

# ИНФОРМАТОР 03/2016

Декември 2016

## СОДРЖИНА

1. РЕВИЗИЈА ..... страна 2
2. СМЕТКОВОДСТВО И ДАНОЦИ ..... страна 8
3. КОЕФИЦИЕНТИ ЗА МЕСЕЦ НОЕМВРИ ..... страна 66
4. НЕРАБОТНИ ДЕНОВИ ВО 2017 ГОД.....страна 74
5. НАШИ УСЛУГИ ..... страна 76
6. КОНТАКТ ИНФОРМАЦИИ.....страна 78



# ИНФОРМАТОР 03/2016

## 1. РЕВИЗИЈА

Пишува Димитар Андоновски, овл. ревизор

### **ПРАШАЊА ОД РЕВИЗОРСКИОТ ИСПИТ**

#### **1. Независната ревизија најдобро може да се опише како:**

- a) гранка на сметководството
- b) дисциплина која сведочи за резултатите од сметководствените и други те функционални постапки и информации
- v) професионална активност која ги анализира и ги објавува финансиските и деловните информации
- г) регулаторна функција која спречува издавање на погрешни финансиски информации

#### **2. Независната ревизија помага при обелоденувањето на стопанските информации бидејќи:**

- a) ја потврдува реалноста на тврдењата на менаџментот во врска со финансиските информации
- b) дава веродостојност на финансиските извештаи
- v) гарантира дека финансиските информации се објавени објективно и реално
- г) на корисниците на финансиските извештаи им осигурува квалитет на информациите во врска дали секоја погрешно објавена информација е исправена.

#### **3. Која од следните тврдења најдобро сведочи зошто независниот ревизор издава ревизорски извештај за финансиските извештаи:**

- a) можеби управата намерно дава определени погрешни информации, и во тој случај е повероватно е дека истите ќе ги открие независен ревизор.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

- б) интересите на клиентот можеби се различни од интересите на другите корисници на финансиските извештаи
- в) салдата на некои сметки би можеле да бидат погрешно изкажани, што сигурно ќе бидат исправени со работата на независниот ревизор
- г) интерната контрола нема осмислено ефикасни постапки за нејзиното делување

### 4. Ревизијата на деловното работење е насочена превентивно на:

- а) идни подобрувања во работењето за да се остварат планираните цели на управата
- б) точноста на информациите од финансиски карактер
- в) потврдување дека финансиските извештаи се објавени објективно и реално
- г) претходна заштита низ постојната интерна контрола

### 5. Најчесто, цел на ревизија на деловното работење е да утврди:

- а) дејствува ли интерната контрола ефективно како што било осмислено
- б) дали информациите за деловното работење се во склад со општо прифатените ревизорски стандарди
- в) дали финансиските извештаи ги прикажуваат ли реално финансиските резултати објективно и реално
- г) дали одредени деловни единици работат ефикасно

### 6. Кои од следниве дефиниции го објаснуваат терминот: општоприфатени ревизорски стандарди:

- а) Тоа се постапки кои треба да се применат при обезбедување докази врз основа на кои се засниваат финансиските извештаи
- б) Тие се мерила за квалитет на работењето на ревизорот

## ИНФОРМАТОР 03/2016

- в) Тоа се прописи кои ги издава Одборот за ревизорски стандарди
- г) Тоа се правила кои ги признала сметководствената струка заради нивна универзална примена

**7. Третиот општ стандард бара да испитувањето треба да се спороведе со нужно внимание. Овој стандард подразбира ревизорот секоја ревизија да ја изврши:**

- а) со вообичаена професионалност
- б) во согласност со меѓународните ревизорски стандарди
- в) со разумна внимателност и без пропусти и грешки
- г) на задоволство на државните агенции и инвеститори кои се попираат на ревизијата

**8. Квалитетот на својата ревизија ревизорот треба да ја мери во однос на:**

- а) Извештаите на одборот за стандарди за финансиско известување
- б) Општоприфатените ревизорски стандарди
- в) Толкувањето на Извештајот за ревизорски стандарди
- г) Извештаите за стандардите за контрола на квалитетот.

**9. Четвртиот стандард за известување бара ревизорскиот извештај да содржи или мислење во врска со финансиските извештаи во целина или образложение за тоа дека мислењето не може да даде. Цел на овој стандард е да се спречи:**

- а) погрешното толкување за степенот на одговорноста која ја превзема ревизорот
- б) ревизорот да даде мислење само за еден финансиски извештај а не за сите
- в) ревизорот да даде различни мислења за поодделно за секор финансиски извештај.
- г) ограничувањето на обемот на испитување наметнато од страна на клиентот односно неможноста за прибирање на докази.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

**10. Третиот стандард за извршување бара, со детални испитувања, со непосреден увид како и со прашалници и конфирации да се собере доволно компетентни докази врз основа на ревизорот ќе стекне разумна основа за формирање на мислењето за финансиските извештаи. Значаен доказен материјал, кој се бара со овој стандард може делумично да се собере со:**

- а) со анализа на интерната контрола со помош на дијаграм на текови
- б) со соодветно планирање на ревизијата
- в) со аналитички постапки
- г) со помош на работната документација на ревизорот

**11. Што е заедничка карактеристика за трите општо прифатени стандарди за извршување:**

- а) професионалност, независност и професионално внимание на лицата кои што за вршат ревизијата
- б) критериуми поврзани со содржината на ревизорскиот извештај за финансиските извештаи и белешките со финансиските извештаи
- в) критериуми што се во врска со планирањето на ревизијата и собирање на докази
- г) потреба да се одржува независноста на ревизорот во исте прашања кои се однесуваат на ревизијата

**12. Кога ревизорот нема да ја примени постапката на конфирмирање на побарувањата од купувачите**

- а) кога клиентот нема да дозволи изведување ваков вид на ревизорски доказ
- б) кога ревизорот ќе утврди дека користењето на конфирмациите нема да биде ефективно како ревизорска постапка
- в) кога салдото на побарувања од купувачи се состои од поединечни мали салда
- г) кога детекциониот ризик ревизорот го утврдил на пониско ниво

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### ПРОБЛЕМИ:

За секој од следните примери утврдете кој вид на ревизија (ревизија на финансиски извештаи, ревизија на усогласеност и ревизија на работењето) најдобро ја искажува карактеристиката на секоја поединечна ревизија. Исто така наведете кој ревизор (надворешен, интерне или државен) највероватно ќе ја врши конкретната ревизија:

- а) Проценете ги политиките и постапките на Министерството за здравство во врска пуштање на нови лекови на пазарот
- б) Да се утврди објективно и реално прикажување на билансот на состојба билансот на успех и извештајот за парични текови
- в) Да се испитаат постапките за плаќање во одделението за обрски спрема добавувачите кај некој голем производител
- г) Да се процени оправданоста на наемите за планираната изградба на куќи за лица со ниски плати
- д) Да се процени економичноста на употребата на ресурси во одделението за давање компјутерски услуги во едно претпријатие
- ф) да се ревидира даночната пријава на содружниците во врска со промените на недвижностите
- е) Да се истражи можноста за фалсификување на платниот список во пензинскиот фонд на работничкиот сивдикат



Audit Macedonia LLC  
since 1995

## ИНФОРМАТОР 03/2016

ОДГОВОРИ (на прашањата)

1. б
2. б
3. б
4. а
5. г
6. б
7. а
8. б
9. а
10. в
11. г
12. б

ОДГОВОРИ (на проблемите)

**Задача**

**Вид на ревизија**

**Вид ревизор**

а	Ревизија на работењето	Државен
б	Ревизија на финансиски извештаи	Надворешен
в	Ревизија на усогласеност или ревизија на работењето	Интерен или надворешен
г	Ревизија на работењето	Државен или надворешен
д	Ревизија на работењето	Интерен или надворешен
ѓ	Ревизија на усогласеност	Државен
е	Ревизија на усогласеност	Државен или надворешен

# ИНФОРМАТОР 03/2016

## 2. СМЕТКОВОДСТВО И ДАНОЦИ

Пишува М-р Бранко Костовски

### ДАНОК ОД ДОБИВКА

Белешка за авторот:

**- М-р Бранко Костовски, овл. ревизор,**  
Над 20 год. работен стаж во областа на ревизијата, сметководство  
финансиски и даночни совети и процени.  
Уверение за овластен ревизор од 2002 год. издадено од Минис-  
терство за финансии.  
Магистрирал на Економскиот факултет во Скопје, во областа  
„Статистички методи за бизнис и економија“  
Докторант на Економскиот факултет „Св Кирил и Методи “ Скопје  
со дисертација на тема „Примена на статистичко-економетриски  
методи во деловното работење“  
Моментално на позиција ревизор-партнер во АУДИТ МАКЕДОНИЈА



## ИНФОРМАТОР 03/2016

### 1. ГОДИШЕН ДАНОК НА ВКУПЕН ПРИХОД

*Кој може да влезе во режимот на годишен данок на вкупен приход?*

Трговските друштва кои се класифицирани како мали и микротрговци и правните лица резиденти на Република Македонија кои водат сметководство и изготвуваат годишни сметки согласно Законот за трговските друштва, можат да се определат да плаќаат годишен данок на вкупен приход.

**Важна поента:** можат, но не мораат. Доколку не сакаат да влезат во режимот на годишен данок на вкупен приход, тогаш наведените друштва и правни лица ќе бидат во режимот на данокот на добивка.

За да можат да влезат во режимот на годишен данок на вкупен приход, наведените ентитети треба да ги исполнуваат следните два услови:

- да извршуваат стопанска дејност, освен банкарска, финансиска, осигурителна и дејност од областа на игрите на среќа и забавните игри и
- вкупниот приход остварен во годината за која се утврдува данокот од кој било извор да изнесува од 3.000.001 до 6.000.000 денари на годишно ниво.

**Важна поента:** ентитетите кои ги исполнуваат наведените услови и чиј вкупен приход остварен во годината за која се утврдува данокот (во случајов 2016) од кој било извор не го надминува износот од 3.000.000 денари на годишно ниво, се ослободени од обврската за плаќање на годишен данок на вкупен приход. За да го остварат ова свое право тие се должни до Управата за јавни приходи да достават даночна пријава на образец “ДБ-ВП – Годишен данок на вкупен приход” во рокот пропишан за поднесување на годишна сметка согласно со Законот за трговските друштва и прописите за сметководство.

**Важна поента:** ентитетите кои ги исполнуваат наведените услови и чиј вкупен приход остварен во годината за која се утврдува данокот (во случајов 2016) од кој било извор изнесува од 3.000.001 до 6.000.000 денари на годишно ниво, доколку сакаат да влезат во режимот на годишен данок на вкупен приход се должни до Управата за јавни приходи да достават даночна пријава на образец “ДБ-ВП – Годишен данок на вкупен приход” во рокот пропишан за поднесување на годишна сметка согласно со Законот за трговските друштва и прописите за сметководство. Во спротивно, истите се должни да достават образец “ДБ” - Даночен биланс за оданочување на добивка, со што практично влегуваат во режимот на данокот на добивка.

*До кога друштвото мора да биде во режимот на годишен данок на вкупен приход?*

Трговските друштва кои избрале да влезат во режимот на годишен данок на вкупен приход не можат истиот да го менуваат во наредните три години вклучувајќи ја и годината за која се плаќа данок на вкупен приход, доколку во наредните три години остваруваат вкупен приход од 3.000.001 до 6.000.000 денари на годишно ниво.

**Важна поента:** овие друштва можат да останат во режимот на годишен данок на вкупен приход на неограничен период (се додека важи законот, но не помалку од 3 години, под услов да остваруваат вкупен приход од 3.000.001 до 6.000.000 денари на годишно ниво). Првата година во која вкупниот приход ќе го надмине износот од 6.000.000 денари на годишно ниво, овие друштва

## ИНФОРМАТОР 03/2016

се должни да преминат во режимот на данок на добивка на непризнаени расходи (да достават образец “ДБ” - Даночен биланс за оданочување на добивка до Управата за јавни приходи во рокот пропишан за поднесување на годишна сметка согласно со Законот за трговските друштва и прописите за сметководство, наместо образецот “ДБ-ВП – Годишен данок на вкупен приход”).

### *Како се пресметува и плаќа годишниот данок на вкупен приход?*

Годишниот данок на вкупен приход се пресметува врз основа на остварениот вкупен приход по сите основи, во деловната година за која се утврдува данокот, при што под деловна година се подразбира календарска година. Тој се пресметува во висина од 1% од износот на остварениот вкупен приход искажан во Билансот на успех во Годишната сметка и финансиските извештаи според одредбите од Законот за трговските друштва, за деловната година за која се утврдува данокот.

Плаќањето на годишниот данок на вкупен приход се врши најдоцна во рок од 30 дена по рокот за доставување на образецот “ДБ-ВП – Годишен данок на вкупен приход”.

### *Во кои случаи се врши исклучување од режимот на годишен данок на вкупен приход?*

Управата за јавни приходи ги евидентира во Регистарот на трговски друштва за годишен данок на вкупен приход сите друштва и правни лица кои влегле во режимот на годишен данок на вкупен приход. Евидентирањето се врши врз основа на податоците за искажаниот вкупен приход во Билансот на успех кон Годишната сметка и финансиските извештаи според одредбите од Законот за трговските друштва, за деловната година за која се утврдува данокот.

Трговските друштва се бришат од евиденцијата за годишен данок на вкупен приход и не се оданочуваат со годишен данок на вкупен приход, ако Управата за јавни приходи при прегледот на годишната сметка и работните книги на трговското друштво утврди дека истото не ги исполнило условите за да биде во режимот на годишен данок на вкупен приход, односно доколку остварениот вкупен приход во годината за која се утврдува данокот е поголем од максималниот определен износ. Во таков случај, трговското друштво е должно да плати данок на добивка, а платениот данок на вкупен приход ќе се смета како аконтација на данокот на добивка.

Трговските друштва се бришат од евиденција за годишен данок на вкупен приход и не се оданочуваат со годишен данок на вкупен приход ако Управата за јавни приходи утврди дека:

- се работи за поврзани лица кои остваруваат значаен меѓусебен промет, по цени кои се разликуваат од цените кои се воспоставени со неповрзани субјекти, со цел да се постигне намалено плаќање на данокот и
- трговското друштво презема обврски и искажува расходи кои се однесуваат на работењето со поврзано лице.

### *Какви се обврските при исплата на дивиденда?*

Трговските друштва кои се во системот на поедноставен даночен режим на плаќање на годишен данок на вкупен приход и кои распределуваат дивиденда од добивката остварена во деловната година кога не биле во системот на поедноставен даночен режим (станува збор за периодот од 2009 до 2013 година), се должни да поднесат Пресметка на данок на исплатена дивиденда и друга распределба од добивка на пропишаниот образец “ДД-ИД” до Управата за јавни приходи за плаќање на данок на добивка најдоцна до денот на исплатата.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

**Важна поента:** при исплата на дивиденди и други распределби (исплати) од добивката за деловните години кога биле во режимот на годишен данок на вкупен приход, друштвата немаат обврска да плаќаат дополнителни даноци (согласно Законот за данокот на добивка) ниту пак да поднесуваат било какви обрасци до Управата за јавни приходи.

За останатите обврзници (оние кои нема да ги исполнуваат условите за да влезат во режимот на годишен данок на вкупен приход, како и оние ги исполнуваат тие услови но избрале да не бидат во тој режим) при утврдувањето на добивката за 2014 година, даночната основа за пресметување на данокот на добивка ќе претставува збир од: (1) разликата меѓу вкупните приходи и вкупните расходи на даночниот обврзник во износи утврдени согласно со прописите за сметководство и сметководствените стандарди и (2) непризнаените расходи за даночни цели. Данокот на добивка за нив ќе се утврдува во даночниот биланс (образец ДБ).

## 2. ДАНОК НА ДОБИВКА

*Кој пресметува и плаќа данок на добивка?*

Сите друштва кои не се дел од режимот на годишен данок на вкупен приход, се дел од режимот на данок на добивка. Тие се должни утврдувањето и плаќањето на данокот на добивка да го вршат врз основа на образецот “ДБ” - Даночен биланс за оданочување на добивката што се доставува до Управата за јавни приходи во рокот пропишан за поднесување на годишната сметка согласно со Законот за трговските друштва и прописите за сметководство.

*Како се пополнува образецот ДБ?*

Објаснувањето ќе го дадеме редоследно за сите редни броеви (ознаки за АОП) на образецот.

*АОП 01 – Финансиски резултат во Биланс на успех*

Се внесува финансискиот резултат од Билансот на успех утврден како добивка или загуба пред оданочување. Доколку финансискиот резултат е позитивен (добивка), во полето пред износот задолжително внесете “+”, а доколку е негативен (загуба) внесете“-”.

*АОП 02 – Непризнаени расходи за даночни цели*

Се внесува збирот на износите внесени на АОП 03 до АОП 027.

*АОП 03 – Расходи кои не се поврзани со вршење на дејноста на субјектот односно не се непосреден услов за извршување на дејноста и не се последица од вршењето на дејноста*

Се внесуваат расходи кои не се поврзани со вршење на дејноста на субјектот односно не се непосреден услов за извршување на дејноста и не се последица од вршењето на таа дејност, согласно член 9, став 1, точка 1 од Законот.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### *Прашање*

Ние сме друштво (основано од странско правно лице) кое се занимава со производство и трговија. Имаме набавено куќа, која ја користиме исклучиво за престој на лица (странски менаџмент и консултанти). Ве молиме за коментар околу даночните обврски кои произлегуваат по основ на набавката и употребата на овој имот (куќа) од страна на друштвото.

### *Одговор*

#### *ДДВ*

Доколку куќата е набавена со пресметан ДДВ, вие немате право на одбивка на тој ДДВ.

#### *Данок на добивка*

При набавката, овој имот (куќата) ќе го евидентирате како недвижност на класата 0, затоа што за сметководствени цели очигледно е дека менаџментот очекува идни економски користи од него, преку заштеда на трошоците за сместување на лица кои работат за потребите на друштвото. Со оглед на тоа дека имотот не е наменет за изнајмување на други, ниту пак се планира негова продажба, тој не треба да се третира како вложување во недвижност. На овој имот сте должни да пресметувате амортизација, согласно стапки утврдени од менаџментот на друштвото.

Од вашето прашање е сосем јасно дека куќата не ја користите за дејноста на друштвото (не ја користите за деловни цели во смисла на Законот за данокот на добивка). Согласно членот 9, став 1, точка 1 од Законот, како расход за целите на данокот на добивка не се признаваат “расходите кои не се поврзани со вршење на дејноста на субјектот односно не се непосреден услов за извршување на таа дејност и не се последица од вршењето на таа дејност“. Тоа е токму вашиот случај. Можеме да го заклучиме следното:

- со оглед на тоа дека само пресметаната амортизација е расход, а не и набавната вредност на имотот, на АОП 03 од образецот “ДБ” се внесува само износот на пресметаната амортизација, но не и набавната вредност на имотот;
- сите тековни трошоци (расходи) кои се однесуваат на одржувањето на тој имот исто така не се признаваат како расход за целите на данокот на добивка и се внесуваат на истиот реден број;
- доколку во иднина некогаш ја продадете куќата (под претпоставка дека ќе важи тековната регулатива), тогаш неотпишаната (неамортизираната) вредност нема да се признае како расход за целите на данокот на добивка и се внесува на истиот реден број.

#### *Персонален данок на доход*

Нема персонален данок на доход по ниту еден основ, доколку лицата кои се сместуваат таму го користат престојот како нужност за да вршат активности за потребите на друштвото. Примената на логиката “во куќата странецот спие, ако не спие таму ќе морал да спие во хотел, во хотелот ќе морал да плати, значи заработил пари затоа што спие во куќата, па според тоа треба да се плати персонален данок“ навистина личи на шкотски виц. Да ви кажам еден таков. И



## ИНФОРМАТОР 03/2016

вели мажот на жената “жено денес заработив 10 фунти”. “Како?” прашала жената. “Па, наместо да одам со автобус на работа јас отидов пешки и така заработив 2 фунти, наместо да доручкувам, јас останав гладен со што заработив уште 2 фунти, наместо да си купам цигари, не си купив со што заработив уште 4 фунти, наместо да се вратам со автобус од работа, јас се вратив пешки и така заработив уште 2 фунти” одговорил мажот. Кога овој навистина штедлив човек би живеел во Македонија, според некоја бајаги извртена логика некој би можел да му бара персонален данок од 1.11 фунти (се разбира плус камати). Според истата таа (извртена) логика, веројатно за секој деловен гостин за кој сте платиле деловен ручек, треба да платите и персонален данок на доход (затоа што ако вие не би платиле, тогаш тој самиот би морал да плати, што веднаш го става во категоријата на даночни обврзници). Ако тој пак ја плати сметката за ручек, секој разумен (според истата логика) би заклучил дека вие сте станале даночен обврзник (затоа ако не би платил гостинот, вие самите би морале да платите за она што сте го изеле и испиле). И како торта на шлагот доаѓа целата бирократија поврзана со вака пресметаниот данок (идентификационен број, потврда за платен данок, ПДД ГИ ...).

Навистина смешно.

### Прашање

Дадовме донација за настраданите во поплавите. Со оглед на тоа дека донацијата се состои од трговски стоки, имаме две прашања: (1) Дали имаме обврска да пресметаме ДДВ и (2) Дали износот на донацијата се признава како расход за целите на данокот на добивка?

### Одговор

Согласно членот 3, став 3, точка 1 од Законот за ДДВ “Како промет на добра со надомест се смета земањето на добра кои се дел од имотот на претпријатието .... за други цели кои не се поврзани со неговата стопанска дејност”. Согласно членот 19, став 1, точка 1 од истиот закон, даночна основа за ваквиот тип на промет е набавната цена или доколку истата не постои, цената на чинење во моментот на прометот.

**Заклучок:** Во дадените околности вие сте должни да пресметате ДДВ на донираните трговски стоки на даночна основа – набавна вредност на тие стоки.

Согласно членот 9, став 1, точка 1 од Законот за данокот на добивка, како оданочиви расходи се сметаат оние кои не се поврзани со вршење на дејноста на субјектот односно не се непосреден услов за извршување на таа дејност и не се последица од вршењето на таа дејност.

**Заклучок:** Износот на донацијата (заедно со пресметаниот ДДВ) не се признава како расход за целите на данокот на добивка. Истиот треба да се внесе на АОП 03 од образецот ДБ.

**Дилема:** Но зарем не треба овој износ да се внесе на АОП 12? Не, затоа што на тоа поле се внесуваат само донациите кои се дадени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности (над 5% од вкупниот приход остварен во годината). Сосема е јасно дека вашата донација нема никаква врска со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.

### Прашање

ДООЕЛ платило туристичко патување за сопругата и малолетната ќерка на основачот. Дали персоналниот данок треба одделно да се уплати и пријави (“ПДД-ГИ”) за сопругата и за ќерката (дете) или пак поинаку треба да се постапи?

