезивања и високи трошкови плаћање пореза редукују будући привредни раст у амбијенту када предузећа инвестирају капитал или пак обављају пословну активносту у другој земљи.
2. Порески изазване препреке редукују укупну ефикасност европске економије, нарочито са становишта њене конкурентности економијама САД и Јапана.

Ова студија је донела две врсте мера, и то једне на кратак а друге на дуг рок, разрадом систематских решења које се односе на увођење заједничке пореске основице пореза на добит предузећа у државама чланицама Европске уније.

Бавећи се студијом, дошло се до закључка да је потребно извршити измене директива које се тичу пореза на добит корпорација. Код Директиве о пореском третману статутсних промена код компанија, дошло се до закључка да је предмет ове директиве врло уско постављен у делу трансакције, које су укључене. Код Директиве о пореском третману међукомпанијске исплате дивиденди су такође предложене измене. Када је реч о трансферним ценама, донет је закључак да транснационалне компаније све више иду ка томе да своје ентитете третирају као профитне центра, у оквиру које су трансферне цене постављене тако да максимизирају профит, а не да умањују порез.

У Студији се дошло до откривања проблема приликом преноса пословних губитака, пошто постоји могућност да се губици користе само у једној држави чланици и да то може да представља стимулнс компанијама да већа улагања изврше у тој пореској јурисдикцији, јер се у њој налази већи део пореске основице.

Студијом је предложен и Водич о одлукама ЕСП, који је донео долуке које се односе на сагланост националног пореског законодавства држава чланица са Уговором о оснивању, а поготову на основне слободе унутрашњег тржишта.

Студија је у сфери опорезивња добити корпорација у Европској унији, нагласила два циља:

- Превенцију штетне пореске конуренције између држава чланица,
- Подржавање начела слободног кретања капитала.

При изради различитих модела фискалне хармонизације пореза на добит корпорација, студија је открила следећа четири основна модела фискалне интеграције:

1. Увођење концепта опорезивања у домаћој држави
2. Увођење заједничке пореске основице
3. Увођење „федералног“ пореза на добит компанија
4. Увођење јединствене, обвезне, хармонизоване пореске основице.

1. Према овом концепту, порез на добит би се обрачунавао на основу пореских прописа државе чланице на чијој се територји налази седиште мултинациналне компаније. Она би своју опорезиву добит обрачунава за све своје пословне операције извршене на подручју Европске уније у „домаћој држави“, под којом се подразумева да држава чланице Европске уније чији је резидент матична компаније. Државе чланице треба да пристану да прихвате пореске прописе друге државе чланице за одређивање пореске основице компаније, која у тој земљи обавља своју делатност. На пример, словеначка матична компанија, које послује преко филијала у Аустрији и огранака у Мађарској, требало би да консолидује своју опорезиву добит у јединственој пореској пријави коју подноси словеначким пореским органима, где би свака од ових замаља, имала право да примени пореску стопу из свог домаћег закона на онај део консолидоване пореске основице. [71]

2. Овај концепт значи креирање и развијање пореске оснивицее која се примењује на целој територији Европске уније. Мултинационална компанија би опорезовала своју добит на бази заједничких и јединствених пореских прописа који важе на целој територији Европске уније. Оно што карактерише овај концепт су смањени трошкови плаћања пореза и смањени административни трошкови, могућности аутоматског пребијања пословних губитака и добити на целокупној територији Европске уније.[72]

3. Увођене овог концепта значи да постоји јединствена пореска власт на нивоу Европске уније која би вршила администрирање прорза, док би се приход од таквог пореза распоређивао између буџета Европске уније и буџета држава чланица. Пореска основица код овог модела би била праћена пореском стопом, која би била одређена на нивоу Европске уније.

4. Овај концепт се заснива на томе да се национални порески прописи хармониззују тако што би се усвојила јединствена основица пореза на добит корпорација на целој теиторији Европске уније. Мада, мала је вероватноћа да ће државе чланице моћи да постигну овакав договор, што до дана данашњег није учињено.

3.2. Економски ефекти пореске коопреације након проширања Европске уније и могући модели фискалне интеграције пореза на добит корпорације

Године 2004.године, Европска комисија је припремила Студије о економским ефектима пореске кооперације после последњег проширења Европске уније. Студије су имале задатак да се на бази обављених симулација различитих пореских политика држава чланица у проширеној Европској унији утврде и анализирају привредне последице различитих модела координације пореза на добит корпорација. При изради Студија, пошло се од тога да постоји 25 различитих модела пореских система опорезивања добити корпорација у државама чланицама, што је довело до пореских препрека и смањења позитивних ефеката великог унутрашњег тржишта. С економског становишта, највећи кривац али и узрок тих препрека су велике разлике у ефективним стопама на порез ан корпроација, због тога што постоји велики број пореских основица за обрачун пореза на добит корпорација.

[71] Попов – Илић, Г., *Пореско право Европске уније*, Службени гласник, Београд, 2004. стр. 133

[72] Cnossen, S., *Tax Policy in the European Union*: A Review of Issues and options. p. 64

За потребе ове Студије извршена је анализа следећих модела фискалне кооперације:

- Модел потпуне хамонизације пореских основица и пореских стопа пореза на добит корпорација
- Модел јединствене пореске основице пореза на добит корпорација
- Модел размене информација о приходима на бази капитала

Први модел је заснован на великом броју различитих модела, што је подразумевало почетно стање које обухвата проширену Европску унију, некооперативну и са различитим пореским политикама држава чланица. Овај модел је заправо био полазна тачка евалуације различитих модела пореске сарадње.

Други модел је хармонизација пореских основица и стопа пореза на добит корпорација у свим државама чланицама Европске уније.

Трећи модел представља веома важног креатора економске политике али и краеатора у јавности и у академским дебатама. Пореска сарадња требало би да буде базирана на ставу до порески изазваним дизсторзијама на економске одлуке компанија, административним трошковима и ефектима штетне пореске конкуренције.

У овој студији су се анализирала три различита модела пореске сарадње пореза на добит корпорација:

1. Пуна хамронизација пореских основица и пореских стопа
2. Хармонизација пореских основица
3. Размена информација о приходима од штедње, у односу на порез на доходак грађана.

Први модел подразумева хармонизацију пореских оснивца и пореских стопа у свим државама чланицама Европске уније. Као крајњи резултат хармонизације био би елиминација потребе за употребом трансферних цена у пословању повезаних компанија, које се налазе у различитим државама чланица, а све ради пребацивања профита државе с ниским порезима у оквиру Европске уније.

Овај модел значи да ће законске стопе пореза на добит корпорација бити фиксиране у свим аземљама, да ће све државе морати да примењују исте законе у односу на обрачун пореских основица на својој територији.

