



ЈАНКА ДИМИТРОВА

ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО





**УНИВЕРЗИТЕТ
„ГОЦЕ ДЕЛЧЕВ“
ШТИП**

ЈАНКА ДИМИТРОВА

ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО

Штип, 2021 година

ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО

Проф. д-р Јанка Димитрова

НАСЛОВ НА ПУБЛИКАЦИЈАТА

ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО

Рецензенти:

Проф. д-р Оливера Ѓоргиева – Трајковска и Проф. д-р Љиљана Конеска

Лектор:

Славица Манчева

Техничко уредување:

М-р Ефтимија Димитрова

Издавач:

Универзитет „Гоце Делчев” - Штип

CIP - Каталогизација во публикација
Национална и универзитетска библиотека "Св. Климент Охридски", Скопје

347.72:340.13(075.8)

ДИМИТРОВА, Јанка

Даноци и даночно сметководство [Електронски извор] / Јанка Димитрова. - Штип :
Универзитет "Гоце Делчев", 2021

Начин на пристапување (URL): <https://e-lib.ugd.edu.mk/1016>. - Текст во PDF формат, содржи 283
стр. - Наслов преземен од екранот. - Опис на изворот на ден 12.12.2021. - Библиографија: стр.
282-283

ISBN 978-608-244-843-5

а) Трговски друштва -- Законско регулирање -- Високошколски учебници б) Даноци --
Сметководствена евиденција -- Високошколски учебници

COBISS.MK-ID 55722757

ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО

Штип, 2021

***Со љубов и благодарност на
Мојата ценета фамилија***



***Човекот се овековечува во просторот и времето,
со делата што ги остава зад себе!***

- Мостот на Дрина –

- Иво Андриќ

ПРЕДГОВОР

Почитувани читатели,

Развојот на секоја земја пред сè зависи од развојот на стопанството. Државата треба да се стреми кон создавање на поволна инвестициска клима и услови за работење во стопанството, за да можат деловните субјекти да ги развиват и прошируваат своите производни/услужни капацитети. На тој начин ќе се обезбедат средства за финансирање на буџетските расходи, кои пред сè треба да бидат развојно ориентирани, односно, да се обезбедат услови за поквалитетен живот на граѓаните и подобри услови за работа на деловните субјекти.

Физичките и правните лица, со плаќањето на пропишаните даноци, придонеси, такси и надоместоци, го полнат буџетот од кој потоа се финансираат буџетските расходи.

Уште со самото основање, деловните субјекти имаат обврска за почитување на законските прописи, односно евидентирање на сите деловни трансакции коишто можат да предизвикат промена на: средствата, изворите, побарувањата, обврските, приходите и расходите. Особено е важно правилното и точното пресметување и евидентирање на пропишаните даноци, придонеси, акцизи, царини, ... и плаќање на истите во со закон утврдените рокови, бидејќи на тој начин се полни буџетот, вработените земаат плата и истата ја користат за подмирување на своите лични и семејни потреби.

Со правилното евидентирање на сите деловни трансакции, се овозможува подготовка на квалитетни финансиски извештаи, кои вистинито и објективно ја презентираат финансиската состојба, финансиската успешност како и состојбата на капиталот и паричните текови на компанијата. Врз основа на квалитетно подготвените финансиски извештаи, стеикхолдерите (акционерите, менаџментот, купувачите, доверителите, банките, државата, берзата за хартии од вредност, вработените) донесуваат деловни одлуки.

Со ревизијата се подига кредибилитетот на финансиските извештаи и довербата во информациите што се презентирани во истите.

Ревизијата претставува независно испитување на финансиските извештаи на претпријатијата, банки или други организации и врз основа на тоа испитување, давање независно мислење за веродостојноста на тие извештаи, а во согласност со барањата на поставената задача пред ревизорот, како и во согласност со соодветната законска и професионална регулатива. Со ревизијата се потврдува точноста на тврдењата во финансиските извештаи за: сеопфатност, точност, постоење, случување, вреднување, мерење, права и обврски и презентирање и обелоденување.

Целта на ревизијата е на заинтересираните страни да им обезбеди докази за веродостојноста на одредени информации, што се добиени од оние на кои им е доверен имотот на друштвото. Менаџментот на претпријатието е должен да креира и спроведе сметководствена евиденција и да се грижи за изготвување на финансиските извештаи во согласност со општоприфатените стандарди и рамка за финансиско известување.

Ревизијата ја вршат лица кои имаат: соодветно високостручно образование, професионалци со овластување за ревизор, објективни, непристрасни и независни – лиценцирани ревизори.

Ревизорот со својот ревизорски извештај претставува врска помеѓу корисниците на финансиските извештаи и менаџерскиот тим на претпријатието, чии финансиски извештаи се предмет на ревизија. Менаџментот ги изготвува финансиските извештаи што се предмет на испитување на ревизорот и истиот е одговорен за нивната точност. Ревизорот врши ревизија на тие финансиски извештаи и неговата одговорност е да даде мислење за точноста и исправноста на финансиските извештаи. Во текот на ревизијата, доколку се јави потреба, ревизорот сугерира определени промени што менаџментот треба да ги вклучи во финансиските извештаи, така што менаџментот изработува приспособени финансиски извештаи.

Имајќи ги во предвид овие опсервации за почитување на законската легислатива од страна на деловните субјекти, материјата на овој високошколски учебник е компониран во два дела, и тоа:

Прв дел – ДЕЛОВНО ПРАВО – РАМКА ЗА ЗАПОЧНУВАЊЕ И ВОДЕЊЕ БИЗНИС и

Втор дел – ДАНОЦИ И ДАНОЧЕН СИСТЕМ

во кои се обработени и теоретските аспекти на деловното право и теоретските аспекти на даночната регулатива и пресметувањето и евидентирањето на даноците во книговодствената евиденција.

Во првиот дел е разработена законската рамка за:

- основање, функционирање и престанок на сите форми на трговски друштва
- облигациони односи
- хартии од вредност
- ревизорската професија
- сметководствената професија
- работните односи

Вториот дел е посветен на законската рамка која ги опфаќа даноците и даночното сметководство за:

- данок на личен доход
- данок на добивка
- персонален данок на доход
- акцизи
- данок на имот и
- социјални придонеси и
- Сметководствена евиденција на даноците и придонесите

При изготвувањето на учебникот **ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО**, е консултирана широка домашна и странска литература од оваа област, како и Законите кои се обработени во тематските поглавја. Секако овде е вткаено и долгогодишното искуство на авторот во работењето како консултант за даноци, финансии, сметководство и ревизија, како и истражувањето и наставата по предметите Инвестициски менаџмент, Хартии од вредност и портфолио менаџмент, Сметководствени контролни системи, Ревизија, Интерна ревизија и Државна ревизија, со единствена цел, изворно и компетентно презентирање на материјата.

Учебникот **ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО**, е наменет за студентите на прв и втор циклус на студии на Економските и други факултети на кои се изучува оваа

предметна дисциплина, за да ја осознаат потребата и придобивките од правилното функционирање на трговските друштва, почитување на законската обврска занавремена и точна пресметка и плаќање на даночните обврски.

Содржината на учебникот е креирана според предвидената програма на предметот Законска регулатива пропишана за стекнување на звање овластен ревизор од страна на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија.

Искрено се надевам дека овој ракопис ќе биде од корист како за студентите така и за лицата кои полагаат за да се стекнат со лиценца овластен ревизор, овластените ревизори, менаџерите и сметководителите на деловните субјекти како и на сите стеикхолдери кои имаат потреба од квалитетни информации кои ги содржат ревидираните финансиски извештаи, со што ќе ги продлабочат своите теоретските и практичните знаења.

Поопширно темелно презентирање на практичното пресметување и евидентирање на даночните обврски е предвидено во наредниот учебник со наслов ДАНОЦИ – пресметување, евидентирање и плаќање, кој е во тек на подготовка.

Како автор, со чувство на внимание и почит изразувам благодарност кон: рецензентите Професор д-р Оливера Ѓоргиева – Трајковска и Професор д-р Љиљјана Конеска за соработката при оформувањето на конечната верзија на трудот; кон м-р Ефтимија Димитрова за техничкото уредување на трудот, кон лекторот Славица Манчева за успешно извршената лектура, со што трудот го постигна посакуваниот квалитет; кон студентите на Економски факултет на Универзитетот „Гоце Делчев“, кои преку својот интерес ме поттикнаа да го прифатам предизвикот да ја разработам презентираниот содржина.

Искрена благодарност изразувам на членовите на моето ценето семејство, за покажаното разбирање и трпение во текот на пишувањето на учебникот, со надеж дека ќе ги надополниме пропуштените заеднички моменти.

Во иднина би била искрено благодарна за сите добронамерни и конструктивни совети, коментари и идеи поврзани со содржините од овој учебник од страна на читателската публика, студентите, стручната и научна јавност.

Сакам да ја истакнам и професионалната подготвеност и значајната стимулативна улога на Универзитетот „Гоце Делчев“ што севкупниот опус на напишани трудови ги направи достапни во јавноста.

Штип, 2021 г.

Проф. д-р Јанка Димитрова

Содржина

ВОВЕД	17
1. ДЕЛОВНО ПРАВО - РАМКА ЗА ЗАПОЧНУВАЊЕ И ВОДЕЊЕ БИЗНИС	20
1.1. Закон за трговски друштва	21
1.1.1. Што е трговско друштво, односно компанија и кој може да ја основа?	22
1.1.2. Основна главнина, удели и акции, содружници и акционери	23
1.1.3. Договор за друштвото, односно статут на друштвото	23
1.1.4. Преддруштво	23
1.1.5. Време на траење на друштвото	24
1.1.6. Друштвото како правно лице	24
1.1.7. Изјава за основање, за статусни промени и за преобразба	27
1.1.8. Утврдување ништовност на друштвото	27
1.1.9. Влогови во основната главнина	28
1.1.10. Објавување на уписите	29
1.1.11. Обврска за уплата на влогот и правниот режим на имотот на друштвото .	30
1.1.12. Фирма на трговското друштво	30
1.1.13. Јавно трговско друштво - ЈТД	32
1.1.14. Командитно друштво - КД	35
1.1.15. Друштво со ограничена одговорност - ДОО	38
1.1.16. Акционерско друштво - АД	47
1.1.17. Командитно друштво со акции	69
1.1.18. Обврска за водење сметководство	71
1.1.19. Обврска да се водат трговски книги	73
1.1.20. Обврска за составување годишна сметка и финансиски извештаи	74
1.1.21. Ревизија на финансиски извештаи	75
1.1.22. Утврдување на финансискиот резултат	75
1.1.23. Распоредување на добивката	76
1.1.24. Задолжителна општа резерва (општ резервен фонд)	77
1.1.25. Дивиденда	77
1.1.26. Поврзани друштва	78
1.1.27. Консолидирана годишна сметка и финансиски извештаи	81
1.2. Престанок на трговските друштва	81
1.2.1. Ликвидација на друштвото	82

1.2.2. Стечај и стечајна постапка.....	84
1.3. Облигациони односи.....	105
1.3.1. Трговски договори.....	107
1.3.2. Преддоговор	108
1.3.3. Форма на договорот.....	109
1.4. Хартии од вредност	114
1.4.1. Финансиски деривативи.....	115
1.4.1.1. Термински договори.....	115
1.4.1.2. Фјучерс договори.....	117
1.4.1.3. Опции.....	119
1.4.2. Акции.....	123
1.4.2.1. Карактеристики на акциите	123
1.4.2.2. Видови акции.....	125
1.4.2.3. Права на акционерите.....	126
1.4.2.2. Механизми за заштита на правата и интересите на акционерите.....	130
1.4.3. Обврзници.....	131
1.4.3.1. Видови обврзници.....	132
1.4.4. Краторочни хартии од вредност.....	134
1.5. Ревизорската професија во Република Македонија.....	137
1.5.1. Организација на ревизорите	138
1.5.1.1. Органи и комисии на Институтот	139
Комисии на Институтот	139
Општи акти на Институтот.....	139
Надлежности на Институтот	140
1.5.1.2. Одговорност и придонес за квалитетно финансиско известување	141
1.5.1.3. Одговорност на менаџментот	141
1.5.2. Одбор за ревизија (Audit committee).....	141
1.5.3. Вработените во секторот за интерна ревизија.....	143
1.5.4. Контрола на квалитет	144
1.5.5. Совет за унапредување и надзор на ревизијата	146
1.5.5.1. Работа на Советот	147
1.5.5.2. Надлежности на Советот.....	148
1.5.6. Друштва за ревизија.....	148
1.6. Вршење на сметководствени работи.....	152

1.6.1. Институт на сметководители и овластени сметководители.....	152
1.6.1.1. Начин на стекнување статус на сметководител или овластен сметководител	154
1.6.1.2. Вршење на сметководствени работи	155
1.6.1.3. Контрола на работењето.....	157
1.7. Сметководство на непрофитни организации	158
1.7.1. Начин на водење на сметководството.....	158
1.7.2. Признавање на приходите и расходите.....	160
1.7.3. Проценување на билансни позиции, ревалоризација и попис	161
1.7.4. Основни финансиски извештаи.....	161
1.8. Работни односи.....	162
1.8.1. Договор за вработување на неопределено и определено време	163
2. ДАНОЧЕН СИСТЕМ - ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО.....	166
2.1. Данок на доход.....	167
2.1.1. Предмет на оданочување.....	167
2.1.2. Даночен обврзник	168
2.1.2.1. Даночен должник	168
2.1.3. Даночна основа.....	169
2.1.3. Даночна стапка.....	169
2.1.4. Даночни ослободувања.....	170
2.1.5. Аконтација на данокот	173
2.1.6. Плаќање на данокот	176
2.1.7. Гаранција.....	177
2.1.8. Годишен данок	177
2.1.8.1. Годишна даночна пријава.....	177
2.1.8.2. Годишен даночен биланс.....	177
2.1.9. Пресметување на годишниот данок на доход	178
2.1.10. Плаќање на годишниот данок на доход.....	178
2.1.11. Утврдување, пресметување и плаќање на персоналниот данок на одделните видови приходи.....	178
Посебна постапка за утврдување данок.....	179
Доход од работа.....	179
Доход од самостојна дејност	182
Паушално оданочување на доходот од самостојна дејност	185
Водење деловни книги.....	186

Доход од авторски и сродни права	187
Доход од продажба на сопствени земјоделски производи	187
Доход од права од индустриска сопственост	188
Доход од закуп и подзакуп.....	188
Доход од капитал	189
Капитални добивки	189
Добивки од игри на среќа.....	191
Доход од осигурување	191
Обврзник на данокот на доход од осигурување е физичкото лице кое остварува доход.....	191
Друг доход	192
2.2. Данок на добивка.....	193
2.2.1. Даночен обврзник	193
2.2.2. Даночна основа.....	195
2.2.3. Задржување на данок на приход платен на странски правни лица.....	201
2.2.4. Преобразба, ликвидација и статусни измени	203
2.2.5. Даночни ослободувања.....	204
2.2.6. Поедноставен режим за трговски друштва – Данок на вкупен приход (ДВП) 205	
2.2.7. Одбегнување на двојното оданочување на добивката.....	207
2.2.8. Утврдување и наплата.....	207
2.3. Данок на додадена вредност.....	208
2.3.1. Предмет на оданочување.....	208
2.3.1.1. Промет на добра.....	208
2.3.1.2. Промет на услуги.....	209
2.3.1.3. Мешовит промет	210
2.3.2. Даночен обврзник	210
2.3.3. Промет во слободни зони, царински зони и царински складови.....	211
2.3.4. Место на прометот на добра	211
2.3.5. Место на прометот на услуги	212
2.3.6. Увоз на добра.....	213
2.3.7. Даночна основа.....	213
2.3.7.1. Даночна основа за промет во земјата	213
2.3.7.2. Даночна основа за увозот на добра.....	214
2.3.7.3. Промена на даночната основа	215