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### *Одговор*

За да избегнете технички проблеми при составувањето на образецот “ПДД-ГИ”, најдобро е целиот персонален данок да го уплатите на име на мајката. Со оглед на тоа дека родителите се законски старатели на детето, се подразбира дека тие (вообичаено) ги подмируваат трошоците на своите деца. На трошокот за патувањето треба да примените стапка од 11.11%.

Немојте да заборавите дека овој трошок (заедно со персоналниот данок) не се признава како расход за целите на данокот на добивка и тој треба да се третира како расход кој не е поврзан со вршењето на дејноста на друштвото што значи дека треба да се внесе на АОП 03 од образецот “ДБ”.

### *Прашање*

Имаме писмен договор за закуп на деловен простор од физичко лице кој го користиме исклучително за целите на нашата дејност. Со договорот сме обврзани ние да ги плаќаме тековните трошоци (струја, вода, телефон ...) за кои сметките гласат на име на физичкото лице кое е сопственик на просторот. Заради избегнување на евентуални компликации, ние не го користиме правото на одбивка на ДДВ кој е содржан во таквите сметки (фактури). Нашето прашање е: Дали овие трошоци се признаваат како расход за целите на данокот на добивка?

### *Одговор*

Нема никакво сомнение дека наведените трошоци (во кои е вклучен и ДДВ) се признаваат како расход за целите на данокот на добивка. Имено, од вашето прашање може да се заклучи дека (1) наведените трошоци се прават исклучиво за целите на вашата дејност и (2) согласно договорот за закуп вие сте обврзани да ги сносителите (плаќателите) ваквите трошоци (што е сосем логично). Ако се има во предвид дека овие трошоци се непосреден услов за извршување на вашата дејност, тогаш од членот 9, став 1, точка 1 од Законот за данокот на добивка произлегува дека тие се признаваат како расход за целите на данокот на добивка.

### *Прашање*

Сакаме да донираме одредена сума на лице чија што куќа изгоре во пожар. За настанот постои валиден записник од надлежните органи (МВР, противпожарна служба). Не интересира какви се нашите обврски од аспект на персоналниот и данокот на добивка.

### *Одговор*

На износот на донацијата треба да платите (аконтативно) персонален данок на доход на други приходи (нормирани трошоци 35%).

Аргументација: Во членот 6 од Законот за персоналниот данок се наведени примањата на кои не се плаќа персонален данок на доход. Со оглед на тоа што овој тип на примање не е наведен во тој член, истиот се оданочува. Согласно членот 55-а од Законот за персоналниот данок на доход “Други приходи во смисла на овој закон се сите приходи кои не се сметаат за приходи на физичките лица од член 3 точки 1) до 7) на овој закон, не се изземени од оданочување со одредбите од член 6 на овој закон, и не се оданочени по друг основ“. Со оглед на тоа што овој тип на примање (1) не се смета за приход на физичките лица од член 3 точки 1) до 7) на законот и (2)

## ИНФОРМАТОР 03/2016

не е изземен од оданочување со членот 6 (што впрочем веќе го заклучивме) и (3) не е оданочен по друг основ, можеме да заклучиме дека станува збор за приход (примање) оданочив согласно членот 55-а од законот.

Износот што ќе го дадете како донација (заедно со персоналниот данок) не се признава како расход за целите на данокот на добивка (се враќа во образецот ДБ и подлежи на оданочување).

**Аргументација:** Согласно членот 9, став 1, точка 9 од Законот за данокот на добивка за оданочиви расходи ... се сметаат “трошоците за донации направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во **јавните дејности**, над 5% од вкупниот приход остварен во годината“. Забележете го затемнетиот текст “јавни дејности“. Со оглед на тоа што овде не станува збор за донација насочена кон јавните дејности, можеме да заклучиме дека цитираната одредба не се однесува на вашата конкретна донација. Сепак, клучниот заклучок дека станува збор за оданочив расход го извлекуваме врз основа на членот 9, став 1, точка 1 од Законот за данокот на добивка според кој за оданочиви расходи ... се сметаат “расходите кои не се поврзани со вршење на дејност на субјектот односно не се непосреден услов за извршување на таа дејност и не се последица од вршењето на таа дејност“. Оваа констатација треба да се има во предвид заради правилно пополнување на соодветниот реден број во образецот ДБ (АОП 03).

*АОП 04 – Исплатени надоместоци на трошоци и други лични примања од работен однос над утврдениот износ*

Се внесуваат исплатените надоместоци на трошоци и други лични примања од работен однос кои го надминуваат утврдениот износ во член 9, став 1, точка 2 од Законот. Станува збор за следните износи:

- (1) најнискиот износ на исплатените дневници за службени патувања (8% од тримесечна нето плата за дневници во земјата, односно согласно Уредбата со која се регулирани странските дневници и кои се ослободени од Персонален данок на доход), теренски додаток или одвоен живот (60% од тримесечна нето плата кој е ослободен од Персонален данок на доход) утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија и прописите за органите на државната управа, при што исплатите по овој основ меѓусебно се исклучуваат.
- (2) износот на исплатена помош во случај на смрт на вработениот (три тримесечни нето плати кои се ослободени од Персонален данок на доход) и на член на неговото семејство утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија и прописите за органите на државната управа.
- (3) најнискиот износ на исплатената помош за претрпени штети од елементарни непогоди (една тримесечна нето плати која е ослободена од Персонален данок на доход) утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија.
- (4) најнискиот износ на исплатена отпремнина која се дава при заминување во пензија (две тримесечни нето плати кои се ослободени од Персонален данок на доход) утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија и прописите за органите на државната управа.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

- (5) износот на исплатениот еднократен надоместок – испратнина заради трајно работно ангажирање на работниците при откажување на договорот за вработување од деловни причини (технолошки, економски, организациони и слични промени) утврден со закон (согласно членот 97 од законот за работните односи – до 5 години стаж следува 1 нето плата, од 5 до 10 години стаж следуваат 2 нето плати, од 10 до 15 години стаж следуваат 3 нето плати, од 15 до 20 години стаж следуваат 4 нето плати, од 20 до 25 години стаж следуваат 5 нето плати, и над 25 години стаж 6 нето плати. Станува збор за просечната месечна нето плата на работникот во последните 6 месеци пред отказот. Овој надоместок е ослободен од Персонален данок на доход.
- (6) износот на исплатениот регрес за годишен одмор во висина од 40% од просечната месечна бруто плата по работник во Република Македонија, објавена до денот на исплатата. Овој надоместок чија висина според одделни грански договори е утврдена на износ од една тримесечна нето плата се оданочува со Персонален данок на доход.
- (7) износот на исплатените јубилејни награди за најмалку 10 години работа кај ист работодавач во висина на просечна месечна плата по работник во Република Македонија исплатена во последните три месеци објавена од Државниот завод за статистика. За целите на персоналниот данок овој износ се оданочува.

### Прашање

Во септември 2016 година исплативме јубилејна награда во износ од 22.282 денари (кој износ е пропишан со регулативите од областа на работните односи). На овој износ плативме персонален данок во износ од 2.476 денари (11.11%). Дали износот од 2.476 денари се признава како расход за целите на данокот на добивка?

### Одговор

Износот на персоналниот данок од 2.476 денари не се признава како расход за целите на данокот на добивка и се внесува во целиот износ во образецот “ДБ” на АОП 04. Тоа е така затоа што согласно Законот за данокот на добивка (член 11, став 1, точка 2, алинеа 7) износот на исплатените јубилејни награди за најмалку 10 години работа кај ист работодавач се признава како расход за даночни цели во висина на просечна месечна плата по работник во Република Македонија исплатена во последните три месеци објавена од Државниот завод за статистика. За септември 2016 овој износ беше 22.282 денари, што значи дека тој износ е признат за целите на данокот на добивка. Со оглед на тоа дека вие имате исплатено 2.476 денари повеќе (личното примање, во случајот јубилејна награда секогаш го вклучува персоналниот данок) овој износ не се признава за целите на данокот на добивка.

Интересно прашање во овој контекст е следното “зошто се применува стапка од 10%, за јубилејните награди, наместо тие да се третираат како други видови приходи (за кои важат нормирани трошоци од 35%) од аспект на Законот за персоналниот данок на доход?”. Одговорот го дава членот 14 од тој закон според кој како лични примања (за кои важи стапката од 10%) се сметаат “сите приходи што ќе ги оствари обврзникот по основа на работен однос ...”. Нема



## ИНФОРМАТОР 03/2016

сомнение дека јубилејната награда произлегува од работен однос (кај ист работодавец), па според тоа, за нив важи стапката од 10%.

- (8) износот на исплатените надоместоци на трошоци за користење на сопствено возило на вработениот за потребите на работодавачот (30% од цената на литар гориво по поминат километар), во висина од 30% од исплатениот износ. За целите на персоналниот данок, исплатениот износ по вработен кој е над 3.500 денари месечно се оданочува.
- (9) износот на исплатениот надоместок заради непрекинато боледување подолго од шест месеци предизвикано со повреда на работа или професионално заболување во висина на просечната месечна плата по работник во Република Македонија исплатена во последните три месеци и објавена од Државниот завод за статистика. За целите на персоналниот данок овој износ се оданочува.
- (10) износот на исплатениот надоместок при селидби на вработените за потребите на работодавачот во висина на стварните трошоци направени за превоз на покуќнината и на семејството. За целите на персоналниот данок овој износ се оданочува.

**Важна поента:** Овде (во точките од 1-10) станува збор за исплатени, но не и за вкalkулирани износи кои не се исплатени.

*АОП 05 – Исплатени надоместоци на трошоци на вработените што не се утврдени со членот 9, став 1, точка 2 од Законот*

Се внесуваат исплатените надоместоци на трошоци на вработените што не се утврдени со членот 9, став 1, точка 2 од Законот. Оние што се утврдени беа опфатени во рамките на АОП 04.

*АОП 06 – Трошоци за организирана исхрана и превоз исплатени над износите утврдени со закон*

Се внесуваат трошоците за организирана исхрана (за 2016 година законски дозволеният износ е 4.381 денари месечно) и превоз во јавниот сообраќај на вработените, исплатени над износите утврдени согласно член 9, став 1, точка 3 од Законот и член 4, став 2, алинеа 1 и 2 од Правилникот. Притоа:

- организираната исхрана подразбира постоење на организациона единица во рамките на деловниот процес на работодавачот, во која на организиран начин работодавачот самостојно или со посредство на други компании врз основа на склучен договор за приготвување и дистрибуција на топол оброк им обезбедува исхрана на вработените. Организираната исхрана може да се јави кога местоположбата на извршувањето на работите и работните задачи кај работодавачот (фабрика, истурена градежна и др. оператива, рудник и сл.) или природата на работењето не им овозможува на вработените лица да се обезбедат со храна на друг начин и
- организираниот превоз подразбира посебен линиски превоз само на определена група патници со исклучување на други патници. Со посебниот линиски превоз на патници се врши превоз на работници од дома до местото на работа и обратно, врз основа на договор склучен во писмена форма меѓу правно лице кое го нарачува превозот и превозникот во согласност со Законот за превоз во патниот сообраќај.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

**Важна поента:** Овде станува збор за исплатени, но не и за вкалкуирани износи кои не се исплатени.

*АОП 07 – Трошоци по основ на месечни надоместоци на членови на органи на управување над висината утврдена со закон*

Се внесуваат трошоците по основ на месечните надоместоци на членовите на органите на управување над 50% од просечната месечна бруто плата исплатена во претходната година во Република Македонија (16.086 денари), согласно член 9, став 1, точка 4 од Законот и член 4, став 2, алинеа 3 од Правилникот. Притоа, како надоместоци на членови на органите на управување се сметаат месечниот надоместок, односно паушал, надоместоците за патни и дневни трошоци, а како органи на управување се сметаат сите управни органи и органи на надзор согласно со Законот за трговските друштва.

**Важна поента:** Овде станува збор за вкалкуирани износи, кои може но не мора да се исплатени.

Следното прашање предизвикува интерес *“Дали надоместокот што по основ на менаџерски договор му се исплатува на управител кој не е вработен во друштвото е признат расход за целите на данокот на добивка?”*.

Согласно нашите регулативи дозволено е да постојат и да делуваат субјекти (друштва) кои немаат ниту еден вработен. Тоа практично значи дека ваквите ентитети можат да остваруваат приходи и да прават расходи и добивки (загуби). Сепак, за да такво нешто се случи треба некој да ги “турка” работите, затоа што доколку би било можно да се прават профити без притоа да бидат преземени било какви активности, тогаш економската наука би станала беспредметна, а самиот комунизам од утопија би станал реалност и тоа без никакви револуции. Значи некој мора нешто да прави за да се создаваат добра или услуги кои имаат пазарна вредност. Тој некој во нашиот случај е управителот, кој патем не е формално вработен во самото друштво. Значи тој нешто прави, односно врши услуги за потребите на друштвото.

Согласно членот 9, став 1, точка 4 од Законот: “трошоците по основ на месечните надоместоци на членовите на органите на управување над 50% од просечната месечна бруто плата исплатена во претходната година во Република Македонија, при што како надоместоци на членови на органите на управување се сметаат месечниот надоместок, односно паушал, надоместоците за патни и дневни трошоци” не се признат расход за целите на данокот на добивка.

Ајде сега да го разгледаме следниот пример. Имаме две друштва со по еден управител. Првото друштво има само еден вработен, а тоа е управителот, а второто друштво нема ниту еден вработен (нашиот случај). За својата работа во првото друштво управителот прима месечен надоместок, односно паушал кој се вика плата, а пак управителот во второто друштво прима ист таков надоместок по основ на некаков договор на кој се пресметува и плаќа персонален данок секој месец. Двајцата вршат ист опсег на работи (покрај застапувањето и административни, маркетиншки и други работи за потребите на друштвото). Ако го прифатиме резонот дека месечниот надоместок што го добиваат овие двајца (кој е всушност надомест за извршена работа) е опфатен во погоре цитираната одредба, тогаш тоа би важело за двајцата, односно консекветно би заклучиле дека платата што ја има првиот нема да се признае како расход за целите на данокот на добивка исто како и надоместокот што вториот го добива по основ на менаџерски договор.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Впрочем, во цитираната одредба никаде не можете да сретнете исклучок кој би бил поврзан со термините “вработен-невработен” односно “плата”. Да бидеме искрени, во вториот случај суштински (содржински) станува збор за договор за дело (со современо име менаџерски договор), затоа што управителот врши работи без кои самото друштво не може да опстојува и за кои работи е платен. Во првиот случај ситуацијата е иста само што наградата е во форма на плата. Ако веќе постои 100% согласност дека во првиот случај станува збор за признат расход за целите на данокот на добивка, тогаш, врз основа на претходната аргументација слободен сум да заклучам дека истото важи и за вториот случај.

Да резимираме, надоместокот што по основ на менаџерски договор му се исплатува на управител кој не е вработен во друштвото е признат расход за целите на данокот на добивка. Се плаќа персонален данок на истиот. Надоместоците за патни и дневни трошоци кои му се исплаќаат на овој управител не се признат расход за целите на данокот на добивка.

*АОП 08 – Трошоци по основ на доброволно уплатени придонеси во доброволен пензиски фонд над висината утврдена со закон*

Се внесуваат трошоците по основ на уплатени доброволни придонеси во доброволен пензиски фонд над износот од четири просечни месечни бруто плати (128.692 денари), исплатени во претходната година во Република Македонија, на годишно ниво по вработен, согласно член 9, став 1, точка 5 од Законот.

**Важна поента:** Овде станува збор за исплатени, но не и за вкalkулирани износи кои не се исплатени.

*АОП 09 – Надоместоци за лица волонтери и за лица ангажирани за вршење на јавни работи над износите утврдени со закон*

Се внесуваат надоместоците за лица волонтери и за лица ангажирани за вршење на јавни работи над износите утврдени согласно член 9, став 1, точка 6 од Законот.

Станува збор за надоместоците на лицата волонтери според членот 10 став 2 од Законот за волонтерство и за лицата ангажирани за вршење на јавни работи согласно со членот 85 од Законот за вработување и осигурување во случај на невработеност исплатени над износите утврдени со закон.

**Важна поента:** Овде станува збор за исплатени, но не и за вкalkулирани износи кои не се исплатени.

Овде е особено важно да се има во предвид дека согласно членот 6 од Законот за волонтерство (“Сл.весник на РМ” бр. 85/07 и 161/08), организатори на волонтерска работа можат да бидат:

- здружение на граѓани и фондација,
- верска заедница и религиозна група,
- јавна установа,
- орган на државна власт и
- единица на локалната самоуправа и градот Скопје.

Согласно членот 10 став 2 на Законот за волонтерство (“Сл.весник на РМ” бр. 85/07 и 161/08), надоместокот на трошоците за храна и трошоците за превоз до и од местото на волонтирањето се исплатува најмногу до висина од 15% од просечната месечна плата во

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Републиката исплатена за претходната година (4.826 денари за 2016 година), а трошоците за службени патувања и трошоците за обука, се исплатуваат во иста висина како за вработените кај организаторот на воилонтерската работа.

### *АОП 10 – Скриени исплати на добивки*

Се внесуваат скриените исплати на добивки, согласно член 9, став 1, точка 7 од Законот и член 4, став 2, алинеа 4 од Правилникот.

Се внесуваат скриените исплати на добивки како што се: давањата на одредени производи и услуги на содружниците или акционерите или на нив поврзани лица по цена пониска од пазарната, вклучувајќи ја и пониската камата на одобрените заеми; плаќање за добиените производи и услуги од содружниците или акционерите или на нив поврзани лица, по цени повисоки од пазарните и овозможување на стекнување на добивки на содружниците или акционерите или на нив поврзани лица и кусоци кои не се предизвикани од вонредни настани (кражба, пожар или други природни непогоди), кои не се на трошок на платата на одговорното лице. Притоа, за поврзани физички лица со даночниот обврзник правното лице, се сметаат припадниците на исто семејство, доколку припаѓаат на еден од следните меѓусебни односи, и тоа: брачен другар; роднина по права линија; браќа и сестри; деца на браќата и сестрите; сопружници на браќата и на сестрите и браќата и сестрите на сопружниците и родителите на сопружниците; браќа и сестри на родителите и хранители и посвоители.

**Важна поента:** помеѓу другото, кусоците кои не се предизвикани од вонредни настани (кражба, пожар или други природни непогоди), кои не се на трошок на платата на одговорното лице се внесуваат на овој реден број (ознака за АОП).

**Важна поента:** Овде станува збор за исплатени, но не и за вкалкулирани износи кои не се исплатени, како и за кусоци кои се фактички утврдени (попис).

### *АОП 11 – Трошоци за репрезентација*

Се внесуваат трошоците направени за репрезентација во висина од 90%, согласно член 9, став 1, точка 8 од Законот.

**Важна поента:** Овде станува збор за вкалкулирани износи, кои може но не мора да се платени.

Ниту Законот, ниту Правилникот прецизираат за кои видови на трошоци станува збор. Тоа значи дека врз основа на овие прописи тешко можеме да извлечеме некој суштински заклучок.

Од тие причини, според моето мислење, најдобро би било да се повикаме (и покрај сета правна недоследност) на Упатството за примена на ДДВ кое можете да го погледнете на <http://primeko-revizija.com/Kolumni/03102014ddvup.pdf> На страницата 87 од ова упатство е направен подетален опис за тоа кои се трошоците за репрезентација за кои е исклучено правото на одбивка на ДДВ. По аналогија (во недостаток на подобро решение) оваа дефиниција може да се користи и за целите на данокот на добивка.

Во таа смисла:

- 1) како трошоци за репрезентација кои не се признаваат (90% од нивниот износ) за целите на данокот на добивка се сметаат трошоците за гостење, подароци, одмор, рекреација и забава.



## ИНФОРМАТОР 03/2016

- 2) како трошоци за репрезентација кои се признаваат за целите на данокот на добивка се сметаат рекламните трошоци кои се резултат на преземени рекламни мерки кои се спроведуваат со цел, со помош на визуелни, акустични или комбинирани средства, да се иницира кај потрошувачот донесување одлука за стекнување одредени добра или за користење одредени услуги и на тој начин да се унапреди сопствената деловна активност. Тука особено спаѓаат:
- (i) Р е к л а м н и о т к о н с а л т и н г. Се работи за информирање на клиентот за можностите за реклама;
  - (ii) Р е к л а м н и т е п о д г о т о в к и и п л а н и р а њ е т о н а р е к л а м а. Се работи за истражување и планирање на основите на одреден рекламен ангажман, на пример испитување на пазарот, анализа на потрошувачката, истражувањето на потрошувачките навики, развој на пазарна стратегија и развој на рекламни концепции;
  - (iii) Р е к л а м н о т о у р е д у в а њ е. Тука се вбројуваат графичката работа, срочувањето (формулирање и уредување) рекламни текстови и подготвителните работи за филмска, радио и телевизиска продукција;
  - (iv) Р е к л а м н о т о п р о и з в о д с т в о. Тука се вбројува создавањето или снабдувањето со материјали неопходни за рекламирањето, на пр. цртежи, отисоци за огласи, проспекти, плакати итн, офсет-печат, носители на слика и тон, вклучувајќи го и надзорот врз процесот на производството;
  - (v) О р г а н и з и р а њ е т о р е к л а м а. Поимот ја опфаќа реализацијата на нарачаната работа во соодветната област, во која треба да се изврши рекламирањето, на пример давањето налог за објавување реклами кај издавачите на весници, списанија, стручни печатени материјали и жолт печат, како и давањето налог за рекламирање до радиотелевизиските институции и до други претприемачи кои вршат реклама;
  - (vi) С п р о в е д у в а њ е т о р е к л а м а. Тука се вбројува особено внесувањето на рекламни огласи во весници, списанија, стручни списанија, снимањето на истите на носители на слика и тон, внесувањето реклама во жолт печат, останатите форми на адресно рекламирање, на пример дополнително внесување или истакнато внесување на реклама, приложувањето или распределбата на проспекти и други форми на директно рекламирање, поставувањето рекламни плакати и рекламни текстови на огласни табли, сообраќајни средства итн, емитирањето рекламни филмови во кина или на рекламни спотови преку телевизијата или радиото.

**Важна поента:** Online пресметка на износот што треба да се внесе на оваа ознака за АОП можете да правите на следниот линк [http://primeko-audit.com/Dobivka/db\\_aop\\_011.aspx](http://primeko-audit.com/Dobivka/db_aop_011.aspx)

*АОП 12 – Трошоци за донации направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, над 5% од вкупниот приход остварен во годината*

Се внесуваат трошоците за донации направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, над 5% од вкупниот приход остварен во тековната година, согласно член 9, став 1, точка 9 од Законот.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

**Важна поента:** Станува збор за вкалкулирани износи, не мора да се платени.

Издатоците за донации се признаваат како трошок за потребите на данокот на добивка но најмногу до 5% од вкупниот приход на даночниот обврзник. Натаму, за да истите воопшто бидат признаени, тие мора покрај вклопувањето во лимитот да се исплатени во согласност со начинот, условите и постапката утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.