Други модел представља веома важан сегемтн фискалне политике Европске уније, ради унапређења адекватне пореске сарадње у овкиру Европске уније. Уз помоћ хармонизације, разлике у пореским стопама постају транспарентније, што обезбеђује анализу њиховог утицаја на пореско оптерећење. Оно што карактерише овај модел јесте, да она пдоразумева да све државе чланице имају иста рачуноводствена правила приликом обрачуна пореских основица на својој територији, друго, државе чланице задржавају одвојена рачуноводства, а то значи да мултинационаалне компаније немају консолидовано рачуноводство, у односу на целокупно пословање у Европској унији.

Трећи модел подразумева размену информација о приходима од штедње која може да обезбеди државама чланицама код пореза на доходак грађана. Ако држава чланица сматра да хармонизовани порез на добит корпорације представља неадекватно низак ниво опорезивања, она може додатно да повећа порез на доходак грађана на приходе по основу дивиденди и капиталних добитака на нивоу акционара.

Директива о опорезивању прихода од штедње у облику камате креира потребан темељ за опорезивања пирхода на име камата исплаћених физичким лицима. Овај модел је анализиран у две верзије и то:

- потпуна размена информација између држава чланциа Европске уније
- потпуна размена информација о пореским рајевима у осталим земљама.[73]

[73] Јовановић, А., *Фискална хармонизација у Европској унији*, Екомика – Свен, Ниш, 2008. стр. 237 250

4. ДОСТИГНУТИ НИВО ФИСКАЛНЕ ХАРМОНИЗАЦИЈЕ У ЕВРОПСКОЈ УНИЈИ У ОБЛАСТИ ПОРЕЗА НА ДОБИТ КОРПОРАЦИЈА

Као један од непосредних пореза, порез на добит корпорација је остао у надлежности држава чланица, и није дошло до преноса фискалног суверенитета на комунитарне органе. Хармонизација пореза на добит корпорација је усмерена на решавање питања, који су везани за проблеме елиминисања двоструког опорезивања трансанационалних компанија које делатност обављају у више држава чланица ЕУ.

До данашњег дана, у сфери пореза на добит корпорација, донето је три Директиве, затим једна конвенција и Порески кодекс, које регулишу:

1. Заједнички систем опорезивања капиталних добитака на бази статусних промена, који је уређен Директивом о пореском третману статусних промена код компанија и то 1990.године
2. Елимиисање двоструког опорезивања код међукомпанијских исплата дивиденди уређено је Директивом о пореском третману дивиденди, које филијала исплаћује матичној компанији,
3. Елиминисање двоструког опорезивања код међукомпанијских исплата камата и ауторских накнада уређено је Директивом о опорезивању камата и ауторских накнада исплаћених у односима између повезаних предузећа, 2003.године.
4. Постојање арбитражног поступка ради уређења пословања по „трансферним ценама“ код повезаних компанија уређено је Арбитражном конвецијом још 1990.године [74]
5. Формулисање форме штетне пореске конкуренције код пореза на добит коропрација и мера за њихово отклањање уређено је Кодексом о обављању пословања. [75]

У државама чланица ЕУ постоје велике разлике у пореским системима пореза на добит и и оне доводе до дисторзија на јединственом тржишту ЕУ. Системи пореза на добит који постоје у државама чланица су неефикасни, а доводе до економско двоструког опорезивања дивиденди, до дисторзија при избору начина финансирања, преференцијаног третмана дуговног финансирања у односу на финансирање емисије сопственог капитала.

Хармонизација непосредних пореза треба да доведе до:

- Усклађивања пореског третмана дивиденди,
- Отклањања препрека код међукомпанијских исплата дивиденди, камата и ауторских накнада,
- Уједначавање основних елемената пореза на добит корпорација,
- Омогућавање статусних промена компанија између држава чланица.

Као аргументи за фискално усклађивање пореза на добит корпорација наводе се:

- Обезбеђење употребне предности јединственог тржишта и слободне трговине у функцији привредног раста,
- Дисторзија конкуренције
- Креирање препрека слободном кретању капитала
- Дисторзија алокације извора
- Конкурентност ЕУ на светском тржишту
- Високи трошкови извршавања пореских обавез
- Губитак пореских прихода

Обезбеђење употребних предности јединственог тржишта и слободне трговине у функцији привредног раста значи да будући привредни раст ометају пореске препреке, проблеми двоструког опорезивања и високи трошкови приликом извршавања пореских обавеза.

[74] Council Direktive 90/45/EEC
[75] Arbitration Convention 98/436/EEC

Пореске препреке као и високи трошкови приликом испуњавања пореских обавеза са којима су суочене компаније у појединим земљама а тичу се пореза на добит кпрорација су виши него трошкови компанија у конкурентним земљама, као што су Јапан и САД, тако да су они у некој предности.

Дисторзија конкуренције значи да постоје разлике у укупном пореском оптерећењу сличних инвстиција у различитим државама чланица ЕУ што доводи до раззличитих стопа добити после опорезивања, а што ствара дисторзивне услове конкуренције тако ремети основна начела на којима је базирано унутрашње тржиште.

Креирање препрека слободном кретању капитала подразмева да инвеститор сноси исти порески терет, без обзира на то, да ли инвестира у земљи резидентсва или у иностранству. Начело неутралности извоза капитала се базира на примени методе кредита, где држава резидентства прво опорезује светски доходак резидентног обвезника, али дозвољава да се порез који је већ плаћен у земљи извора постане порески кредит на рачун пореза утврђеног на светски доходак.

Дисторзија алокације извора значи да компаније алоцирају своју производњу у оне земље, не у којима ће им бити мањи трошкови радне снаге или трошкови производње, већ од пореске ситуације, тј. пореског система дате земље.

Конкурентност ЕУ на светском тржишту значи да оптимална алокација на јединственом тржишту ЕУ поклапа се са националним границама држава чллница и то доводи до економских неефикасности, затим повећања трошкова и немогућности остваривање тзв. економије обима.

Високи трошкови извршавања пореских обавеза значи да испуњавање пореских обавеза и адаптирање различитм пореским системима у различитим државама чланицама ЕУ доводи до разлика који се тичу великих трошкова у делу малих и средњих предузећа. Модерне теорије сматрају да чак и делимична хармонизација пореза на добит корпорација би смањила трошкове у покушају да се превазиђу тренутне пореске сметње.

Губитак пореских прихода. Са све већим разликама у националним пореским системима пореза на добит копрорација у државама чланица ЕУ доводи до повећања могућности пореског планирања и евазије пореза расту. На овај начин стварају се велики губици јавних прихода, који се надомешћују кроз опорезивања друге пореске основице тј. мање мобилне пореске основице, између осталих , фактор рада.