2.3.8. Даночни ослободувања.....	215
2.3.8.1. Даночни ослободувања во земјата без право на одбивка на претходниот данок	215
2.3.8.2. Даночни ослободувања во земјата со право на одбивка на претходниот данок	217
2.3.8.3. Даночни ослободувања при увозот.....	219
2.3.9. Даночни стапки	224
2.3.10. Време на настанување на даночниот долг.....	225
2.3.11. Даночен должник	226
2.3.12. Одбивка на претходен данок	227
2.3.12.1. Услови за одбивка на претходниот данок.....	227
2.3.12.2. Исклучување на правото на одбивка на претходниот данок	228
2.3.13. Исправка на одбивката на претходниот данок	229
2.3.14. ДДВ за тур – оператори.....	229
2.3.15. ДДВ за инвестициско злато.....	229
2.3.16. Даночен период	230
2.3.17. Пресметување на данокот	231
2.3.18. Плаќање на данокот	232
2.3.19. Присилна наплата на данокот	235
2.3.20. Регистрација	235
2.3.21. Евиденциски обврски за ДДВ.....	237
2.3.22. Правна заштита.....	240
2.4. Акцизи	241
2.4.1. Акцизни добра.....	241
2.4.2. Акцизен обврзник.....	242
2.4.3. Акцизен период и акцизна декларација	244
2.4.4. Пресметка на акциза.....	244
2.4.5. Враќање или неплаќање на акцизата.....	245
2.4.6. Акцизно одложување.....	245
2.4.7. Акцизен склад и акцизна дозвола.....	245
2.4.8. Акциза на алкохол и алкохолни пијалаци.....	246
2.4.8.1. Предмет на оданочување со акциза на алкохол и алкохолни пијалаци ...	246
2.4.8.2. Акцизна основица	246
2.4.8.3. Износ на акциза	246
2.4.8.4. Начин на пресметка на акцизата.....	247

2.4.8.5. Плаќање на акциза за меѓупроизводи и жестоки алкохолни пијалаци	247
2.4.8.6. Акцизни марки за меѓупроизводи и жестоки алкохолни пијалаци	247
2.4.9. Акциза на тутунски производи	248
2.4.9.1. Предмет на оданочување со акциза на тутунски производи.....	248
2.4.9.2. Акцизна основица за цигари	249
2.4.9.3. Акцизна основица за пури, цигарилоси, тутун за пушење, други тутунски производи и течност за полнење на електронска цигара	249
2.4.9.4. Малопродажна цена	249
2.4.9.5. Акциза на тутунски производи.....	249
2.4.9.6. Настанување на акцизата при недозволено зголемување на малопродажната цена.....	250
2.4.10. Акциза на енергенти и електрична енергија	250
2.4.10.1. Предмет на оданочување со акциза на енергенти и електрична енергија 250	
2.4.10.2. Акцизен обврзник за електрична енергија	250
2.4.10.3. Пресметка на акциза за електрична енергија	251
2.5. Даноци на имот.....	251
2.5.1. Данок на имот	251
2.5.1.1. Предмет на оданочување	251
2.5.1.2. Даночен обврзник.....	251
2.5.1.3. Даночна основа	252
2.5.1.4. Даночни стапки	252
2.5.1.5. Настанување на даночна обврска	252
2.5.1.6. Даночни ослободувања и олеснувања.....	252
2.5.2. Данок на наследство и подарок.....	253
2.5.2.1. Предмет на оданочување	253
2.5.2.2. Даночен обврзник.....	253
2.5.2.3. Даночна основа	254
2.5.2.4. Настанување на даночната обврска	254
2.5.2.5. Даночни стапки	254
2.5.2.6. Даночни ослободувања.....	254
2.5.3. Данок на промет на недвижности.....	255
2.5.3.1. Предмет на оданочување	255
2.5.3.2. Даночен обврзник.....	255
2.5.3.3. Даночна основа	256

2.5.3.4. Даночни стапки	256
2.5.3.5. Настанување на даночната обврска	256
2.5.3.6. Даночни ослободувања.....	256
2.5.4. Утврдување и наплата на даноците на имот.....	257
2.5.4.1. Утврдување и наплата	257
2.5.4.2. Камата за ненавремено платен данок	258
2.5.4.3. Гаранција.....	258
2.5.4.4. Враќање на повеќе или на погрешно уплатен данок	259
2.5.4.5. Застареност.....	259
2.5.4.6. Отпис на даночни обврски	259
2.6. Придонеси за задолжително социјално осигурување.....	260
2.6.1. Видови придонеси.....	260
2.6.2. Обврзници за плаќање на придонеси.....	260
2.6.2.1. Обврзник за плаќање на придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување	261
2.6.2.2. Обврзник за плаќање на придонес за задолжително здравствено осигурување.....	262
2.6.2.3. Обврзник за плаќање на придонес за задолжително осигурување во случај на невработеност.....	264
2.6.3. Обврзници за пресметка и уплата на придонеси	265
2.6.4. Основица за пресметка на придонесите.....	265
2.6.4.1. Најниска и највисока основица за пресметка и уплата на придонеси.....	268
2.6.5. Пресметка и уплата на придонесите	268
2.6.5.1. Рок на уплата на придонеси.....	270
2.6.6. Стапки на придонесите	270
2.6.7. Ослободување на обврската и мирување на обврската за плаќање на придонеси	271
2.6.8. Обработка на личните податоци на обврзниците за плаќање на придонесите 271	
2.7. Сметководствена евиденција на даноците.....	271
2.7.1. Сметководствена евиденција на данок на доход.....	272
2.7.2. Сметководствена евиденција данокот на добивка.....	273
2.7.3. Сметководствена евиденција данокот на додадена вредност	274
2.7.4. Сметководствена евиденција на акцизите.....	277
2.7.5. Сметководствена евиденција на данок на имот	278
2.7.6. Сметководствена евиденција на персонален данок од плата и придонеси за	

задолжително социјално осигурување.....	279
БИБЛИОГРАФИЈА	280

ВОВЕД

Идејата за отпочнување со бизнис подразбира поседување капитал за отпочнување со истиот, бизнис план и постоење на пазар, односно потрошувачи. Од правно формален аспект, во Република Македонија за да може да се функционира на пазарот треба да се регистрира фирма, односно правно лице. Основањето фирма во Република Македонија се врши со упис во трговскиот регистар кој се води во Централниот регистар на Република Македонија. Уписот за основањето на фирма во Централниот регистар на РМ се врши исклучиво по електронски пат (Систем за е-регистрација) преку регистрациони агенти.

Формата на трговски друштва кои може да се основаат е пропишана со законот за трговски друштва. По основањето настанува обврската за почитување на законската рамка пропишана со законот за облигациони односи што подразбира дека деловниот субјект во односите со други лица треба да ги почитува договорите (писмени и усни во врска со набавките, продажбите, плаќањето и наплатата).

Интерес за работењето на деловниот субјект имаат голем број корисници како што се инвеститорите, акционерите, основачите, работниците, државните органи, купувачите, добавувачите и други интересенти - **стеикхолдери**. Сите тие го наоѓаат својот интерес во доброто работење, просперитетот и профитабилноста на деловниот субјект во кој инвестираат. Законот за хартии од вредност исто така ја пропишува рамката за емисија на хартии од вредност преку која деловните субјекти можат да мобилизираат капитал за финансирање на своите развојни планови и проекти.

Развојот на информационата технологија и комуникациите овозможува брзо ширење на бизнисот низ целиот свет, со што се избришани или не постојат трговските и инвестициските бариери - граници. Токму затоа се јави потребата од воведување на унифицираност во изготвувањето на финансиските извештаи за работењето на деловните субјекти низ целиот свет.

Со воведувањето на *меѓународните сметководствени стандарди* (МСС) и нивното прифаќање од голем број земји се избегнува шареноликоста во презентирањето на податоците за финансиската состојба на стопанските субјекти и примена на општоприфатената рамка за финансиско известување. Напоредно со воведените МСС и *меѓународните ревизорски стандарди* (МРС) нудат унифицираност при вршењето на ревизијата на финансиските извештаи и при изразувањето на независно ревизорско мислење.

Овластените сметководители и овластените ревизори се организирани во Институтот на сметководители/овластени сметководители односно во Институтот на овластени ревизори, со цел подигање на кредибилитетот на професиите и приклучување кон меѓународната асоцијација на овластени сметководители – ИФАК.

Основната задача на овластените сметководители е подготовка на точни и веродостојни финансиски извештаи кои ја презентираат финансиската состојба, финансиската успешност, промената на капиталот, паричните текови и сметководствените политики. Од друга страна, пак, ревизорите со професионален скептицизам ја потврдуваат веродостојноста на информациите презентирани во финансиските извештаи, односно дали истите не содржат материјални значајни пропусти и грешки.

Вработените пак се од исклучителна важност за успехот на секој деловен субјект. Тие како стеикхолдери особено се заинтересирани дали и како компанијата ќе продолжи да работи, бидејќи од успешноста на компанијата зависи дали редовно и колкав износ на плата ќе земаат за да можат да ги задоволуваат своите лични и семејни потреби. Дали компанијата навреме ќе исплати плата бидејќи со плаќањето на придонесите за социјално осигурување зависи и користењето на правата за пензиско и здравствено осигурување.

Даноците се јавен приход кој произлегува од обврската што ја наложува државата кон граѓаните и на претпријатијата задолжително да издвојуваат дел од својот приход, промет или имот за задоволување на државните потреби. Основната функција е фискална, но многу често даноците се користат за постигнување на определени економски и социјални цели, остварување на стабилизационата политика и за сузбивање на инфлацијата.

Основни елементи на секој даночен систем се:

Предмет на оданочување

Предмет на оданочување се: приходите, прометот и имотот. Определување на предметот (објектот) на оданочување значи истовремено определување и на видовите даноци кои ќе се плаќаат.

Даночен обврзник

Важно прашање за секој вид данок е - кој е даночниот обврзник, или даночен исплатител, на чиј товар паѓа данокот, но и кој треба да го плаќа данокот? Носители на даночната обврска се субјектите кои остваруваат некоја дејност и имаат различен организациски облик, како и граѓаните.

Даночна основица

Даночна основица е оној обем и износ од предметот на оданочување врз кој се пресметува данок. На пример, даноците на потрошувачка (индиректните даноци) вообичаено е да се плаќаат на извршениот промет на добра или услуги, а данокот на доход (директни даноци) да се плаќа на сите приходи што ги има граѓанинот по сите основи во текот на една година.

Даночна стапка

Даночната стапка е процентот, делот што треба да се плати во вид на данок на утврдента даночна основа. Ако даночната стапка е утврдена на 10%, тоа значи дека толкав процент применет на даночната основа треба да се плати како данок на државата.

Најчесто се практикуваат два вида даночни стапки:

- Пропорционални и
- Прогресивни

Плаќањето на данок по *пропорционална стапка* значи да се плаќа данок секогаш со иста стапка, независно од големината на прометот или приходот. *Прогресивните стапки* воглавно се користат за оданочување на доход, добивки или приходи, и значат примена на стапки кои се зголемуваат со зголемување на основата, според износи лимитирани со закон.

Видови даноци

Поделба на даноците во нашиот даночен систем се врши на следниот начин:

Даноци на доход (директни даноци)

Даноци на потрошувачка (индиректни даноци)

Даноци на имот

Придонеси од задолжително социјално осигурување

Почитувањето на законската регулатива која се однесува на даночните обврски на деловните субјекти е од исклучителна важност. Ова дотолку повеќе што, со правилно пресметување, евидентирање и навремено плаќање на даночните обврски, се минимизира можноста за соочување со казни, глоби и кривични пријави како за самата компанија така и за одговорното лице на истата. На тој начин се подига јавниот углед и почит во деловниот свет.

1. ДЕЛОВНО ПРАВО - РАМКА ЗА ЗАПОЧНУВАЊЕ И ВОДЕЊЕ БИЗНИС

Деловното право служи за одржување на редот меѓу бизнисите, брендovите и компаниите. Ги штити правата на компанијата и на луѓето што работат таму, како и помагаат да се воспостави одреден стандард за тоа како треба да се водат работите.

Деловното право ги разгледува сите закони кои дискутираат како ефективно да се формира и води бизнис. Ова ги вклучува сите закони што регулираат како да започнете, купите, управувате и затворате или продавате секаков вид бизнис. Деловните закони ги воспоставуваат правилата што треба да ги следат сите бизниси.

Предмет на проучување на ова поглавје се законот за трговски друштва, законот за стечај и стечајна постапка, законот за облигациони односи, законот за хартии од вредност, законот за акцизи и законот за работни односи како и законот за сметководствени работи и законот за ревизија како исклучително важни професии кои особено се грижат за правилното и успешното работење на деловните субјекти.

1.1. Закон за трговски друштва

Трговец е секое лице кое самостојно, трајно во вид на занимање врши трговска дејност заради остварување добивка со производство, трговија и давање услуги на пазарот и тоа со:

- купување на подвижни ствари со цел да ги продаде во првобитен, преработен или обработен вид;
- продажба на подвижни ствари во преработен или обработен вид од сопствено производство;
- тргување со хартии од вредност и управување со фондови;
- банкарски, менувачки и други финансиски дејности;
- дејности на осигурување;
- превоз на лица и стока;
- комисиони работи, шпедитерски услуги, складишни (магацински) услуги и лизинг;
- трговско застапување и посредување;
- угостителско-туристичка дејност, информативна дејност, маркетинг и други интелектуални услуги;
- производство на филмови, видеокасети, аудиовизуелни записи, софтвер, како и други слични дејности;
- издавачка и печатарска дејност и други работи поврзани со трговијата со книги и уметнички творби и
- купување, изградба и уредување на недвижни ствари со цел продажба и издавање.

Дејностите што трговецот ќе ги врши се класифицираат според дејностите утврдени во Националната класификација на дејности.

За трговец се смета и секое лице кое, во вид на занимање, води претпријатие коешто според природата и обемот на дејноста бара да биде организирано и водено на начин на којшто се водат трговските дејности, под услов фирмата да е запишана во трговскиот регистар. Трговци се и претпријатијата за обработување или преработување на сопствени земјоделски или шумски производи.

1.1.1. Што е трговско друштво, односно компанија и кој може да ја основа?

Трговското друштво е правно лице во коешто едно или повеќе лица вложуваат пари, ствари или права во имот што го користат за заедничко работење и заеднички ја делат добивката и загубата од работењето. Трговското друштво самостојно трајно врши дејност, заради остварување добивка.

Форма на трговското друштво

Трговско друштво, според формата, без оглед на тоа дали врши трговска или некоја друга дејност, е:

- јавното трговско друштво;
- командитното друштво;
- друштвото со ограничена одговорност;
- акционерското друштво и
- командитното друштво со акции.

Основачот слободно ја избира формата на трговското друштво.

1.1.2. Основна главнина, удели и акции, содружници и акционери

Имотот создаден со вложувања во трговското друштво се изразува во пари и ја претставува основната главнина на друштвото. Основната главнина на трговското друштво гласи во денари или во странска валута и задолжително се наведува во актот за основање.