Значи не се признаваат како трошок за потребите на данок од добивка:

- Издатоците за донации кои го надминуваат лимитот од износ од 5% од вкупниот приход и покрај тоа што го исполнуваат условот да се исплатени во согласност со начинот, условите и постапката утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.
- Целиот износ на издатоците за донациите кои не се исплатени во согласност со начинот, условите и постапката утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности (АОП 03).

*АОП 13 – Трошоци за спонзорства направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, над 3% од вкупниот приход остварен во годината*

Се внесуваат трошоците за спонзорства направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, над 3% од вкупниот приход остварен во тековната година, согласно член 9, став 1, точка 10 од Законот.

**Важна поента:** Овде станува збор за вкалкулирани износи, кои може но не мора да се платени.

Издатоците за спонзорства се признаваат како трошок за потребите на данокот на добивка но најмногу до 3% од вкупниот приход на даночниот обврзник. Натаму, за да истите воопшто бидат признаени, тие мора покрај вклопувањето во лимитот да се исплатени во согласност со начинот, условите и постапката утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.

Значи не се признаваат како трошок за потребите на данок од добивка:

- Издатоците за спонзорства кои го надминуваат лимитот од износ од 3% од вкупниот приход и покрај тоа што го исполнуваат условот да се исплатени во согласност со начинот, условите и постапката утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.
- Целиот износ на издатоците за спонзорства кои не се исплатени во согласност со начинот, условите и постапката утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности (АОП 03).

*АОП 14 – Трошоци по основ на камата по кредити кои не се користат за вршење на дејноста на обврзникот*

Се внесуваат каматите по кредити за набавка на патнички автомобили, мебел, теписи, уметнички дела од ликовната и применетата уметност и други украсни предмети, како и камати по кредити кои не се користат за вршење на дејноста на обврзникот, согласно член 9, став 1, точка 11 од Законот.

**Важна поента:** Овде станува збор за вкалкулирани износи, кои може но не мора да се платени.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

*АОП 15 – Осигурителни премии кои ги плаќа работодавачот во корист на членови на органите на управување и на вработени*

Се внесуваат осигурителните премии кои ги плаќа работодавачот во корист на членови на органите на управување, како и на вработените доколку истите не се одбиваат од плата, освен личното колективно осигурување на работниците за повреди на работа, согласно член 9, став 1, точка 12 од Законот.

**Важна поента:** Овде станува збор за вкалкулирани износи, кои може но не мора да се платени.

*АОП 16 – Даноци по задршка (одбивка) исплатени во име на трети лица кои се на товар на трошоците на обврзникот*

Се внесуваат даноците по задршка (одбивка) исплатени во име на трети лица кои се на товар на трошоците на даночниот обврзник, согласно член 9, став 1, точка 13 од Законот.

Овде станува збор за случаи во кои задржаниот данок е пресметан со примена на пресметковна стапка на износот кој му е исплатен на странското правно лице. Значи станува збор за случаи во кои задржаниот данок наместо да се одбие од надоместокот што треба да му се исплати на третото лице, бил додаден на тој износ.

**Важна поента:** Овде станува збор за исплатени, но не и за вкалкулирани износи кои не се исплатени.

Пример

	Износ на фактурата	Стапка на задржан данок	Задржан данок	Платено на странското правно лице	Износ што се додава во даночниот биланс
Фактура за консалтинг услуга извршена од странско правно лице	1.000.000	10%	100.000	900.000	-

Во овој случај задржувачкиот данок се признава како расход за целите на данокот од добивка.

	Износ на фактурата	Стапка на задржан данок	Износ на фактурата претворен во бруто со припаѓачкиот задржан данок	Задржан данок	Платено на странското правно лице	Износ што се додава во даночниот биланс
Фактура за консалтинг услуга извршена од странско правно лице	1.000.000	10%	1.111.111	111.111	1.000.000	111.111

Во овој случај задржувачкиот данок не се признава како расход за целите на данокот од добивка.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

*АОП 17 – Парични и даночни казни, пенали и казнени камати за ненавремена уплата на јавни давачки и на трошоци за присилна наплата*

Се внесуваат парични и даночни казни, пенали и казнени камати за ненавремена уплата на јавни давачки и на трошоците за присилна наплата, согласно член 9, став 1, точка 14 од Законот.

**Важна поента:** Овде станува збор за вкalkулирани износи, кои може но не мора да се платени.

*АОП 18 – Исплата на стипендии*

Се внесуваат исплатените стипендии, освен стипендиите доделени на начин и под услови утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, согласно член 9, став 1, точка 15 од Законот.

Станува збор за исплатите на стипендии, освен стипендиите доделени на начин и под услови утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности кои се опфатени во рамките на АОП 13, во кои не спаѓаат трошоците за обука и специјализација на вработените заради остварувањето на дејноста на даночниот обврзник, под услов истите да продолжат со работа кај истиот работодавач, во временски период утврден со договор, кој не е пократок од три години сметано од годината на стекнувањето со соодветните знаења.

**Важна поента:** Овде станува збор за исплатени, но не и за вкalkулирани износи кои не се исплатени.

*АОП 19 – Трошоци на кало, растур, крш и расипување*

Се внесуваат трошоците на кало, растур, крш и расипување, над нормираните износи утврдени за соодветната гранка, под услов истите да не се настанати како резултат на вонреден настан или виша сила, согласно член 9, став 1, точка 16 од Законот.

Овие трошоци се нормирани со Правилникот за нормираните износи на кало, растур, крш и расипување на стоки и одделни производи утврдени за секоја соодветна гранка за даночни цели кој е објавен во “Сл. весник на РМ” бр. 174/2014.

Интегралниот текст на овој правилник можете да го преземете од следниот линк <http://primeko-revizija.com/Kolumni/24112014kalo.pdf>

*Прашање*

Дали за целите на данокот на добивка дозволеното кало, растур, кршење и расипување се пресметува на количинска или на вредносна основа? Дали безвреднувањето на некоја залиха треба да се третира во рамките на дозволеното кало, растур, кршење и расипување на некоја залиха?

*Одговор*

Факт е дека постојат такви залихи кои поради своите природни својства или начинот на манипулација со нив во текот на нормалните деловни активности трпат квантитавни и (или) квалитативни загуби (испаруваат, се смалуваат, губат од својата маса или почетни својства, се кршат, не можат да бидат измерени “баш до грам или до зрно”, се подложни на физички или хемиски оштетувања ...). За ваквите залихи велиме дека се подложни на кало, растур, кршење и



## ИНФОРМАТОР 03/2016

расипување во рамките на деловниот процес на некој ентитет. Максималниот износ за одделните видови на залихи кој би се признал како кало, растур, кршење и расипување за целите на данокот на добивка (данок на непризнаени расходи) е пропишан со Правилникот за нормираните износи на кало, растур, крш и расипување на стоки и одделни производи утврдени за секоја соодветна гранка за даночни цели “Сл. Весник на РМ” бр. 174/2014.

Сосема е јасно дека нормираните износи (трошоци) на кало, растур, крш и расипување на стоки треба да се пресметуваат на количинска основа затоа што самите поими “кало, растур, крш и расипување” се количински, а не вредносни (парични) атрибути. Да бидам докрај прецизен ќе кажам дека инфлацијата претставува “кало, растур, крш и расипување” на вредноста (парична) на залихите, што ја депласира тезата за примена на некој паричен износ како основ за пресметување на нормираните износи. Значи, правилниот пристап за утврдување на нормираните износи (трошоци) на кало, растур, крш и расипување води низ следните чекори:

- (1) Утврдете ја количината (попис) на некоја залиха на почетокот на периодот (годината);
- (2) Утврдете ги вкупните набавени количини од таа залиха во текот на периодот;
- (3) Соберете ги количините од (1) и (2) со што ја добивте вкупната количина од таа залиха која била расположива за продажба во текот на периодот;
- (4) Утврдете ја количината (попис) на таа залиха на крајот на периодот (годината);
- (5) Одземете го (4) од (3) со што ги добивате фактички продадените количини од залихата во текот на периодот;
- (6) Утврдете ги вкупно фактурираните количини во периодот;
- (7) Одземете го (5) од (6);
- (8) Ако во (7) добиете позитивен број (или нула) прашањето за дозволено кало, растур, крш и расипување за вас е беспредметно;
- (9) Ако во (7) добиете негативен број, поделете го тој број (неговата апсолутна вредност) со вкупно фактички продадените количини (5) во периодот и помножете го со 100, со што го добивте процентот на фактичко кало, растур, крш и расипување во текот на периодот;
- (10) Споредете до добиениот со дозволеениот процент и ако првиот е поголем од вториот вашиот трошок по овој основ е поголем од дозволеениот и обратно;
- (11) За да ја добиете вредноста која треба да се врати во образецот ДБ (која нема да се признае како расход за целите на данокот на добивка, реден број 17 од образецот), претворете го процентот во количина, а потоа количината во вредност (со примена на избраната сметководствена политика за вреднување на трошокот на залихите – просечна цена или ФИФО).



## ИНФОРМАТОР 03/2016

Заради илустрација да го погледнеме следниот нумерички пример.

РБ	ЗАЛИХА АБВ (кг) – нормирано кало 3%	Случај 1	Случај 2	Случај 3	Случај 4
1.	01.01.2016.	100	100	100	100
2.	Набавки во 2016	1.000	1.000	1.000	1.000
3.	Расположиво за продажба во 2016	1.100	1.100	1.100	1.100
4.	31.12.2016.	150	50	100	80
5.	Фактички (треба да е) продадено во 2016 (3-4)	950	1.050	1.000	1.020
6.	Фактурирано во 2016	960	1.000	1.000	1.000
7.	Разлика (6-5)	10	(50)	-	(20)
8.	ДБ	НЕМА	ТЕСТ	НЕМА	ТЕСТ
9	% на кало 7/5*100	-	4,762%	-	1,961%
10.	Кало над нормираното (%) (р.б.9 – 3%)	-	1,762%	-	-
11.	Просечна цена (трошок) за килограм (денари)	100	100	100	100
12.	ДБ – Реден број 19 (5*10*11)	-	1.850	-	-

Кога станува збор за обезвреднување, тогаш залихата не трпи квантитативни и (или) квалитативни загуби (во смисла на губење на својствата која почетно ги имала), но таа е подложна на вредносни загуби (губи од својата вредност затоа што во меѓувреме се појавиле нови посовремени модели или пак се случиле пазарни нарушувања за таа залиха), поради што таа веќе не може да се продаде ниту по нејзиниот трошок (набавна вредност, цена на чинење) и затоа мора да биде обезвреднета. За обезвреднување станува збор и кога на одредено добро (залиха) му поминал рокот на употреба.

Од наведеното е сосем јасно дека обезвреднувањето на некоја залиха не треба да се вклучи во дозволеното (нормирано) кало, растур, крш и расипување на таа залиха, затоа што станува збор за суштински различни категории.

### Прашање

Дали пропишаните (нормираните) износи со Правилникот за нормираните износи на кало, растур, крш и расипување на стоки и одделни производи утврдени за секоја соодветна гранка за даночни цели (“Сл. весник на РМ” бр. 174/2014) се применуваат на ДДВ?

### Одговор

Ако ја погледнеме преамбулата на Правилникот, ќе забележиме дека тој е донесен врз основа на членот 9, став 2 од Законот за данокот на добивка. Тоа значи дека за целите на данокот на добивка износите на кало, растур, крш и расипување (под услов да не се настанати како резултат на вонреден настан или виша сила) кои не се поголеми од нормираните, се признаени за целите на данокот на добивка и не се оданочуваат со тој данок (не се враќаат во образецот ДБ).

Сега клучно прашање е дали на овие износи (кои фактички претставуваат специфичен вид на кусок во материјална смисла, но не и реален кусок затоа што причината за истиот е дефинирана и во самиот Правилник, значи “никој не ги зел” добрата) треба да се плати ДДВ? Според моето мислење, на овие износи не треба да се плати ДДВ, затоа што самиот Правилник признава дека овие “кусоци” се резултат на нормалните својства или начин на манипулација со

## ИНФОРМАТОР 03/2016

тие добра. Тоа практично значи дека овие стоки не биле предмет на понатамошен промет извршен од страна на даночниот обврзник (никој не ги добил на располагање), па според тоа не постои обврска за пресметување на ДДВ.

### *Прашање*

Како да го утврдиме дозволеното кало, растур, крш и расипување кое се признава како расход за целите на данокот на добивка во случаи кога една иста трговска стока ја продаваме “на парче” и “во килограми”?

### *Одговор*

Во “Сл. весник на РМ” бр. 174/2014 е објавен Правилникот за нормираните износи на кало, растур, крш и расипување на стоки и одделни производи утврдени за секоја соодветна гранка за даночни цели. Кога се споменува фразата “даночни цели” овде треба да се има во предвид дека се мисли “за целите на данокот на добивка”.

Практично, со овој правилник се пропишуваат нормираните износи на кало, растур, крш и расипување на стоки и одделни производи за секоја соодветна гранка кои се признаваат како расход за целите на данокот на добивка.

Што можеме да видиме во тој правилник? Дека нормираните износи за одделни добра се утврдуваат како процент во однос на количината. Кога станува збор за вашето прашање, проблемот доаѓа оттаму што вие применувате две мерки за мерење на количината (парче и килограм), а правилникот предвидува само по една (или килограм или парче или литар или метар кубен ...) количинска мерка за секое одделно добро.

Како да се постапи сега? Да го разгледаме следниот пример. Малопродажен маркет продава лути пиперки, на парче и по килограм. Пропишаниот норматив за пиперката е 5 килограми на 100 килограми набавени или продадени пиперки (5%). Дотука нема проблем со утврдувањето на нормираната количина, но само доколку продажбата ја вршиме во килограми. Но, што правиме ако продажбата ја вршиме и на парче, па сме продале да речеме 50 килограми пиперки и 150 парчиња пиперки. Како сега да ја утврдиме количината?

Според моето мислење, секоја рационална (разумна) постапка (пресметка) може да се смета за правилна со оглед на тоа дека оваа практика не е регулирана во правилникот. За различни добра и околности може да се применат различни постапки. Во конкретниот случај би можело да се постапи на следниот начин. Утврдете ја просечната тежина на една пиперка (како што мислите дека е најсоодветно), а потоа бројот на парчиња помножете го со така утврдената просечна тежина. На тој начин, парчињата ќе станат килограми и веќе ќе може да се примени нормативот предвиден во правилникот.

Слично треба да се постапува и за други случаи, при што секогаш заеднички именител (мерка на која треба да се сведе количината на одделно добро) треба да биде единечната мерка која е утврдена со правилникот.

Сето ова (прашањето и мојот одговор) ви изгледа глупаво? Можеби е така. Но во целата оваа работа има една мала утеша. Дефинитивно, од вас (кој го поставивте прашањето) и од мене (кој пак се нафати да го одговори), поглупави (и тоа бајаги) се оние кои го подготвиле овој правилник, а не се сетиле дека во практиката постојат и вакви трансакции. Со оглед на тоа што поглупавиот располага со сила да го казни попатетниот, иако самиот поим нема што би било

## ИНФОРМАТОР 03/2016

правилно во конкретниот случај (или што тој самиот би направил), останува на поаметниот да смисли нешто. Впрочем, на глупавиот му е тешко да мисли, но затоа пак му е многу полесно да дреме по партиски состаноци. За паметниот важи обратното.

**Важна поента:** Online пресметка на износот што треба да се внесе на оваа ознака за АОП можете да правите на следниот линк [http://primeko-audit.com/Dobivka/db\\_aop\\_019.aspx](http://primeko-audit.com/Dobivka/db_aop_019.aspx)

### *АОП 20 – Траен отпис на ненаплатени побарувања*

Се внесува трајниот отпис на ненаплатените побарувања согласно член 9, став 1, точка 17 од Законот.

Станува збор за трајниот отпис на ненаплатените побарувања, освен трајниот отпис на ненаплатените побарувања по основ на придонеси од задолжително социјално осигурување и радиодифузна такса. Притоа, трајниот отпис на ненаплатените побарувања се смета за оданочив расход доколку претходно не била направена исправка на вредноста на побарувањата.

### *Прашање*

Дали е задолжителен отписот на побарувањата кои се постари од три години?

### *Одговор*

Отписот на побарувања побудува интерес затоа што доколку не се исполнети одредени услови, истиот се оданочува со данок на добивка (не се признава како расход за даночни цели односно се “враќа (внесува) во образецот ДБ”.

За целите на одлучување, најнапред е битно да се одговори на следните две прашања: (1) дали станува збор за траен отпис на ненаплатени побарувања за кои претходно не била направена исправка на вредноста (сметководствено 455/120 ако одговорот е ДА) и (2) дали станува збор за исправка на вредноста на ненаплатени побарувања (сметководствено 455/129 ако одговорот е ДА). Во секој од случаите под (1) и (2) треба да се плати (пресмета) данок на добивка само ако одговорот е потврден, а даночна основа би бил износот евидентиран на сметката 455.

Значајно е да се има во предвид дека постојат и такви случаи кога трајниот отпис односно исправката на вредноста на ненаплатените побарувања не се оданочува. Тоа се случаите кога: (1) исправката на вредноста се врши врз основа на правосилна судска одлука, (2) побарувањата се од субјекти над кои е отворена постапка на стечај или на ликвидација, и истите се пријавени и потврдени (како побарување од стечајната односно ликвидационата маса) од страна на стечајниот управник или (3) исправките на вредноста кај банките, штедилниците и осигурителните друштва на начин утврден со закон. Моја срдечна препорака е при елиминацијата на побарувањата најнапред да се врши нивна исправка на вредноста, а потоа траен отпис (затоа што ако внимателно прочитавте трајниот отпис е признаен даночен расход само за ненаплатените побарувања по основ на придонеси од задолжително социјално осигурување и радиодифузна такса). Воедно забележете дека терминот “побарувања” се употребува во генерална (општа) смисла, што значи дека станува збор за било какви побарувања (купувачи, аванси, депозити...) од било кои лица (правни и физички).

Имајќи го во предвид наведеното, во практиката понекогаш се јавува притисок од страна на даночните власти за задолжителен отпис на побарувањата. Во овој текст ние таквата “задолжителност” ќе ја разгледаме од аспект на Законот за облигационите односи, при што нема

## ИНФОРМАТОР 03/2016

да се осврнуваме на сметководствените политики кои евентуално интерно ја регулираат оваа материја. Согласно членот 349 од овој Закон: “со застареноста престанува правото да се бара присилно исполнување на обврската, односно застареноста настанува кога ќе истече времето определено со закон во кое доверителот можел да бара исполнување на обврската“. Бидејќи овој текст е наменет за субјекти од стопанството, секако најзначајно е да се одговори на прашањето за застареноста на побарувањата во прометот на стоки (добра) и услуги. Круцијално е да се има во предвид дека судот не може да ја земе во предвид застареноста ако должникот не се повикал на неа.

Според член 363 од Законот за облигационите односи, побарувањата во прометот на стоки и услуги како и побарувањата на надомест за издатоци направени во врска со тој промет застаруваат за три години. Значајно е да се напомене дека застарувањето тече одвоено за секоја испорака, извршена работа или услуга. Покрај рокот на застареност од три години, по исклучок, за одреден вид на такви побарувања важат рокови на застареност од пет односно една година.

Петгодишен рок на застареност има за побарувањата за јавни давачки, додека едногодишен рок на застареност има за следните побарувања (за должници граѓани): (1) побарувања за надомест за испорачана електрична и топлотна енергија, гас, вода, за оџачарски услуги и за одржување на чистота, кога испораката односно услугата е извршена за потребите на домаќинство; (2) побарување на радиостаница и радиотелевизиска станица за употреба на радио и телевизиски приемник; (3) побарувања на пошта, телеграф и телефон и на поштенски преградоци, како и другите нивни побарувања што се наплатуваат во тримесечни или во пократки рокови и (4) побарувања за претплата на повремени публикации, сметајќи од истекот на времето за кое е нарачана публикацијата.

Едно од најважните прашања кое се поставува кај отписот е кога почнува да тече рокот на застареност и кога тој се прекинува. Рокот на застареност почнува да тече од денот кога доверителот имал право да бара исполнување на обврската. Застарувањето може да се прекине: (1) со признание од страна на должникот и (2) со подигање тужба или со некое друго дејствие на доверителот преземено против должникот пред суд или пред друг надлежен орган (пријавување на побарувањето во стечајна постапка или барање за принудно извршување или обезбедување).

Како што беше напоменато, застарувањето се прекинува кога должникот ќе го признае долгот. Признавањето на долгот може да се стори и на посредни начини, како што се давањето отплата, плаќањето камата, давањето обезбедување. Согласно член 381 став 1 од Законот, по прекинувањето, застарувањето почнува одново да тече, а времето што изминало пред прекинувањето не се смета во рокот на застареност.

Отписот на побарувањата по правило се врши под 31.12. кога се прави попис на побарувањата, но тоа не значи дека и во текот на годината не може да се изврши отпис доколку настанат околности кои јасно укажуваат дека побарувањата станале целосно или делумно ненаплативи.

Да резимираме, никој не може да го присили даночниот обврзник да отпише побарување кое не е законски застарено. Од друга страна, логично е да се очекува дека даночниот обврзник би требало да ги отпише побарувањата кои се законски застарени.

*Прашање*

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Дали вратените конфирмации (ИОС) од нашите должници (со кои тие го потврдуваат долгот што го имаат кон нас) кои ги имаме испратено во рамките на пописните активности за 2016 година, го прекинуваат рокот на застареност за наплата на побарувањата?

### *Одговор*

Врз основа претходно споменатото, според моето мислење, вратената (потврдената) конфирмација (ИОС) претставува признание од страна на должникот во однос на неговата обврска. Тоа практично значи дека од датумот на кој е потврдена таквата конфирмација започнува да тече нов рок на застареност.

### *Прашање*

Имаме обврски кои се застарени (постари) од три години. Дали можеме (мораме) да ги отпишеме и како да го сториме тоа?

### *Одговор*

Според член 363 од Законот за облигационите односи, побарувањата во прометот на стоки и услуги како и побарувањата на надомест за издатоци направени во врска со тој промет застаруваат за три години. Значајно е да се напомене дека застарувањето тече одвоено за секоја испорака, извршена работа или услуга. Застарувањето се прекинува кога должникот ќе го признае долгот. Признавањето на долгот може да се стори и на посредни начини, како што се давањето отплата, плаќањето камата, давањето обезбедување. Согласно член 381 став 1 од Законот, по прекинувањето, застарувањето почнува одново да тече, а времето што изминало пред прекинувањето не се смета во рокот на застареност.

Рокот на застареност почнува да тече од денот кога доверителот имал право да бара исполнување на обврската. Застарувањето може да се прекине: (1) со признание од страна на должникот и (2) со подигање тужба или со некое друго дејствие на доверителот преземено против должникот пред суд или пред друг надлежен орган (пријавување на побарувањето во стечајна постапка или барање за принудно извршување или обезбедување).