Из тог разлога се сматра да ће хармонизација пореза на добит корпорација редуковати обим свих активости уз употребу трансферних цена „ван дохвата руке“ у оквиру повезаних компанија.[76]

Промене које су се догодиле у последњих двадесет година у сфери пореза на добит корпорација у државама чланица ЕУ, могу се навести следећим редом:

- смањење законских пореских стопа,
- са смањењем пореских стопа дошло је до проширења пореске основице,
- ефективне пореске стопе су се смањиле за профитабилне пројекте, док су остале пореске стопе за стабилне пројекте,
- приходи остварени по основу пореза су стабилни ако би се посматрали у односу на бруто друштвени производ. [77]

[76] Maciej, H. Gravowski, *Tax integration in EMU – Challenges, Results on Prospects*, Paper presented at II Milan European, Workshop, Milan, 2004. p. 12

[77] European Commission, Eurostat, Strucutres of the Taxation Systems in the European Union Data, 1995 – 2002, Luxembourg, 2004. p. 45

4.1. Динамика законских пореских стопа пореза на добит корпорација

У последњих двадесет година, старе државе чланице ЕУ су смањиле пореске стопе пореза на добит корпорација. У периоду 1995 – 2004.године просечан стопа пореза на добит корпорација је смањена са 38% на 31,4%.

Табела 1. Највише законске стопе пореза на добит корпрације у ЕУ, у 1995, 2000, и 2004.години

ЕУ - 15	1995	2000	2004	разлика
Аустрија	34,0	34,0	34,0	0,0
Белгија	40,2	40,2	34,0	-6,2
Данска	34,0	32,0	30,0	-4,0
Финска	25,0	29,0	29,0	4,0
Француска	36,7	36,7	35,4	-1,2
Грчка	40,0	40,0	35,0	-5,0
Холандија	35,0	35,0	34,5	-0,5
Ирска	40,0	24,0	12,5	-27,5
Италија	52,2	41,3	37,3	-15,0
Луксембург	40,9	37,5	30,4	-10,5
Немачка	56,8	51,6	38,3	-18,5
Португалија	39,6	35,2	27,5	-12,1
Шпанија	35,0	35,0	35,0	0,0
Шведска	28,0	28,0	28,0	0,0
В.Британија	33,0	30,0	30,0	-3,0

Извор: *European Commission, Eurostat, Strucutres of the Taxation Systems in the European Union Data, 1995 – 2002, Luxembourg, 2004. p. 114*

Смањивање пореских стопа је извршено да би се подстакла фискална конкуренција, јер државе чланице путем снижења пореских стопа покушавају да повеаћају атрактивност својих економија међународним инвеститорима. То указује да је порески систем веома битан за привлачење страних директних инвестиција, тј. страног капитала.

Новопримљене државе чланице су Кипар и Летонија чија је стопа пореза на добит 15%, док је стопа у Чешкој 28%.

Као што смо рекли, у државама чланицама ЕУ последице смањења стопе пореза на добит корпорације су у паду највише просечне законске стопе биле у периоду 1995 – 2004.године.

4.2. Партиципација пореза на добит корпорација

У периоду 1995 – 2002.године порез на добит корпорација имао је велики проценат партиципације и у бруто друштвеном производу и у пореским системима држава чланица ЕУ. Смањењем највиших законских стопа овог пореског облика није утицао на партиципацију, али је то смањење било компензирано проширењем пореске основице. Смањење стопе овог пореза је вршено у етапи привредног просперитета и високих стопа економског раста, негде до 2000.године. Поједине државе чланице ЕУ су увеле могућност остваривања права на пореске олакшице инвеститорима по основу улагања, чиме би се смањило финансирање тих инвестиција.

Најбоље се може видети учешће порза на добит корпорација у периоду 1995 – 2002.године у следећој табели:

Табела 1. Партиципација пореза на добит корпорација у БДП и пореској структури држава чланица ЕУ, у 1995 и 2002.години (у %)

ЕУ-15	БДП		Пореска структура	
	1995	2002	1995	2002
Аустрија	1,7	3,1	4,0	6,9
Белгија	2,4	3,1	5,4	6,7
Данска	2,0	2,9	4,0	5,8
Финска	2,3	4,3	5,0	9,3
Француска	1,8	2,6	4,0	5,9
Грчка	2,6	3,8	8,0	10,4
Холандија	3,3	3,7	8,1	9,4
Ирска	2,8	3,7	8,3	13,0
Италија	3,4	2,6	8,3	6,3
Луксембург	7,5	8,6	17,7	20,5
Немачка	0,9	0,6	2,2	1,5
Португалија	2,5	3,7	7,4	10,3
Шпанија	1,9	3,4	5,8	9,5
Шведска	2,7	2,6	5,4	5,1
В.Британија	2,7	2,7	7,6	7,6

Извор: *European Commission, Eurostat, Strucutres of the Taxation Systems in the European Union Data, 1995 – 2002, Luxembourg, 2004. p. 252 - 253*

4.3. Преглед и анализе система пореза на добит корпорација

Поставља се питање, да ли системи пореза на добит корпорација у државама чланицама ЕУ, и у ком обиму могу смањити економско двоструко опорезивање расподељених дивиденди. У тренутку када се исто лице, у вези са истим објектом, опорезује рзаличитим врстама пореза у истом временском периоду од стране једне или више пореских власти представља економско двоструко опорезивање. То значи, паралелну примену пореза на добит корпорација и примену пореза на доходак грађана.

Постоји дилема, да ли систем пореза на добит корпорација у државама чланицама ЕУ омогућава одређене олакшице у односу на исплаћене дивиденде акционарима. У земљама чланицама ЕУ постоје следећи системи опорезивања добити корпорација:

- Систем пореске импутације
- Систем примене посебне снижене пореске стопе на расподељену добит тј. Дивиденде
- Систем изузимања примљених дивиденди од опорезивања порезом на доходак грађана,
- Класичан систем опорезивања.

У циљу хармонизације система пореза на добит корпрација Европска комисија је после оснивања Европске економске заједнице кренула у ту причу.

Године 1962., предложено је усвајање система двојних стопа за елиминисање двоструког опорезивања дивиденди уз помоћ Нојмарковог извештаја.

Године 1970., Ван ден Темпетовим извештајем је промењен овај став, и предложено је задржавање система опорезивања добити услед његове неутралности и пореско техничке једноставности.

Године 1975., Европска комисија је у сфери елиминиације економског двоструког опорезивања дивиденди постигла одређени резултат и усвојен је Програм за предузимање мера и радњи на плану опорезивања.

Године 1990., Донет је нацрт ***Директиве о хармонизације система пореза на добит корпорација*** који је имао велики отпор, услед пореских разлога, пошто би одобравање импутационог кредита нерезидентним акционарима довело до озбиљних буџетских проблема у државама чланицама. Ова директива је повучена исте године.

Године 1992., Европска комисија је образовала групу независних експерата ради израде извештаја о разлозима и потреби хармонизације непосредних пореза на нивоу ЕУ. Исте године је сачињен извештај. Европска комисија је добила задатак да на питања, због чега је потребно извршити хармонизацију пореза на добит корпорација, а одговори су следећи:

- Због тога што би се хармонизацијом смањиле ралике између земаља чланица ЕУ, елиминисала би се пореска конкуренција
- Потребна је ради доношења одређених мера како би се ублажиле делимично или потпуне дисторзије између држава чланица ЕУ
- Да би разлике у националним пореским системима могле да доведу до великих разлика на унутрашњем тржишту ЕУ.