Правата и обврските што содружникот ги стекнува врз основа на влогот во основната главнина на трговското друштво се негов удел во друштвото. Правата и обврските што акционерот ги стекнува врз основа на влогот во основната главнина на акционерското друштво, односно на командитното друштво со акции се негов удел во друштвото за којшто добива акции.

Лицата кои вложуваат во јавното трговско друштво, во командитното друштво, во друштвото со ограничена одговорност и комплементарите во командитното друштво со акции се содружници на друштвото. Лицата кои вложуваат во акционерското друштво и командиторите во командитното друштво со акции се акционери на друштвото.

1.1.3. Договор за друштвото, односно статут на друштвото

Трговското друштво има договор за друштвото, односно статут на друштвото. Договорот за друштвото се склучува, односно статутот се усвојува во писмена форма. Измените и дополнувањата на договорот за друштвото, односно на статутот се вршат во писмена форма.

Содржината на договорот за друштвото, односно на статутот основачите ја определуваат во согласност со Законот за трговски друштва. Измените и дополнувањата на договорот за друштвото, односно на статутот што содржат податоци што се запишуваат во трговскиот регистар, задолжително се објавуваат. При секоја измена и дополнување се изработува пречистен текст на договорот за друштвото, односно на статутот во којшто се внесуваат извршените измени и дополнувања. Примерок од пречистениот текст се доставува до Централниот регистар на Република Македонија којшто го води трговскиот регистар. Ако за измената на договорот за друштвото, односно на статутот или на некои нивни одредби е потребна согласност на надлежен орган определен со закон, кон пријавата се приложува и согласноста.

За да се извршат подготовки за основање на трговско друштво, основачите можат да склучат договор за да ги договорот дејствијата што треба претходно да ги извршат. Странките одговараат за причинетата штета за неизвршување на обврските преземени со договорот, освен ако поинаку не се договориле.

1.1.4. Преддруштво

Преддруштвото настанува со склучување на договорот за друштвото, односно со усвојување на статутот и со преземање на влоговите чијашто вкупна вредност не може да биде помала од најмалиот износ на основната главнина за соодветното трговско друштво.

На правните односи меѓу основачите, пред уписот на трговското друштво во трговскиот регистар, се применуваат склучениот договор за друштвото, односно усвоениот статут. На правните односи меѓу основачите што не се уредени ЗТД и со договорот за друштвото, односно со статутот се применуваат одредбите од Законот за облигационите односи со коишто се уредува договорот за ортаклак (договорот за заедница).

Правата стекнати од името на трговското друштво, пред уписот во трговскиот регистар се заеднички неподелен имот на основачите, освен ако основачите поинаку не се договориле. За обврските преземени во име на друштвото пред неговиот упис во трговскиот регистар (преддруштвото) одговара лично оној кој ги презел во име на

преддруштвото, а ако обврските ги презеле повеќе лица, тие одговараат неограничено и солидарно со сиот свој имот.

Ако, по уписот во трговскиот регистар, трговското друштво ги преземе обврските така што ќе стапи на местото на должникот, за преземањето на долгот не е потребна согласност на доверителот ако обврската биде преземена во рок од три месеца од уписот на друштвото во трговскиот регистар и ако друштвото или должникот во овој рок го известат за тоа доверителот.

Ако обврските преземени во име на трговското друштво пред неговиот упис во трговскиот регистар, се поголеми од основната главнина определена во договорот за друштвото, односно статутот, основачите се должни да ја доплатат разликата којашто недостасува.

Со уписот на трговското друштво во трговскиот регистар, преддруштвото престанува. По уписот на друштвото во трговскиот регистар, правата и обврските преземени од преддруштвото се права и обврски на трговското друштво.

1.1.5. Време на траење на друштвото

Трговското друштво се основа на неопределено или на определено време на траење. Ако со договорот за друштвото, односно со статутот не е определено времето на траење на трговското друштво, се смета дека друштвото е основано на неопределено време.

1.1.6. Друштвото како правно лице

Трговското друштво како правно лице може да стекнува права и да презема обврски, да стекнува сопственост и други стварни права, да склучува договори и други правни работи, да тужи и да биде тужено пред суд, арбитража или друг избран суд и да учествува во други постапки.

Трговското друштво стекнува својство на правно лице со уписот во трговскиот регистар. На трговското друштво му престанува својството на правно лице со бришењето на уписот во трговскиот регистар.

Подружница

Трговското друштво може да врши дејности и работи од предметот на работење на друштвото надвор од седиштето преку една или повеќе подружници. Подружницата се организира со одлука којашто ја донесува надлежниот орган на трговското друштво во согласност со договорот за друштвото, односно со статутот.

Во одлуката за организирање подружница се наведуваат фирмата и седиштето на основачот, предметот на работење на трговското друштво и на подружницата, претежната дејност според Националната класификација на дејностите и лицата во подружницата-овластени за застапување на друштвото. Подружницата може да ги врши сите дејности од предметот на работење на друштвото.

Подружницата нема својство на правно лице. Од работењето на подружницата, права и обврски стекнува трговското друштво. Подружницата работи под фирмата на трговското друштво што ја организираше, во која задолжително се наведува нејзиното седиште и зборот „подружница“. Подружницата може кон фирмата на друштвото да додаде и свој назив.

Подружницата престанува ако надлежниот орган на трговското друштво што ја организираше донесе одлука за престанување на подружницата или ако трговското друштво престане да постои.

Организирањето и бришењето на подружницата се забележува во регистарската влошка во којашто е запишано трговското друштво. Забележувањето се објавува на истиот начин како уписите во трговскиот регистар.

Одговорност за обврските

Трговското друштво одговара за своите обврски со сиот свој имот. Содружниците на јавното трговско друштво и комплементарите во командитното друштво и во командитното друштво со акции, одговараат за обврските на друштвото неограничено и солидарно со сиот свој имот.

Содружниците на друштвото со ограничена одговорност и акционерите на акционерското друштво како и командиторите во командитното друштво и командитното друштво со акции не одговараат за обврските на друштвото.

Посебна одговорност на содружниците, односно на акционерите

Содружниците, односно акционерите на трговското друштво одговараат неограничено и солидарно за обврските на друштвото во случаите, ако:

- го злоупотребиле друштвото како правно лице за да постигнат цели што за нив како поединци, се забранети;
- го злоупотребиле друштвото како правно лице за да им нанесат штета на своите доверители;
- спротивно на законот, располагале со имотот на друштвото како со свој сопствен имот или
- во своја корист или во корист на кое било друго лице го намалиле имотот на друштвото, а знаеле или морале да знаат дека друштвото не е способно да ги изврши своите обврски спрема третите лица.

Лица кои можат, односно лица кои не можат да основаат друштво

Трговско друштво можат да основаат домашни и странски физички и правни лица. Трговско друштво не можат да основаат:

- трговски друштва чија сметка отворена кај кој било носител на платниот промет е блокирана и лицата кои се членови на органот на управување, органот на надзор, односно се управители на тие друштва, сè додека трае блокадата на сметката на друштвото или додека над истото не се отвори постапка на ликвидација или стечај;
- друштва над кои е отворена стечајна постапка, додека трае постапката;
- лица кои се членови на органот на управување, органот на надзор, односно се управители на трговски друштва на кои во постапка пропишана со закон им е изречена забрана за вршење професија, дејност или должност, сè додека трае забраната;
- лице кое е содружник во друштво со ограничена одговорност (ДОО) или во друштво со ограничена одговорност основано од едно лице (ДООЕЛ) чија сметка е блокирана додека трае блокадата на сметката на друштвото или додека над друштвото не се отвори постапка за ликвидација или стечај
- лица за кои со правосилна одлука на судот е утврдено дека сториле кривично дело лажен стечај, предизвикување стечај со несовесно работење, злоупотреба на постапката стечај, оштетување или повластување на доверители и изречена им е забрана за вршење професија, дејност или должност, сè додека траат правните последици од забраната.

Секое лице може да биде основач на повеќе друштва.

Основачи на јавно трговско друштво, односно основачи како комплементари на командитно друштво или на командитно друштво со акции, не можат да бидат физички лица кои немаат деловна способност.

Физичко лице може, во исто време, да биде содружник со неограничена одговорност само во едно друштво. Јавно трговско друштво, командитно друштво и командитно друштво со акции не можат да бидат содружник со неограничена одговорност во друго такво друштво.

Кон пријавата за упис на основање на друштво во трговскиот регистар, основачите поднесуваат лична изјава во електронска форма преку едношалтерскиот систем дека не постои некое ограничување, за да основаат друштво.

Лица кои не можат да управуваат и лица кои се спречени или престанале да ги вршат своите функции во органот на управување во трговски друштва

Лицата не можат да бидат управители, членови на орган на управување и орган на надзор на трговско друштво се додека кај нив постојат овие ограничувања. Лица кои се спречени или престанале да ги вршат своите функции во органот на управување во трговски друштва се лицата кои, од која било причина, се спречени или престанале да ги извршуваат своите функции во текот на мандатот во органот на управување, непрекинато во рок подолг од 30 дена. Лицата се должни веднаш од настанување на причината за престанок или спреченост да именуваат полномошник или да го известат органот што го врши нивниот избор заради назначување привремен вршител на функциите. Одлуката за назначување привремен вршител на функциите се доставува за упис во трговскиот регистар.

Во случај кога во друштвото не е назначен привремен вршител на функциите, секое лице кое има правен интерес може, со предлог, да побара судот да назначи друго физичко лице кое ќе биде привремен вршител на функциите, по претходна согласност на лицето кое треба да се назначи. Судот, по службена должност, правосилната одлука за назначување на овие лица веднаш ја доставува до Централниот регистар заради упис во трговскиот регистар.

При уписот во трговскиот регистар, Централниот регистар става забелешка дека функциите на лицата им мируваат.

Лицата кои се назначени за привремени вршители на функциите ги вршат само неодложните работи на друштвото до престанувањето на причините за престанок или спреченост, односно до избор на нов член на органот на управување на друштвото, но не подолго од шест месеци.

Странско лице-содружник, односно акционер

Содружник, односно акционер може да биде и секое странско лице. Странско лице може да стекнува удел или акции на начинот и под условите предвидени за државјаните на Република Македонија и за правните лица запишани во трговскиот регистар на територијата на Република Македонија, освен ако со закон поинаку не е определено. Учеството на странско лице во новоосновано и во постојно трговско друштво не е ограничено, освен ако со друг закон поинаку не е определено. Трговското друштво со странско учество ги има сите права и обврски, како и трговското друштво без странско учество, освен во случаите определени со закон.

Права на странски лица

Правата стекнати врз основа на вложувања на странски лица во трговско друштво не можат да се намалуваат со закон или со друг пропис. Делот од добивката на трговското друштво што му припаѓа на странско лице, односно износот во случај на делумно или целосно отуѓување на уделот или на акциите на странското лице може, по налог на странското лице, слободно, без дозвола, да се дозначи во странство во валутата на вложувањето ако друштвото располага со парично покритие, под условите определени со закон.

Ако се спроведе стечај или ликвидација на трговско друштво, по завршувањето на стечајната, односно на ликвидационата постапка, странското лице има право да си го врати назад внесениот непаричен влог под условите определени со закон. Привилегиите и посебните погодности за вложување и стопанисување на странски лица се определуваат со закон.

1.1.7. Изјава за основање, за статусни промени и за преобразба

Основачите на трговското друштво, како и првите членови на органите на управување, односно управителот, освен првите членови на органите на управување кај симултаното основање на акционерското друштво, кон пријавата за упис на основањето на трговското друштво во трговскиот регистар, поднесуваат изјава во којашто ги наведуваат дејствијата извршени со цел правилно да се основа трговско друштво и со којашто тврдат дека друштвото го основале во согласност со закон и дека податоците содржани во прилозите (исправите и доказите) коишто ги поднесуваат кон пријавата за упис на основањето во трговскиот регистар се вистинити и се во согласност со закон.

Изјавата може да биде поднесена во електронска форма преку едношалтерскиот систем во согласност со Системот за е-регистрација, Законот за Централниот регистар на Република Македонија и прописите за едношалтерски систем. Изјавата ја даваат членовите на органите на управување, односно на надзорниот одбор, односно контролорот, ако трговското друштво има орган на надзор, кои ја вршат оваа функција во времето на измените на договорот за друштвото, односно на статутот.

Во случај на присојединување, спојување или поделба на трговско друштво, односно преобразба од една во друга форма на друштво, изјавата, со содржина соодветна на присојединувањето, спојувањето, поделбата, односно на преобразбата од една во друга форма на друштво, ја поднесуваат членовите на органите на управување, управителот, односно на надзорниот одбор, односно контролорот, ако друштвото има орган на надзор, кои ја вршат оваа функција во друштвото што се присојединува и во друштвото кон коешто се врши присојединувањето, во друштвата коишто се спојуваат, во друштвото коешто се дели и во друштвото коешто го прима делот од имотот и од обврските на друштвото што се дели со раздвојување со преземање или со издвојување со преземање, односно во друштвото што се преобразува.

Ќе се одбие да се изврши упис во трговскиот регистар на основањето, на измената на договорот за друштвото, односно на статутот, на извршената статусна промена на трговското друштво, односно на преобразбата од една во друга форма на друштво ако не биде поднесена соодветна изјава. Изјавата се поднесува како прилог преку Системот за е-регистрација потпишана со сопствен електронски потпис или преку регистрационен агент.

1.1.8. Утврдување ништовност на друштвото

Ништовност на трговско друштво може да се утврди само во следниве случаи:

- непостоење на договор за друштво, односно на статут или ако договорот за друштвото, односно статутот не е склучен, односно усвоен во определена форма
- ако, при основање на друштвото, во договорот за друштвото, односно во статутот не се наведени индивидуално запишаните влогови на содружниците, односно на акционерите, вкупниот износ на запишаната основна главнина или не се наведени фирмата и предметот на работење на друштвото или предметот на работење на друштвото не е во согласност со закон или со добрите деловни обичаи;
- не е уплатен, односно внесен пропишаниот (со закон) најмал износ на основната главнина;
- деловна неспособност на сите основачи и
- ако бројот на основачите на друштвото е помал од најмалиот број на основачи определен ЗТД за одредена форма на друштва.

Секој содружник и акционер, односно управител, член на орган на управување, односно член на надзорен одбор, контролор, овластен ревизор или доверител може со тужба да побара од судот да ја утврди ништовноста на трговското друштво. Судот ќе утврди ништовност на трговското друштво, само ако до донесувањето на неговата одлука, повредата на законот не е отстранета или нема да биде отстранета во рок што судот го определил, а којшто не може да биде подолг од три месеца. Тужбата може да се поднесе во рок од три години од денот на уписот на друштвото во трговскиот регистар.

1.1.9. Влогови во основната главнина

Влоговите што се вложуваат, односно се внесуваат при основањето на трговско друштво, односно при зголемување на основна главнина му се ставаат на располагање на друштвото. Влоговите можат да се состојат од пари (парични влогови), од ствари (подвижни и недвижни) и права што имаат имотна вредност, коишто можат да се проценат и да се изразат во пари (непарични влогови) или само од пари, само од ствари или само од права. По исклучок, содружниците во јавното трговско друштво, односно комплементарите на командитното друштво можат да вложат и труд и услуги. Влоговите можат да се состојат и од заем, односно дополнителни доплати, кога субјектите се заемодавачи. Влоговите не можат да им се враќаат на содружниците, односно на акционерите на друштвото.