Круцијално е да се има во предвид дека судот не може да ја земе во предвид застареноста ако должникот (во случајот вие) не се повикал на неа. Тоа практично значи дека отписот на застарените обврски не е задолжителен и дека согласно начелото на совесност, менаџментот може да одлучи дека планира да ги плати истите (кое нешто не бил во можност да го направи досега од различни причини).

Отписот на застарените обврски направете го преку следните последователни чекори: (1) направете посебна пописна листа за застарените обврски и доставете ја истата до менаџментот, (2) менаџментот треба да донесе одлука за отпис на овие обврски врз основа на своја проценка (пред се за тоа дека за тие обврски, доколку биде тужен ќе се повика на застареност) и (3) оваа одлука е документациона основа за книжење (отпис) на таквите обврски во сметководството.

Книжењето би требало да се спроведе под 31.12. во рамките на активностите за усогласување на сметководствената со фактичката состојба (попис).

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### Прашање

Имаме побарување и обврска во ист износ од (кон) еден наш комитент. И покрај нашето настојување да направиме компензација со него, тоа е практично невозможно затоа што кај нив дојде до промена на раководната и сопственичката структура, а новото раководство постојано го одлага решавањето на овој проблем. Дали ние самите можеме да го затвориме побарувањето со обврската и дали тоа може да се третира како извршена компензација (пребивање)? Дали ако тоа го направиме ќе има некакви ефекти врз даночниот биланс – ДБ?

### Одговор

Накратко:

- (1) Врз основа на одлука на менаџментот можете да го затвориме побарувањето со обврската;
- (2) Доколку тоа го направите на таков начин, не станува збор за компензација, туку за (а) отпис на побарување и (б) отпис на обврска;
- (3) Вака извршениот отпис на побарувањето не се признава како расход за целите на данокот на добивка, а доколку стануваше збор за компензација (значи не е отпис на побарување) прашањето ќе беше беспредметно од аспект на данокот на добивка.

Зошто не станува збор за компензација (пребивање)? Па нели вршиме пребивање на побарување со обврска? Затоа што ви фалат три работи и тоа (i) согласност од другата страна потврдена со, (ii) негов потпис и (iii) печат. Да ве потсетам дека согласно законот за облигационите односи (членови 325 до 332 кои се однесуваат на компензацијата), пребивањето (компензацијата) настанува со моментот кога изјавата (договорот) за компензација е потпишана од последниот учесник во истата, откако сите претходни го сториле тоа. Со тој момент престануваат сите побарувања и обврски со кои секој од учесниците влегол во компензацијата, односно тие се сметаат за наплатени и платени.

Подетално за компензацијата (пребивање) можете да прочитате на <http://primeko-revizija.com/Kolumni/12062014mkomp.pdf> а кога станува збор за цесијата и асигнацијата на <http://primeko-revizija.com/Kolumni/25062014csas.pdf>

### Прашање

Дали дополнителните финансиски одобрувања кои им ги даваме на нашите купувачи се признаваат како расходи за целите за данокот на добивка или пак имаат третман на отпис на побарувања кои се непризнати расходи и се внесуваат како такви во образецот Даночен биланс – “ДБ”?

### Одговор

Вообичаена деловна практика е добрите (големите) купувачи да бидат на некој начин наградени од продавачот. Често за оваа намена се склучуваат договори во кои се предвидува дополнителен попуст (рабат, финансиско одобрување) доколку биде исполнет некој критериум (најчесто (кумулятивни) набавки над одредена количина или вредност). Кога ќе го исполни договорениот критериум, купувачот се стекнува со право на некој дополнителен попуст, кој се документира со писмен документ (издаден од продавачот) кој во праксата се нарекува финансиско одобрување. Ваквите финансиски одобрувања се признати расходи (од аспект на

## ИНФОРМАТОР 03/2016

продавачот) за целите на данокот на добивка и тие немаат третман на отпис на побарувања кои би се оданочувале со данок на добивка преку нивно внесување во образецот “ДБ”.

Сепак, имајте во предвид дека под формата на финансиски одобрувања не можете да ги маскирате трансакциите кои суштински претставуваат отпис на побарувања. Како пример да го разгледаме следниот. Продавач му продал на некој купувач стока која овој не ја платил подолго време. Помеѓу нив нема никаков договор кој би предвидувал критериуми за евентуално одобрување на дополнителни попусти. Бидејќи гледа дека не може да ја наплати стоката, продавачот по принципот “дај шта даш” се пазари со купувачот нудејќи му да плати некој износ помал од првично побаруваниот, а за намалувањето продавачот би му дал финансиско одобрување на купувачот. Толку е очигледно и провидно дека всушност станува збор за ефективен отпис на побарување кој според моето мислење не се признава како расход за целите на данокот на добивка.

### *АОП 21 – Трошоци за исправка на вредноста на ненаплатени побарувања*

Се внесуваат трошоците за исправка на вредноста на ненаплатените побарувања, согласно член 10 од Законот.

Станува збор за трошоците за исправка на вредноста на ненаплатените побарувања, освен исправките на вредноста кај банките, штедилниците и осигурителните друштва на начин утврден со закон, како и ненаплатените побарувања по основ на придонеси од задолжително социјално осигурување и радиодифузна такса. По исклучок, не се внесуваат трошоците за исправка на вредноста на ненаплатените побарувања доколку е донесена правосилна судска одлука, а за побарувањата од субјектите над кои е отворена постапка на стечај и на ликвидација, доколку истите се пријавени и потврдени од страна на стечајниот управник.

### *АОП 22 – Износ на ненаплатени побарувања од заем*

Се внесуваат ненаплатените побарувања кои произлегуваат од трансфер на парични средства кои по својата економска суштина се заеми доколку не се вратени во истата година во која е извршен трансферот на заемот, согласно член 11, став 1 од Законот (член 12-а од претходниот закон).

Овде треба да се потенцира следното: (1) се оданочува салдо на состојбена сметка (побарување), па формулацијата “непризнаени расходи за даночни цели” изгледа прилично неписмено, затоа што веројатно само законодавецот тука успеал да види некаков расход, (2) оваа одредба го тангира само оној кој што го дал заемот, а не и оној кој што го примил и (3) одредбата важи за било кои вакви побарувања, вклучувајќи ги и оние од физички лица.

Претходното не важи за дадените заеми од страна на здруженија и фондации (организации) кои се основани согласно со Законот за здруженија и фондации чија основна дејност е пласирање на заеми утврдени согласно со нивниот статут и програма.

### *Прашање*

Јасни се определбите за заемите и позајмиците согласно Законот за данокот на добивка (членот 12-а). Нашата фирма во 2016 година има дадено аванси по основ на договор за купување на недвижен имот и кои што не можат да се затворат до крајот на годината. Според мое толкување оваа категорија не влегува во рамките на овој закон. Ве молам за ваше мислење, затоа



## ИНФОРМАТОР 03/2016

што од многу читање можеби сум пропуштила нешто, а искрено и со ваше мислење сум посигурна.

### Одговор

Вашето толкување е правилно. Дадените аванси доколку не се затворат (вратат) до крајот на годината, нема да се оданочат со данок на добивка (нема да се внесат во образецот ДБ).

Најнапред да погледнеме што пишува во членот 11, став 1 од Законот (член 12-а од споменатиот закон). Таму стои следново *“Непризнаени расходи за даночни цели се и ненаплатените побарувања кои произлегуваат од трансфери на парични средства кои по својата економска суштина се заеми, доколку не се вратени во истата година во која е извршен трансферот на заемот”*. Интелигентниот читател веднаш ќе заклучи дека најнапред треба да одговори на прашањето *“дали авансот според својата економска суштина е заем?”*, а потоа ако одговорот е ДА, тогаш би излегло дека станува збор за оданочиви расходи, но ако одговорот е НЕ, тогаш би станало збор за неоданочиви расходи. Поимот *“расход”* овде го употребуваме во смисла на Законот за данокот на добивка, а инаку на секој што барем малку разбира сметководство му е јасно дека ненаплатеното (незатвореното) побарување е средство, а не расход.

За да одговориме на прашањето *“дали авансот според својата економска суштина е заем?”* помош ќе побараме во Законот за облигационите односи. Ако го погледнеме членот 545, став 1 од овој закон ќе прочитаеме дека *“Со договорот за заем се обврзува заемодавецот да му предаде на заемопримачот определен износ пари или определено количество други заменливи предмети, а заемопримачот се обврзува да му го врати по извесно време истиот износ пари, односно истото количество предмети од ист вид и квалитет”*. Дали кај авансот, оној што го дал очекува од оној што го примил истиот да го врати или пак очекува во замена за авансот да му испорача некое добро или услуга? Одговорот е очигледен. Аванс му даваме на некој за во иднина да ни испорача нешто што сакаме да го купиме. Аванс не му даваме на некој за во иднина да ни го врати авансот. Мислам дека разјаснивме дека авансот не е заем според Законот за облигациони односи, а уште помалку е заем според својата економска суштина.

Сега е веројатно многу појасно зошто дадените аванси за кои не е извршена контраиспорака до крајот годината на она за што бил даден авансот, нема да се *“враќаат”* во образецот ДБ. Значи тие не се оданочиви расходи.

Ќе погрешите ако тука застанете со читање на овој одговор. Продолжете понатаму, затоа што следното е важно да го имате во предвид. Немојте да си *“играте играчки”* давајќи аванси дури и кога знаете дека тие не се врзани со идна испорака на добра или услуги, туку со намера да се *“излезе поаметен од законот”*. Доколку дадете аванс, а потоа (без некоја особена причина) истиот ви биде вратен (наместо да биде испорачано доброто или услугата за која е даден авансот), многу тешко би се оспорила разумноста на тврдењето дека во случајот станува збор за трансакција која според својата економска суштина е заем.

### Прашање

Во јуни 2016 дадовме позајмица на друго правно лице. Дали доколку оваа позајмица ни биде вратена на 31.12.2016., а ние потоа на 01.01.2017. за истиот износ му одобриме позајмица на истото правно лице за истиот износ, би имале непризнаен расход за целите на данокот на добивка за 2016 година?

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### *Одговор*

Со оглед на тоа дека позајмицата е вратена во истата година во која е и дадена, вие не би имале непризнаен расход за целите на данокот на добивка за 2016 година.

### *Прашање*

На 24.12.2015. дадовме позајмица на нашата мајка фирма во странство. Договорот за позајмица е потпишан на една година, но истиот ќе го продолжиме на уште една година, односно позајмицата нема да ја вратат оваа година. Соодветно пресметуваме месечни камати согласно потпишаниот договор и прописи. Каков е статусот на оваа невратена позајмица со 31.12.2016. и на кои даноци подлежи таа?

### *Одговор*

Да го погледнеме членот 11, став 1 од Законот за данокот на добивка според кој “Непризнаени расходи за даночни цели се и ненаплатените побарувања кои произлегуваат од трансфери на парични средства кои по својата економска суштина се заеми, доколку не се вратени во истата година во која е извршен трансферот на заемот”.

Врз основа не претходниот цитат можеме да заклучиме дека дадените заеми (позајмици) додолку не бидат вратени во истата година во која се и дадени ќе се оданочуваат со 10% данок на добивка (“ќе се враќаат во Даночниот биланс – ДБ”) и тоа во висина на исносот кој не е вратен. Со оглед на тоа дека вашата позајмица е дадена на 24.12.2015. со рок на враќање од една година, потпишувањето на договор со кој се пролонгира рокот за враќање за една година (денес или на 24.12.2016), практично претставува одобрена позајмица (денес или на 24.12.2016). Според моето мислење, таа ќе подлежи на данок на добивка доколку не биде вратена заклучно со 31.12.2016.

### *АОП 23 – Разлика помеѓу трансферна и пазарна цена остварена меѓу поврзани лица*

Се внесува разликата помеѓу трансферните и пазарните цени остварена меѓу поврзани лица согласно член 12 од Законот и член 4, став 3, точка 1 од Правилникот.

Станува збор за разликата меѓу трансферната и пазарната цена во трансакција направена помеѓу поврзани лица. Под трансферна цена се смета цената настаната во врска со извршената трансакција на средствата или создавање обврски меѓу поврзани лица.

При утврдување на разликата меѓу пазарната и трансферната цена се користи метод на споредливи цени на пазарот, односно во предвид се земаат цените што би се оствариле на домашниот пазар или компаративниот странски пазар кога не би се работело за однос на поврзани лица, а кога тоа не е можно се користи метод на цена на чинење, односно предвид се земаат цените утврдени според трошоците за производство зголемени за вообичаената заработувачка (разлика во цени, провизија).

Утврдувањето на разликата од деловни и финансиски трансакции помеѓу поврзани лица се врши според принципот “дофат на рака (arm’s length principle)”, односно според условите во кои тие трансакции не се разликуваат од оние помеѓу неповрзани лица во споредливи околности. Даночниот обврзник на барање на даночниот орган треба да презентира доволно информации и анализи за потврдување на условите од трансакциите помеѓу поврзани лица според принципот дофат на рака.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Со оглед на тоа дека клучен критериум за примена на оваа одредба претставува поврзаноста помеѓу лицата во продолжени ќе разгледаме кој има таков таков статус во контекст на Законот.

Покрај поврзаните лица кои имаат таков статус согласно Законот за трговските друштва дополнително за целите на данокот на добивка како поврзани лица ќе се сметаат и (1) лицата кои со сопствениците на даночниот обврзник или членовите на органите на управување на даночниот обврзник се припадници на исто семејство во смисла на одредбите на Законот за даночна постапка како и (2) секое нерезидентно правно лице од земја која има повластен даночен систем.

Оваа тема е значајна затоа што таа има влијание врз износите (на пример, трансферни цени) произлезени од трансакции помеѓу поврзани лица кои би можеле да бидат признаени за целите на данокот на добивка (да не бидат предмет на оданочување).

### *Кој се смета за поврзано лице со даночниот обврзник?*

Поврзано лице со даночниот обврзник е физичко или правно лице кое може да има контрола или значајно влијание на деловните одлуки на даночниот обврзник.

Како што можеме да забележиме од претходната дефиниција (во смисла на Законот за данокот на добивка), поврзано лице со даночниот обврзник може да биде (1) физичко лице и (2) правно лице (друштво).

### *Кои физички лица се сметаат за поврзани со даночниот обврзник?*

За физички лица поврзани со даночниот обврзник се сметаат оние кои со сопствениците на даночниот обврзник или членовите на органите на управување на даночниот обврзник се припадници на исто семејство во смисла на одредбите од Законот за даночна постапка. Такви се следните:

- (1) Брачниот другар;
- (2) Роднини по права линија;
- (3) Браќа и сестри;
- (4) Деца на браќата и сестрите;
- (5) Сопружниците на браќата и сестрите, браќата и сестрите на сопружниците и родителите на сопружниците;
- (6) Браќа и сестри на родителите;
- (7) Хранител и посвоител и
- (8) Лицата во смисла на (1), (2), (6) и (8) и тогаш кога оваа врска веќе не постои.

### *Кои правни лица се сметаат за поврзани со даночниот обврзник?*

За утврдување на поврзаност меѓу правните лица во смисла на овој закон, соодветно се применуваат одредбите од Законот за трговските друштва (ЗТД). Како што забележавме погоре, клучно за да едно правно лице се смета за поврзано со даночниот обврзник е тоа врз даночниот обврзник да може да има (1) контрола или (2) значајно влијание. Но, врз основа на кои критериуми можеме да утврдиме дали постои (1) или (2)? Врз основа на одредбите на Законот за трговските друштва (ЗТД). Согласно овие одредби (член 491 од ЗТД) контрола или значајно влијание се остварува во било кој од следните случаи:

## ИНФОРМАТОР 03/2016

- друштво коешто во друго друштво има значајно учество;
- друштво коешто во друго друштво има мнозинско учество;
- друштво коешто во друго друштво има мнозинско право во одлучувањето;
- друштво коешто во друго друштво има заемно учество;
- зависно друштво;
- владејачко друштво и
- друштва кои дејствуваат заеднички.

### *Друштво коешто во друго друштво има значајно учество*

Друштво коешто во друго друштво стекнало удел или акции коишто во основната главнина на другото друштво се претставени со повеќе од 20%, но не повеќе од 50% од основната главнина на друштвото, или кога на собирот на содружниците, односно на собранието му припаѓаат повеќе од 20%, но не повеќе од 50% од сите гласови, се смета за друштво со значајно учество.

### *Друштво коешто во друго друштво има мнозинско учество*

Друштво коешто во друго друштво стекнало удел, односно акции коишто во основната главнина на другото друштво се претставени со повеќе од 50%, или кога на собирот на содружниците, односно на собранието на другото друштво му припаѓаат повеќе од 50% на сите гласови, се смета за друштво коешто во друго друштво има мнозинско учество. Друштвото на коешто му припаѓа мнозинскиот удел или акции, односно мнозинството гласови во друго друштво се смета за друштво со мнозински удел, а другото друштво за друштво во мнозинска сопственост. Колкав удел му припаѓа на едно друштво се определува кај друштвото со ограничена одговорност, акционерското друштво и командитното друштво на акции според соодносот на номиналниот износ на уделите, односно на акциите спрема вкупниот номинален износ на основната главнина што му припаѓа на другото друштво. Сопствениците удели, односно акции на друштвото треба да се одбијат од основната главнина. Со сопствениците удели, односно акции на друштвото се изедначени уделите, односно акциите коишто му припаѓаат на некој друг кој ги држи за сметка на тоа друштво.

### *Друштво коешто во друго друштво има мнозинско право во одлучувањето*

Колкав број гласови на собирот на содружниците, односно на собранието му припаѓа на друштвото со мнозинско учество во другото друштво се определува спрема односот на бројот на гласовите коишто тоа може да ги стекне врз основа на уделот, односно акциите во однос на вкупниот број на сите гласови. Од вкупниот број гласови се одбиваат гласовите од сопствениците удели, односно акции како и од уделите, односно акциите коишто му припаѓаат на некој друг кој ги држи за сметка на тоа друштво. За удел, односно за акции коишто му припаѓаат на друштвото се смета и уделот, односно акциите коишто му припаѓаат на друштвото кое од него е зависно или кое за негова сметка или за сметка на друштвото кое од него е зависно ги држи некој друг, а ако во друштвото трговец поединец има удел, односно акции коишто и инаку влегуваат во неговиот имот.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### *Друштва со заемно учество*

Друштва кои заемно стекнале удели, односно акции, така што секое друштво има удел, односно акции што учествуваат со повеќе од 20% во основната главнина во другото друштво или ако во собранието, односно собирот на содружниците на другото друштво му припаѓаат повеќе од 20% од гласовите, се сметаат за друштва кои имаат заемно учество. За утврдување дали на едно друштво му припаѓа удел, односно му припаѓаат акции што учествуваат со повеќе од 20% во основната главнина во друго друштво се применуваат одредбите од членот 494 став (3) од ЗТД.

### *Зависно и владејачко друштво*

Зависно друштво е правно самостојно друштво над кое друго друштво (владеејачко друштво) има непосредно или посредно превладувачко влијание.

Друштво кое има непосредно или посредно превладувачко влијание во зависно од него друштво е владејачко друштво.

Едно друштво се смета дека остварува превладувачко влијание над друго друштво кога:

1) држи непосредно или посредно удел, односно акции како дел од основната главнина што му обезбедува мнозинство од гласовите на собирот на содружниците, односно во собранието;

2) самото располага со мнозинство гласови во друго друштво врз основа на договор склучен со содружниците, односно со акционерите или

3) фактички определува, преку гласовите со коишто располага, кои и какви одлуки ќе се донесат на собирот на содружниците, односно на собранието во ова друштво.

Се претпоставува остварување на превладувачкото влијание ако едно друштво располага непосредно или посредно со број на гласови којшто е поголем од 40% од вкупниот број на гласовите коишто можат да се дадат на собирот на содружниците, односно на собранието, а ниту еден друг содружник, односно акционер посредно или непосредно не поседува поголем број гласови од друштвото.

Ако постои несогласност за тоа дали едно друштво остварува превладувачко влијание над друго друштво, Комисијата за хартии од вредност е овластена да поднесе предлог до судот за утврдување на постоењето на превладувачко влијание врз едно или врз повеќе друштва.

### *Друштва кои дејствуваат заеднички*

Се смета дека друштва дејствуваат заеднички ако имаат склучено договор заради стекнување или отстапување на правото на глас или заради остварување на правото на глас за да се обезбеди водење на заедничка политика спрема друштвото. Друштвата кои дејствуваат заеднички се солидарно одговорни за обврските кои произлегуваат од нивното заедничко дејствување.

### *Прашање*

Физичкото лице НН е 100% сопственик на правното лице А (ДООЕЛ) и 90% на правното лице Б (ДОО) (10% се во сопственост на друго физичко лице ММ кое нема никаква врска со НН). Дали правните лица А и Б се поврзани од аспект на цитираниот закон?

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### *Одговор*

Одговорот можеме да го најдеме во членот 16 од наведениот Закон. Според ставот 1 на тој член “Поврзано лице со даночниот обврзник е физичко или правно лице кое може да има контрола или значајно влијание на деловните одлуки на даночниот обврзник“. Очигледно е дека во вашиот случај НН има контрола како над А, така и над Б. Исто така е сосем извесно дека ММ нема значајно влијание во Б. Можеме да заклучиме дека НН е поврзано лице и со А и со Б, а ММ не е поврзано со ниту едно од нив.

Но прашањето се однесуваше на евентуалната поврзаност на А и Б. Дали се тие поврзани? Одговорот произлегува од ставот 2 на членот 16 според кој “За утврдување на поврзаност меѓу правните лица во смисла на овој закон, соодветно се применуваат одредбите од Законот за трговските друштва (ЗТД)“. Согласно ЗТД поврзано лице со друштво може да биде само друго друштво (значи не и физичко лице) и тоа само доколку има контрола или значајно влијание на деловните одлуки врз предметното друштво (за ова веќе го цитиравме ставот 1 погоре) (подетално за поврзаноста помеѓу правните лица погледнете во коментарот од 15.09.2014). Со оглед на тоа што веќе констатиравме дека А нема контрола или значајно влијание врз Б (ниту пак обратно), можеме да констатираме дека А и Б не се поврзани лица од аспект на Законот за данокот на добивка.

### *Нерезидентно правно лице поврзано со даночниот обврзник*

За лице кое е поврзано со даночниот обврзник се смета и секое нерезидентно правно лице од земја која има повластен даночен систем. Веднаш можеме да забележиме дека кога станува збор за нерезидентно правно лице од земја која има повластен даночен систем, тогаш условот кој се однесува на постоење на контрола или значајно влијание врз даночниот обврзник отпаѓа, затоа што стои формулацијата “секое“. Тоа значи дека доколку ваков нерезидент има макар минимално учество во капиталот на даночниот обврзник, тогаш овие лица (во смисла на законот) ќе се сметаат за поврзани.