Након извршене анализе пореских система пореза на добит, Европска комисија је и закључила да између земаља чланица ЕУ постоје разлике, а односе се на:

- Стратегије елиминације двоструког опорезивања добити која је остварена у другој држави чланици,
- Детерминсања пореских основица и пореских стопа
- Различитог распона пореских стопа
- Јављања слободних зона са одређеним пореским режимима ради унапређења инвестиција.[78]

4.4. Деловање система пореза на добит корпорација на избор начина финансирања

Велики утицај двоструког међународног опорезивања може довести до великих разлика и последица на одлуке корпорација.

Реч је о следећим последицама:

- Веће повластице имају инвестиције које су финансиране из кредита, него из сопственог капитала,
- Може доћи до тога да се добит нагомилава у фонд корпорације, а не да се расподељује акционарима и долази до дискриминације друштва капитала.[79]

Деловање на одлуку о расподели добити

Једине земље ЕУ, као што су Финска, Грчка и Холандија врше опорезивање пореза на добит корпорација и пореза на доходак грађан по основу исплаћених дивиденди.
Дисторзивни ефекти овог третмама и дистрибуираних профита, негативно делују на одлуку о избору начина финансирања тј. избора између финансирања путем задржаних профита или емисијом сопственом капитала.

[78] Јовановић, А., *Фискална хармонизација у Европској унији*, Економика Свен, Ниш, 2008. стр. 142 - 144

[79] Поповић, Д., *Наука о порезима и пореско право*, Институт Отворено друштво/Институт за уставну и законодавну политику, Савремена администрација Београд, 1997. стр. 419 - 440

Ако корпорације своје инвестиције финансира путем задржаних профита тј. акумулације, уместо путем емисије нових акција, она ће морати да редукује дивиденде које би биле доступне за дистрибуцију, а то подразумева да пореско оптерећење дивиденди које делује на одлуку о начину финансирања. У финансијској литератури, о овом постоје два приступа: трацинални и савремени приступ.

Према традиционалном приступу, дивиденде нуде одређене „нефискалне користи“, пружају сигнал акционарима да је стање корпорације добро или да морају лимитирати финансијску независност и потенцијално лошу управо од стране менаџмента. По овом, више пореско оптерећење дивиденди се компензира са неким непореским предностима дистрибуиране добити.

Према новом приступу, постоје непореске предности које су везане за дистрибуцију профита. Виши порези на приходе од дивидени могли би да делују на корпорације да се определе за задржавање профита.

Овакав профит би омогућио акционарима да приход од нових инвестиција реализују у облику порески привилегованихакапиталних добитака.[80]

Преференцијални третман дуга

Пореско оптерећење које настаје на основу дугорочног начина финасирања, тачније оптерећење настало порезом на доходак грађан и порезом на добит корпорација је идентично са стопом пореза на доходак грађана на приходе од камате. Укупно оптерећење задржане добити обухвата оптерећење на бази пореза на добит корпорација и пореза на капиталне добитке.

Пошто се јавља све већа либарализација тржишта капитала која значи да порески системи све више користе дуговни начин финасирања у односу на фиансирање путем задржаних профита, пошто он повећава могућности избегавања плаћања пореза на доходак грађана на приходе од камата.

Стално нове финансијске иновације су довеле до тога да дуговни начин финансирања и финансирање путем емисије акција постану тзв. супстити.

Приходи од капитала могу бити супституисани, ако се нижом стопом опорезује имовина која се финансира путем кредита, док камата представља обитну савку од опорезиве добити код исплатиоца камате.

Ефекти порески изазваних разлика различитих начина финансирања на јединственом тржишту ЕУ

Унутар држава чланица ЕУ јављају се дисторзивни ефекти различитих начина финасирања, као што су емисија акција, који се шире на целом тржишту ЕУ, и на тај начин доводе до међународних дисторзивних ефеката. Постоје три начина финансирања на јединственом тржишту: финанисрање емисијом акција, дуговни начин финансирања и ефекти рзаличитих начина финансирања. [81]

[80] Cnossen, S., *Taxing Capital Income in the European Union – A review of Issues and Options*, revised version of address at Erasmus University, Rotterdam, october, 19, 2001. P. 56

[81] Јовановић, А., *Фискална хармонизација у Европској Унији*, Економика – Свен, Ниш, 2008. стр. 148 - 153

5. ПРИОРИТЕТИ ФИСКАЛНЕ ПОЛИТИКЕ У ЕВРОПСКОЈ УНИЈИ

5.1. Основни циљеви фискалне политике у Европској унији

Циљеви фискалне политике требају бити усаглашени са циљевима опште економске политике, али у функцији како ових циљева тако и ширих циљева Европске уније.

Маја 2001.године, Савет Европске уније одредио је приоритетне фискалне политике, а то су:

- подршка фискалне политике у остваривању тзв. Лисабонског циља који је утврђено на Европском савету
- подршка непрестаном развоју унутрашњег тржишта које свим земљама чланицама треба да обезбеди једнеке услове конкуренције и апосолутну експлоатацију предности тог тржишта,
- довођење до трајне редукције укупног нивоа фискалне пресије у Европској унији
- довођење економске политике, запошљавања, заштите здравља итд.
- подршка и усавршавање Европско социјалног модела.[82]

Фискална политика Европске уније треба да омогући допринос пореских система земаља чланица повећању ефикасности у функционисању тржишта, роба, услуга и капитала али и неометаном фунцкиионисању тржишта рада. То значи, редукција и елиминиција пореских препрека и дисторзија, елиминацију неефикасности повезане са постојањем двадесет пет различитих пореских система и поједностављивање ових пореских система, сагласности са потребама пореских обвезника који се налазе на територији Европске уније.

Ови циљеви су општег карактера и у функцији су реализације ширих циљева економске политике Европске уније.

5.2. Циљеви фискалне политике Европске уније у области посредних пореза

Код посредних пореза потребан је високи степен фискалне хармонизације, а као правни основ хармонизације представља Оснивачки уговор. Ови порезу могу да створе велике препреке у слободном кретању роба, капитала и лица и пружању услуга на унутрашњем тржишту, али и да створе одређене разлике тј. конкуренцију између држава. Из тог разлога, усвојен је велики број директива ради хармонизације система посредних пореза.

5.2.1. Циљеви фискалне политике у области ПДВ

На основу Стратегије Европске комисије, циљ Европске уније у области ПДВ је да се уведе систем који би био заснован на начелу порекла. Услед великог значаја ПДВ, велики број земаља чланица, због страха да не остане од пореских прихода, није за то да се постигне споразум о дефинитивном систему ПДВ.

Садашња стратегија Комисије се заснива на једноставности, савременој и јединственој примени постојећих уговора, али и блиској административној сарадњи земаља чланица, што може повећати број илегалних трансакција и смањити злоупотребе приликом плаћања ПДВ.