Непаричен влог

Кога во трговското друштво се внесува непаричен влог, во договорот за друштвото, во статутот, односно во одлуката за зголемување на основната главнина се внесува фирмата, називот, односно името на лицето кое го внесува непаричниот влог, подробен опис на непаричниот влог и неговата проценета вредност изразена во пари.

Непаричниот влог во друштвото со ограничена одговорност, акционерското друштво, командитното друштво и командитното друштво со акции е проценет од овластен проценител (еден или повеќе), назначен од основачите, содружниците, акционерите, односно органите на друштвото од листата на овластени проценители.

Проценителот може да побара од лицето кое го внесува влогот и од органот на управување на друштвото да му ги даде сите потребни објаснувања и податоци коишто се потребни за да ја изврши процената. Проценителот има право на паричен надомест за трошоците и за извршената услуга. Проценителот е лично и неограничено одговорен со сиот свој имот за точноста на податоците во извештајот за процена, за проценетата

вредност на непаричниот влог и поднесува кривична одговорност, ако не го применува кодексот за етика на овластените проценители и меѓународните стандарди за процена, заради што нереално ги проценил непаричните влогови што ги презема трговското друштво.

Во трговското друштво можат да се внесат само непарични влогови на коишто може со процена да им се определи вредноста во пари. Овластениот проценител изработува извештај за проценетата вредност на непаричниот влог, во согласност со меѓународните стандарди за процена.

Извештајот за процена содржи опис на непаричниот влог, на методата со којашто е извршена процената на влогот, односно претворањето на долгот во влог и дека вредноста утврдена со овие методи соодветствува на номиналниот износ на уделот, односно на акциите, како и на премијата што се бара за нив. Кон извештајот се приложува и доказ за сопственост на недвижни, како и на подвижни ствари за коишто со закон е определена обврска за евиденција (регистар). Примерок од извештајот за процена на непаричниот влог со пријавата за упис се предава во трговскиот регистар заедно со договорот за друштвото, статутот, одлуката за зголемување на основната главнина или со друг соодветен акт со којшто, се врши внесување непарични влогови.

При уписот во трговскиот регистар не се проверува точноста на податоците, односно проценетата вредност. Вредноста на непаричниот влог, определена во договорот за друштвото, односно во статутот, односно во одлуката за зголемување на основната главнина не може да биде поголема од вредноста утврдена во извештајот за процена.

Ако непаричниот влог е со пониска вредност од онаа којашто ја прикажал внесувачот на непаричниот влог од вредноста утврдена со извештајот за процена, внесувачот на непаричниот влог мора разликата да ја надомести со плаќање во пари, ако другите основачи, односно содружници или акционери го прифатат тоа.

Лицата кои стекнале удел, односно акции во замена за непарични влогови се лично и неограничено одговорни со сиот свој имот спрема трговското друштво за вредноста на непаричните влогови утврдена во извештајот за проценка за време од пет години од денот на објавувањето на уписот во трговскиот регистар на договорот за друштвото, на статутот, односно одлуката за зголемување на основната главнина.

Учество во добивката

Содружниците, односно акционерите учествуваат во поделбата на добивката што им припаѓа во трговското друштво, утврдени со договорот за друштвото, односно со статутот.

1.1.10. Објавување на уписите

Податоците запишани во трговскиот регистар се објавуваат во целост на интернет страницата на Централниот регистар на Република Македонија. Субјектот на уписот може, на сопствен трошок и по сопствен избор, податоците запишани во трговскиот регистар да ги објавува и во дневниот печат. Трети лица можат да се повикуваат само на податоците за кои е пропишано нивно објавување во „Службен весник на Република Македонија“ од денот на нивното објавување.

Истакнување податоци спрема трети лица

Податоците запишани во трговскиот регистар можат да се истакнуваат спрема трети лица само по нивното објавување, освен ако трговското друштво докаже дека третото лице знаело за нив и пред објавувањето. Во поглед на преземените правни работи пред истекот, 15 дена сметано од наредниот ден од денот на објавувањето,

податоците и содржината на документите не можат да се истакнуваат спрема трети лица кои ќе докажат дека за нив било невозможно да имаат сознанија.

Ако постои несогласност на податоците објавени во „Службен весник на Република Македонија“ односно на интернет страницата на Централниот регистар на Република Македонија со податоците запишани во трговскиот регистар, несогласноста не може да се истакнува спрема трети лица. Третите лица можат да се повикуваат на податоците објавени во „Службен весник на Република Македонија“, освен ако друштвото докаже дека тие биле запознаени со податоците запишани во трговскиот регистар.

Право на информираност на содружникот, односно на акционерот

Заради остварување на своите права определени со закон, договор за друштвото и со статутот секој содружник, односно акционер на друштвото и кога не учествува во управувањето, има право да биде лично информиран за работењето на друштвото и право на увид во книгите, актите и во другите документи на друштвото. Секој содружник, односно акционер има право да бара копии од актите и документите што се предмет на разгледување и одлучување на собир на содружниците или одлучување преку допишување, односно на собрание.

Трговското друштво е должно да им обезбеди копија и тоа без надомест. Во сите други случаи надоместокот не може да биде поголем од стварните трошоци. Ако на содружник, односно на акционер не му биде овозможено остварување на правата има право на заштита на своите права пред судот на начинот и под условите определени со закон.

1.1.11. Обврска за уплата на влогот и правниот режим на имотот на друштвото

Содружниците на друштвото со ограничена одговорност, односно акционерите на акционерското друштво имаат обврска да го уплатат паричниот влог, односно да го внесат непаричниот влог во друштвото што го запишале и не можат да бидат ослободени од оваа обврска. Влоговите што се внесени во друштвото му припаѓаат на друштвото.

Доверител на содружник, односно на акционер не може да го намира своето побарување спрема содружникот, односно спрема акционерот од имотот на друштвото. Доверител на друштвото не може да ги намира своите побарувања од имотот на содружник, односно акционер.

1.1.12. Фирма на трговското друштво

Фирмата на трговското друштво е името под коешто друштвото работи и под коешто учествува во правниот промет. Фирмата на трговското друштво се определува и менува на начинот определен со изјавата за основање на друштвото од едно лице, со договорот за друштвото, односно со статутот. Фирмата на трговското друштво и сите нејзини промени се запишуваат во трговскиот регистар.

Фирмата содржи ознака којашто упатува на предметот на работење на трговското друштво, седиштето и формата на друштвото. Фирмата може да содржи додатоци (цртежи, слики, симболи, ознаки и друго) што служат за поблиско обележување на трговското друштво, освен оние што создаваат или можат да создадат забуна во поглед на предметот на работењето на трговското друштво, впечаток за идентитет или за поврзаност со друго трговско друштво или ако водат кон повреда на правата на индустриската сопственост или на други права на други трговски друштва, односно лица регистрирани во земјата и во странство. Фирмата може да се употребува и како трговска марка, на начин и под услови определени со закон.

Фирмата не може да содржи имиња, знамиња, грбови или други државни амблеми на други држави или на меѓународни организации без нивна дозвола, а не можат ниту да се имитираат во хералдичка смисла. Фирмата не може да содржи службени знаци на контрола и гаранција за квалитет. Фирмата не може да содржи и зборови кои создаваат привид и мешање со фирма на друго друштво, име, односно назив на установа или друг субјект.

Употреба на зборот „Македонија“ или име на единица на локална самоуправа

Зборот „Македонија“ и зборовите изведени од него како и неговите кратенки, знамето и грбот можат да се содржани во фирмата само со дозвола на Министерството за правда. Дозвола на надлежниот орган на единицата на локалната самоуправа е потребна кога во фирмата се употребуваат зборови во кои е содржано името на единицата на локалната самоуправа.

Употреба на име на личност

Во фирмата може да се внесе име и презиме на некое физичко лице само со негова согласност, или, ако тоа физичко лице е починато, со согласност на неговите сродници до трет степен во права линија. Во фирмата може да се внесе име и презиме на историска и друга позната личност само со согласност на личноста, или, ако е почината, со согласност на нејзините сродници до трет степен во права линија, а доколку такви не постојат, согласност дава Министерството за правда.

Ако на кој било начин се повредува честа и угледот на физичкото лице чие име и презиме е внесено во фирмата, на негово барање, или, ако е починато, на барање на неговите наследници, судот, по тужба, ќе ја забрани таквата употреба. Ако во рок од осум дена од денот на правосилноста на одлуката за забраната не се поднесе пријава за промена на фирмата, судот назначува ликвидатор кој спроведува ликвидација на трговското друштво.

Употреба на македонскиот јазик и на другите јазици

Фирмата на трговското друштво гласи на македонски јазик, со кирилско писмо. Фирмата на трговското друштво со седиште во единица на локалната самоуправа во која најмалку 20% од граѓаните зборуваат службен јазик различен од македонскиот, може да гласи и на тој јазик и се употребува само заедно со натписот во фирмата на македонски јазик, со кирилско писмо.

Фирма на друштво во стечај и во ликвидација

Кон фирмата на трговското друштво над коешто е отворена и се води стечајна или ликвидациона постапка, задолжително се додава ознаката „во стечај“, односно „во ликвидација“ и така се запишува во трговскиот регистар.

Начин на употреба на фирмата

Трговското друштво, во своето работење, мора да ја употребува фирмата онака како што е запишана во трговскиот регистар. Трговското друштво може да употребува и скратен назив на фирмата, којшто мора да содржи ознака според која друштвото се разликува од другите трговски друштва, скратена ознака на формата на друштвото со седиштето. Скратениот назив на фирмата се запишува во трговскиот регистар. Фирмата или скратениот назив на фирмата мора да се истакне во деловните простории.

Услови за пренос на фирма

Фирмата може да се пренесе на друг само заедно со претпријатието или со претежниот дел од претпријатието. За пренос на фирмата којашто содржи име на физичко лице е потребна согласност на тоа лице, или ако е починато, согласност на неговите сродници до трет степен во права линија.

Фирмата и промени во друштвото

Ако во трговското друштво пристапи нов содружник или од друштвото истапува некој од содружниците, постојната фирма може и понатаму да се употребува.

Начело на единство на фирмата

Секој дел од трговското друштво мора да истапува во правниот промет под иста фирма, со тоа што може на фирмата да ѝ се додаде ознака којашто ќе упатува на тоа дека се работи за дел од друштвото.

Начело на исклучивост

Новите фирми на трговските друштва мора јасно да се разликуваат од сите фирми на друштвата запишани во трговскиот регистар. Во трговскиот регистар не може да се запише фирма што е иста со веќе запишана фирма или фирма којашто јасно не се разликува од веќе запишана фирма. На тоа се внимава по службена должност.

Ако содружник во јавно трговско друштво или комплементар во командитно друштво и командитно друштво со акции го има истото име и презиме под коешто друг е веќе запишан или пријавен во трговскиот регистар, мора кон своето име и презиме да стави додаток според кој неговата фирма јасно ќе се разликува од запишаните или пријавените фирми. Јасна разлика е онаа којашто може да се забележи со внимание што е вообичаено во деловниот промет.

Поврзаните трговски друштва и трговските друштва кои по која било основа во рамките на предметот на работењето се поврзани со домашно или странско лице, можат, со негова согласност, да употребуваат заеднички состојки во фирмата или да ја означат поврзаноста на вообичаен начин.

Начело на првенство

Ако, заради упис во трговскиот регистар, бидат пријавени исти фирми или фирми што меѓусебно јасно не се разликуваат, ќе биде запишана онаа фирма којашто е порано пријавена.

1.1.13. Јавно трговско друштво - ЈТД

Јавно трговско друштво (во натамошниот текст: јавно друштво) е трговско друштво во кое се здружуваат две или повеќе физички и правни лица, кои на доверителите за обврските на друштвото им одговараат неограничено и солидарно со свој имот. Јавно друштво се основа со договор за друштвото склучен меѓу основачите.

Фирмата на јавното друштво ги содржи и зборовите „јавно трговско друштво“ или ознаката „ЈТД“.

Договорот за друштвото содржи одредби за:

- името и презимето, ЕМБГ, занимањето, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта (ако содружник е странско физичко лице) или на друга исправа за утврдување на идентитетот-важечка во неговата земја и неговото државјанство и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС, ако содружникот е правно лице;
- фирмата и седиштето на јавното друштво;
- предметот на работењето на јавното друштво;
- видот и износот на влогот на секој содружник;
- начинот на личното учество на секој содружник во работата на јавното друштво;
- начинот на водење на работењето и на застапувањето на јавното друштво и начинот на донесување на одлуките;
- начинот на распределба на добивката и начинот на покривање на загубата и
- други прашања со коишто се уредуваат односите меѓу содружниците. Потписите

на содружниците на договорот за друштвото се заверуваат кај нотар.

Потписите на содружниците на друштвото не се заверуваат кај нотар, доколку договорот се поднесува како прилог преку Системот е-регистрација, во електронска форма, потпишан со електронски потпис од содружниците на договорот или преку регистрационен агент.

Јавно друштво може да врши дејност поврзана со занимање за кое е потребна соодветна квалификација ако некој од содружниците или вработените има соодветна квалификација, освен ако со закон не е определено сите содружници или поголем број содружници на јавното друштво да ја имаат пропишаната квалификација за дејноста којашто е поврзана со определено занимање.

Упис

Основањето на јавното друштво се запишува во трговскиот регистар. Пријавата за упис на основањето на јавното друштво ја поднесуваат сите содружници на јавното друштво овластени за застапување.

Во трговскиот регистар се запишуваат:

- фирмата и седиштето на јавното друштво;
- името и презимето, ЕМБГ, занимањето, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта (ако содружникот е странско физичко лице) или на друга исправа за утврдување на идентитетот-важечка во неговата земја и неговото државјанство како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС, ако содружникот е правно лице;
- предметот на работењето на јавното друштво;
- видот и износот на влогот на секој содружник и

- начинот на застапувањето на јавното друштво.

Кон пријавата се приложуваат:

- договорот за друштвото;
- копија од пасош или од лична карта за странски физички лица или од друга исправа за утврдување на идентитетот-важечка во нивната земја, односно доказ за регистрација ако основач е правно лице;
- дозвола или друг акт на државен орган или на друг надлежен орган ако таа обврска е определена со закон за упис на јавното друштво во трговскиот регистар;
- доказ за сопственост во којшто е извршена прибелешка во јавна книга за евиденција на недвижни ствари, а ако се внесува подвижна ствар за којашто со закон е определена обврска за евиденција (регистар)
- доказ за сопственост над подвижната ствар, а кога се вложуваат хартии од вредност во трговскиот регистар се доставува доказ за сопственост на тие хартии од вредност со прибелешка;
- изјава од застапникот по закон на правно лице, односно изјава од физичко лице, дека не постои пречка да биде основач на јавното друштво во согласност со членот 29 од ЗТД и
- изјавата во согласност со членот 32 од ЗТД.

Содружниците, односно лицата кои според договорот за друштвото, се овластени за застапување приложуваат и образец ЗП – Заверен Потпис. Секоја промена на податоците при основање на јавното друштво се запишуваат во трговскиот регистар со одлука за измена на договорот за друштвото.