Сепак, во овој контекст клучно е прашањето што подразбира формулацијата “повластен даночен систем“, односно како да утврдиме дали некоја земја има или пак нема повластен даночен систем. Во најопштата смисла на зборот овде се подразбираат т.н. “даночни раеви“ (егзотични прекуморски територии), кои во суштина прават нелојална даночна конкуренција создавајќи компаративни економски предности во однос на други земји по основ на ниски (или никакви) даноци.

### **Резиме**

Врз основа на претходните цитати, можеме слободно да ги извлечеме следните заклучоци:

- 1) Поимот “трансферна цена“ треба да го размотрите само доколку: (а) сте обврзани да поднесете образец “ДБ“ и (б) доколку имате трансакции со поврзани друштва. Доколку едновременно не се исполнети условите (а) и (б), заборавете го поимот и престанете да го читате продолжението на ова резиме, освен доколку немате некоја поаметна работа.
- 2) Одредбата е релевантна само за даночниот обврзник кон кого е насочен прометот (купувачот), затоа што само кај него трошокот (набавната вредност) има перспектива

## ИНФОРМАТОР 03/2016

- некогаш да стане расход. Како мало потсетување, овде зборуваме за непризнаени расходи за даночни цели. Тоа практично значи дека само тој евентуално би внел некој износ на АОП 23 од образецот “ДБ” и дека продавачот никогаш не треба да внесе некој износ на истиот реден број во ДБ што тој си го поднесува.
- 3) Разлика постои само тогаш кога трансферната цена е поголема од пазарната и доколку таква постои, таа треба да се внесе на АОП 23 од образецот “ДБ”. Елементарната алгебра ни кажува дека во една равенка со три варијабли, ако ни се познати две од нив лесно можеме да ја пресметаме и третата. Тоа во нашиот случај значи дека најнапред треба да ги утврдиме трансферната и пазарната цена, а потоа со едноставна аритметичка операција (одземање) доаѓаме до разликата (ова беше навистина добар пример за тоа како проста работа да се каже на комплициран начин, а верувајте ми дека тоа можам да го направам и на уште покомплициран начин, кое нешто ќе го сторам тогаш кога нема да го знам одговорот на прашањето).
  - 4) Во нормални бизнис околности, разликата треба да е еднаква на нула, односно трансферната и пазарната цена би требало да се еднакви. Тоа е ситуацијата цитирана од Правилникот погоре, што значи дека деловните и финансиските трансакции помеѓу поврзани лица се вршат според исти услови како и оние помеѓу неповрзани лица во споредливи околности. Тоа е стриктна примена на бизнис логика според правилото “ни по баби ни по стричевима”, иста цена за сите (поврзани, неповрзани) во исти околности. Доколку е таков случајот, на наведениот реден број од споменатиот образец не се внесува ништо.
  - 5) Овде на еден помалку непристоен начин (наместо со законот, тоа е направено со правилникот) на даночниот обврзник му е наметната обврска, на барање на даночниот орган да презентира доволно информации и анализи за потврдување на условите од трансакциите помеѓу поврзани лица. Тоа практично значи дека даночниот обврзник треба да ја објасни рационалноста (разумноста) на утврдената (неутврдената) разлика во цените. Како? Зависи од случај до случај. Секоја планина, своја тежина. Некој може тоа да го направи преку презентација на ценовници, друг преку споредување на трансакции, трет...

Навидум едноставно за примена и евентуална контрола од страна на даночните власти, но токму трансферните цени се алатката која на мултинационалните компании им овозможува да имаат вистинско даночно планирање и своите профити пред даноци во земјите каде стапката е повисока да ги намалат, а профитите пред даноци во земјите каде даночната стапка е пониска да ги зголемат, со што на консолидирано ниво трошокот за данок од добивка се намалува, а севкупната задржана заработувачка се зголемува со што се зголемува и потенцијалот за исплата на дивиденди спрема акционерите.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Пример за ваквата евиденција е даден во продолжение:

Вид на материја	Поврзано лице = 1	Трета страна = 2	влез количина	излез количина	набавна цена	Пазарна цена	Износ влез по набавна цена	Износ излез по набавна цена	Износ излез по пазарна цена	Разлика меѓу пазарна и набавна вредност	Износ за вклучување во даночниот биланс
Материја л А	1		100	80	500	470	50.000	40.000	37.600	2.400	2.400
Материја л Б	2		500	220	400	400	200.00	0	88.000	88.000	-
Материја л В	1		700	400	30	27	21.000	12.000	10.800	1.200	1.200
Материја л Г	1		300	300	250	257	75.000	75.000	77.100	(2.100)	-
Материја л Д	2		500	400	480	480	240.00	0	192.00	192.00	-

**Важна поента:** Овде станува збор за вкalkулирани износи, кои може но не мора да се платени.

**Важна поента:** Online пресметка на износот што треба да се внесе на оваа ознака за АОП можете да правите на следниот линк [http://primeko-audit.com/Dobivka/db\\_aop\\_023.aspx](http://primeko-audit.com/Dobivka/db_aop_023.aspx)

*АОП 24 – Износ на дел од камати по заеми кои се добиени од поврзано лице кое не е банка или друга овластена кредитна институција кој го надминува износот кој би се остварил доколку се работи за неповрзани лица*

Се внесува износот на делот од камати по заеми кои се добиени од поврзано лице кое не е банка или друга овластена кредитна институција кој го надминува износот кој би се остварил доколку се работи за неповрзани лица, согласно член 13 од Законот и член 4, став 3, точка 2 од Правилникот.

**Важна поента:** Овде станува збор за вкalkулирани износи, кои може но не мора да се платени.

Станува збор за износот на делот од камати по заемите кои се добиени од поврзано лице кое не е банка или друга овластена кредитна институција, кој го надминува износот кој би се остварил доколку се работи за неповрзани лица. Тоа е износ кој го надминува износот на важечките каматни стапки доколку се работи за заеми добиени од неповрзани лица. Кај заемите кои се добиени од поврзано лице кое не е банка или друга овластена кредитна институција,



## ИНФОРМАТОР 03/2016

односно не се добиени директно или индиректно од меѓународни финансиски институции и заемите за кои гарантира Република Македонија, при утврдувањето на расходите од камати се признава пресметаната камата најмногу до висината на каматната стапка која би се остварила помеѓу неповрзани лица, во моментот на одобрувањето на заемот, или доколку даночниот обврзник не може евидентирано да докаже дека висината на каматната стапка е во согласност со правилата кои се однесуваат на неповрзани лица тогаш ќе се признае најмногу до висината на EURIBOR стапката за девизните кредити со соодветна рочност и SKIBOR стапката за денарски кредити зголемени за еден процентен поен. При утврдувањето на приходите од каматите на заеми дадени на поврзани лица, се признаваат пресметаните камати, најмалку до висината на каматните стапки, кои би се оствариле помеѓу неповрзани лица, во моментот на одобрувањето на заемот, или доколку даночниот обврзник не може евидентирано да докаже дека висината на каматната стапка е во согласност со правилата кои се однесуваат на неповрзани лица тогаш ќе се признае најмалку до висината на EURIBOR стапката за девизните кредити со соодветна рочност и SKIBOR стапката за денарски кредити зголемени за еден процентен поен.

Практично станува збор за состојба која е потенцијално оданочива за еден од двајцата (поврзани лица): (1) оној што го примил заемот или (2) оној што го дал заемот (а не е банка, или нешто слично). Она што е интересно (како за кого) е дека Законот го вели следното (види член 13 ако сакаш да погледнеш покомплицирана верзија на она што е овде кажано): (1) ако си земал заем од поврзано лице и ти е пресметана камата, јас ќе ти кажам колкав е максималниот износ на каматата што нема да биде оданочена, се над тоа ќе биде оданочено (ако не ти е пресметана камата, никому ништо за тебе, ќе го оданочам оној што ти дал заемот) и (2) ако си дал заем на поврзано лице и си пресметал камата, јас ќе ти кажам колкав е минималниот износ на каматата што мораш да го пресметаш, се под тоа ќе биде оданочено (ако си пресметал камата поголема од минималната, никому ништо за тебе, ќе го оданочам оној на кој си му го дал заемот). Сега ни фалат само бројките, односно максималниот и минималниот износ на камата. Каде да ги најдеме нив?

Одговор дава Правилникот (член 4, став 3, точка 2). Накратко за најопортуниот резон (постапка со најмал ризик, која не бара понатамошни објаснувања – докажувања пред даночните власти) за соодветната рочност на заемот: (1) ако си земал девизен заем од поврзано лице барај ја максималната EURIBOR стапка и додај 1% со што ја добиваш горната неоданочива граница (таква долна граница не постои), (2) ако си земал денарски заем од поврзано лице барај ја максималната SKIBOR стапка и додај 1% со што ја добиваш горната неоданочива граница (таква долна граница не постои), (3) ако си дал девизен заем на поврзано лице барај ја минималната EURIBOR стапка и додај 1% со што ја добиваш долната неоданочива граница (таква горна граница не постои) и (4) ако си земал денарски заем барај ја максималната SKIBOR стапка и додај 1% со што ја добиваш долната неоданочива граница (таква горна граница не постои). Само пази (во било која варијанта) тоа да биде стапката која е важечка на денот на одобрување на заемот. Но, каде да ги најдеме EURIBOR и SKIBOR?

За EURIBOR овде <http://www.euribor-rates.eu/>

За SKIBOR овде <http://www.nbrm.mk/?pmenu=skibor>

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### Прашање

Имаме дадено бескаматен заем (позајмица) на друго друштво со кое не сме поврзани во смисла на Законот за данокот на добивка. Дали, со оглед на тоа што заемот е бескаматен ние треба да “вратиме” некој износ во образецот ДБ за 2016 година, кој би претставувал некоја претпоставена камата?

### Одговор

Најнапред да констатираме дека вашиот бескаматен заем е во согласност со Законот за облигациони односи затоа што таму не е пропишана обврска за задолжителна пресметка на камата.

Вие не треба да внесете некој износ како непризнаен расход за целите на данокот на добивка во образецот “ДБ”. Имено, согласно членот 13, став 1 од Законот “Непризнаен расход за даночни цели е износот на делот од камати по заемите **кои се добиени од поврзано лице** кое не е банка или друга овластена кредитна институција, **кој го надминува** износот кој би се остварил доколку се работи за неповрзани лица “. Од цитираната одредба е сосем јасно дека вие не треба да внесете некој износ како непризнаен расход за целите на данокот на добивка во образецот “ДБ”, затоа што:

- во смисла на Законот за данокот на добивка вие не сте поврзано лице со примателот на заемот и
- нула износ на пресметана камата не може да биде поголем од (да надмине) ниту еден друг износ на пресметана (претпоставена) камата.

Првиот од наведените аргументи е сосем доволна поткрепа за одговорот, но вториот го наведов само за да се покаже апсурдноста на опозитното тврдење.

*АОП 25 – Износ на затезни камати кои произлегуваат од односите со поврзано лице кое не е банка или друга овластена кредитна институција*

Се внесува износот на затезните камати кои произлегуваат од односите со поврзано лице кое не е банка или друга овластена кредитна институција, согласно член 14 од Законот и член 4, став 3, точка 3 од Правилникот.

**Важна поента:** Овде станува збор за вкалкулирани износи, кои може но не мора да се платени.

*АОП 26 – Износ на камати на заеми добиени од содружници или акционери – нерезиденти со најмалку од 25% учество во капиталот*

Се внесува износот на каматите на заеми добиени од содружници или акционери – нерезиденти со најмалку од 25% учество во капиталот, согласно член 15 од Законот и член 4, став 3, точка 4 од Правилникот.

**Важна поента:** Овде станува збор за вкалкулирани износи, кои може но не мора да се платени.

**Важна поента:** Online пресметка на износот што треба да се внесе на оваа ознака за АОП можете да правите на следниот линк [http://primeko-audit.com/Dobivka/db\\_aop\\_026.aspx](http://primeko-audit.com/Dobivka/db_aop_026.aspx)

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Станува збор за износот на каматите на заемите добиени од содружниците или акционерите – нерезиденти со најмалку од 25% учество во капиталот на друштвото, кои за повеќе од три пати го надминуваат износот на уделот на тој содружник или акционер. Износот на уделот на содружникот или акционерот во капиталот на корисникот на заемот се определува за даночниот период како просек од уплатениот капитал, нераспределената добивка и резервите, намалени за евентуалните непокриени загуби. За заеми се сметаат и заемите од трети лица кои се гарантирани од страна на содружникот или акционерот, како и заемите од банки доколку се дадени во врска со депозитот на тој содружник или акционер во таа банка. Каматата што не се признава како расход, се утврдува на тој начин што вкупната камата од тековната година ќе се помножи со делот на заемите кој го надминува соодносот 1 : 3 (еден за капитал : три за заем) и ќе се подели со износот на вкупните заеми. Уделот на содружникот или акционерот во капиталот на корисникот на заемот, се утврдува како просек од состојбата на: (1) основната главнина намалена за неуплатениот дел, (2) резервите (освен ревалоризационите резерви) и (3) нераспределените добивки, намалени за износот на непокриените загуби, на првиот и последниот ден во даночниот период- годината во кој заемот се користи.

Оваа одредба нема да се применува на новооснованите субјекти во периодот од првите три години на работењето, вклучувајќи ја и годината на основањето.

Како камати во оваа смисла не се сметаат каматите по заемите добиени од содружници или акционери на друштвото, кои се банки или други финансиски организации.

Моделот на одлучување во врска со ова прашање, сведен на ниво на формална процедура (алгоритам) изгледа вака:

*Чекор 1* - Дали заемот е добиен од содружник или акционер кој е нерезидент? Доколку одговорот е ДА, преминете на чекор 2. Доколку одговорот е НЕ, не се внесува износ на овој реден број. КРАЈ НА ПРОЦЕДУРАТА.

*Чекор 2* - Дали поминале три години од основањето и работењето на ентитетот (вклучувајќи ја и годината на основање)? Доколку одговорот е ДА, преминете на чекор 3. Доколку одговорот е НЕ, не се внесува износ на овој реден број. КРАЈ НА ПРОЦЕДУРАТА.

*Чекор 3* - Соберете ги следните износи (состојби на почетокот (првиот ден) на даночниот период - годината во кој заемот се користи): (1) основната главнина намалена за неуплатениот дел, (2) резервите освен ревалоризационите резерви и (3) нераспределените добивки намалени за износот на непокриените загуби. Преминете на чекор 4.

*Чекор 4* - Соберете ги следните износи (состојби на крајот (последниот ден) на даночниот период - годината во кој заемот се користи): (1) основната главнина намалена за неуплатениот дел, (2) резервите освен ревалоризационите резерви и (3) нераспределените добивки намалени за износот на непокриените загуби. Преминете на чекор 5.

*Чекор 5* - Соберете ги износите добиени во чекор 2 и чекор 3 и збирот поделете го со бројот 2. Преминете на чекор 6.

*Чекор 6* - Дали учеството на содружникот или акционерот е помало од 25% од износот добиен во чекорот 5? Доколку одговорот е НЕ, преминете на чекор 7. Доколку одговорот е ДА, не се внесува износ на овој реден број. КРАЈ НА ПРОЦЕДУРАТА.

*Чекор 7* - Помножете го износот од чекор 5 со бројот 3. Преминете на чекор 8.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

*Чекор 8* - Дали износот на вкупни заеми добиени од тој содружник (акционер) е поголем од износот добиен во чекор 7? Доколку одговорот е ДА, преминете на чекор 9. Доколку одговорот е НЕ, не се внесува износ на овој реден број. КРАЈ НА ПРОЦЕДУРАТА.

*Чекор 9* - Од износот на вкупните заеми добиени од тој содружник (акционер) одземете го износот добиен во чекорот 7. Преминете на чекор 10.

*Чекор 10* - Вкупната камата (за тој период) пресметана на заеми добиени од тој содружник (акционер) помножете ја со износот добиен во чекорот 9. Преминете на чекор 11.

*Чекор 11* - Износот добиен во чекорот 10 поделете го со вкупниот износ на заеми добиени од тој содружник (акционер). Го добивте износот што треба да се внесе на АОП 26 од образецот ДБ - Даночен биланс. КРАЈ НА ПРОЦЕДУРАТА.

### *АОП 27 – Други усогласувања на расходи*

Се внесуваат другите усогласувања на расходите согласно Законот кои посебно не се наведени во претходните редни броеви (АОП).

### *АОП 28 – Даночна основа (АОП 01 + АОП 02)*

Пресметковен износ кој претставува зголемена / намалена искажана добивка / загуба за износите на непризнаените расходи во даночниот биланс.

#### *Прашање*

Дали доколку за 2016 година имаме загуба (пред оданочување) во билансот на успех и таа загуба е поголема од износот на непризнаени расходи за даночни цели утврдени во образецот даночен биланс “ДБ” ние ќе треба да платиме некој износ на данок на добивка за 2016 година? Што со платените аконтации за 2016 година?

#### *Одговор*

Во наведениот случај вие нема да треба да платите никаков износ на данокот на добивка за 2016 затоа што нема да имате (позитивна) даночна основа на која би се применила даночната стапка за да се пресмета данокот на добивка. Износот на платените аконтации за 2016 година ќе се трансформира во побарување за повеќе платен данок на добивка кое треба како такво да биде искажано во годишната сметка (финансиските извештаи) за таа година и на АОП 42 и АОП 44 од образецот “ДБ”.

### *АОП 29 – Намалување на даночната основа (АОП 30 + АОП 31 + АОП 32 + АОП 33 + АОП 34)*

#### *Прашање*

Дали постои некаков задолжителен (пропишан) приоритет при намалувањето на даночната основа, пред се во контекст на состојба во која кумулативниот износ на намалувања е поголем од даночната основа?

#### *Одговор*

Едно треба да имате во предвид. А тоа е богами следното. Вкупниот (кумулативниот) износ на даночни намалувања не може да биде поголем од даночната основа.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

“И сеа шо праиме?”

Следното. Според сопствен избор направете го најдобриот микс на намалувања на даночната основа, на начин според кој ќе остварите максимални даночни поволности.

*АОП 30 – Износ на наплатени побарувања за кои во претходниот период е зголемена даночната основа*

Се внесува износот на наплатени побарувања за кои во претходниот период е зголемена даночната основа, согласно член 17 од Законот и член 5, став 1, точка 1 од Правилникот.

Станува збор за износот на наплатените побарувања кои во претходни даночни периоди имале третман на непризнаен расход. Притоа, намалувањето на даночната основа се врши соодветно за износот на наплатените побарувања до висината на искажаниот приход, за кои во претходните даночни периоди било извршено зголемување на даночната основа, соодветно на оданочениот износ.

Во овој контекст интересно е да се напомене дека членот 5, став 1, точка 1 од Правилникот потенцира дека ова намалување се однесува на членот 10 од Законот, во кој пак се опфатени само на трошоците за исправка на вредноста на ненаплатените побарувања, но не и на нивниот траен отпис (трајниот отпис е опфатен во членот 9, став 1, точка 17 од Законот). Од ова може да се извлече заклучок дека намалувањето во рамките на ова АОП не се однесува на наплатените побарувања кои претходно биле отпишани со траен отпис.

*АОП 31 – Износ на вратен дел од заем за кои во претходните даночни периоди било извршено зголемување на даночната основа*

Се внесува износот на вратен дел од заем за кои во претходните даночни периоди било извршено зголемување на даночната основа, согласно член 17 од Законот и член 5, став 1, точка 2 од Правилникот.

Станува збор за износот на вратениот дел од заемот за кој во претходните даночни периоди било извршено зголемување на даночната основа, според одредбите од член 11 од Законот.

*АОП 32 – Дивиденди остварени со учество во капиталот на друг даночен обврзник оданочени со данок на добивка кај исплатувачот*

Се внесуваат дивидендите остварени со учество во капиталот на друг даночен обврзник – резидент на Република Македонија под услов да се оданочени кај обврзникот кој врши исплата на дивиденда, согласно член 18 од Законот и член 5, став 1, точка 3 од Правилникот.

За да се оствари ова право Исплатувачот на дивидендата на примателот на дивиденда му доставува изјава, на образец „И-ПД - Изјава за платен данок на добивка“. Обврзникот, примател на дивидендата, ја приложува изјавата од овој член со поднесување на Даночниот биланс за оданочување на добивката.

*АОП 33 – Дел од загуба намалена за непризнаени расходи, пренесена од претходни години*

Се внесува дел од загуба намалена за непризнаени расходи, пренесена од претходни години, согласно член 19 од Законот и член 5, став 1, точка 4 од Правилникот.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Доколку даночниот обврзник оствари загуба искажана во Билансот на успех истата намалена за непризнаените расходи искажани во даночниот биланс може да ја пренесе на товар на добивката во идните пресметковни периоди најмногу до три години сметано од годината во која е искажана загубата.

Намалувањето во даночниот биланс се врши само доколку претходно се извршило покривање на загубата согласно со Законот за трговските друштва.

Намалувањето во даночниот биланс се врши последователно почнувајќи од износот на најрано настанатите даночни загуби.

Ова право не може да се користи во случај на измена на статусот на даночниот обврзник врз основа на спојување, припојување, поделба, сопственичка трансформација и слично.

Обврзникот кој искажува загуба, правото го остварува со одобрение од Управата за јавни приходи, по негово писмено барање (образец “ДД-01”) кое се поднесува најдоцна до 31 март наредната година, по годината во која загубата е искажана.

### Пример:

На ознаката за АОП 251 (Биланс на успех – ставка Загуба пред оданочување) даночниот обврзник искажал износ од 100.000 денари (за 2015 година).

Едновременно на ознаката за АОП 02 (Даночен Биланс – ставка Непризнаени расходи за даночни цели овој обврзник искажал износ од 40.000 денари (за 2015 година).

Износот кој под наведените услови може да се пренесе на товар на добивката во идните пресметковни периоди е 60.000 денари (100.000 – 40.000).

Во образецот ДБ за 2016 година даночниот обврзник искажал Даночна основа (ознака за АОП 028) од 80.000 денари.

Во случајов, постои доволен износ на даночна основа за да се пребие целата даночна загуба, па даночниот обврзник на ознаката за АОП 033 ќе го внесува целиот износ од 60.000 денари за кој има право да го пребие.

Доколку претпоставиме дека во образецот ДБ за 2016 година даночниот обврзник искажал Даночна основа (ознака за АОП 028) од 40.000 денари, тогаш даночниот обврзник на ознаката за АОП 033 ќе го внесува износ од 40.000 денари за кој има право да го пребие, а остатокот од 20.000 ќе остане за наредниот период.

**Важна поента:** Online пресметка на износот што треба да се внесува на оваа ознака за АОП можете да правите на следниот линк [http://primeko-audit.com/Dobivka/db\\_aop\\_033.aspx](http://primeko-audit.com/Dobivka/db_aop_033.aspx)

### АОП 34 – Износ на извршени вложувања од добивката (реинвестирана)

Се внесува износот на извршени вложувања од добивката (реинвестирана) за проширување на дејноста на даночниот обврзник, согласно член 28 од Законот и член 7 од Правилникот.

Даночната основа се намалува за износот на извршените вложувања од добивката од претходната година (реинвестирана добивка).

