

Transferne cene – poreski bilans

Zakonom o porezu na dobit pravnih lica (član 60.) propisano je da je obveznik poreza na dobit dužan da transakcije sa povezanim licima posebno prikaže u svom poreskom bilansu.

Poreski obveznik je dužan da u poreskom bilansu posebno prikaže kamatu po osnovu depozita, kao i kamatu po osnovu zajma. Kod duga prema poveriocu sa statusom povezanog lica iz priznaje se kao rashod u poreskom bilansu iznos kamate i pripadajućih troškova na zajam do visine četverostruke vrednosti obveznikovog sopstvenog kapitala.

Prema Zakonu o porezu na dobit sopstveni kapital jednak je razlici između aktive na osnovu koje obveznik ostvaruje prihod i sa dugova koji su sa njom povezani, s tim što su i aktiva i dugovi uprosečeni za stanje na dan 1. januara i 31. decembra tekuće godine.

Obveznik je dužan da uz poreski bilans priloži dokumentaciju, zajedno sa transakcijama sa povezanim stranama posebno prikaže vrednost istih transakcija po cenama koje bi se ostvarile na tržištu takvih ili sličnih transakcija da se nije radilo o povezanim licima (princip "van dohvata ruke").

Pravilnikom o transfernim cenama i metodama koje se po principu "van dohvata ruke" primenjuju kod utvrđivanja cene transakcija među povezanim licima bliže se uređuju forma i sadržina dokumentacije o transfernim cenama kao i izbor i način primene metode po principu "van dohvata ruke" pri utvrđivanju cene transakcija među povezanim licima.

Transakcije sa povezanim licima, u zavisnosti od vrste transakcij preslikavaju se u **poreski bilans PB 1** na različite pozicije:

- ✓ redni broj 57 PB 1 – prihodi i rashodi po osnovu komercijalnih transakcija između povezanih lica, kao što su prodaja odnosno nabavka dobara i usluga;
- ✓ redni broj 57 i 58 PB 1 – prihodi i rashodi po osnovu zajmova plasiranih između povezanih lica;
- ✓ redni broj 63–68 PB 1 – kapitalni dobici i gubici od prodaje kapitalne imovine povezanim licima;
- ✓ redni broj 21 PB 1 – poreska amortizacija za sredstva koja se amortizuju, a pribavljena su od povezanih lica;
- ✓ redni broj 9 PB 1 – pokloni čiji je primalac povezano lice;
- ✓ redni broj 13 PB 1 – zatezne kamate obračunate u transakcijama između povezanih lica.

Transakcije sa povezanim licima preslikavaju se u zavisnosti od vrste transakcije u **poreski bilans PB 2** na različite pozicije:

- ✓ redni broj 50 PB 2 – prihodi i rashodi po osnovu komercijalnih transakcija između povezanih lica, kao što su prodaja odnosno nabavka dobara i usluga, prihodi i rashodi po osnovu zajmova plasiranih između povezanih lica;
- ✓ redni broj 55–60 PB 2 – kapitalni dobici i gubici od prodaje kapitalne imovine povezanim licima;
- ✓ redni broj 22 PB 2 – poreska amortizacija za sredstva koja se amortizuju, a pribavljena su od povezanih lica;

- ✓ redni broj 10 PB 2 – pokloni čiji je primalac povezano lice;
- ✓ redni broj 14 PB 2 – zatezne kamate obračunate u transakcijama između povezanih lica.

Podatke o transfernim cenama u poreskom bilansu obveznik treba da iskaže nakon sastavljanja studije (izveštaja) o transfernim cenama. Rashodi i prihodi po osnovu kamata na zajmove između povezanih lica se posebno pri kazuju. Veoma je **važno je** istaći da su ovi podaci izveštajnog su karaktera i da **ne utiču** na poresku osnovicu, a unose se na pozicije 51–56 poreskog bilansa PB 1 (odnosno na pozicije 44–49 poreskog bilansa PB 2).

U **zaključku dokumentacije** o transfernim cenama iskazuje se zbir **konačnih korekcija** po osnovu transakcija sa svim pojedinačnim povezanim licima koji se unosi na poziciju 57 poreskog bilansa PB 1. Kamata i pripadajući troškovi na zajam iznad nivoa četvorostruke vrednosti obveznikovog sopstvenog kapitala se unosi se na poziciju 58 poreskog bilansa PB 1 i **uvećava** oporezivu dobit.

Korekcija poreske osnovice u poreskom bilansu vrši se ako je:

- ✓ **prihod** koji je ostvaren po transfernoj ceni **niži** od prihoda koji bi bio ostvaren po ceni koja je u skladu sa principom „van dohvata ruke”;
- ✓ **rashod** koji je ostvaren po transfernoj ceni **viši** od rashoda koji bi bio ostvaren po ceni koja je u skladu sa principom „van dohvata ruke”.

Pored korekcije poreske osnovice u skladu sa navedenim opštim pravilima, obveznik ima pravo na to da ukupan iznos korekcije transfernih cena po osnovu transakcija sa pojedinačnim povezanim licem umanji za:

- ✓ iznos negativne razlike između prihoda po osnovu transakcije sa tim pojedinačnim povezanim licem po ceni utvrđenoj primenom principa "van dohvata ruke" i prihoda po osnovu te transakcije po transfernoj ceni, ili
- ✓ iznos negativne razlike između rashoda po osnovu transakcije sa tim pojedinačnim povezanim licem po transfernoj ceni i rashoda po osnovu te transakcije po ceni utvrđenoj primenom principa "van dohvata ruke".

Ukoliko je obveznik sa istim povezanim licem jednu prodajnu transakciju realizovao po ceni koja je niža od tržišne i po tom osnovu ima korekciju poreskih prihoda, a sa istim povezanim licem ostvario je drugu prodajnu transakciju po ceni koja je viša od tržišne, za iznos ove razlike iz druge transakcije može da se smanji korekcija prihoda po osnovu prve transakcije.

Korekcije mogu da se vrše samo po osnovu **transakcija sa istim povezanim licem**, s tim da mogu da se kombinuju različite vrste transakcija sa istim povezanim licem.

Po osnovu **primljene beskamatne pozajmice** od povezanog lica obveznik ne iskazuje nikakve troškove u bilansu uspeha, pa **ne postoji ni korekcija**, s obzirom na to da ne postoji osnovica koja je umanjila oporezivu dobit koja bi mogla da se koriguje.

Prilikom sastavljanja izveštaj o transfernim cenama **u skraćenom obliku** obveznik nije dužan da posebno prikazuje vrednost transakcija po cenama utvrđenim po principu "van dohvata ruke", odnosno u poreskom bilansu ne iskazuje korekciju poreske osnovice.

Na rednom broj 52 Poreskog bilansa PB-1 iskazuju se obračunati troškovi po osnovu transfernih cena za koje se podnosi izveštaj u skraćenom obliku.

Na rednom broj 54 Poreskog bilansa PB-1 iskazuju se obračunati prihodi po osnovu transfernih cena za koje se podnosi izveštaj u skraćenom obliku. Veoma je **važno je** istaći da su ovi podaci izveštajnog su karaktera i da **ne utiču** na poresku osnovicu