Влоговите на содружниците во јавното друштво можат да бидат различни. Содружникот може во јавното друштво да вложи пари, ствари, права, труд и услуги. Вредноста на непаричниот влог, содружниците спогодбено ја утврдуваат во пари. Содружник на јавно друштво не е обврзан својот влог да го зголеми над износот утврден со договорот за друштвото, ниту пак, во случај на загуба е должен да го надополнува ако е намален без негова вина. Повлекување на влог, содружник може да бара само во случај на престанување на содружничкиот однос во јавното друштво.

Забрана на конкуренција

Содружник на јавно друштво не смее, без изречна согласност на другите содружници, да врши работи што се во рамките на предметот на работење на јавното друштво, ниту да биде содружник кој лично одговара, да биде член на орган или вработен во друштво коешто на јавното друштво му е конкурент или би можело да му биде конкурент.

Забраната за конкуренција не се однесува на содружник, кој при пристапувањето во јавното друштво, за тоа ги известил содружниците, освен ако во договорот за друштвото не е определено содружникот да го напушти работењето или да се откаже од него.

Ако содружникот ја прекрши забраната за конкуренција, јавното друштво може од него да бара надомест на штетата. Друштвото може наместо надомест на штетата да бара содружникот работите направени за своја сметка да ги признае како работи склучени за јавното друштво, односно на друштвото да му го предаде сето она што го примил од работите извршени за туѓа сметка или да му го отстапи своето право на она што треба да го прими од таквата работа.

Пренос на удел

Удел во јавно друштво може да се пренесува на трето лице само со согласност на сите содружници. Преносот на удел се врши со правна работа во писмена форма. Преносот на удел дејствува спрема јавното друштво откако правната работа за преносот ќе му биде поднесена на јавното друштво и кога едно од лицата овластени за управување со јавното друштво ќе потврди во писмена форма дека е примена.

Залог на удел

Содружник во јавно друштво може својот удел да го даде во залог со согласност на сите содружници. Содружникот чиј удел е даден во залог останува содружник во друштвото и ги остварува сите права кои ги има како содружник според договорот за друштвото.

Управување со јавно друштво

Секој содружник е овластен да управува со јавното друштво. Ако содружниците се договорот управувањето со јавното друштво да му го доверат на еден или на повеќе содружници, другите содружници се исклучени од управувањето со јавното друштво. Ако сите содружници се управители, или ако еден или повеќе управители се избрани од редот на содружниците или се назначени со договорот за друштвото, отповикувањето се врши со едногласна одлука на содружниците. Отповиканиот содружник може да се повлече од јавното друштво, со барање да му бидат исплатени неговите права од содружничкиот однос во јавното друштво.

Ако еден или повеќе содружници се управители и не се назначени со договорот за друштвото, секој од нив може да биде отповикан под условите што се предвидени во договорот за друштвото или, ако тоа не е случај, со едногласна одлука на сите содружници. Управителот кој не е содружник може да биде отповикан под условите предвидени во договорот за друштвото или, ако тоа не е случај, со одлука на содружниците донесена со мнозинство гласови. Ако отповикувањето на управителот е извршено без оправдана причина, тоа може да биде основа за барање на надомест на штета.

Право на награда

Содружникот може да има право на награда за своето лично учество во работите на јавното друштво определено со договорот за друштвото. Добивката и загубата се делат меѓу содружниците на јавното друштво сразмерно на уделот на секој содружник во друштвото ако со договорот за друштвото поинаку не е определено. При пресметувањето на учеството во добивката, коешто му припаѓа на содружникот, влоговите што содружникот ги внел во друштвото во текот на деловната година се пресметуваат сразмерно на времето коешто изминало од уплатата. Ако содружникот во деловната година го намалил своето учество во имотот, така намаленото учество се пресметува сразмерно на времето што изминало од извршеното намалување.

1.1.14. Командитно друштво - КД

Командитно друштво е трговско друштво во коешто се здружуваат две или повеќе физички и правни лица од кои најмалку еден содружник одговара за обврските на друштвото лично со сиот свој имот, односно неограничено и солидарно ако се најмалку два содружника, а најмалку еден содружник одговара за обврските на друштвото само до износот на запишаниот влог во друштвото. Влогот на командиторот не може да биде во труд и услуги. Комплементарите учествуваат најмалку со една петтина во вкупниот износ на влоговите.

Командитно друштво се основа со договор за друштво во писмена форма со заверени потписи на содружниците со електронски потпис на регистрациониот агент, или во електронска форма потпишан со електронски потпис на содружниците на друштвото преку Системот за е-регистрација.

Договорот за друштвото содржи одредби за:

- фирмата и седиштето на командитното друштво;
- предметот на работење на командитното друштво;
- името и презимето, ЕМБГ, занимањето, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта, ако содружникот е странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот важечка во неговата земја и неговото државјанство, како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС, ако содружникот е правно лице;
- вкупниот износ на влогот на содружниците и определувањето на својството на содружниците како комплементари, односно командитори;
- начинот на застапување на командитното друштво;
- видот и соодносот на влоговите на секој од содружниците;
- начинот и времето на уплата, односно на внесување на влогот;
- начинот на распределба на добивката и начинот на покривање на загубата;
- начинот на личното учество во работите на командитното друштво, управувањето со командитното друштво и начинот на донесување на одлуките и
- други одредби, со коишто се уредуваат односите меѓу содружниците.

Измена на договорот за друштвото се врши со согласност на сите комплементари и на мнозинството командитори и според големината на нивниот влог.

Фирмата на командитното друштво ги содржи и зборовите „командитно друштво“ или ознаката „КД“.

Управување со друштвото

Со командитното друштво управуваат комплементарите. Командиторите немаат право да управуваат со друштвото. Командиторот не може да им се спротивставува на одлуките на комплементарите, освен на оние одлуки и постапки што се однесуваат или се преземаат надвор од редовното работење на командитното друштво.

Командиторот има право да бара препис или копија на годишните сметки на друштвото, односно увид во трговските книги заради проверка на нивната исправност, право да му се соопшти содржината на трговските книги на командитното друштво и на другите документи, како и право писмено да поставува прашања што се однесуваат на управувањето со командитното друштво, на кои мора да му се одговори по писмен пат.

Уделите во командитното друштво можат да бидат пренесени на трето лице само

со согласност во писмена форма со заверени потписи на содружниците со електронски потпис на регистрацискиот агент, или во електронска форма потпишана со електронски потпис на содружниците на друштвото преку Системот за е-регистрација.

Со договорот за друштвото може да се определи:

- уделите на командиторите слободно да се пренесуваат меѓу содружниците;
- уделите на командиторите да бидат отстапени на трети лица со согласност на сите комплементари и со согласност на мнозинството командитори според големината на нивниот влог и
- комплементарот да отстапи еден дел од својот удел на командитор или на трето лице со согласност на сите комплементари, со согласност на мнозинството командитори и според големината на нивниот влог.

Учество во добивка и во покривање на загубата

Добивката се дели меѓу содружниците на командитното друштво сразмерно на уделот на секој содружник во друштвото, освен ако со договорот на друштвото поинаку не е определено. Добивката се додава на влогот на командиторот се додека неговиот влог не го достигне износот што се обврзал со договорот за друштвото да го уплати како свој влог. Командиторот учествува во покривањето на загубите на командитното друштво до висината на запишаниот влог, ако поинаку не е определено во договорот за друштвото. Командиторот не е должен да ја врати примената добивка поради подоцнежна загуба на командитното друштво.

Застапување на друштвото

Командитор не може да го застапува командитното друштво. Ако во договорот за друштвото е определено дека командиторот го застапува командитното друштво, таа одредба е ништовна. Командитор не може ниту врз основа на полномошно да го застапува командитното друштво. Ако се постапи спротивно на овие правила, командиторот одговара неограничено и солидарно со сиот свој имот сокомплементарите за обврските на командитното друштво.

Одговорност на командиторот

Командиторот не одговара за обврските на командитното друштво ако го внел целиот влог за којшто се обврзал со договорот за друштвото. Ако командиторот не го внел целиот влог за којшто се обврзал со договорот за друштвото, одговара на доверителите на командитното друштво неограничено и солидарно со другите содружници на друштвото до износот на договорениот влог намален за внесениот дел. Ако командиторот, врз основа на спогодбата со другите содружници на командитното друштво, го намали износот на својот влог, до уписот на новиот износ на влогот во трговскиот регистар, одговара спрема трети лица до првобитниот износ на влогот.

Ако комплементар стане командитор, одговара како командитор од денот на објавувањето на уписот во трговскиот регистар како командитор. Лицето кое пристапува во друштвото во својство на командитор, одговара и за обврските што друштвото ги презело пред да стекне својство на командитор.

Престанување на командитното друштво

Основи за престанување на командитно друштво се:

- истекот на времето за коешто е основано;
- одлука донесена од сите содружници (комплементари и командитори);
- стечај на командитното друштво;
- смрт на кој било од комплементарите, односно со престанување на комплементар-правно лице, освен ако со договорот за друштвото поинаку не е определено;
- стечај над кој било од комплементарите;
- отказ на некој од комплементарите, освен ако со договорот за друштвото поинаку не е определено;
- правосилна одлука на суд;
- губење на деловната способност на комплементар, освен ако со договорот за друштвото поинаку не е определено;
- одземање на дозволата за вршење на дејноста, а командитното друштво не а промени дејноста и
- други случаи определени со закон и со договорот за друштвото.

1.1.15. Друштво со ограничена одговорност - ДОО

Друштво со ограничена одговорност е трговско друштво во коешто едно или повеќе физички и правни лица учествуваат со по еден влог во однапред договорената основна главнина на друштвото. Влоговите на содружниците можат да бидат со различна големина. Содружниците не одговараат за обврските на друштвото.

Основачи

Друштво со ограничена одговорност може да биде основано од едно или од повеќе физички и правни лица. Друштвото со ограничена одговорност може да има најмногу 50 содружници. Ако бројот на содружниците на друштвото го надмине бројот 50, содружниците, односно органите на друштвото мораат да преземат дејствија за усогласување на бројот на содружниците, и тоа во рок од една година од денот кога бројот на содружниците се зголемил над 50. Ако не бидат преземени дејствија за усогласување на бројот на содружниците, содружниците, односно органите на друштвото се должни, да преземат дејствија за преобразба на друштвото во акционерско друштво или да спроведат ликвидација на друштвото.

Фирмата на друштвото со ограничена одговорност мора да ги содржи и зборовите: „друштво со ограничена одговорност“ или ознаката „ДОО“. Кога друштвото има еден содружник фирмата ги содржи зборовите: „друштво со ограничена одговорност од едно лице“ или ознаката: „ДООЕЛ“.

Начин на основање на друштвото

Друштвото со ограничена одговорност, се основа со договор за друштвото што го склучуваат сите основачи во писмена форма или во електронска форма. Ако друштвото го основа едно лице договорот за друштвото се заменува со изјава на основачот за основање на друштвото со ограничена одговорност, во писмена форма или во електронска форма потпишана со електронски потпис согласно со Системот за е-регистрација. Договорот за друштвото, односно изјавата за основање на друштвото во писмена форма, се заверува со потписи на содружниците со електронски потпис на регистрацискиот агент, или во електронска форма се потпишува со електронски потпис на содружниците на друштвото преку Системот за е-регистрација.

Основачите го склучуваат договорот за друштвото лично или преку полномошник, кој мора да има полномошно заверено кај нотар, освен во случај кога полномошното е потпишано со електронски потпис согласно со Системот за е- регистрација. Полномошно не е потребно ако застапникот на основачот врз основа на закон е овластен за него да го склучи договорот за друштвото, односно да даде изјава за основање на друштвото. Основање на друштво со собирање содружници, односно созапишување влогови преку јавен повик не е дозволено.

Договорот за друштвото, односно изјавата за основање на друштвото мора да ги содржи:

- името и презимето, ЕМБГ, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта ако содружникот е странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот-важечка во неговата земја и неговото државјанство како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС, ако содружникот е правно лице;
- фирмата и седиштето на друштвото;
- предметот на работење на друштвото;
- времетраењето на друштвото;
- износот на основната главнина и износот на влогот на секој содружник одделно,

- а ако влогот е непаричен-подробен опис и назначување на неговата вредност;
- начинот и времето на уплата на паричните влогови што не се уплатуваат во целост;
- името и презимето, ЕМБГ на управителот, односно управителит, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта за странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот-важечка во неговата земја и неговото државјанство како и местото на живеење;
- застапувањето на друштвото;
- правата и обврските што содружниците ги имаат спрема друштвото, покрај уплата на своите влогови, како и правата и обврските коишто ги има друштвото спрема основачите;
- начинот и мерилата на распределба на добивката и начинот на покривање на загубата;
- управувањето на друштвото и
- престанување на друштвото.

Состав и износ на основната главнина

Основната главнина на друштвото се состои од збирот на влоговите на содружниците. Основната главнина не може да биде помала од 5.000 ЕВРА во денарска противвредност, според средниот курс на таа валута којшто е објавен од Народната банка на Република Македонија на денот на уплатата, освен ако основачите не се договориле тоа да биде денот на потпишувањето на договорот за друштвото, односно на изјавата за основање на друштвото. Износот на основната главнина мора да биде изразен со цел број којшто е делив со бројот сто.

Ако основната главнина се намали од која било причина, износот мора да биде зголемен до минимумот од 5000 ЕВРА во рок од шест месеца од денот на усвојувањето на годишната сметка, освен ако друштвото во тој рок не се преобрази во друга форма на друштво. Секое лице коешто има правен интерес може со предлог до судот да бара престанување на друштвото откако претходно ќе го предупреди неговиот застапник по закон таа состојба да ја усогласи со законот.

Влогот на содружникот може да биде паричен и непаричен. Влоговите се запишуваат во целост. Поединечниот влог не може да биде помал од 100 ЕВРА во денарска противвредност. Влогот мора да биде изразен со цел број кој е делив со бројот сто. Секој содружник при основањето на друштвото може да преземе само еден влог. Еден влог може заеднички да биде преземен од повеќе лица.

Пред поднесувањето на пријавата за упис на основањето на друштвото во трговскиот регистар, содружникот нема обврска за уплаќање на паричниот влог, ниту пак за внесување на непаричниот влог. Во случај на уплата на паричниот влог пред поднесувањето на пријавата за упис на друштвото во трговскиот регистар, уплатата се врши на привремена сметка на друштвото кај носител на платниот промет во Република Македонија.

Ако влогот што го презема друштвото е непаричен, во договорот за друштвото, односно во изјавата за основање на друштвото поблиску се определуваат:

- содружникот кој го внесува непаричниот влог,
- непаричниот влог што се внесува,
- вредноста по којашто друштвото го презема непаричниот влог и
- погодностите што му се признаваат на содружникот којшто го внесува непаричниот влог ако содружниците се договорат за такви погодности.

Кон договорот за друштвото се приложува извештај за процена на непаричниот влог од овластен проценувач. Ако вредноста на поединечните непарични влогови е помала од 5.000 ЕВРА во денарска противвредност и ако вкупната вредност на целината на непаричните влогови не ја надминува половината на основната главнина, содружниците можат едногласно да одлучат да не ја проценуваат вредноста на непаричниот влог. Во тој случај, содружниците пред поднесувањето на пријавата за упис на основањето на друштвото, составуваат извештај за непаричните влогови во којшто наведуваат дека вредноста на непаричниот влог не е помала од висината на преземениот влог.

Права на содружникот

Секој содружник во друштвото има право:

- да учествува во управувањето со друштвото;
- да учествува во распределбата на добивката;
- да биде информиран за работењето на друштвото;
- да врши увид во книгите и во другите документи на друштвото и
- на дел од остатокот на ликвидационата, односно на стечајната маса.