[82] Commission of the European Communities, Communication form the Commissiion to the Council, The European Parliament and the Economic and Social Committee, *Tax Policy European Union – Prioritiess for the years ahead*, Brussels, 2001. p. 7

5.2.2. Циљеви фискалне политике у области акциза

Код акциза је постигнуг договор о држању, превозу и контроли производа који су предмет опорезивања, тако да су укључена алкохолна пића, дувански призводи и минерална уља. Опорезивање енергената је врло поуздан и ефикасан привредни инструмент за решавање проблема заштите животне средине али и најважније средство за испуњавање захтева из потписаних међународних уговора.

5.3. Циљеви фискалне политике у области непосредних пореза

Код непосредних пореза, Европска комисија се усредсредила на конкретне пореске проблеме које имају грађани али и компаније које своје пословање обављају на унутрашњем тржишту Европске уније.

5.3.1. Циљеви фискалне политике у области пореза на доходак грађана

Према Европској комисији, порез на доходак грађана треба да буде остављен у потпуности и надлежности земаља чланица, па чак и на вишим нивоима интеграције у Европску унију, јер постоји екстрафискални, економски и социјално политички ефекти овог пореског облика. При имплементацији својих закона о опорезивању дохотка грађана, земље чланице морају да поштују основна начела Оснивачког уговора о остваривању „четири слободе“ унутрашњег тржишта, затим недискриминацију и слободно кретање запослених у оквиру Европске уније.

5.3.2. Циљеви фискалне политике у области пореза на добит корпорација

У области опорезивања компанија, Европска комисија ће донети мера координације националних пореских система и на тај начин ће покушати да елиминише ситуације двоструког опорезивања али и нежељееног неопорезивања.

У фискалној координацији пореза на добит корпорација на нивоу ЕВропске уније, направљен је напредак и то усвајањем Кодекса о обављању пословања као и Директиве о опорезивању камата и ауторских накнада исплаћених у односима између повезаних предузећа, који се налазе у разичитим земљама чланицама Европске уније.

У циљу боље координације система пореза на добит коорпорација у земљама чланицама Европске уније, Европска комисија је истакла следеће:

- потребу основних измена система пореза на добит корпрација, где би се на бази анализе услова и последица у свакој земљи чланици применио концепт опорезивања у домаћој земљи у сектору малих и средњих предузећа. Према овом концепту, мултинационална компанија би у том случају опорезиву добит могла да обрачунава за све пословне трансакције извршене на територији Европске уније,
- значај механизма обрасца о расподели пореске основице, који је интегрисан за вођење концепта заједничке пореске основице,
- значај апсолутне примене одлука ЕСП у ситуацијама које су уско повезане за опорзеивање коорпорација,
- значај обављене ревизије Директиве о пореском третману дивиденди које филијала исплаћује матичној компанији
- значај Заједничког форума о трансферним ценама
- значај примене правно факултативних инструмената тј. препорука у области пореза

- значај превазилажења пореских сметњи које су везане за право на прекогранично пребијање губитака
- развој механизама појачане сарадње у пореским питањима између појединих, мањих група земаља чланица, у случајевима када постизање договора на нивоу свих земљаља чланица Европске уније није политички могуће.[83]

6. ХАРМОНИЗАЦИЈА ФИСКАЛНОГ СИСТЕМА РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ СА ПОРЕСКИМ ПРАВОМ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

6.1. Разлози хармонизације фискалног система Републике Србије са пореским правом Европске уније

Чланом 49. Уговора о ЕУ прописано је „*да свака европска држава која поштује начела која су предвиђена Уговором, може да затражи да постане чланица ЕУ*.[84]

Године 1993., шефови држава и влада ЕУ, сагласили су се да постоји могућност за проширење ЕУ, под условом да нове државе чланице морају да испуне следеће критеријуме, који се тичу како економског, тако и политичког аспекта.

У питању су следећи услови:

1. Тржишна привреда која функционише и која може бити под пресијом конкуренције на унутрашњем тржишту
2. Сагласност с политичким и економским циљевима, као и циљевима монетарне уније,
3. Стабилност демократија и њених институција (мисли се, правна држава, вишепартијски систем...)
4. Способност преузимања права и обавеза које проистичу из саме тековине ЕУ.

Пошто Република Србија жели да се прикључи европским интеграцијама, то значи, да је потребно да изврши усклађивање комплетног законодавства, па и пореског законодавства са ЕУ. Зато је потребно да изврши хармонизацију оних пореских облика који су примарни, а затим и пореских облика који имају секундарни карактер у ЕУ. Што се тиче пореске хармонизације, Република Србија заостаје у том погледу, у односу на остале земље у транзицији. Међутим, прилиликом усклађивања може користити искуства држава чланица, а све у циљу прикључења ЕУ.

Због чега је потребно извршити хармонизацију из области пореског законодавства са правом ЕУ има економску и политичку оправданост

Када је реч о економском аспекту, порески системи држава чланица могу да делују на фунционисање унутрашњег тржишта, тако да велике дисторзије у пореским решењима самих држава могу довести до стварања пореских препрека, затим могу довести до повећања трошкова извршавања пореских обавеза, затим до појаве међународног двоструког опорезивања пореске евазије, а све у глобалу може смањити економску ефикасност.

Што се тиче политичког аспекта, хармонизација пореског законодавства са правом ЕУ представља само један сегмент за прикључивање наше земље у европске интеграције.[85]

---

[83] Обавезна употреба Међународних финансијских извештајних тандарда уведена је почев од 2005.године.

[84] Лопандић, Д., *Уговор о Европској Унији*, Међународна политика, СЛП Службени лист, Правни факултет, Факултет политичких наука, Институт економских наука, Београд, 1999. стр. 66

[85] Кулић, М., Стојановић, И., *Хармонизација нашег пореског законодавства с правом Европске Уније*, Зборник радова са Међународног научног скупа,: Побољшање перформанси предузећа – услов пословања у европском окружењу, Београд, 2004. стр. 146

6.2. Степен хармонизације пореског законодавства Републике Србије са Европском унијом у области посредних пореза

6.2.1. ПДВ у пореском законодавству Републике Србије

1**. Јануара 2005. године**, у Републици Србији је почео да се примењује ПДВ који је заменио порез на промет. Порез на додату вредност (ПДВ) је порез који се обрачунава и плаћа приликом сваке фазе прометног циклуса. Основни разлог за доношење овог пореског облика, а уједно и Закона, је да се смањи порез на производне факторе, а да повећа намет на потрошњу.

Један од услова за хармонизацију с правом ЕУ је и увођење ПДВ, али и чланство у овој организацији. Овај порески облик је дефинисан Шестом директивом Савета ЕУ о заједничком систему ПДВ држава чланица.

Оно што карактерише овај порески облик, то што се може извршити одбитак претходног пореза, уколико је ПДВ обвезник, по основу набављене робе.

Систем ПДВ који је усвојен у Републици Србији је у сагласности са Шестом директивом, а базира се на следећим принципима:
- потрошни тип
- кредитни метод
- принцип дестинације
- широкопостављена пореска основица.