Под реинвестирана добивка се подразбираат извршените инвестициски вложувања од добивката за развојни цели, односно вложувањата во материјални средства (недвижности, постројки и опрема) и во нематеријални средства (компјутерски софтвер и патенти) за проширување на дејноста на даночниот обврзник, освен вложувања во патнички автомобили,

## ИНФОРМАТОР 03/2016

мебел, теписи, аудио визуелни средства, бела техника, уметнички дела од ликовната и применетата уметност и други вложувања кои служат за административни цели.

Под реинвестирана добивка се подразбира добивката остварена со годишната сметка од претходната година, која по пат на распределба е издвоена за инвестиции и која во наредната година е вложена за споменатите намени.

Доколку даночниот обврзник го пренесе правото на сопственост на средствата со кои се стекнал преку реинвестирање на добивката во рок од пет години од денот на нивното стекнување го должи данокот кој би го платил кога не би го користел ослободувањето.

Доколку даночниот обврзник документирани не докаже дека даночното ослободување го искористил за вложувања во материјални средства (недвижности, постројки и опрема) и во нематеријални средства (компјутерски софтвер и патенти) за проширување на дејноста го должи данокот кој би го платил кога не би го користел ослободувањето.

**Важна поента:** износот за кој можете да ја намалите даночната основа е најмалиот од следните три (1) издвоен дел од нето добивката остварена по годишната сметка за 2015 година за инвестиции, (2) даночна основа за 2016 година и (3) фактички инвестиции во основни средства во текот на 2016 година.

**Важна поента:** Online пресметка на износот што треба да се внесе на оваа ознака за АОП можете да правите на следниот линк [http://primeko-audit.com/Dobivka/db\\_aop\\_034.aspx](http://primeko-audit.com/Dobivka/db_aop_034.aspx)

### Прашање

Стегнавме недвижност (деловен простор) во постапка на присилно извршување. Имавме ненаплатен долг по основ на испорачани добра кон должникот кој не го плати својот долг, па моравме да пристапиме кон ваков начин за подмирување на нашето побарување. Дали имаме право на намалување на даночната основа за 2016 година во случајот?

### Одговор

Доколку, прво, по пат на распределба од нето добивката остварена по годишната сметка за 2015 година сте издвоиле дел за инвестиции и второ, доколку имате даночна основа во образецот ДБ, вие можете да извршите намалување на даночната основа за 2016 година.

Имено, факт е дека се исполнети условите за користење на даночното ослободување по овој основ. Вие наместо со пари, сте платиле со одлив на други ресурси (во случајот добра), што е комплетно ирелевантно (небитно) за даночни цели.

Факт е дека контрапозицијата на делот од добивката издвоен за инвестиции е во активата. Исто така факт е дека оваа контрапозиција флукуира (ја менува својата форма) од пари па се до побарувања и залихи, се разбира вклучувајќи ги и основните средства што е особено битно во контекст на овој одговор.

Да бидам малку посликовит, врти, сучи, целата приказна заврши со недвижност (деловен простор), што во дадените околности е сосем доволен факт за да се користи правото на даночно ослободување.

Во овој контекст треба да внимавате дека износот за кој можете да ја намалите даночната основа е најмалиот од следните три (1) издвоен дел од нето добивката остварена по годишната сметка за 2015 година за инвестиции, (2) даночна основа за 2016 година и (3) фактички инвестиции во основни средства во текот на 2016 година.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### *Прашање*

Во текот на 2016 набавивме товарно возило на финансиски лизинг (наем). Дали имаме право на намалување на даночната основа (имаме издвоено средства од добивката за 2015 за инвестиции и одлука за распоред на истата за наведените цели)?

### *Одговор*

Според сметководствените правила (применет принципот “суштината поважна од формата”), средствата под финансиски наем се третираат исто како и останатите постојани (основни) средства.

Вообичаено кај финансискиот лизинг, сопственоста над средството и формално преминува кај корисникот на лизингот (наем) на крајот на периодот на наемот.

Имајќи го ова во предвид, според моето мислење, во дадените околности вие имате право на намалување на даночната основа.

### *Прашање*

Во текот на 2016 имаме дадено аванс за набавка на опрема. Доколку опремата не биде испорачана заклучно со 31.12.2016, дали би имале право на намалување на даночната основа (имаме издвоено средства од добивката за 2015 за инвестиции и одлука за распоред на истата за наведените цели)?

### *Одговор*

Според моето мислење, во дадените околности вие би немале право да користите намалување на даночната основа затоа што практично на датумот на билансот вие би имале побарување (аванс), а не основно средство кое би се користело за развојни цели, односно за цели на проширување на вашата дејност.

### *Прашање*

Во текот на 2016 имаме дадено аванс на изведувач за изградба на деловен простор. Доколку заклучно со 31.12.2016 не добиеме временна ситуација (фактура) за извршените работи, дали би имале право на намалување на даночната основа (имаме издвоено средства од добивката за 2015 за инвестиции и одлука за распоред на истата за наведените цели)?

### *Одговор*

Според моето мислење, во дадените околности вие би немале право да користите намалување на даночната основа затоа што практично на датумот на билансот вие би имале побарување (аванс), а не основно средство кое би се користело за развојни цели, односно за цели на проширување на вашата дејност.

Сепак, доколку заклучно со 31.12.2016. ви биде испоставена временна ситуација (преглед на извршени градежни работи), вие би имале право на намалување на даночната основа по овој основ.



## ИНФОРМАТОР 03/2016

### Прашање

Во текот на 2016 имаме извршено набавка на опрема по фактура и испратница. Доколку опремата не биде платена заклучно со 31.12.2016, дали би имале право на намалување на даночната основа (имаме издвоено средства од добивката за 2015 за инвестиции и одлука за распоред на истата за наведените цели)?

### Одговор

Според моето мислење, во дадените околности вие би имале право да користите намалување на даночната основа. Имено, факт е дека опремата е набавена и креирана е обврска за нејзно плаќање. Законот правото на користење на ова даночно ослободување не го поврзува со плаќањето.

### Прашање

Во текот на 2016 имаме добиено времени ситуации (фактури) за извршени работи на изградба на деловен простор. Се очекува изградбата да заврши во 2017 година. Дали имаме право на намалување на даночната основа (имаме издвоено средства од добивката за 2015 за инвестиции и одлука за распоред на истата за наведените цели), за износот на извршените работи (опишани во времените ситуации) во текот на 2016?

### Одговор

Според моето мислење, во дадените околности вие би имале право да користите намалување на даночната основа. Вие согласно законот документирано можете да докажете дека сте инвестирале во материјални средства (недвижности).

Доколку не располагате со времени ситуации, тогаш би немале право да користите намалување на даночната основа, затоа што документирано не би можеле да докажете дека сте инвестирале во материјални средства (недвижности).

Овде е значајно да се напомене дека кога станува збор за времените ситуации кои ќе се добијат во текот на 2016 година, како критериум ќе се земе реинвестираната добивка од 2015, а за 2017 од 2016.

### Прашање

Дали амортизацијата која е пресметана за основните средства за кои е користено правото за намалување на даночната основа по основ на реинвестирана добивка се признава како расход за целите на данокот на добивка?

### Одговор

Се признава.

*АОП 35 – Даночна основа по намалување (АОП 28 - АОП 29)*

*АОП 36 – Пресметан данок на добивка (АОП 35 X 10%)*

*АОП 37 – Намалување на пресметаниот данок на добивка (АОП 38 + АОП 39 + АОП 40)*

## ИНФОРМАТОР 03/2016

*АОП 38 – Намалување на данокот за вредноста на набавени и ставени во употреба до 10 фискални системи на опрема за регистрирање на готовински плаќања*

Се внесува вредноста на набавени и ставени во употреба до 10 фискални системи на опрема за регистрирање на готовински плаќања, согласно член 30 од Законот и член 8, став 1, точка 1 од Правилникот.

На обврзникот кој е должен, согласно со членот 2 од Законот за регистрирање на готовинските плаќања, да воведи и да користи фискален систем на опрема, односно фискална апаратура и интегриран автоматски систем за управување му се намалува пресметаниот данок за набавени до десет фискални апарати, во висина на нивната вредност.

Доколку обврзникот не го искористи даночното ослободување до крајот на тековната година, има право да го пренесе во наредниот период. Тоа значи дека одобреното даночно ослободување кое е поголемо од износот на утврдениот данок, се пренесува на товар на данокот утврден во даночните биланси за годините што следат, се до целосно искористување на правото.

Ова право обврзникот го остварува со одобрение од Управата за јавни приходи по поднесено писмено барање до 20 јануари наредната година, по годината за која барањето се поднесува.

Управата за јавни приходи е должна во рок од 30 дена од денот на поднесувањето на барањето за издавање на одобрение за намалување на пресметаниот данок на добивка да постапи по барањето.

На даночните обврзници регистрирани за цели на данокот на додадена вредност им се намалува данокот на добивка во висина на фактурната вредност на набавениот и ставен во употреба фискален систем на опрема, намален за износот на данокот на додадена вредност. На даночните обврзници кои не се регистрирани за цели на данокот на додадена вредност им се намалува данокот на добивка во висина на вкупната фактурна вредност.

*АОП 39 – Износ на данок содржан во оданочени приходи / добивки во странство (withholding tax) до пропишаната стапка*

Се внесува износот на данок содржан во оданочени приходи / добивки во странство (withholding tax) до пропишаната стапка, согласно член 37 од Законот и член 8, став 1, точка 2 од Правилникот.

На обврзникот - резидент на Републиката кој на добивката што е остварена со работа во странство платил данок во друга држава му се намалува пресметаниот данок во земјата за износот на данокот на добивка платен во странство, а најмногу до износот на данокот што би се добил со примена на даночната стапка од 10%.

Даночниот обврзник кој остварува приходи во странство, доставува соодветен доказ за платениот или задржан данок од надлежниот даночен орган на странската држава.

На субјектите коишто остваруваат доход во странство на кој согласно Договорите за одбегнување на двојното оданочување е пресметан и платен данок по задршка, им се намалува пресметаниот данок во земјата во висина на платениот данок, но не повеќе од данокот што би се добил со примена на пропишаната даночна стапка во Република Македонија. За таа цел даночниот обврзник кој остварува приходи во странство, доставува доказ за задржаниот и платен данок, од надлежниот даночен орган на странската држава.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Одобреното даночно ослободување кое е поголемо од износот на пресметаниот данок, се пренесува на товар на данокот утврден во даночните биланси за годините што следат, се до целосно искористување на правото.

*АОП 40 – Данок кој го платила подружницата во странство за добивката вклучена во приходите на матичното правно лице во РМ, но не повеќе од износот на данокот по пропишаната стапка во Законот*

Се внесува данокот кој го платила подружницата во странство под услов остварената добивка да е вклучена во приходите на матичното правно лице во РМ, согласно член 37 од Законот и член 8, став 1, точка 3 од Правилникот.

На матичното правно лице – резидент на Република Македонија, му се намалува пресметаниот данок во земјата, за износот на данокот што го платила неговата подружница во друга држава, доколку таа добивка е вклучена во приходите на матичното правно лице, до висината на данокот утврден според даночната стапка во Република Македонија. Матичното правно лице на даночниот орган му поднесува докази за данокот што подружницата го платила во друга држава, заедно со нејзиниот биланс на успех и даночен биланс.

*АОП 41 – Пресметан данок по намалување (АОП 36 - АОП 37)*

*АОП 42 – Платени аконтации на данокот на добивка за даночниот период*

Се внесуваат платените аконтации на данокот на добивка за даночниот период (2016 година). Во ова поле се искажува износот на платените аконтации за месеците јануари – декември 2016 година.

Овде треба да се има во предвид дека на ова АОП се внесува и аконтацијата платена (или пребиена на товар на повеќе платениот данок од претходните периоди) во февруари 2016 година како и онаа што ќе биде платена (или пребиена на товар на повеќе платениот данок од претходните периоди) во јануари 2017 година, затоа што тие плаќања (пребивања) всушност претставуваат платени аконтации за месеците јануари – декември 2016 година.

*АОП 43 – Износ на повеќе платен данок на добивка пренесен од претходните даночни периоди*

Се внесува износот на повеќе платен данок на добивка пренесен од претходните даночни периоди, согласно член 41, став 21 од Законот.

Овде станува збор за повеќе платениот данок на добивка од претходните даночни периоди, значи 2015 година и порано за кој од УЈП не бил баран ефективен поврат (во пари) туку истиот бил оставен како аконтација за наредните периоди. Поточно, на ова АОП треба да се внесе салдото на сметката “Побарувања за повеќе платен данок на добивка” со состојба на 31.12.2015.

*АОП 44 – Износ за доплата / повеќе платен износ (АОП 41 - АОП 42 - АОП 43)*

Пред износот внесете знак “+” за доплата или знак “-” за повеќе платен износ. Доклку барате враќање на повеќе платениот данок впишете “X” во полето пред знакот.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### *АОП 45 – Вкупен износ на извршени вложувања од добивката (реинвестирана)*

Се внесува вкупниот износ на извршени вложувања од добивката (реинвестирана) за проширување на дејноста на даночниот обврзник, согласно член 28 од Законот и член 7 од Правилникот.

### *АОП 46 – Загуби од претходни години за кои правото на покритие во рок од три години не е изминато*

Се внесуваат загубите од претходните години за правото на покритие во рок од три години не е изминато, согласно член 19 од Законот и член 5, став 1, точка 4 од Правилникот.

**Важна поента:** Online пресметка на износот што треба да се внесе на оваа ознака за АОП можете да правите на следниот линк [http://primeko-audit.com/Dobivka/db\\_aop\\_033.aspx](http://primeko-audit.com/Dobivka/db_aop_033.aspx)

### *АОП 47 – Остварена загуба намалена за непризнаените расходи од тековната година која може да се пренесе во наредните три години*

Се внесува остварената загуба намалена за непризнаените расходи од тековната година која може да се пренесе во наредните три години, согласно член 19 од Законот.

### *АОП 48 – Пренесен неискористен дел на правото на намалување на данокот по одредбите од член 30 од Законот*

Се внесува пренесениот неискористен дел на правото на намалување на данокот по одредбите од член 30 од Законот и член 8, став 1, точка 1 од Правилникот.

Оваа ознака за АОП треба да се гледа во контекст на АОП 038. Имено таму констатиравме дека доколку обврзникот не го искористи даночното ослободување до крајот на тековната година, има право истото да го пренесе во наредниот период. Тоа значи дека **одобреното даночно ослободување кое е поголемо од износот на утврдениот данок**, се пренесува на товар на данокот утврден во даночните биланси за годините што следат, се до целосно искористување на правото. Значи, на оваа ознака за АОП се внесува износот на даночното ослободување по наведениот основ кој останува да биде искористен во наредните даночни периоди. Или со други зборови, со оглед на тоа што во тековниот даночен период немало “доволен износ на данок” за ослободувањето да се пребие на негов товар, износот наведен на оваа ознака за АОП го покажува оној износ кој ќе биде пребиен (искористен како даночно ослободување) во даночните периоди во кои за тоа ќе има доволно пресметан данок (во годините што следат, се до целосно искористување на правото).

### *АОП 49 – Остварен вкупен приход во годината*

Овде треба да се има во предвид дека станува збор за вкупниот приход кој претставува сметководствена, а не даночна категорија. Тоа практично значи дека на ова АОП треба да се внесат остварените приходи по било кој основ (редовни, вонредни, финансиски). Или појасно, станува збор за сите приходи кои се вклучени во Билансот на успех. Ставките кои се вклучени во Извештајот за сеопфатната добивка не се внесуваат на оваа ознака за АОП.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

*АОП 50 – Вкупни трошоци за донации во годината*

*АОП 51 – Вкупни трошоци за спонзорства во годината*

### 3. ДАНОК НА ДОБИВКА ПРИ ИСПЛАТА НА ДИВИДЕНДИ И ДРУГИ РАСПРЕДЕЛБИ ОД ДОБИВКАТА

**Важна напомена:** Овој наслов е важен само доколку даночниот обврзник врши исплати на акумулираните добивки остварени во периодот од 2009 до 2013 година за дивиденди и други распределби од добивката. Доколку тоа не е случај, текстот во овој наслов (4) треба да го игнорирате.

Како што е познато во текот на периодот 2009 – 2013 (се мисли на нето добивките кои се однесуваат на тие периоди) даночниот обврзник беше ослободен од обврската за плаќање данок на нераспределена добивка остварена за тековната година. Под нераспределена добивка се подразбираше разликата помеѓу вкупните приходи и вкупните расходи на даночниот обврзник во износи утврдени со сметководствените прописи и сметководствените стандарди намалени за платениот данок на непризнаените расходи утврден во даночниот биланс.

Износот којшто се распределува во вид на дивиденди и други распределби од добивката, било да е во паричен или непаричен облик, се оданочуваше во моментот на нивната исплата, освен дивидендите коишто даночниот обврзник ги исплатува на правни лица резиденти на Република Македонија. За правни лица резиденти на Република Македонија не се сметаа лицата основани во согласност со Законот за здруженија и фондации.

Тоа практично значи дека акумулираната добивка за наведените периоди не била, ниту пак ќе биде оданочена (доколку остане како таква) со данок на добивка. Таа останува на располагање на друштвото за било какви деловни намени вклучувајќи инвестиции, плаќање на обврски, исплата на плати ...

Заради запазување на принципот на неоданочивост на овие акумулирани добивки, но и нивно оданочување доколку се распределат, во членот 48, став 1 од Законот (во рамките на преодните и завршните одредби) е предвидено дека “Даночните обврзници кои ќе вршат исплати на акумулираните добивки остварени во периодот од 2009 до 2013 година за дивиденди и други распределби од добивката по стапувањето во сила на овој закон имаат обврска да пресметаат и платат данок на добивка.” Во ставот 2 од истиот член е предвидено дека “Пресметувањето и плаќањето на данокот се врши на образецот “ДД-ИД - Пресметка на данок на добивка на исплатени дивиденди и други исплати од добивката”.

Врз основа на наведеното битно е да го заклучиме следното: Само доколку се врши исплата или други распределби од добивките остварени во периодот 2009 – 2013 ќе треба да се поднесе образецот “ДД-ИД” и да плати данок на добивка на износот што се исплатува (распределува), затоа што тие добивки биле неоданочени со данок на добивка. Но, доколку се врши исплата на дивиденда од добивката остварена за 2014 година, на таквата исплата нема да има потреба да се плаќа данок на добивка, затоа што тој данок веќе ќе биде платен.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### Прашање

Како биро за сметководствени услуги добивме нов клиент, кој “ќе го водиме” од 2016 натаму. Од неговиот бруто биланс кој го преземавме забележавме дека тој едновременно има и акумулирана добивка и пренесена (акумулирана) загуба. Дали доколку пренесената загуба со одлука на содружниците во 2016 година се покрие на товар на акумулираната добивка ќе треба да се плати данок на добивка со оглед на тоа што овие добивки потекнуваат од пресметковните 2009 - 2013 година?

### Одговор

Не треба да платите данок на добивка во дадените околности (значи нема поднесување на образецот “ДД-ИД” – Пресметка на данок на исплатена дивиденда и друга распределба од добивката). Зошто е тоа така? Поради следното:

- 1) Согласно членот 48, став 1 од Законот за данокот на добивка “Даночните обврзници кои ќе вршат исплати на акумулираните добивки остварени во периодот од 2009 до 2013 година за **дивиденди и други распределби од добивката** по стапувањето во сила на овој закон имаат обврска да пресметаат и платат данок на добивка.”;
- 2) Од цитираната одредба е сосем јасно дека се оданочуваат само (а) дивидендите и (б) и другите распределби од добивката;
- 3) Во нашиот случај е сосем очигледно дека не станува збор за дивиденди, што практично значи дека би платиле данок на добивка само доколку евентуално станува збор за други распределби од добивката. Но, дали е таков случајот?
- 4) Не е. Зошто? Затоа што во членот 5, став 7 од Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и спречување на двојното ослободување или двојното оданочување (за ова прашање важи стариот правилник кој е објавен во “Сл. весник на РМ” бр. 173/11 и 72/14) стои дека “За други исплати од добивката кон сопствениците на акции односно удели, се сметаат исплатите од ликвидационата маса на субјектите кои престануваат да постојат над вредноста на запишаниот капитал, како и износот на зголемената вредност на оснивачкиот влог над номиналниот кој се исплатува на содружниците кои истапуваат од друштвото, под услов да се врши намалување на основната главнина”.
- 5) Споменатиот член 5 од Правилникот ги опфаќа сите случаи во кои распределбата на добивката се оданочува, а покривањето на загубата на товар на добивката не е опфатено во тој член;
- 6) Интенција на стариот Закон за данокот на добивка (важечкиот за цели на пресметка на данокот заклучно со пресметковната 2013 година) беше да ги оданочува трансакциите во кои добивката “го напушта” друштвото (преку исплата “ваква или онаква”) со цел да ги мотивира ентитетите да ги реинвестираат наместо да ги трошат своите добивки. Ова наоѓа своја потврда и во ставот 4 на членот 5 според кој “Под исплата на дивиденди и други распределби од добивката се подразбираат дивидендите исплатени во пари, во удели односно во акции на друштвото”;

## ИНФОРМАТОР 03/2016

7) Кога станува збор за покривање на пренесената загуба на товар на акумулираната загуба, секому (кој е економски писмен) е јасно дека добивката останува во друштвото и дека не станува збор за никаква исплата или распределба. Да бидеме докрај прецизни, повеќе станува збор за техничка операција затоа што загубата претставува исправка на вредноста на капиталот (значи ја намалува неговата вредност, респективно и износите кои би можеле да се распределат за дивиденди или други исплати (распределби) од добивката). Од тие причини, навистина е нелогично (всушност е апсурдно) да се размислува дека предмет на оданочување би било нешто, што во ниту еден случај не би претставувало принос (поврат) на капиталот вложен од сопствениците.

*Како се утврдува износот кој може да се исплати како дивиденда?*

Ова ќе го претставиме според редоследот на чекорите во рамките на кои се утврдува максималниот износ кој може да се исплати како дивиденда.

- 1) утврдување на сметководствената бруто добивка. Оваа ставка се утврдува според прописите за сметководство и воспоставените деловни политики и практики.
- 2) утврдување на данокот на добивка на непризнаени расходи во образецот “ДБ”.
- 3) утврдување на непокриените загуби од претходните години.
- 4) утврдување на пренесените нераспределени добивки од минатите години.
- 5) утврдување на резервите кои можат да се распределуваат, односно кои го надминуваат износот на резервите утврдени со закон и со резервите определени со статутот, односно договорот на друштвото.

Максимално можен износ за исплата на дивиденда = 1 – 2 – 3 + 4 + 5.

*Даночна основа, даночна стапка и плаќање*

Основа за пресметување на данокот е износот на исплатената дивиденда и другите распределби од добивката извршени во тековната година. Стапката на данокот изнесува 10%.