Право на учество во добивка

Содружниците имаат право на соодветен дел од добивката, освен ако правото на учество во добивката не е ограничено или исклучено со договорот за друштвото. Добивката се дели меѓу содружниците сразмерно на нивните удели во друштвото, освен ако со договорот за друштвото поинаку не е определено. Содружникот станува доверител на друштвото до висина на износот на одобрената, но неисплатена добивка. Со договорот за друштвото се определува начинот на одлучувањето за распределбата, времето кога таа се врши, можноста управителот да одлучува за распределбата според критериуми и насоки утврдени од собирот на содружниците, начинот на којшто се води евиденцијата за распределбата и се утврдува износот на кој секој одделен содружник има право, ограничувањата при распределбата и други прашања, освен оние за коишто е определено дека се одлучува на собир на содружниците.

Должност за уплата на влогот

Содружникот е должен преземениот влог да го уплати во целост, во согласност со договорот за друштвото. Сите содружници го вршат уплаќањето на паричните влогови сразмерно со нивните преземени влогови, освен ако со договорот за друштвото или со одлуката на собирот на содружниците поинаку не е определено. Содружниците не можат да бидат ослободени, ниту може да им биде олеснето ниту одложено исполнувањето на обврската за плаќање на паричниот влог. Обврската за плаќање на паричниот влог не може да се пребива со побарување спрема друштвото, освен ако се работи за заем што се трансформира во влог во друштво, односно дополнителни доплати за кои ќе се донесе одлука за трансформација на дополнителните доплати во влог во друштвото.

Содружникот може да биде ослободен од обврската за плаќање на паричниот влог во случај на намалување на основната главнина, најмногу до износот за којшто се намалува основната главнина. Ако при основањето на друштвото целиот износ на паричниот влог не е платен, остатокот од влогот мора да се уплати во рок од една година од денот на објавувањето на уписот на основањето на друштвото. Сè до плаќањето на целиот износ на паричниот влог, содружникот одговара на друштвото во висина на преземениот влог во согласност со договорот на друштвото. Содружник кој задоцнил со извршување на својата обврска навреме да го плати влогот, е должен да плати законска затезна камата.

Книга на удели

Управителот на друштвото е одговорен за водење на книгата на удели вокојашто, по запишувањето на основањето на друштвото во трговскиот регистар, за секојсодружник се внесуваат податоци за: името и презимето, ЕМБГ, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта ако содружникот е странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот-важечка во неговата земја и неговото државјанство, како и местото на живеење, односно фирмата (називот), седиштето, ЕМБС ако содружникот е правно лице, датумот на кој станал содружник, износот на влогот што содружникот го презел и што врз основа на тоа го уплатил или презел обврска да го уплати, начинот и времето на уплатите, дополнителните доплати што ги уплатил, опис и изјава за договорената вредност на непаричниот влог што е внесен или презел обврска да го внесе во иднина, сите обврски што го товарат уделот, бројот на гласовите што ги има при донесувањето на одлуките на содружниците, како и посебните права и должности што произлегуваат од уделот.

Во книгата на удели, без одлагање се внесуваат сите измени во поглед на извршените уписи, како и поделбата и оптоварувањата на уделот. Исклучувањето и истапувањето на содружник, промената на сопственик на удел во врска со претворање на удел во пари, како и преземањето нови влогови, намалувањето на влоговите и враќањето на дополнителните доплати, управителот ги запишува без одлагање и без пријава, а другите измени, оптоварувања и поделби само врз основа на уредна пријава на кој било од содружниците. Во рок од три дена од денот на извршената измена во книгата на удели, управителот е должен да поднесе пријава за измената на уписот во трговскиот регистар.

Управителот е одговорен за ажурно водење на книгата за удели и за точноста на податоците внесени во книгата за удели. Управителот е лично и неограничено одговорен на друштвото, на содружниците и на доверителите за штетата причинета за неточно и неажурно водење на книгата на уделите. Со договорот за друштвото се одредува начинот на водењето на книгата на удели.

Располагање со уделот

Содружниците располагаат со уделите под условите утврдени во договорот за друштвото. Уделите во друштвото можат да се пренесуваат на начин и постапка определени со договорот за друштвото. Содружникот на друштвото може да го пренесе својот удел, во целост или само дел од уделот. Уделот се пренесува со договор за пренос на удел заверен кај нотар. Удел може да се пренесе на трето лице само ако содружникот во потполност го уплатил својот влог. Правото на првенствено купување на удел се остварува според овој редослед: другите содружници и лицето определено од друштвото. Ако другите содружници или лицето определено од друштвото не се изјаснат во рок од 30 дена од пријавувањето на намерата за пренос на уделот, содружникот е слободен во остварувањето на правото на пренос на својот удел, ако со договорот за друштвото не се определени посебни услови.

Преносот на удел со наследување не може да се ограничи. Ако содружникот почине, законскиот застапник на неговата оставина ќе ги остварува сите права и ќе ги презема сите обврски кои произлегуваат од содружничкиот однос, вклучувајќи ги и сите други права и обврски кои, според договорот за друштвото ги остварувал, односно ги презел починатиот содружник. За пренос на удел по пат на наследство и за прибавување со стекнување на некој имот како целина може со договорот за друштвото да се определи дека наследникот, односно прибавителот е должен уделот да го пренесе на некој од содружниците или на лице кое ќе го определи друштвото и тоа, ако странките не се спогодат поинаку, по цена што одговара на вредноста на уделот според последниот биланс на состојбата. Ако друштвото, во рок од 30 дена, откако создало за него, не го повика наследникот, односно прибавителот да го пренесе својот удел, обврската за пренос престанува.

Донесување одлуки од страна на содружниците

Содружниците ги донесуваат одлуките во друштвото на собир на содружниците или со одлучување преку допишување. Прашањата за кои содружниците одлучуваат на собир на содружниците или преку допишување, начинот, условите и постапката на донесувањето на одлуките се определуваат со договорот за друштвото.

Собирот на содружниците го сочинуваат сите содружници. Управителот на друштвото кој не е содружник може да учествува во работата на собирот, без право на глас. Собирот на содружниците ги врши следниве работи:

- ги усвојува годишната сметка и годишните финансиски извештаи, како и годишниот извештај за работата на друштвото во претходната деловна година и одлучува за распределбата на добивката и за покривање на загубите;
- ги избира и ги отповикува управителот, односно другите управители, ако друштвото избира повеќе управители, и одлучува за склучување на договорот меѓу друштвото и управителот;
- ги избира и ги отповикува членовите на надзорниот одбор, односно избира и отповикува контролор, ако друштвото има орган на надзор;
- одлучува за мерките за испитување и вршење контрола над водењето на работите;
- донесува одлука да се поведе постапка за надомест на штетата што ја претрпело друштвото во врска со неговото основање и управување спрема управителот, членовите на надзорниот одбор или контролорот (ако друштвото има орган на надзор) и одлучува за назначувањето застапник за водење на споровите, ако друштвото не може да го застапуваат управителот, односно управителите или членовите на надзорниот одбор;
- одобрува склучување договори за набавка што е поголема од една петтина од основната главнина;
- одобрува склучување договори што друштвото ги склучува со свој содружник, управител или со нивните роднини во права линија без ограничување и странична линија до трет степен, освен ако тие договори се склучуваат под вообичаените услови на работење на друштвото;
- одлучува за измена на договорот за друштвото и
- врши и други работи определени со ЗТД.

Собирот на содружници во случај кога Владата на Република Македонија е единствен содружник во друштвото со ограничена одговорност дава согласност на актот за утврдување на висината на бодот за пресметување на платите на вработените во друштвото со ограничена одговорност. Со договорот за друштвото може да се определи собирот на содружниците да одлучува и за други прашања. Со договорот за друштвото може да се определи содружниците да одлучуваат и преку допишување.

Собирот на содружниците го свикува управителот, освен ако со договорот за друштвото, правото на свикување на собирот не му е дадено на друго лице. Собирот на содружниците се свикува најмалку еднаш годишно. Собирот на содружниците се свикува во писмена форма. Собирот на содружниците мора да биде свикан без одлагање и тогаш кога тоа во писмена форма, со наведување на причините, ќе го побараат еден или повеќе содружници чиешто влогови заедно изнесуваат најмалку една десеттина од основната главнина. Ако органот којшто е овластен да го свика собирот на содружниците го свика собирот во рок од 15 дена од денот на доставувањето на барањето,

содружниците кои го поднесле барањето можат сами да го свикаат собирот на содружниците при што го утврдуваат и дневниот ред на собирот.

Собирот на содружниците може да го свика и надзорниот одбор, односно контролорот, ако друштвото има орган на надзор. Ако по барањето на еден или повеќе содружници чиешто влогови заедно изнесуваат најмалку 51% од основната главнина, управителот, односно надзорниот одбор не свика собир на содружниците во рок од 24 часа од денот на поднесувањето на барањето, содружниците можат да поднесат предлог за свикнување на собирот до судот.

Назначување овластен ревизор

Содружник, односно содружниците чиешто влогови заедно сочинуваат најмалку една десеттина од основната главнина имаат право да определат овластен ревизор за да изврши посебна ревизија на последната годишна сметка и финансиските извештаи. Ако друштвото одбие овластениот ревизор да изврши ревизија, судот може, на предлог на секој содружник на друштвото, да назначи овластен ревизор за да изврши посебна ревизија. Содружникот, односно содружниците, не можат во времето додека се врши ревизијата да ги пренесуваат своите удели без согласност на друштвото.

За надоместокот за работата на овластениот ревизор којшто е назначен од судот, одлучува судот. Судот може да го услови предлогот за назначување на овластениот ревизор со давање гаранција за покривање на трошоците за ревизија од содружникот, односно содружниците кои барале да се изврши ревизијата. Ако со ревизијата се потврди исправноста на годишната сметка, односно ако се утврди дека трговските книги се уредно водени, трошоците паѓаат на товар на содружникот, односно содружниците кои барале да се изврши ревизијата. Ако со ревизијата не се потврди дека годишната сметка ја прикажува објективно состојбата и успешноста на друштвото, трошоците паѓаат на товар на друштвото.

Извештај на овластениот ревизор

Ревизорот е должен извештајот од извршената ревизија, без одлагање да го достави до управителот и до надзорниот одбор, ако друштвото има орган на надзор. Содружниците кои барале да се изврши ревизија имаат право, во седиштето на друштвото, да извршат увид во извештајот од извршената ревизија и на документацијата што е приложена кон него. Управителот и надзорниот одбор, односно контролорот, ако друштвото има орган на надзор, се должни на наредниот собир на содружниците да го поднесат извештајот од извршената ревизија и да побараат од собирот да се изјасни по него. На собирот на содружниците се повикува и ревизорот кој ја извршил ревизијата. Управителот и надзорниот одбор, односно контролорот мораат да ги соопштат сите утврдени неправилности, како и да се изјаснат за мерките што имаат намера да ги преземат или што предлагаат да се преземат. Надзорниот одбор, односно контролорот мора да се изјасни дали друштвото има право да бара надомест на штета. Ако од извештајот за извршената ревизија произлегува дека се сторени груби повреди на законот или на договорот за друштвото, мора во рок не подолг од осум дена да се свика собир на содружниците.

Управување со друштвото

Со друштвото управува управител, односно управители. Кога во друштвото има три или повеќе управители, тие можат заедно да управуваат со друштвото како орган на управување на друштвото на начин определен во договорот за друштвото. Составот, организацијата, работата и надлежностите на органот на управување на друштвото се определуваат во договорот за друштвото.

За управител може да биде избрано физичко лице кое е деловно способно. За управител не може да биде избрано лице на кое со правосилна судска одлука делумно или во целост му е забрането да врши професија, дејност или должност што е поврзана со функцијата управител на друштвото додека трае забраната.

За управител на друштвото со доминантна или во целосна сопственост на државата, може да биде избрано лице кое ги исполнува следните услови:

- е државјанин на Република Македонија;
- има стекнати најмалку 240 кредити според ЕКТС или завршен VII/1 степен образование;
- во моментот на именувањето со правосилна судска пресуда не му е изречена казна или прекршочна санкција забрана за вршење на професија, дејност или должност;
- има минимум пет години работно искуство;
- поседува еден од следните меѓународно признати сертификати или уверенија за активно познавање на англискиот јазик не постар од пет години, и тоа: ТОЕФЕЛ ИБТ (TOEFL iBT) - најмалку 74 бода, ИЕЛТС (IELTS) - најмалку 6 бода, ИЛЕЦ (ILEC Cambridge English: Legal) - најмалку Б2 (B2) ниво, ФЦЕ (FCE Cambridge English: First) – положен, БУЛАТС (BULATS) - најмалку 60 бода или -АПТИС (APTIS) - најмалку ниво Б2 (B2).

За избор на управител одлучуваат содружниците. При основањето на друштвото, првиот управител може да биде назначен со договорот за друштвото. Ако за управител се избира содружник, мандатот може да му трае додека му трае содружничкиот однос.

Ако во договорот за друштвото не е определено времето за коешто се избира управител кој не е содружник, се смета дека е избран за време од четири години. Управителот може да биде повторно избран без разлика на тоа колку мандати бил избран, освен ако со договорот за друштвото поинаку не е определено.

Управителот, неговото овластување за застапување на друштвото и сите промени, без одлагање, се запишуваат во трговскиот регистар. Овластувањата на управителот се определуваат со договорот за друштвото. Ако со договорот за друштвото не се определени овластувањата на управителот, тој може да ги презема сите правни работи и дејствија што се поврзани и вообичаени за водењето на работите и што се во интерес на друштвото. Во односите со трети лица, управителот е овластен да дејствува во сите околности од името на друштвото, со исклучок на овластувањата што, според ЗТД и договорот за друштвото, ги имаат содружниците. Ако се избрани повеќе управители, сите управители на друштвото имаат еднакви овластувања и права во однос на водењето на работите на друштвото, освен ако со договорот за друштвото поинаку не е определено. Содружник кој е избран за управител или за член на надзорен одбор на друштво како содружник има исти права и должности како и другите содружници во друштвото и нема право, при остварувањето на своите права и при извршувањето на должностите, да се повикува на овластувањата, правата и должностите што ги има како управител на друштвото или како член на надзорен одбор на друштво.

ДОО во односите со трети лица го застапува управителот. Управителот се потпишува така што по наведување на фирмата на друштвото, го назначува својот статус на управител и го става својот потпис. Ако друштвото има повеќе од еден управител, друштвото го застапуваат сите управители, освен ако со договорот за друштвото поинаку не е определено. Изјавата на волја спрема друштвото изразена кон еден од управителите се смета дека е сторена до сите управители.

Управителот е обврзан да ги почитува ограничувањата на овластувањето за застапување, определени во договорот за друштвото, во одлуката на собирот на

содружниците или во одлуката донесена преку допишување. Управителот кој знаел дека презема дејствие од името на друштвото без да има овластување за тоа, лично му е одговорен на друштвото за штетата што произлегла од тоа.

Одговорност за водењето на трговските книги и за изготвувањето на годишната сметка

Управителот е одговорен за уредното водење на трговските книги на друштвото, во согласност со законот и со другите прописи. Управителот е одговорен за навремено изготвување на годишната сметка и на годишниот извештај за работата на друштвото во претходната деловна година и е должен, да му ги поднесе на собирот на содружниците. Годишната сметка, годишниот извештај и извештајот на ревизијата, им се доставуваат на содружниците на начин и во рокот определени со договорот за друштвото.