Овај порески облик је већим делом хармоинизован са ПДВ који је уређен ***Шестом директивом из 1977. године***, као и свим њеним изменама. У наредним годинама, наша земља треба извршити усаглашавање овог пореског облика, у делу пореских ослобођења на личну имовину физичких лица који увозе стално из друге државе, затим на укидању ослобођења на неке производе.

6.2.2. Акцизе у пореском законодавству Републике Србије

Године 1993., почело је са применом акциза у ЕУ који је садржао селективне потрошне порезе на три велике групе акцизних производа који су детерминисани *Структурном директиво*м, а реч је о нафтним дериватима, дуванским призводима и алкохолним пићима.

У складу са *Хоризонталном директивом ЕУ* обавеза плаћања акцизе настаје тренутком производње робе, тј. тренутком њеног увоза. Према нашем Закону о акцизама, обавеза плаћања акцизе настаје стављањем у промет или увозом производа на који се плаћа акциза.

6.3. Степен хармонизације пореског законодавства рс са пореским правом европске уније у области непосредних пореза

За разлику од усаглашавање посредних пореза са ЕУ, где је постигнут висок ниво, у домену непосредних пореза није пуно урађено. [86]

[86] Кулић, М., Стојановић, И., *Хармонизација нашег пореског законодавства с правом Европске Уније*, Зборник радова са Међународног научног скупа,: Побољшање перформанси предузећа – услов пословања у европском окружењу, Београд, 2004. стр. 151

6.3.1. Порез на доходах грађана у пореском законодавству Републике Србије

До сада није донет ниједан обавезујући закон, у сфери пореза на доходак грађана у ЕУ, осим ***Директиве о опорезивању прихода од штедње у облику камате из 2003. године***, те се и не може разматрати хармонизација српског Закона о порезу на доходак грађана с правом ЕУ. Већина држава ЕУ примењује глобални тј. синтетички порез на доходак грађана. Пошто је српски Закон пореза на доходак представља мешовити систем, требало би га ускладити са синтетичким порезом, пошто је он савремен и врло издашан порески облик. Хармонизација овог пореског облика са правом ЕУ захтева врло добру припрему пореске администрације, затим увођење новог информационог система као и информисаност грађана са наплатом овог пореског облика.

6.3.2. Порез на добит корпорација у пореском законодавству Републике Србије

У поступку прикључивања европским интеграцијама, Република Србија, као један од сегмената треба да изврши усклађивање стопе пореза на добит са стопама држава чланица ЕУ. То су морале учинити и последњих десетак земаља, а све у циљу смањења пореске конкуренције.

У пореском законодавству ЕУ постоји ***Директива о пореском третману дивиденди које филијала исплаћује матичној компанији***, којим се елиминишу препреке с којима се међународне компаније сусрећу у ситуацији када филијала, која је резидент једне државе чланице преноси добит од пословања матичном предузећу тзв. резиденту друге државе чланице. Овом Директивом биће одређено да држава резидентства филијале не сме да уводи порез апо одбитку на дивиденде, које филијала исплаћује матичном преудзећау односно резиденту друге државе чланице.

Приликом примене Директиве, компаније могу одабрати две могућности.

5. Методу индиректног пореског кредита, тј. могућност да се од пореза на добит матичног предузећа одбије порез, који је филијала платила у земљи свог резидентства на добит из које су исплаћене дивиденде
6. Методу изузимања, тј право да се уздржи од укључивања добијених дивиденди у опорезиву добит.

Примена методе индиректног пореског кредита, значи да земље резидентсва у пореску основицу обухватају светски доходак пореског обвезника и одобрава му се порески кредит на име пореза нд добит који је платио у иностранству.

Примена методе изузимања, значи дса се отклања двоструко опорезивање расподељене добити тако што се примљене дивиденде изузимају из основице пореза на добит, који плаћа матична компанија.

Директива о пореском третману статусних промена код компанија значи заједнички систем одлагања опорезивања капиталних добитака, у ситуацијама прекограничних спајања, припајања, подела, трансферних средстава и размене акција. Реч је о одлагању опорезивања нереализованих капиталних добитака насталих статусним променама компанија. Овом Директивом уређено је да је могуће одлагање плаћање пореза све до момента када прималац средстава, тј. акција, не изврши њихову продају.

Пореско законодавство је велики део узело из Директиве о статусним променама ЕУ. Законом о порезу на добит уређено је да су статусне промене: припајање, спајање или пак поделе правног лица које доводе до одлагања настанка пореске обавезе на бази капиталних добитака. Пореска обавеза настаје у тренутку када правно лице настало статусном променом, обави продају имовине преузету на бази статусне промене тј. до момента реализације капиталних добитака.

Капитални добитак се добија као разлика између продајне цене имовине и набавне цене одређене имовине коју је платило правно лице које је ту имовину унело у правно лице које је настало неком статусном променом. Према Закону о порезу на добит, продајна цена се усклађује од дана набавке до дана продаје на начин који је уређен овим Законом.

Одлагање пореза на добит правног лица - корпорације по основу капиталног губитка стиче се ако је власник правно лица које је обавило пренос имовине приликом припајања, спајања или подела, добио накнаду у форми акција или удела у правном лицу на које је пренос имовине обављен, можда готовину чији износ не прелази 10% номиналне вредности добијених акција тј. удела.

Хармонизацију пореза на добит треба извршити са Директивом ради бољег дефинисања статусних промена.

Поред тога, треба извршити и хармонизацију у смеру предвиђања одређених анти евазиониих мера, ако је статусна промена извршена ради избегавања пореске обавезе.

Године 2003., Савет ЕУ, усвојио је ***Директиву о опорезивању камата и ауторских накнада*** која је имала за циљ да укине порезе, који се након извршеног одбитка плаћају на исплаћене износе камата и ауторских накнада, у односима између повезаних предузећа која се налазе у различитим државама чланицама. Њоме се отклања економско двоструко опорезивање код ове врсте прихода и редукују аминистративни трошкови које имају компаније. Као прималац прихода се може јавити компанија која је резидент друге државе чланице или пак стална пословна јединица која се налази у другој држави чланици.

Упоређујући наш Закон о порезу на добит и Директиву, можемо установити да су делимично прихваћена решења из наведене Директиве. Овим законом је прописано да на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника на бази ауторских накнада и камата, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања. Ако се ови приходи исплаћују сталној пословној јединици нерезидентог обвезника, онда се порез на одбитку не обрачунава и не плаћа.

Закључак

Успех неког система зависи од атрибута његових делова, ако било који део не функционише систем би могао да се уруши. Функционисање државе као једног врло комплексног система зависи од делова који га чине. Веома важан део сваке државе је буџет. Да би он могао да извршава своје фунцкије потребно је да се сигурно пуни новчаним токовима тј. потребно је да се „пуни".