**Важна поента:** даночната основа (исплатената дивиденда) секогаш се утврдува во бруто износ, а до пресметаниот износ на данокот се доаѓа со примене на пропишаната стапка од 10%. На пример ако износот на дивиденда која може да се распредели е 100, на акционерите (содружниците) ќе им се исплати 90, а 10 ќе се плати на име данок на добивка при исплата на дивиденди и други распределби од добивката.

Утврдувањето и плаќањето на данокот на добивка при исплата на дивиденди и други распределби од добивката се врши врз основа на образецот “ДД - ИД - пресметка на данок на добивка на исплатени дивиденди и други исплати од добивката” кој се доставува до Управата за јавни приходи најдоцна до денот на исплатата.

Под исплата на дивиденди и на други распределби од добивката се подразбираат дивидендите исплатени во пари, во удели односно во акции на друштвото. Оданочувањето за дивидендите односно на авансите на дивидендите кои се исплаќаат во пари, се врши на денот на којшто дивидендата се исплаќа. Оданочувањето на дивиденда која е ставена во распределба во удели односно акции, се врши на денот на запишувањето на зголемувањето во Централниот регистар на Република Македонија односно во Централниот депозитар на хартии од вредност.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

*Што опфаќаат другите исплати (распределби) од добивката?*

За други исплати од добивката се сметаат:

- Исплатите извршени од стечајната и од ликвидационата маса кон содружниците или акционерите, над износот на основната главнина. За исплати од добивката се сметаат и исплатите над износот на основната главнина на содружниците или акционерите кои истапуваат од друштвото под услов да се врши намалување на основната главнина на друштвото.
- Секое зголемување на основната главнина на друштвото, поради промена на сметководствената вредност на деловниот имот и на обврските (процена по фер вредност), преобразба или статусни измени на друштвото (спојување, присоединување, поделба).
- Сите примања на содружниците или акционерите, на членовите на органите на управување и на вработените, на товар на остварената добивка за годината врз основа на одлука на друштвото.

## 4. ЗАДРЖАН ДАНОК НА ПРИХОД ПЛАТЕН НА СТРАНСКИ ПРАВНИ ЛИЦА

*Во кои случаи се плаќа овој данок?*

Освен ако поинаку не е регулирано со Меѓународните договори за одбегнување на двојно оданочување, лицата кои вршат исплата на приходи на странско правно лице, должни се при исплатата на приходот да го задржат и да го уплатат данокот на соодветната уплатна сметка, истовремено со исплатата на приходот.

Задржаниот данок за кој било приход на странското правно лице, е конечно намирена даночна обврска на лицето за тој приход.

Пред секоја прва уплата на данокот по задршка, лицата кои вршат исплата на приходи на странско правно лице од надлежната регионална дирекција на Управата за јавни приходи треба да побараат даночен идентификационен број за странското правно лице (остварувач на приходите). Даночниот идентификационен број на странското правно лице при плаќањето на данокот по задршка се внесува во налогот за плаќање на јавните приходи во полето “повикување на број-задолжување”.

*Во кои случаи не се плаќа овој данок?*

Доколку странското правно лице на кое му припаѓа правото на наплата на приходите, има своја постојана деловна единица во земјата, и доколку приходот се припишува кон неговата постојана деловна единица во земјата не се задржува данок.

Ако постојаната деловната единица на странското правно лице регистрирана во Република Македонија, му плаќа на основачот (матично странско правно лице) приходи, на истите се плаќа данок по задршка. Данок по задршка се плаќа и во случаите кога плаќањето се врши на начин кој не преставува исплата на парични средства. По исклучок, данокот не се задржува на трансферот на делот од добивката на постојаната деловна единица на странско правно лице во Република Македонија, доколку претходно е платен данокот на добивка.





## ИНФОРМАТОР 03/2016

*Кои лица го задржуваат данокот на приход платен на странско лице?*

Следниве лица го задржуваат данокот на приход платен на странско лице, и тоа:

- домашно правно лице;
- домашно физичко лице – регистрирано за вршење на дејност и
- странско правно лице или физичко лице – нерезидент со постојана деловна единица во Република Македонија.

*На кои приходи се плаќа овој данок?*

Задржувањето на данок се применува на следниве приходи, без оглед дали се исплатени во Република Македонија или во странство:

- **Приход од дивиденди.** Приход од дивиденди означува добивка од акции, или други права на учество во добивката кои не се побарувања на долгови, како и доходот од други корпоративни права кои по однос на оданочувањето имаат ист третман како и доходот од акциите според законите на државите чиј резидент е друштвото кое врши распределба;
- **Приход од камата од резидент.** Приход од камата означува доход од побарувања на секаков вид долг, независно од тоа дали е обезбеден со хипотека и дали врз основа на нив се стекнува право на учество во добивката на должникот, и особено доход од обврзници или други должнички хартии од вредност вклучувајќи ги и премиите и наградите на тие хартии од вредност, обврзниците или должничките хартии од вредност, како и секој друг доход поврзан со доходот од пари дадени на заем. Казнените камати платени за задоцнети плаќања не се сметаат за камати;
- **Приход од камата од нерезидент** кој има постојана деловна единица во Република Македонија, ако каматата е трошок на постојаната деловна единица;
- **Приход од авторски хонорар исплатен од резидент.** Приход од авторски хонорари (права) и други права на интелектуална сопственост, подразбира плаќање од било кој вид, примено како плаќање за употреба или право на користење на авторско право за: книжевно, уметничко или научно дело, вклучувајќи ги кинематографските филмови, софтвер, патенти, трговски марки и заштитни знаци, дизајни или модели, планови, тајни формули или постапка, или за информација во врска со индустриските, комерцијалните или научните искуства, кои права се заштитени со правните прописи и обичаи, со кои се регулира нивното стекнување и употреба;
- **Приход од авторски хонорар исплатен од нерезидент** со постојана деловна единица во Република Македонија, ако авторскиот хонорар е на трошок на постојаната деловна единица;
- **Приход од забавни или спортски активности** кои се вршат во Република Македонија. Приход од забавни и спортски активности кои се вршат во Република Македонија, подразбира приходи остварени од организирање и одржување на јавни настапи кои ги вршат организирани групи и поединци исплатени на странски правни лица. Во приходите кои што припаѓаат кон претходно наведените, спаѓаат и надоместоците за: аудиовизуелни услуги, провизии поврзани со филмска и видео дејност, радио и телевизија, лиценци за дистрибуција на права и хонорари, оркестри и други културни и



## ИНФОРМАТОР 03/2016

спортски дејности, котизации и чланарини на културни и спортски организации, исплатени во корист на странското правно лице;

- **Приход од вршење на менаџмент, консалтинг, финансиски услуги и услуги на истражување и развој**, ако приходот е исплатен од резидент или е на трошок на постојаната деловна единица во Република Македонија. Приход од вршење **менаџмент услуги** подразбира приход остварен од организирање, планирање, координирање, контролирање и мотивирање, во остварувањето на целите на трговските друштва, односно во остварувањето на одредени економски резултати (профит). Приход од **консалтинг услуги** подразбира приход остварен од вршење услуги на служби или организации што се занимаваат со давање на совети и интелектуални услуги во стопански финансиски и технички проекти односно упатства или работи на некој специјален предмет или проект за определен надомест. Под консалтинг услуги се подразбираат и: правни, даночни, сметководствени и ревизорски услуги, кои што странските правни лица ги вршат со надомест за домашните субјекти. Под консалтинг услуги на деловно советување, се смета секој облик на деловно советување или консултација. По исклучок, не се смета за услуга на деловно советување: одржувањето на предавања, семинари, работилници и слични методи на подучување, потоа услуги на инжињери, архитекти и слични услуги кои за резултат имаат пишани документи за постапување (идејни и изведбени проекти, нацрти, упатства и други документи за постапување). За услуги на деловно советување не се сметаат и услугите на посредување и застапување во некоја зделка, како и услугите на користењето на различните бази на податоци. Приход од вршење на **финансиски услуги** се сметаат приходите на странското правно лице остварени од: (1) издадени гаранции и други видови на обезбедувања, (2) камати од финансискиот лизинг, (3) трговија за своја сметка или за сметка на клиентот, било на берза, преку шалтер или на друг пазар, со: инструменти на пазарот на пари (вклучувајќи чекови, сметки, потврди за депозити), девизи, деривативни инструменти кои вклучуваат но не се ограничени на фјучери и опции, инструментите на девизниот курс и каматните стапки, вклучувајќи ги работите како што се swaps, термински спогодби за камати; преносливи хартии од вредност; други преносливи инструменти и финансиски средства вклучувајќи ги и златните полуѓи, (4) учество во издавањето на сите видови хартии од вредност, вклучувајќи го и превземањето на ризикот и пласирањето, во својство на агенти, и давањето на услуги во врска со тоа издавање, (5) услуги во врска со пресметката и пребивањето на финансиските средства, вклучувајќи ги хартиите од вредност, деривативните производи и другите преносливи инструменти, (6) советодавни, посреднички и други помошни финансиски услуги во врска со сите видови на финансиски услуги, вклучувајќи ги референците за кредитна способност и анализа, истражување и советување за инвестиции и портфолија, совети за превземање и реструктурирање и стратегии на претпријатијата и (7) посредување во осигурувањето и реосигурувањето (активности на брокери, осигурителни и брокерски друштва и агенти), консултантските услуги, актуарските услуги и услугите во проценувањето на ризик. Приход од вршење **услуги на истражување и развој** е приходот остварен од базни и технички истражувања, лабораториски и други услуги, проекти и елаборати (освен оние кои се

## ИНФОРМАТОР 03/2016

однесуваат за инвестиции чија реализација е во тек), услуги на пропаганда, истражување на пазарот, огласување во медиуми, саемски приредби, промоција на производи во странство, анкетање на јавното мислење. Под услуги на истражувањето на пазарот од овој член, се подразбираат: начин на прибавување на пазарни информации, одредување на карактеристиките на пазарите, мерење на потенцијалот на пазарот, анализа на учеството на пазарот, анализа на продажбата, истражување на трендовите во работењето, краткорочни и долгорочни предвидувања, испитување на понудите на конкуренцијата, истражување на цените, тестирање на нови и на постојни производи на пазарот;

- **Приход од осигурителни премии** за осигурување или реосигурување од ризици во Република Македонија. Приход од осигурителни премии од осигурување или реосигурување од ризици во Република Македонија се сметаат приходите на странското правно лице остварени од: (1) премија по основ на осигурување на живот, (2) премија по основ на неживотно осигурување и (3) премија по основ на реосигурување, освен премија по основ на реосигурување што друштвата за осигурување и реосигурување на Република Македонија, се должни да го извршат во согласност со закон;
- **Приход од телекомуникациски услуги** меѓу Република Македонија и странска држава. Приход од телекомуникациски услуги е приходот од услуги на: обезбедување на јавни фиксни телефонски услуги (локална телефонска комуникација; меѓумесна национална телефонска комуникација и меѓународна телефонска комуникација); обезбедување на јавни мобилни телефонски услуги; обезбедување на јавни услуги на говор преку мрежи со комутација на пакети (интернет протокол и други протоколи); обезбедување на услуги на изнајмени линии; обезбедување на јавни услуги за пренос на податоци; обезбедување на јавни радиокомуникациски услуги и обезбедување на други услуги (обезбедување на јавни услуги на говор преку мрежи со комутација на пакети помеѓу различни оператори и обезбедување на пристап до јавната телефонска мрежа);
- **Приход од закуп на недвижности** во Република Македонија. Под приход од закуп на недвижности во Република Македонија се подразбира приходот којшто го остваруваат нерезидентните правни лица од закуп на недвижен имот во Република Македонија. Под недвижен имот се подразбира земјиште (градежно, земјоделско, шумско) и градежен објект на кој странското правно лице е сопственик согласно закон.

*На кои приходи не се плаќа задржан данок?*

Задржан данок не се плаќа на следниве приходи:

- на трансфер на дел од добивката на постојана деловна единица на странско правно лице во Република Македонија, на која претходно е платен данок на добивка;
- на приход од камата од должнички инструменти издадени и/или гарантирани од страна на Владата на Република Македонија, Народната банка на Република Македонија и банки или други финансиски институции кои делуваат како претставник на Владата на Република Македонија;
- на приход од камата од депозити во банка лоцирана во Република Македонија и

## ИНФОРМАТОР 03/2016

- на приход остварен од посредување или консалтинг со државни хартии од вредност на меѓународен финансиски пазар.

### Прашање

Македонска фирма која работи во Технолошко индустриска развојна зона (ТИРЗ) во Република Македонија плаќа кон бугарска фирма за следните услуги: авионски билети, хотели и други туристички услуги во странство или во Македонија, автомобили под наем во странство и осигурување во странство. Има ли задржан данок при плаќањето на бугарската фирма за наведените услуги?

### Одговор

Предметот на оданочување со овој данок е регулиран со членот 21 од Законот за данокот на добивка. Со оглед на тоа дека ниту една од услугите наведени во вашето прашање не е опфатена во наведениот член, произлегува дека македонската фирма нема обврска за задржан данок при исплатата кон бугарската фирма.

Треба да имате во предвид дека исплатата на осигурителни премии за осигурување или реосигурување од ризици во Република Македонија е опфатена во споменатиот член 21, што значи дека истата потенцијално би подлежела на оданочување. Сепак, тоа не е така затоа што согласно Договорот меѓу Македонската влада и Бугарската влада за одбегнување на двојното оданочување по однос на данокот на доход и данокот на капитал и за заштита на фискалната евазија кој е во примена од 01.01.2000., за овие приходи (исплати) предвидена е нулта стапка на задржан данок.

### Прашање

Какви се нашите даночни обврски за консалтинг услуга од областа на маркетингот (испитување на пазарот, анализа на потрошувачката, истражување на потрошувачките навики, развој на пазарна стратегија и развој на рекламни концепции)? Услугата ја изврши странско правно лице (нерезидент) кое за истата ни достави фактура за плаќање.

### Одговор

На почетокот да направиме мало појаснување. Со оглед на “извиканоста” на ваквиот тип на услуги и нивната злоупотреба за вршење на разни парични трансакции, бидете внимателни околу следното:

(1) Треба да располагате со доволна документација врз основа на која ќе може да се утврди дека оваа услуга навистина е извршена и фактурирана како што била и договорена. Според моето мислење вие би требало со странецот (покрај неговата фактура) да имате писмен договор во кој јасно ќе биде наведен предметот на договорот (услугите што за вас треба да ги изврши странецот), како и цената за извршените услуги. Останатите детали не се задолжителни, но пожелно е во договорот да биде наведен и рокот за извршување на услугите како и рокот за плаќање.

(2) Немојте да дозволите во вашата документација да останат само договорот и “голата” фактура, обезбедете и примерок (во хартиена или електронска форма) од извештајот (анализата) што за вас го изготвил странецот и за кој што ви фактурира.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

(3) Немојте да заборавите дека филмот “плаќање на гола фактура за консалтинг услуги“ одамна не е на репертоарот на провинциското кино, или пак ако некаде го даваат “многу е скапа картата“, а голема е и веројатноста да гледате некој друг филм по избор на даночните власти.

Откако ова го разјаснивме, да ги разгледаме даночните прашања.

### ДДВ

Согласно членот 14, став 3, точка 1 од Законот за ДДВ, за овој тип на услуги како место на прометот се смета местото во кое корисникот на услугата (значи вие) има вистинско седиште или подружница. Тоа значи дека во дадените околности (од даночен аспект) се смета дека услугата била извршена во РМ. Ако е услугата извршена во РМ, тогаш таа подлежи на ДДВ.

Согласно членот 32, точка 4 од Законот за ДДВ, за дадената трансакција вие сте даночен должник, затоа што прометот (услугата) е извршена од страна на даночен обврзник кој нема ниту седиште ниту подружница во РМ. Она што треба да го направите е на самата фактура вие самите да го пресметате ДДВ и истиот да го евидентирате како обврска за ДДВ (сметка 230) и претходен ДДВ (сметка 130). Генерално вие имате право на одбивка на претходниот ДДВ за ваквиот тип на промет, а разумно е да се претпостави дека и другите услови за одбивка се исполнети.

### ДАНОК НА ДОБИВКА

Кога станува збор за данокот на добивка, овој расход е признат за целите на тој данок. Всушност овде е интересно прашањето кое се однесува на задржаниот данок затоа што и тој е опфатен со Законот за данокот на добивка. Можеме без задршка да кажеме дека оваа услуга подлежи на задржан данок, а самата даночна стапка ќе се примени во согласност со “Договорот за избегнување на двојното оданочување или ослободување ...“ што РМ го има склучено со резидентната земја на вршителот на услугата. Ваквиот заклучок произлегува од членот 21, став 1, точка 7 од Законот за данокот на добивка. Клучна во дадената одредба е формулацијата “услуги на истражување и развој“ која е опширно опишана во членот 11, став 9 од Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и спречување на двојното ослободување или двојното оданочување. Во таа одредба (член 11, став 9) е јасно наведено дека во рамките на услугите на истражување и развој, помеѓу другите спаѓаат и услугите на истражување на пазарот.

### *На кој износ и по која стапка се пресметува задржаниот данок?*

Задржаниот данок се пресметува на бруто приходите по стапка од 10%, при што бруто приход е приходот кој би бил исплатен на странското правно лице доколку не се изврши задржување на данок од приходот кој би се исплатил.

### *Како да се постапи кога РМ има договор за одбегнување на двојното оданочување во однос на даноците на доход и капитал со странска држава?*

Доколку примателот на приход врз кој се применува задржување на данок е резидент на странска држава која има договор со Република Македонија за одбегнување на двојното оданочување во однос на даноците на доход и капитал, тогаш даночната стапка која е утврдена за

## ИНФОРМАТОР 03/2016

тој приход не смее да ја надмине даночната стапка која се применува за приходот одредена во договорот.

Даночно ослободување или пониска стапка одредена во договорот со странска држава се применува на приход врз кој се применува задржување на данок ако исплатителот на приходот располага со пропишан образец заверен од надлежен даночен орган на странската држава и од Управата за јавни приходи (“ЗД-О/ДИ”, “ЗД-О/КА”, “ЗД-О/АП”, “ЗД-О/ДП”), или одобрение за даночно ослободување издадено од Управата за јавни приходи (образец “ЗД-ДО”).

Барањето за даночно ослободување или примена на пониска даночна стапка во согласност со договорите за одбегнување на двојното оданочување се поднесува на следните обрасци, и тоа:

- 1) Образец “ЗД-О/ДИ” - Барање за олеснување односно ослободување од данок на дивиденда;
- 2) Образец “ЗД-О/КА” - Барање за олеснување односно ослободување од данок на камата;
- 3) Образец “ЗД-О/АП” - Барање за олеснување односно ослободување од данок на приходи од авторски права;
- 4) Образец “ЗД-О/ДП” - Барање за ослободување од данок на други приходи и
- 5) Образец “ЗД-ДО” - Барање за даночно ослободување.

Образецот “ЗД-ДО”, може да се примени и наместо обрасците “ЗД-О/ДИ”, “ЗД-О/КА”, “ЗД-О/АП” и “ЗД-О/ДП”, доколку при исплатата на приходите, не се плаќа данок по задршка во согласност со одредбите на договорите за одбегнување на двојното оданочување и доколку заедно со барањето се достави потврда за резидентен статус заверена од надлежниот даночен орган во странство.

За примена на одредбите од договорот за одбегнување на двојното оданочување, образецот (“ЗД-О/ДИ”, “ЗД-О/КА”, “ЗД-О/АП”, “ЗД-О/ДП”) треба да биде потврден (заверен) од надлежниот даночен орган во странство. Заверениот образец се поднесува пред секоја исплата. По исклучок доколку се работи за зачестени исплати (по ист основ), заверениот образец (“ЗД-О/ДИ”, “ЗД-О/КА”, “ЗД-О/АП”, “ЗД-О/ДП”), или барањето за даночно ослободување (образец “ЗД-ДО”) со потврда за резидентен статус, се поднесува пред почетокот на првата исплата.

Обрасците (“ЗД-О/ДИ”, “ЗД-О/КА”, “ЗД-О/АП”, “ЗД-О/ДП”) се состојат од четири истоветни примероци и тоа: првиот примерок за подносителот на барањето; вториот примерок за надлежниот даночен орган во странство; третиот примерок за исплатувачот и четвртиот примерок за Управата за јавни приходи на Република Македонија. Соодветниот образец подносителот на барањето - нерезидент, го заверува во надлежниот даночен орган на државата чиј резидент е. Еден примерок од образецот е наменет за надлежниот даночен орган во странство, а останатите три заверени примероци со целосно пополнети податоци заедно со пропратната документација, подносителот на барањето ги доставува до домашниот исплатувач. Домашниот исплатувач пред исплата на приходот, трите примероци од образецот ги доставува до надлежната Регионална дирекција за Управата за јавни приходи. Надлежната Регионална дирекција на Управата за јавни приходи ја спроведува потребната контрола, го заверува поднесеното барање, задржува еден примерок за свои потреби, а останатите два примероци ги враќа на исплатувачот. Исплатувачот на приходот еден примерок задржува за свои потреби, а другиот примерок го доставува до подносителот на барањето.

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Доколку во времето на исплатата на приходот на странското правно лице, домашниот исплатувач располага со заверен примерок од образецот (“ЗД-О/ДИ”, “ЗД-О/КА”, “ЗД-О/АП” или “ЗД-О/ДП”) или одобрение за даночно ослободување (образец “ЗД-ДО”), ќе ги примени соодветните одредби од договорот за одбегнувањена двојното оданочување.

Заради поврат на повеќе платениот данок во однос на данокот кој што согласно одредбите од договорот за одбегнување на двојното оданочување требало да биде платен, странското правно лице може до надлежната Регионална дирекција на Управа за јавни приходи да достави заверен образец и тоа:

- 1) Образец “ЗД-В/ДИ” - Барање за враќање на данок на дивиденда;
- 2) Образец “ЗД-В/КА” - Барање за враќање на данок на камата;
- 3) Образец “ЗД-В/АП” - Барање за враќање на данок на приходи од авторски права и
- 4) Образец “ЗД-В/ДП” - Барање за враќање на данок на други приходи.

Повратот на данокот по задршка се врши во домашна валута во висина на задржаниот данок. Износот на повеќе платениот данок се враќа на сметката назначена во барањето.

Домашниот исплатувач од ставовите 1 и 2 на овој член на Управата за јавни приходи-Регионална дирекција кон која припаѓа и доставува Извештај за уплатениот данок по задршка на образец “ДД-И”, даден во Прилог 13 кој е составен дел на овој правилник.

Извештајот од став 11 на овој член се однесува на сите исплатени приходи со податоците за називот на странското правно лице, датумот и износот на исплатата и на уплатениот данок, како и за износот и за применетата стапка на данокот по задршка, во рокот утврден во членот 24 од Законот.

### *Извештај за уплатениот данок по одбивка*

Лицето кое има обврска да го задржи данокот, поднесува еднаш годишно Извештај за уплатениот данок по одбивка (образец “ДД-И”) до органот за јавни приходи до 15 февруари наредната година, по годината во која постоела обврска за задржување на данокот.