Должно внимание и одговорност на управителот

Управителот е должен да ги води работите на друштвото со внимание на уреден и совесен трговец и да ја чува деловната тајна на друштвото. Управителот е лично и неограничено одговорен, а ако друштвото има двајца или повеќе управители тие одговараат и солидарно, спрема друштвото и спрема третите лица за работењето спротивно на одредбите на законот и другите прописи и за непочитувањето на договорот за друштвото. Ако има повеќе управители тие одговараат неограничено и солидарно.

Управителот е одговорен лично и за штетата што ќе му ја предизвика на друштвото со правна работа што ја склучил со друштвото во свое или од туѓо име, а за своја сметка, ако за тоа претходно не добил согласност од органот за надзор, а ако друштвото нема орган на надзор, согласност од другите управители, ако содружниците во друштвото избрале повеќе управители.

Отповикување на управител и престанување на мандат поради оставка

Управител може, во секое време, да биде отповикан со одлука на содружниците, на начин на којшто одлучувале за неговиот избор, со или без образложение. Секоја поинаква одредба во договорот за друштвото се смета за ништовна. На предлог на содружник судот може да донесе одлука за отповикување на управител кој е и содружник.

Управител може да поднесе оставка во кое било време со поднесување писмено известување до сите содружници, ако интересите на друштвото не наложуваат нешто друго. Се смета дека на управител му престанал мандатот со денот што го назначил во оставката, поднесена во писмена форма или во електронска форма до сите содружници. Управителот го заверува потписот на оставката кај нотар. Ако оставката е дадена во електронска форма истата управителот мора да ја потпише со електронски потпис согласно со Системот за е-регистрација. По поднесената оставка не се одлучува за нејзиното прифаќање.

Управување со друштво од едно лице

Со друштвото со ограничена одговорност од едно лице управува содружникот лично, или од него избран управител. Ако единствениот содружник е правно лице, со друштвото управува, од него избрано лице. Единствениот содружник, како управител, го управува друштвото на начин на којшто смета дека е целисходен за остварување на интересот на друштвото. Договорите меѓу единствениот содружник и друштвото во коешто единствениот содружник е истовремено и управител мораат да бидат внесени во записник или да бидат склучени во писмена форма.

Надзор над работењето на друштвото

Надзор над работењето на друштвото може да врши надзорен одбор или контролор, а ако во друштвото не е образуван орган на надзор, надзорот го вршат непосредно содружниците, поединечно или заеднички. Со договорот за друштвото може да се предвиди образување надзорен одбор, односно избирање контролор на друштвото, кој го следи спроведувањето на договорот за друштвото, се грижи за работењето со имотот на друштвото и неговото зачувување, го контролира начинот на којшто се врши управувањето со друштвото од страна на управителот и му поднесува извештај на собирот на содружниците.

Собирот на содружниците ги избира и отповикува членовите на надзорниот одбор, односно контролорот, освен ако со договорот за друштвото поинаку не е определено. Првиот надзорен одбор, односно контролорот може да бидат назначени со договорот за друштвото.

Во друштвото со ограничена одговорност од едно лице, ако содружникот одлучил да образува орган на надзор, членовите на надзорниот одбор, односно контролорот го избира и го отповикува со своја одлука единствениот содружник.

Измена на договорот за друштвото

Договорот за друштвото може да се измени само со одлука на содружниците, донесена најмалку со тричетвртинско мнозинство од вкупниот број гласови што ги имаат содружниците во друштвото. Во договорот за друштвото може да се определи поголемо мнозинство, а може да се предвидат и дополнителни услови за негова измена. Одлуката за измена на предметот на работење на друштвото, утврден во договорот за друштвото, содружниците ја донесуваат едногласно, освен ако со договорот за друштвото поинаку не е определено.

1.1.16. Акционерско друштво - АД

Акционерското друштво е трговско друштво во кое акционерите учествуваат со влогови во основната главнина, којашто е поделена на акции. Акционерите не одговараат за обврските на акционерското друштво. Фирмата на акционерското друштво мора да ги содржи и зборовите „акционерско друштво“ или ознаката „АД“.

Друштвото може да има еден или повеќе акционери. Најмалиот номинален износ на основната главнина, кога друштвото се основа симултано, без јавен повик за запишување акции изнесува 25.000 ЕВРА во денарска противвредност, според средниот курс на Народната банка на Република Македонија, објавен на денот пред усвојувањето на статутот, односно на денот пред донесувањето на одлуката за промена на основната главнина, а кога друштвото се основа sukcesивно, преку јавен повик за запишување акции, тој изнесува најмалку 50.000 ЕВРА во денарска противвредност, освен ако со друг закон не е определен друг најмал износ на основна главнина.

Номиналниот износ на акцијата не може да биде помал од 1 ЕВРО, според средниот курс на таа валута, објавен од Народната банка на Република Македонија, ден пред усвојувањето на статутот, односно на денот пред донесувањето на одлуката за промена на основната главнина.

Издавање, пренос и евиденција на акциите

Акциите се издаваат, се пренесуваат и се водат во форма на електронски запис во Централниот депозитар за хартии од вредност на Република Македонија (во натамошниот текст: Централен депозитар за хартии од вредност), во согласност со закон. Акциите се неограничено преносливи и слободно се тргуваат на секундарен пазар на хартии од вредност. Акциите, спрема друштвото, се неделиви.

Одлука за издавање акции донесува собранието на друштвото со мнозинство гласови коешто не може да изнесува помалку од две третини од акциите со право на глас, претставени на собранието, освен ако со статутот не е определено поголемо мнозинство.

Акциите се запишуваат во книга на акции на друштвото којашто се води во Централниот депозитар за хартии од вредност во електронска форма, со означување на името и презимето на акционерот, ЕМБГ, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта, ако акционерот е странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот-важечка во неговата земја и неговото државјанство, како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС, ако акционерот е правно лице и други информации.

Основање и упис на друштвото

Друштвото може да биде основано од едно и од повеќе лица. Основачи на друштвото се лицата кои го потпишале статутот. Статутот може да биде во писмена форма со заверени потписи на содружниците со електронски потпис на регистрациониот агент, или во електронска форма потпишан со електронски потпис на содружниците на друштвото преку Системот за е-регистрација.

Основачите го основаат друштвото симултано или sukcesивно. Друштвото се смета за основано кога ќе биде запишано во трговскиот регистар.

Статутот содржи одредби за:

- фирмата и седиштето на друштвото;
- предметот на работење на друштвото;
- износот на основната главнина;

- номиналната вредност на акциите, бројот на акциите од секој род и класа, правата, обврските, ограничувањата и погодностите;
- времетраењето на друштвото, ако друштвото се основа на определено време;
- предностите што за себе ги задржуваат основачите;
- постапката за свикување и одржување на собранието;
- името и презимето, ЕМБГ, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта, ако основачот е странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот, важечка во неговата земја, и неговото државјанство, како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС, ако основач е правно лице;
- видот, составот и начинот на избор на органот на управување, односно на надзорниот одбор и нивната надлежност;
- името и презимето на првите членови на органот на управување, односно на надзорниот одбор, нивниот ЕМБГ, број на пасошот, односно број на личната карта за странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот, важечка во нивната земја, и нивното државјанство, како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС, ако првите членови на органот на управување, односно на надзорниот одбор се назначуваат со статутот и
- формата и начинот на објавувањата што ги врши друштвото.

Статутот содржи и одредби за прашањата што се уредуваат со статутот. Статутот може да содржи и други одредби значајни за друштвото, ако не се забранети со закон. Други прашања што се од значење за друштвото, а не се уредени со статутот, можат да се уредат, со други акти на друштвото.

Уплата на акции

Издадените акции можат да се платат со пари, со внесување непаричен влог или комбинирано. Акциите се уплатуваат во пари на времена сметка кај банка на основачите. Ако влоговите се уплатуваат во пари, пред поднесувањето на пријавата за упис на друштвото во трговскиот регистар, мора да се уплати најмалку 25% од номиналниот износ на секоја акција, а ако акцијата се издава за повисок износ од номиналниот износ на акцијата, мора да се уплати и целиот износ што го надминува нејзиниот номинален износ. Уплатата на остатокот се врши во една или во повеќе рати, врз основа на одлуката за издавање акции, во рок не подолг од три години од денот на уписот на друштвото во трговскиот регистар, освен ако со закон не е определен пократок рок. Пред поднесувањето пријава за упис, вкупниот износ на сите уплати во пари не може да биде помал од 12.500 ЕВРА, односно од 25.000 ЕВРА во денарска противвредност, освен ако со друг закон не е определен друг најмал вкупен износ на сите уплати во пари пред поднесувањето на пријавата за упис.

Ако акцијата се уплатува делумно со пари, а делумно со внесување непаричен влог, пред поднесувањето на пријавата за упис на друштвото во трговскиот регистар, мора, во потполност, да се уплати оној дел што се уплатува со пари.

Пред поднесување пријава за упис за основање на друштвото, непаричниот влог се внесува во целост. Ако вредноста на внесениот непаричен влог во времето на поднесување на пријавата за упис на основањето на друштвото не го достигнува износот на преземениот влог, акционерот мора да ја доплати разликата во пари пред уписот на основањето на друштвото во трговскиот регистар.

Целосното внесување на непаричните влогови мора да биде извршено така што друштвото ќе може слободно да располага со нив од денот на уписот на основањето на друштвото во трговскиот регистар.

Преземањето на непаричниот влог заради замена со акции се врши според

договорот за преземање акции. Ако вложувањето на непаричниот влог на основачот се состои во преземање обврска да му пренесе на друштвото ствар, преносот мора да се изврши најдоцна во рок од пет години од денот на уписот на друштвото во трговскиот регистар. На непаричниот влог којшто се внесува во друштвото не може да се оствари право на задржување за побарување коешто не се однесува на непаричниот влог.

Процентата вредност на непаричниот влог што се внесува мора да одговара на номиналниот износ на акциите, а ако акциите се издаваат за износ поголем од нивниот номинален износ, процентата вредност на непаричниот влог мора да одговара на тој поголем износ.

Симултано основање на АД

Друштвото може да се основа така што основачите сами или заедно со други лица ги преземаат, без јавен повик, сите акции и го потпишуваат статутот. Основачите ги преземаат акциите со изјава, дадена во писмена форма, дека го основаат друштвото и дека ја преземаат обврската за уплата на акциите. Изјавата може да биде приложена кон статутот или да биде содржана во статутот, што е потпишан од основачите. Во изјавата се наведува лицето коешто ги презема акциите, бројот и родот на акциите што ги презема и нивниот номинален износ, и се назначува начинот, времето и местото на уплатата на акциите.

Назначување на првите членови на одборот на директори, односно на надзорниот одбор

Основачите со статутот ги назначуваат членовите на првиот одбор на директори, односно членовите на првиот надзорен одбор. Првите членови на одборот на директори, односно на надзорниот одбор се назначуваат најдолго за време до одржување на првото годишно собрание.

Основачите составуваат извештај во писмена форма за текот на основањето на друштвото. Во основачкиот извештај се прикажуваат суштествените околности од значење за основањето на друштвото. Притоа, особено се наведуваат:

- износот на уплатените парични влогови, односно вредноста на внесените непарични влогови;
- правните работи врз основа на кои друштвото стекнало непарични влогови;
- набавните или производните трошоци во последните три години за непаричните влогови што се внесуваат;
- ако во друштвото е вложено претпријатие, неговата добивка којашто ја покажало во последните три години, односно за времето пократко од три години, искажана во годишната сметка во претходната деловна година над којашто е извршена ревизија од овластен ревизор;
- бројот на акциите што при основањето биле преземени за сметка на член на органот на управување, односно на надзорниот одбор и
- дали и на кој начин член на органот на управување, односно на надзорниот одбор се здобил со посебна погодност, односно обесштетување или надоместок за учество во основањето на друштвото.

Ако во текот на основањето на друштво или во врска со основачкиот извештај настане спор, секој основач, запишувач и преземач на акции има право да побара да се изврши ревизија на основањето, а особено на податоците во основачкиот извештај. Ревизијата ја врши овластен ревизор. Органот на управување на друштвото е должен да му ги даде на ревизорот сите објаснувања и документи кои се потребни за да се изврши ревизија. Овластениот ревизор ги проверува податоците, дадени од основачите

во врска со преземените акции со внесување непарични влогови, дали вкупниот номинален износ на преземените акции одговора на проценетата вредност на внесените непарични влогови и дали друштвото може со нив слободно да располага.

Овластениот ревизор за извршената ревизија поднесува извештај за ревизијата на основањето во којшто ги соопштува своите наоди и заклучоци. Ревизорот поднесува материјална и кривична одговорност за наодот, за потполноста и за согласноста на податоците коишто се предмет на ревизијата со законот, со другите прописи и со меѓународните ревизорски стандарди, како и за проверката на проценетата вредност на внесените непарични влогови, односно за тоа дека нивната проценета вредност не е суштествено помала од номиналните износи на акции кои за нив се даваат и дека со внесените непарични влогови друштвото може слободно да располага.

Трошоците за ревизија паѓаат на товар на барателот за ревизијата.

Пријава за упис

Основањето на друштвото се запишува во трговскиот регистар. Пријавата за упис ја поднесува до Централниот регистар на Република Македонија органот на управување, односно овластен член на органот на управување. За пропустите и за штетните последици од ненавремено поднесување на пријавата, членовите на органот на управување одговараат на основачите лично неограничено и солидарно со сиот свој имот.

Во трговскиот регистар се запишуваат:

- фирмата и седиштето на друштвото;
- предметот на работење на друштвото;
- износот на основната главнина и бројот на издадените акции;
- вкупниот број на уплатени акции;
- името и презимето, ЕМБГ, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта, ако основачот е странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот важечка во неговата земја и неговото државјанство, како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС, ако е основач правно лице;
- името и презимето на сите членови на органот на управување, односно на надзорниот одбор и нивниот ЕМБГ, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта за странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот важечка во неговата земја и неговото државјанство, како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето и ЕМБС, ако член на овие органи е правно лице;
- времето на траење на друштвото, ако друштвото е основано на определено време и
- овластувањата за застапување на членовите на органот на управување и на други лица овластени за застапувањето на друштвото.

Одговорност на основачите

Основачите на друштвото одговараат неограничено и солидарно за штетата што ќе ја претрпат друштвото и доверителите поради незаконитите дејствија, лажните или непотполните податоци што ги дале во врска со основањето на друштвото, односно што се содржани во основачкиот извештај и што се запишуваат во трговскиот регистар или што се содржани во прилозите за кои, е определено дека се приложуваат кон пријавата за упис на основањето на друштвото во трговскиот регистар.

Ако основачите причиниле штета со внесување на непарични влогови или направиле неоправдани трошоци во врска со основањето, тие имаат обврска штетата да ја надоместат како солидарни должници. Основачот кој се однесувал како уреден и совесен трговец не одговара за таа штета.

Покрај основачите на ист начин за штетата одговараат и лицата за чијашто сметка основачите ги презеле акциите. Тие лица не можат да се повикаат на тоа дека не им биле познати околностите што ги знаеле или што морале да ги знаат основачите кои дејствувале за нивна сметка.