Држава новчана средства обезбеђује путем институција и инструмената који се налазе у једној целини а то су јавне финансије. Без обзира у ком се друштву држава налази и на коме нивоу развијености, учешће прихода од пореза на добит је увек на високом нивоу. Ако су државе развијене требало би да је и порез на добит већи.

Република Србија још увек није члан Европске уније, али постоји интерес да решења из пореских директива примени у своје пореско право. Законодавац је спреман, у мери у којој је то могуће, усклади пореско право Републике Србије са пореском правом Еворпске уније. Усклађивање нашег и права Европске уније може да доведе да се наша земља укључи у европске интеграционо токове, и да сам тај поступак буде бржи и једноставнији. На тај начин би наша земља ушла у тзв. „свет савремених пореза".

Пореску хармонизацију је потребно извршити са Европској Унијом из два разлога: економског и политичког. Економски разлози леже у томе, што постоје велике дисторзије у пореским решењима држава које могу двоести до стварања пореских баријера, до повећања трошкова испуњавања пореских обавеза, до међународне пореске евазије. Што се тиче политичких разлога, они су само један од услова како би се наша земља прикључила европским интеграцијама.

У сфери непосредних пореза, на тржишту Европске уније, до сада нису остварени неки резултати. Ови порези зависе од политике, а с друге стране земље чланице Европске уније теже се одлучују да се лише дела свог пореског прихода. Као порески облик, веома су битан инструмент економске и социјалне политике.

Хармонизација закона у области пореза је уопште тешко постићи. Пореска хармонизација није баш увек „хармоничан поступак". Она је део једног политичко покрета а у циљу постизања европске интеграције. Резултати пореске хармонизације зависе од политичког окружења које је врло променљиво и комплексно.

До хармонизације пореских закона земаља чланица Европске Уније долази се и уз помоћ пореске конкуренције. Она доводи до лаганог уједначавања национаних пореских закона, тако што се производни чиниоци усмеравају ка економијама оних земаља чланица где је порески систем, стимулативнији.

Пореза на добит се треба утврђивати путем пореског биланса као једног инструмента за утврђивање пореза на добит правних лица. Он је огледало државе тј. способност државе да контролише предузећа, унапређује њихово пословање и омогући правилну прерасподелу друштвеног бруто прозвода. Из тог разлога, наша земља не треба да преузме модел пореског биланса развијених земља нити неразвијенијих земаља, већ да донесе модел који ће одговарати нашој економији.

Порез на добит представља инструмент којим се може унапредити домаћа економија али на индиректан начин. За порески биланс је од велике важности примена међународних рачуноводствених стандарда јер је он специјални биланс који је базиран на пореском праву који штити државу од пореске евазије.

Опорезивање предузећа је право али и обавеза сваке земље да пронађе најбољи могући начин опорезивања добити, у циљу сигурнијег прилива средстава, износ средстава који предузеће даје држави мора да буде у складу са свим пореским прописима.

У јавним и пословним финансијама, порески биланс има важну функцију и од великог значаја је правилна примена међународне регулативе која регуилише пореско рачуноводоствену област.

Из примера предузећа „АБЦ“ видели смо да је порески биланс одиграо најважнију улогу за утврђивање опорезиве добити која је добијена тако што је рачуноводствена добит из биланса успеха са редног броја 223 пренета на редни број 3 пореског биланса.

С обзиром да је порески обвезник имао трошкове који нису документовани, поклоне дате политичким организацијама, камате због неблаговремено плаћених пореза, доприноса и других јавних дажбина, трошкове поступка принудне наплате пореза и других дуговања, трошкове пореског прекршајног и других прекршајних поступака који се воде пред надлежним органом, новчане казне, трошкове који нису настали у сврху обављања пословне делатности, трошкове амортизације за рачуноводствене сврхе, трошкове амортизације за пореске сврхе, чланарине комори, расходе по основу репрезентације изнад лимита, што је довело до формирања пореске основице која је исказана на редном броју 62. Пореског биланса. На основу утврђене коначне обавезе за 2013.године обрачунате су у месечне аконтације за 2014.годину.

У циљу што бољег разумевања теоријског – практичног аспекта пореског билансирања указали смо само на неке позиције пореског биланса и на могућности које доприносе смањењу пореске утаје.

Пореска хармониизација у Европској уније је врло комплексан и постепен процес усклађивања пореских система држава чланица. Ток пореске хармонизације ће ићи у смеру побољшања поступка пореске контроле. У будућности би се могло очекивати усавршавање техничке природе, у делу употребе развоја информационе технологије за потребе развоја пореске управне сарадње држава чланица ради сузбијања пореске утаје и заштите пореских прихода.

Прикључење европским интеграцијама носи са собом и усклађивање пореза на добит корпорација са државама чланица Европске Уније. Пошто су то урадиле и последње чланице, то је један од услова и српског пореског законодавства у делу пореза на добит корпорација.

За усклађивање пореза на добит корпорација за законодавством ЕвропскеУније постоје аргументи, који се састоје у томе, што се хармонизацијом могу обезбедити употребне вредности тржишта Европске Уније и слободне трговине које би биле у функцији економског раста, а то значи да су пореске препреке, затим проблеми двоструког опорезивања, високи трошкови приликом испуњавања пореских обавеза један од елемената који ометају економски раст.

Пореским законима Европске Уније порез на добит корпорација уређен је Директивама о пореском третману дивиденди које филијала исплаћује матичној компанији, директива о пореском третману статусних промена код компанија и Директива о опорезивању камата и ауторских накнада. Првом Директивом се жели постићи елиминације препрека које постоје приликом исплате добити матичној компанији од стране филијале која се налази у другој земљи.

У том случају, компанија може одабрати две методе: индиректног пореског кредита и методу изузимања. Код прве методе матична компанија ће одбити порез који је филијала платила на дивиденде у земљи резиденства, а код друге методе матична компанија неће укључити дивиденде у опорезиву добит. Другом директивом је уређено да пореска обавеза настаје у моменту када правно лице које је настало статусном променом изврши продају имовине која је преузета на бази примања, на пример, до момента реализације капиталних добитака. Трећом Директивом се хтело постићи укидање пореза, које се после извршеног одбитка плаћа на исплаћене износе камата и ауторских накнада у односима између повезаних

компанија које се налазе у различитим земљама. Овом директивом се отклања економско двоструко опорезивање и смањују административни трошкови које имају компаније.

Дисторзија конкуренције је један од услова за хармонизацију јер идентичне инвестиције у различитим земљама су различито опорезоване, тако да се јавља разлика и у конкуренцији. Следећи аргумент је да се омогући слободно кретање капитала, а то значи да инвеститор има исти порески третман у земљи резиденства и у иностранству, тј. да има исто пореско оптерећење на читавој територији Европске Уније. Следећи аргумент је дисторзија алокације извора што подразумева да ће инвеститори ићи у земље у којима је привлачан порески систем, а не због јефтине радне стане и фактора производње. Затим, високи трошкови испуњавања пореских обавеза значи да ће инвеститори ићи у оне земље у којима су такви трошкови врло ниски.