Извештај за уплатениот данок по одбивка за една година ги вклучува следниве информации за секое странско правно лице во чие име е извршено задржување на данокот за односната година:

- име на исплатувачот, фирма и седиште;
- име на лицето обврзник и држава во која лицето е резидент;
- вид и износ на приход врз кој се применува задржување на данок;
- износ на данок кој треба да се задржи и датата на пристигнување на обврската и
- износ на данокот кој е задржан и дата на уплатата.

Органот за јавни приходи за задржаниот данок на странското правно лице го известува органот за јавни приходи во странство по негово писмено барање.

Интересно е тоа што овој извештај во Правилникот (член 12, став 11) е именуван како Извештај за уплатениот данок по задршка (иако во членот 24 од Законот истиот е наречен Извештај за уплатениот данок по одбивка. За да нема забуна, станува збор за еден ист образец.

*Како најлесно да се одреди во кои случаи и по кои стапки се плаќа задржан данок?*

## ИНФОРМАТОР 03/2016

Одговорот го разгледува моделот на одлучување во врска со задржаниот данок, сведувајќи го на ниво на формална процедура (алгоритам). Се надевам дека ваквиот пристап ќе биде од голема помош за да се избегнат евентуални грешки.

### *Прва фаза – утврдување на предметот на оданочување*

Чекор 1 - Дали исплатата се врши кон странско правно лице (не е битно дали неговата сметка е во банка во РМ или во странство)? Доколку одговорот е ДА, преминете на чекор 2, доколку одговорот е НЕ нема задржан данок (нема потреба од понатамошни чекори – одлуката е донесена).

Чекор 2 - Погледнете го членот 21 од Законот. Доколку трансакцијата е опфатена во било која од точките 1 до 10 од ставот 1, а не е опфатена во било која од точките 1 до 4 од ставот 2, преминете на чекор 3. Во спротивно, нема задржан данок (нема потреба од понатамошни чекори – одлуката е донесена).

Чекор 3 - Погледнете го членот 11 од Правилникот за подетално да видите и да потврдите дали вашата трансакција е опфатена со членот 21 од Законот. Доколку трансакцијата дефинитивно е опфатена, преминете на чекор 4. Во спротивно, нема задржан данок (нема потреба од понатамошни чекори – одлуката е донесена).

### *Втора фаза – утврдување на даночната стапка и плаќање на данокот*

Чекор 4 - Дали примателот на приходот (странското правно лице) е резидент на странска држава со која РМ има Договор за одбегнување на двојното оданочување во однос на даноците на доход и капитал - провери на следниот линк [http://www.ujp.gov.mk/mk/megjunarodni\\_organizacii/category/192](http://www.ujp.gov.mk/mk/megjunarodni_organizacii/category/192) Доколку одговорот е ДА, преминете на чекор 5. Доколку одговорот е НЕ, износот кој треба да му се исплати на странското правно лице помножете го со 10% и на тој начин го пресметавте задржаниот данок кој треба да се плати, а останатите 90% треба да му се исплатат на примателот на приходот. Преминете на чекор 4-а.

Чекор 4-а – Дали е ова прва исплата на тоа странско лице? Доколку одговорот е ДА, од надлежната регионална дирекција на УЈП побарајте даночен идентификационен број за странското правно лице. По добивањето на тој број веднаш платете го задржаниот данок и извршете исплата на странското правно лице. Доколку одговорот е НЕ, веднаш платете го задржаниот данок и извршете исплата на странското правно лице. КРАЈ НА ПРОЦЕДУРАТА.

Чекор 5 - Дали во договорот за тој приход е предвидена даночна стапка која е пониска од 10%? Доколку одговорот е ДА, преминете на чекор 6. Доколку одговорот е НЕ износот кој треба да му се исплати на странското правно лице помножете го со 10% и на тој начин го пресметавте задржаниот данок кој треба да се плати, а останатите 90% треба да му се исплатат на примателот на приходот. Преминете на чекор 4-а.

Чекор 6 - Поднесете соодветно (види го членот 8, став 3 од правилникот) барање за даночно ослободување или примена на пониска даночна стапка до надлежната регионална дирекција на УЈП. Барањето поткрепи (во прилог на барањето достави) го со потврда за резидентен статус на странското правно лице заверена од надлежниот даночен орган во странство. Обезбедете заверка на барањето од надлежниот даночен орган во странство (види го





Audit Macedonia LLC  
since 1995

## ИНФОРМАТОР 03/2016

членот 12, став 5 од Правилникот). По обезбедената заверка на барањето од страна на УЈП, односно по добивање на одобрение за даночно ослободување, преминете на чекор 7.

Чекор 7 - Износот кој треба да му се исплати на странското правно лице помножете го со стапката предвидена со договорот и на тој начин го пресметавте задржаниот данок кој треба да се плати, а остатокот треба да му се исплати на примателот на приходот. Преминете на чекор 4-а.



Audit Macedonia LLC  
since 1995



## ИНФОРМАТОР 03/2016

### 3.КОЕФИЦИЕНТИ ЗА МЕСЕЦ ДЕКЕМВРИ

#### ПРЕГЛЕД НА ЦЕНИТЕ НА ГОРИВОТО ВО 2016 ГОДИНА

Период на важење	Еуросупер БС - 95	Еуросупер БС - 98	Еуродизел БС (Д-Е V)	Екстра лесно (ЕЛ-1)	Мазут (М-1 НС)	Број на „Службен весник на РМ“
1	2 (ден/лит)	3 (ден/лит)	4 (ден/лит)	5 (ден/лит)	6 (ден/кгр)	7
01.01-11.01.'16	61,50	63,50	43,50	32,00	15,969	227/15
12.01-25.01.'16	61,00	63,00	42,50	31,50	15,324	3/16
26.01-08.02.'16	57,50	59,50	39,00	27,50	12,857	11/16
09.02-22.02.'16	58,00	60,00	41,00	29,50	15,246	21/16
23.02-07.03.'16	55,00	57,00	41,00	30,00	14,673	31/16
08.03-21.03.'16	58,00	60,00	43,50	32,00	15,697	45/16
22.03-04.04.'16	60,50	62,50	45,00	33,50	16,837	54/16
05.04-18.04.'16	61,00	63,00	44,00	32,50	16,228	64/16
19.04-03.05.'16	62,00	63,50	44,00	32,50	16,931	77/16
04.05-16.05.'16	62,50	64,50	47,00	35,50	18,535	85/16
17.05-30.05.'16	62,00	64,00	47,00	35,50	19,464	94/16
31.05-13.06.'16	64,00	66,00	50,00	38,50	20,883	103/16
14.06-27.06.'16	63,50	65,00	50,00	38,50	21,619	112/16
28.06-11.07.'16	63,00	64,50	49,50	38,00	21,788	117/16
12.07-25.07.'16	61,00	63,00	49,00	37,50	22,913	127/16
26.07-08.08.'16	61,00	63,00	48,00	36,50	22,763	137/16
09.08-22.08.'16	59,50	61,50	46,00	34,50	21,171	149/16
23.08-05.09.'16	61,50	63,50	48,00	36,50	22,332	158/16
06.09.-19.09.16	62,00	64,00	48,00	37,00	23,008	168/16
20.09-03.10.16	62,00	63.50	48,00	36,50	22.795	175/16
04.10.-17.10.16	61.50	63,00	48,00	36,50	22.408	182/16
18.10.-31.10.16	63,00	65,00	50,00	38,50	24.078	190/16
01.11.-14.11.16	63,00	65,00	50,00	38,50	24,591	199/16
15.11-28.11.16	60,00	62,00	47,00	35,50	21,947	204/16



## ИНФОРМАТОР 03/2016

### ДНЕВНИЦИ ЗА СЛУЖБЕН ПАТ ВО ЗЕМЈАТА (без ПДД)

<i>Период на важење</i>	<i>ПРИВАТЕН СЕКТОР</i>
01.01-26.01.2016	<b>1.763</b>
27.01-24.02.2016	<b>1.766</b>
25.02-24.03.2016	<b>1.784</b>
25.03-21.04.2016	<b>1.785</b>
22.04-19.05.2016	<b>1.780</b>
20.05-21.06.2016	<b>1.763</b>
22.06-21.07.2016	<b>1.766</b>
22.07-22.08.2016	<b>1.780</b>
23.08-20.09.2016	<b>1.783</b>
21.09.-20.10.2016	<b>1.783</b>
21.10.-21.11.2016	<b>1.782</b>

### НАДОМЕСТ ЗА ОДВОЕН ЖИВОТ (без ПДД)

<i>Период на важење</i>	<i>ПРИВАТЕН СЕКТОР</i>	<i>ЈАВЕН СЕКТОР</i>
01.01-26.01.2016	<b>13.224</b>	<b>6.612</b>
27.01-24.02.2016	<b>13.243</b>	<b>6.621</b>
25.02-24.03.2016	<b>13.381</b>	<b>6.691</b>
25.03-21.04.2016	<b>13.389</b>	<b>6.695</b>
22.04-19.05.2016	<b>13.354</b>	<b>6.677</b>
20.05-21.06.2016	<b>13.224</b>	<b>6.612</b>
22.06-21.07.2016	<b>13.244</b>	<b>6.622</b>
22.07-22.08.2016	<b>13.346</b>	<b>6.673</b>
23.08-20.09.2016	<b>13.373</b>	<b>6.687</b>
21.09.-20.10.2016	<b>13.369</b>	<b>6.685</b>
21.10.-21.11.2016	<b>13.363</b>	<b>6.682</b>
22.11.-21.12.2016	<b>13.364</b>	<b>6.682</b>



## ИНФОРМАТОР 03/2016

### ОТПРЕМНИНА КОЈА СЕ ДАВА ПРИ ЗАМИНУВАЊЕ ВО ПЕНЗИЈА (без ПДД)

<i>Период на важење</i>	<i>ПРИВАТЕН СЕКТОР</i>	<i>ЈАВЕН СЕКТОР<sup>1</sup></i>
01.01-26.01.2016	<b>44.080</b>	<b>44.426</b>
27.01-24.02.2016	<b>44.142</b>	<b>43.952</b>
25.02-24.03.2016	<b>44.604</b>	<b>45.430</b>
25.03-21.04.2016	<b>44.630</b>	<b>44.508</b>
22.04-19.05.2016	<b>44.512</b>	<b>43.626</b>
20.05-21.06.2016	<b>44.080</b>	<b>44.106</b>
22.06-21.07.2016	<b>44.148</b>	<b>44.712</b>
22.07-22.08.2016	<b>44.488</b>	<b>44.648</b>
23.08-20.09.2016	<b>44.578</b>	<b>44.374</b>
21.09-20.10.2016	<b>44.564</b>	<b>44.668</b>
21.10-21.11.2016	<b>44.544</b>	<b>44.588</b>

### НАДОМЕСТОК ВО СЛУЧАЈ НА СМРТ НА РАБОТНИК (без ПДД)

<i>Период на важење</i>	<i>ПРИВАТЕН СЕКТОР</i>	<i>ЈАВЕН СЕКТОР</i>
01.01-26.01.2016	<b>66.120</b>	<b>30.000</b>
27.01-24.02.2016	<b>66.213</b>	<b>30.000</b>
25.02-24.03.2016	<b>66.906</b>	<b>30.000</b>
25.03-21.04.2016	<b>66.945</b>	<b>30.000</b>
22.04-19.05.2016	<b>66.768</b>	<b>30.000</b>
20.05-21.06.2016	<b>66.120</b>	<b>30.000</b>
21.06-21.07.2016	<b>66.222</b>	<b>30.000</b>
22.07-22.08.2016	<b>66.732</b>	<b>30.000</b>
23.08-20.09.2016	<b>66.867</b>	<b>30.000</b>
21.09-20.10.2016	<b>66.846</b>	<b>30.000</b>
21.10-21.11.2016	<b>66.816</b>	<b>30.000</b>

## ИНФОРМАТОР 03/2016

КАМАТНИ СТАПКИ ЛИБОР од 22.09.2016 до 19.10.2016

2016	1 месец	3 месеци	6 месеци	1 Година
22,09	-0,374	-0,32243	-0,21757	-0,07186
23,09	-0,374	-0,32029	-0,21186	-0,07329
26,09	-0,37414	-0,32186	-0,212	-0,07686
27,09	-0,37571	-0,32186	-0,21129	-0,07971
28,09	-0,37775	-0,32538	-0,21613	-0,08163
29,09	-0,37571	-0,322	-0,21214	-0,08186
30,09	-0,37571	-0,322	-0,21214	-0,08186
03.10.	-0,37571	-0,322	-0,21214	-0,08329
04.10.	-0,37714	-0,32057	-0,21214	-0,08329
05.10.	-0,37714	-0,32057	-0,21214	-0,08329
06.10.	-0,37714	-0,32057	-0,21214	-0,08329
07.10.	-0,37714	-0,322	-0,21214	-0,07686
10.10.	-0,37714	-0,32171	-0,21171	-0,07686
11.10.	-0,37714	-0,32043	-0,21186	-0,07829
12.10.	-0,37714	-0,32271	-0,21343	-0,07986
13.10.	-0,37714	-0,32486	-0,21557	-0,08129
14.10.	0,37857	-0,32343	-0,21471	-0,08129
17.10.	0,37857	-0,32343	-0,21471	-0,08129
18.10.	0,37857	-0,32057	-0,215	-0,08143
19.10.	0,37857	-0,32057	-0,215	-0,08143



## ИНФОРМАТОР 03/2016

КАМАТНИ СТАПКИ ЕУРИБОР од 22.09.2016 до  
19.10.2016

2016	1 месец	3 месеци	6 месеци	1 Година
22,09	-0,371	-0,301	-0,201	-0,059
23,09	-0,37	-0,302	-0,2	-0,059
26,09	-0,371	-0,303	-0,199	-0,06
27,09	-0,371	-0,301	-0,201	-0,06
28,09	-0,371	-0,302	-0,202	-0,061
29,09	-0,371	-0,301	-0,201	-0,064
30,09	-0,371	-0,301	-0,203	-0,064
03.10.	-0,371	-0,301	-0,203	-0,064
04.10.	-0,372	-0,301	-0,202	-0,064
05.10.	-0,371	-0,302	-0,203	-0,064
06.10.	-0,371	-0,304	-0,202	-0,064
07.10.	-0,371	-0,304	-0,203	-0,063
10.10.	-0,371	-0,305	-0,203	-0,064
11.10.	-0,371	-0,306	-0,203	-0,066
12.10.	-0,371	-0,309	-0,204	-0,069
13.10.	-0,372	-0,311	-0,204	-0,071
14.10.	-0,371	-0,311	-0,204	-0,072
17.10.	-0,371	-0,311	-0,204	-0,071
18.10.	-0,371	-0,312	-0,209	-0,073
19.10.	-0,371	-0,313	-0,21	-0,073



## ИНФОРМАТОР 03/2016

### Дневници во странство

ДРЖАВА	Место	Износ Еуро	Износ (други валути)
Албанија	сите	74	
Австрија	сите	94	
Белгија	сите	92	
БиХ	сите	75	
Бугарија	сите	75	
Британија и Сев. Ирска	Лондон		81 £
	други места		71 £
Грција	Атина	81	
	други места	61	
Германија	сите	87	
Данска	сите	97	
Ирска	сите	86	
Исланд	сите	88	
Италија	Рим	93	
	други места	76	
Косово	сите	45	
Летонија	Рига	87	
	други места	41	
Литванија	Вилнус	83	
	други места	45	
Линхенштајн	сите		130 CHF
Луксембург	сите	81	
Малта	сите	88	
Молдова	сите	106	
Норвешка	сите	103	
Полска	Варшава	80	
	други места	53	
Португалија	сите	88	
Русија	Москва	103	
	С.Петерсбург	64	



## ИНФОРМАТОР 03/2016

	други места	46	
Романија	Букурешт	76	
	други места	27	
Србија	Белград	82	
	други места	48	
Словенија	сите	82	
Словачка	сите	83	
Турција	Истамбул, Анкара, Измир, Бурса, Адана и Анталија	82	
	други места	42	
Унгарија	сите	79	
Украина	сите	79	
Финска	сите	92	
Франција	Париз и Стразбур	95	
	други места	85	
Холандија	сите	90	
Хрватска	сите	81	
Црна Гора	сите	78	
Чешка	Прага	82	
	други места	32	
Шпанија	Мадрид и Барселона	87	
	други места	64	
Швајцарија	сите		130 CHF
Шведска	сите	90	



## ИНФОРМАТОР 03/2016

### ПРЕГЛЕД

на стапки на казнена камата меѓу трговци  
(референтна каматна стапка + 10%)

од	до	%
01.01.2004	31.01.2010	19.5
01.02.2010	30.06.2010	18.5
01.07.2010	31.12.2010	15
01.01.2011	30.06.2012	14
01.07.2012	30.06.2013	13.75
01.07.2013	31.12.2013	13.5
01.01.2014	30.06.2016	13.25
30.06.2016	31.12.2016	14



Audit Macedonia LLC  
since 1995



## ИНФОРМАТОР 03/2016

### 4. НЕРАБОТНИ ДЕНОВИ ВО 2017 ГОД (ДРЖАВНИ ПРАЗНИЦИ И ПРАЗНИЦИ ЗА ГРАЃАНИ ОД ПРАВОСЛАВНА ВЕРОИСПОВЕСТ)

Јануари

П	В	С	Ч	П	С	Н
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30	31					

Работни денови 19

Неработни денови

(освен саботи и недели)

2 јан. Нова Година

6 јануари Бадник

19 јануари Водици

Фебруари

П	В	С	Ч	П	С	Н
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28					

Работни денови 20

Неработни денови

(освен саботи и недели)

Нема

Март

П	В	С	Ч	П	С	Н
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30	31		

Работни денови 23

Неработни денови

(освен саботи и недели)

Нема

април

П	В	С	Ч	П	С	Н
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30

Работни денови 18

Неработни денови

(освен саботи и недели)

14 апр. Велики Петок

17 апр. Прв ден Велигден

мај

П	В	С	Ч	П	С	Н
1	2	3	4	5	6	7
8	9	10	11	12	13	14
15	16	17	18	19	20	21
22	23	24	25	26	27	28
29	30	31				

Работни денови 21

Неработни денови

(освен саботи и недели)

1 мај Ден на трудот

24 мај Св. Кирил и Методи

јуни

П	В	С	Ч	П	С	Н
			1	2	3	4
5	6	7	8	9	10	11
12	13	14	15	16	17	18
19	20	21	22	23	24	25
26	27	28	29	30		

Работни денови 20

Неработни денови

(освен саботи и недели)

2 јун. Петок пред

Духовден

25 јун. Рамазан Бајрам



## ИНФОРМАТОР 03/2016

јули

П	В	С	Ч	П	С	Н
					1	2
3	4	5	6	7	8	9
10	11	12	13	14	15	16
17	18	19	20	21	22	23
24	25	26	27	28	29	30
31						

**Работни денови** 21

**Неработни денови**  
(освен саботи и недели)

нема

август

П	В	С	Ч	П	С	Н
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30	31			

**Работни денови** 22

**Неработни денови**  
(освен саботи и недели)

28 авг. Голема Богородица

септември

П	В	С	Ч	П	С	Н
				1	2	3
4	5	6	7	8	9	10
11	12	13	14	15	16	17
18	19	20	21	22	23	24
25	26	27	28	29	30	

**Работни денови** 20

**Неработни денови**  
(освен саботи и недели)  
8 сеп. Ден на независноста

Октомври

П	В	С	Ч	П	С	Н
						1
2	3	4	5	6	7	8
9	10	11	12	13	14	15
16	17	18	19	20	21	22
23	24	25	26	27	28	29
30	31					

**Работни денови** 20

**Неработни денови**  
(освен саботи и недели)

11 Окт. Ден на востанието  
23 Окт. Ден на Мак. Рев. Борба

Ноември

П	В	С	Ч	П	С	Н
		1	2	3	4	5
6	7	8	9	10	11	12
13	14	15	16	17	18	19
20	21	22	23	24	25	26
27	28	29	30			

**Работни денови** 22

**Неработни денови**  
(освен саботи и недели)  
Нема

П	В	С	Ч	П	С	Н
				1	2	3
4	5	6	7	8	9	10
11	12	13	14	15	16	17
18	19	20	21	22	23	24
25	26	27	28	29	30	31

**Работни денови** 20

**Неработни денови**  
(освен саботи и недели)

8 Декември : Св. Климент

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### 5. НАШИ УСЛУГИ

Освен ревизија на финансиски извештаи за средни и големи компании, **АУДИТ МАКЕДОНИЈА ДОО** нуди широк спектар на услуги како што следува:

#### ➤ Сметководство

- Водење на главна книга
- Навремено сметководство
- Подготовка и калкулација на плати
- Подготовка на менаџмент извештаи
- Конверзија на извештаи во согласност со МСФИ
- Подготовка на годишни финансиски извештаи
- Подготовка и поднесување на месечни и тромесечни ДДВ Пријави

#### ➤ Даночен Консалтинг

- Помош во врска со подготовката и пополнувањето на сите поврзани даноци за вашата компанија
- Помош во врска со сите поврзани даноци за вашата компанија пред македонските даночни власти.
- Помош во врска со подготовка и поднесување на сите поврзани даноци во врска со договорите за одбегнување на двојно одданочување

#### ➤ Изработка на плати

- Регистрација на компанија и вработени во Централниот Регистар и Агенцијата за вработување на Република Македонија
- Подготовка на месечните плати на компанијата
- Обезбедување на месечната исплата на плати, даноци и придонеси за социјално осигурување
- Достава на релевантни извештаи за плати



Audit Macedonia LLC  
since 1995

## ИНФОРМАТОР 03/2016

- Подготовка и доставување на годишни даночни пријави
- Подготовка и испраќање на месечни платни списоци

### ➤ Консалтинг услуги

- Проценка на компании
- Проценка на недвижен имот
- Проценка на подвижен имот
- Корпоративно реструктурирање
- Ликвидации на компании
- Спојувања и превземања
- Финансиски due diligence

### ➤ Судски вештачења



Audit Macedonia LLC  
since 1995

## ИНФОРМАТОР 03/2016

### 6. КОНТАКТ ИНФОРМАЦИИ

Друштво за ревизија **АУДИТ МАКЕДОНИЈА ДОО**

Ул.Аминта Трети бр.33А/16, 4-кат

1000 Скопје, Република Македонија

П.Фах 462

Телефон : ++ 389 2 463 140

Факс : ++ 389 2 462 063

Web page: [www.auditmacedonia.com.mk](http://www.auditmacedonia.com.mk)

E-mail: [audit@btm.com.mk](mailto:audit@btm.com.mk)  
[audit@auditmacedonia.com.mk](mailto:audit@auditmacedonia.com.mk)  
[contact@auditmacedonia.com.mk](mailto:contact@auditmacedonia.com.mk)



Audit Macedonia LLC  
since 1995

Главен и одговорен уредник  
Димитар Андоновски  
овластен ревизор и управител на  
Аудит Македонија ДОО