Л И Т Е Р А Т У Р А

Вукмирица, В., ***Савремена економија и држава***, НИРО „Експортпрес“, Београд, 1980.

Гњатовић, Д., ***Финансије и финансијско право***, Полицијска академија, Београд, 1999.

Група аутора: ***Приручник за рачуноводство и пословне финансије - Рачуноводствена пракса*** *бр. 4-5/2014*, Савез рачуновођа и ревизора Србије, , Београд, 2014.

Група аутора: ***Приручник Заштита о казни и санкција при пореским контролама од стране Пореске инспекције,*** Rezon Media Group, Београд, 2014.

Група аутора: ***Порез на добит корпорација у Републици Србији***, Проинком, Ниш, 1995.

Група аутора: ***Састављање, достављање и регистрација финансијских извештаја за 2013.годину***, Привредни саветник, број 2-3/2014, Београд, јануар 2014.

Динчић, Д., ***Порески биланс у функцији утврђивања пореза на добит предузећа***, Етностил, Београд, 2011.

Дуканац, Љ., ***Основни проблеми опорезивања***, Соко, Београд, 1938.

Исаиловић, З., ***Наука о порезима и пореско право***, Свен, Ниш, 2005.

Јелчић, Б., ***Развој јавних финанција у Југославији***, Правни факултет, Загреб, 1985.

Јовановић, А., ***Различити аспекти пореске интеграције у Европској унији***, Економика, 1-2/2006.

Јовановић, А., ***Фискална хармонизација у Европској унији***, Економија – Свен, Ниш, 2008.

Кнежевић, Г., Станишић, Н., Миздраковић, В., ***Анализа финансијских извештаја***, Универзитет Сингидунум, Београд, 2013.

Кулић, М., ***Јавне финансије***, Мегатренд универзитет, Београд, 2010.

Кулић, М., Милошевић, Г., ***Пореско право – теорија и пракса***, Марсо, Београд, 2011.

Кулић, М., Стојановић, И., ***Хармонизација нашег пореског законодавства с правом Европске Уније***, Зборник радова са Међународног научног скупа,: Побољшање перформанси предузећа – услов пословања у европском окружењу, Београд, 2004.

Лопандић, Д., ***Уговор о Европској Унији***, Међународна политика, СЈП Службени лист, Правни факултет, Факултет политичких наука, Институт економских наука, Београд, 1999.

Надовеза, В., Мајсторовић, А., Милојевић, И., ***Рачуноводство и управљање трошковима***, Младост биро, Београд, 2006.

Матић, Д., ***Водич за одржавање стамбене зграде и културу становања – кроз питања и одговоре***, Дигитал арт, Београд, 2013.

Петровић, П., ***Додатак уз приручник рачуноводствена пракса – збирка прописа***, бр. 3, Рачуноводство и ревизија, Савез рачуновођа и ревизора Србије, Београд, септембар 2014.

Попов – Илић, Гордана, ***Пореско право Европске уније***, Службени гласник, Београд, 2004.

Поповић, Д., ***Наука о порезима и пореско право***, Open Society Institut/Constitutional and Legislative Policy Institute, Budapest и Савремена администрација, Београд, 1997.

Поповић, Д., ***Пореско право***, Пето измењено издање, Правни факултет Универзитеа у Београду Центар за издаваштво и информисање, Београд, 2010.

Раичевић, Б., ***Јавне финансије***, ЦИД Економског факултета у Београду, Београд, 2010.

Радичић, М., Раичевић, Б., ***Јавне финансије***, Теорија и пракса, Дата статус, Економски факултет у Суботици, 2008.

Хрустић, Х., ***Јавне финансије и пореско право***, Универзитет Унион и Службени гласник, 2. Издање, Београд, 2007.

Страна литература:

Cnossen, S., ***Taxing Capital Income in the European Union – A review of Issues and Options***, revised version of address at Erasmus University, Rotterdam, october, 19, 2001.

Maciej, H. Gravowski, ***Tax integration in EMU – Challenges, Results on Prospects***, Paper presented at II Milan European, Workshop, Milan, 2004.

Tsoukalis, L, ***The New European Economy Revisited***, Oxford University Press, 1997.

Страни извештаји - документи:

ECE: Economic Survey of Europe 1996 – 1997.

Revenue Statistics of OECD countries, Paris, 2001.

Council Direktive 90/45/EEC

Arbitration Convention 98/436/EEC

European Commission, Eurostat, ***Strucutres of the Taxation Systems in the European Union Data***, 1995 – 2002, Luxembourg, 2004.

Commission of the European Communities, Communication form the Commissiion to the Council, The European Parliament and the Economic and Social Committee, ***Tax Policy European Union – Prioritiess for the years ahead***, Brussels, 2001.

Закони:

Закон о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/2013)

Закон о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“ бр. 25/2001, 80/2002, 43/2003, 84/2004,18/2010,101/2011, 119/2012, 47/2013 и 108/2013)

Закон о класификацији делатности („Службени гласик РС“, бр. 104/2009)

Регистар јединица за разврставања („Службени лист СРЈ“, бр. 31/1996)

Закон о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 55/2009, 73/2010, 101/2010)

Подзаконска акта:

Правилник о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утрђивања поза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 139/04, 99/10), са обрасцима ПБ1, Образац ДК, ОК, ПК, ПК1, СУ, СУ2, СИ, Анекс обрасца ПБ1, Анекс 1 Обрасца ПБ1, Образац ИПД, Образац ИПД1, Образац КПД.

Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја з аначин утрђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 8/11) – прописани су нови обрасци ПБ1, ПК, ПК1

Правилник о садржају пореског биланса за друга правна лица (недобитне организације) – обвезнике пореза на добит правних лица („службени гласник РС“, бр. 19/05, 15/06, 20/08 и 99/10)

Правилник о начину исказивања прихода и расхода ради утврђивања добити коју стална пословна јединица нерезидентог обвезника оствари на територији Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 38/1, 19/07, и 99/10)

Правилник о начину разврставања сталних средстава по гранама и начину утврђивања амортизације за пословне сврхе („Службени гласник РС“, бр. 116/04 и 99/109 – прописан је нови образац ОА.

Правилник о ближим условима и поступку пријема, контроле, регистрације, обраде и објављивањеа финансијских извештаја, начину вођења и садржини регистра финансијских извештаја и података о бонитету правних лица и предузетика, као и о давању података из тих извештаја („Службени гласник РС“, бр. 2/10 и 102/10- у даљем тексту: Правилник о пријему, контроли и регистрацији финансијских извештаја)

Одлука о накнадама за послове регистрације и друге услуге које пружа Агенција за привредне регистре („Службени гласник РС“, бр. 119/13)

Правилник о улагањима у области културе која се признају као расход („Службени гласник РС“, бр 9/2002)

Интернет странице:

www.poreskauprava.com (датум приступа: 26.12.2014.године)

www.paragraf.rs/besplatni-obrasci.html (датум приступа: 26.12.2014.године)