Покрај основачите и лицата за чијашто сметка основачите ги презеле акциите на друштвото како солидарен должник му ја надоместува штетата и:

- оној којшто примил уплата којашто, спротивно на законот, не е прифатена како трошок на основањето, а знаел или, според околностите, морал да знае дека се работи за намерно прикривање или свесно учествувал во тоа прикривање;
- оној којшто со внесување непаричен влог со умисла или од крајно невнимание му нанел штета на друштвото или го овозможил нанесувањето на штетата; и
- оној којшто, пред уписот на друштвото во трговскиот регистар или во првите две години по уписот, јавно ќе објави дека ќе пушти акции во промет ако знаел или со внимание на уреден и совесен трговец морал да знае за неточноста или за непотполноста на податоците во врска со основањето на друштвото или за предизвиканата штета на друштвото преку внесување на непаричен влог.

Сукцесивно основање

Друштвото може да се основа така што основачите ќе го усвојат статутот, ќе запишат определен број акции и ќе упатат јавен повик за запишување акции. Јавниот повик со којшто се повикува на запишување акции се подготвува во согласност со одредбите на статутот, усвоен од основачите. Јавниот повик за запишување акции, покрај фирмата, седиштето и предметот на работење на друштвото што се основа, мора да содржи и податоци за:

- датумот кога е усвоен статутот врз основа на којшто се издава јавниот повик;
- износот на основната главнина;
- непаричните влогови;
- бројот, родот, а ако се издаваат повеќе родови, односно класи се наведуваат сите родови и класи на акции коишто се нудат на запишување, нивниот номинален износ и цената по којашто се продаваат, како и бројот и родот, односно класи на акциите, акциите што биле преземени без запишување и правата коишто издадените акции ги даваат, погодностите, ограничувањата и другите услови поврзани со родот и класата на акциите што се издаваат;
- името и презимето на секој основач, ЕМБГ, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта, ако основачот е странско физичко лице или на друга исправа за утврдување на идентитетот важечка во неговата земја и неговото државјанство, како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС, ако основач е правно лице;
- седиштето на банката кај којашто се запишуваат акциите и упатување дека таму може да се прегледа статутот, проспектоот, а според случајот, и основачкиот извештај и извештајот на ревизијата на основање;
- денот кога започнува и кога завршува запишувањето на акциите;
- денот кога престанува обврската за запишувачот, ако основањето на друштвото дотогаш не биде пријавено за упис во трговскиот регистар;

- кога и колку од запишаните акции треба да се уплатат пред поднесувањето на пријавата за упис на друштвото во трговскиот регистар, односно кога се смета дека запишувањето на акции е успешно, како и последиците што настапуваат ако ратите не се уплаќаат целосно и навремено;
- податоците за посебните погодности;
- трошоците што се направени при основањето на друштвото, посебните плаќања, надоместоците и наградите, како и максималните трошоци што можат да бидат наплатени од основачите во случај на неуспешно основање на друштвото;
- начинот на свикување на основачкото собрание и
- највисокиот износ на трошоците на основањето, што паѓаат на товар на друштвото.

Јавниот повик може да содржи и други податоци што се од значење за издавањето и продажбата на акциите. Јавниот повик е ништовен ако не ги содржи напреднаведените податоци или ако содржи податоци со коишто се ограничуваат правата на запишувачот на акциите. Запишувачот на акции не може да се повика на тоа дека запишувањето акции не го обврзува или дека јавниот повик е ништовен ако друштвото е запишано во трговскиот регистар, а тој гласал на основачкото собрание или, подоцна, како акционер, остварувал право во друштвото или исполнил некоја обврска кон друштвото. Sprema друштвото нема правно дејство ограничувањето што не е содржано во јавниот повик.

Податоците за основањето и други информации за друштвото се утврдуваат во проспект којшто е прилог кон јавниот повик.

Основачката емисија на акции се смета за успешна ако биде запишан процентот на издадените акции утврден во јавниот повик, но не помалку од најмалиот износ на основната главнина, како услов за сукцесивно основање на акционерско друштво.

Свикување основачко собрание

Основачкото собрание се одржува најдоцна за 60 дена по истекот на рокот за запишување на акциите, определен со јавниот повик, ако акциите не бидат запишани во пократок рок од рокот определен за запишување акции. Основачите го свикуваат основачкото собрание со повик, што мора да се објави на ист начин како и јавниот повик за запишување акции. Од денот на последното објавување на повикот за свикување на основачкото собрание и денот на одржувањето на основачкото собрание мора да поминат најмалку 15 дена.

Основачите се должни во пропишаниот рок на запишувачите на кои им се распределени акции во банката во којашто се запишани да им ги стават на увид статутот, основачкиот извештај, јавниот повик, списокот на уписниците, извештајот на основачите за трошоците на основањето, списокот за распределбата на акциите и списокот на лицата кои презеле акции без запишување врз основа на јавниот повик со наведување на бројот и родот на акциите коишто секој од нив ги презел и извештајот за ревизија на основањето, ако таков извештај, по барање на основачите, односно на други лица, бил подготвен. Судот на чиешто подрачје се наоѓа седиштето на друштвото може, на предлог на основачите, ако за тоа постојат оправдани причини, рокот за одржување на основачкото собрание да го продолжи за 30 дена.

Објавување на податоците и извештаите

Органот на управување го определува начинот на објавувањето на податоците и извештаите за коишто со статутот е определена обврската за нивно објавување во гласило на друштвото, во дневен весник, интернет или на друг начин и ги утврдува

податоците и извештаите кои се објавуваат, а за кои смета дека се значајни за акционерите и друштвото.

Друштвото, во своето седиште, мора да ги чува следниве акти и документи:

- статутот и другите акти, како и сите нивни измени и дополнувања, заедно со пречистените текстови;
- записниците и сите други документи од сите собранија на акционерите;
- записниците и одлуките од состаноците на органот на управување, односно на надзорниот одбор;
- годишните сметки и финансиските извештаи коишто треба да се чуваат според закон;
- прилози (исправи и докази) коишто се поднесени до трговскиот регистар;
- сите јавни повици и проспекти за издавање акции и други хартии од вредност на друштвото;
- целокупната писмена кореспонденција на друштвото со неговите акционери;
- ажурирана листа со имиња и презимиња и адреси на сите избрани членови на органот на управување, односно на надзорниот одбор;
- документите за залог и хипотека;
- извештајот на овластениот ревизор и извештајот на овластениот проценител;
- гласачките ливчиња и полномоштвата за учество на собранието во оригинал или копија;
- колективниот договор на ниво на друштвото;
- целокупната документација поврзана со одобрувањето на зделката со заинтересирана страна и
- други акти и документи предвидени со закон и со статутот.

Право на информирање

На секој акционер мора да му се обезбеди право на увид во актите и другите документи на друштвото, во седиштето на друштвото, на начин определен во статутот. Правото на информирање за записниците и одлуките од состаноците на органите на управување акционерите го остваруваат преку неизвршните членови на одборот на директори или преку надзорниот одбор.

Друштвото може да бара од акционерот кој бара увид, претходно да го информира друштвото за увидот, во рок не подолг од три дена пред денот на бараниот увид. Друштвото може да бара акционерот да ги плати трошоците за бараните копии, коишто не можат да бидат повисоки од стварните трошоци. Ако друштвото не му дозволи на акционерот да оствари увид и копирање на актите и документите, акционерот може да поднесе предлог до судот да му се овозможи увид во актите и документите. Во предлогот, акционерот ги наведува актите и документите коишто сака да ги разгледа или да ги добие, како и формата во којашто сака да му бидат доставени. Судот во рок од три дена од поднесувањето на предлогот донесува одлука со којашто го задолжува друштвото да му дозволи на акционерот-подносител на предлогот, да изврши увид во актите и документите коишто ги навел во предлогот или да му даде препис на актите и документите на трошок на друштвото.

Акционерот не може јавно да ги објавува или да ги презентира информациите, освен на акционерите, ако остварува пред надлежен орган некое право определено со закон, со статутот и со друг акт на друштвото, или ако тие веќе не се јавно објавени.

Правни односи меѓу друштвото и акционерите

Акционерите под еднакви услови имаат еднаква положба во друштвото. Секој склучен договор или преземена друга правна работа од некои од акционерите со којашто се повредуваат правата и интересите на други акционери е ништовна, освен ако со тој договор, односно со правната работа не се согласат сите акционери.

Акционерот е должен на друштвото да му го плати номиналниот износ на акцијата, односно поголемиот износ ако акцијата е издадена со поголем износ од номиналниот износ, како и да му го пренесе непаричниот влог ако акцијата ја стекнува врз основа на внесување непаричен влог.

Условите за плаќање на акциите коишто акционерите ги запишале, а не ги платиле се еднакви за сите акционери според родот и класата на акциите. Акционерот не може побарувањата спрема друштвото да ги пребива со уплатите на акциите ниту може над непаричните влогови да остварува право на задржување, освен ако се работи за заем што се трансформира во влог во друштво.

Друштвото не може на одделни акционери да им ја одложи уплатата ниту да ги ослободи од уплатата ниту може на име на уплатата да прими нешто друго од она што е предвидено во статутот. Непаричниот влог што се состои од побарување се смета за внесен дури откако друштвото ќе го наплати, односно преземе. Друштвото му одговара на акционерот ако за наплатувањето не се грижи со внимание на уреден и совесен трговец.

Акционерот мора да ги плати акциите на повик на органот на управување на друштвото според условите под коишто ги запишал. Повикот се врши со лично известување на акционерите, освен ако со статутот поинаку не е определено. Акционерот кој навреме не ја изврши уплатата, нема право на глас се додека не ја плати сета заостаната уплата, вклучувајќи и законска затезна камата. Акционерот кој не ги платил акциите во утврдениот рок е должен да плати законска затезна камата. Ако акционерот е во задоцнување со внесувањето на непаричниот влог, тој е должен да плати договорна казна под условите определени со договорот за преземање на непаричниот влог во согласност со статутот.

На акционерот кој нема да ги плати запишаните акции во рокот и според условите под кои ги запишал може, со препорачано писмо, да му се даде дополнителен рок, со предупредување дека, ако во дадениот рок не ја исполни обврската за плаќање, ќе му се одземат сите делумно платени акции за коишто бил предупреден да ги плати. Давањето на дополнителниот рок се објавува во дневен весник. На акционерот кој, и покрај предупредувањето, нема да го уплати износот којшто од него се бара во корист на друштвото, му се одземаат акциите и се исклучува од друштвото.

Постапка за пропорционално стекнување сопствени акции од акционерите

Кога друштвото стекнува сопствени акции пропорционално од сите акционери, друштвото врз основа на одлуката за стекнување сопствени акции упатува јавен повик во којшто е содржана понуда за стекнување акции до сите акционери. Во повикот се наведува бројот на акциите што друштвото има намера да ги стекне, при што се наведува родот и класата на акциите, сразмерниот број на акции што секој акционер може да ги понуди за продажба во однос на бројот на акции што ги поседува, куповната цена или начинот на пресметување на куповната цена, постапката за плаќање и датумот на плаќање, како и постапката и крајниот рок во којшто сите акционери треба да ги

понудат своите акции за продажба на друштвото. Објавувањето на јавниот повик трае најмалку 30 дена од денот на објавувањето.

Ако вкупниот број на понудени акции од акционерите за продажба на друштвото го надминува бројот на акциите што друштвото може да ги стекне, друштвото ќе купи акции од секој акционер сразмерно на бројот на акциите што секој акционер ги понудил за продажба во однос на бројот на акции што ги поседува, освен во случај кога е потребно да се избегне

Системи на управување

Управувањето со друштвото може да биде организирано според едностепен систем (одбор на директори) или според двостепен систем (управен одбор или управител и надзорен одбор). Друштвото го избира системот на управување. Со измени на статутот може едностепениот систем на управување да биде заменет со двостепен и обратно. Одредбите за собранието соодветно се применуваат како на друштвата со едностепен, така и на друштвата со двостепен систем на организација на управувањето. Учеството на вработените во управувањето со друштвото се уредува со закон.

За член на органот на управување, односно на надзорниот одбор можат да бидат избрани само физички лица кои се деловно способни. За член на органот на управување, односно на надзорниот одбор не може да биде избрано лице против кое е изречена казна, односно прекршочна санкција забрана за вршење должност од определено занимање кое делумно или во целост е опфатено во предметот на работењето на друштвото додека трае таа забрана.

Членовите на одборот на директори и членовите на надзорниот одбор ги избира собранието со мнозинство гласови од акциите со право на глас од кворумот определен за работа на собранието, освен ако со статутот не е определено повисоко мнозинство, на начин и според условите определени во статутот. Ако тоа е определено во статутот, изборот на членовите на одборот на директори или на надзорниот одбор може да се врши со кумулативно гласање. Акционерот со право на глас има право да ги даде гласовите што ги има врз основа на акциите, помножени со бројот на членовите кои се избираат во корист на еден кандидат или да ги распредели меѓу кандидатите на кој било начин. Изборот од кандидатите се врши во исто време. Дадените гласови за секој од кандидатите се пресметуваат поединечно. За избрани се сметаат кандидатите коишто ќе добијат најголем број гласови.

Пред да се пристапи кон избор на член на одборот на директори, односно на член на надзорниот одбор, за секој кандидат, во писмена форма, се објавуваат податоци за возраста, полот, образованието и другите професионални квалификации, работното искуство и како го стекнал, во кои друштва е или бил член на орган на управување, односно на надзорен одбор и другите поважни функции што ги вршел, бројот на акциите што ги поседува во друштвото и во други друштва, како и заемите и другите обврски коишто ги има спрема друштвото.

Одлуката на собранието за избор на одборот на директори или на надзорниот одбор, односно на нивен член влегува во сила од денот на донесувањето. Пријавата за упис во трговскиот регистар на избраниот одбор на директори, надзорниот одбор, односно на нивен член ја поднесува лицето определено со одлука на собранието. Решение за упис во трговскиот регистар, во согласност со одлуката на собранието, мора да биде донесено во рок од 48 часа од поднесувањето на пријавата.

Членовите на органот на управување, односно на надзорниот одбор се избираат за период којшто се определува со статутот, но којшто не може да биде подолг од шест години. Ако во статутот не е определено траењето на мандатот на членовите на органот на управување, односно на надзорниот одбор, нивниот мандат изнесува четири години. Членовите на органот на управување, односно на надзорниот одбор можат да бидат

повторно избрани без разлика на тоа колку мандати претходно биле избрани, освен ако со статутот поинаку не е определено.

Неизвршен член на одборот на директорите, односно член на надзорниот одбор во исто време не може да биде избран во повеќе од пет одбори на директори, како неизвршен член, како ни во повеќе од пет надзорни одбори на акционерски друштва со седиште во Република Македонија. Извршен член на одборот на директори и член на управниот одбор не може да биде избран за извршен член на одбор на директори, односно за член на управен одбор во други акционерски друштва со седиште во Република Македонија, освен во банки, во друштва за осигурување и во други друштва ако тоа е определено со закон.

Извршен член на одборот на директори и член на управен одбор може да биде избран за неизвршен член, како и за член на надзорен одбор најмногу во пет други акционерски друштва со седиште во Република Македонија.

Извештај за работењето на друштвото

Извршните членови на одборот на директорите, членовите на управниот одбор, односно управителот најмалку еднаш во три месеца му поднесуваат на одборот на директорите, односно на надзорниот одбор пишан извештај за работењето на друштвото, а по истекот на деловната година поднесуваат и годишна сметка, годишни финансиски извештаи и годишен извештај за работењето на друштвото.

На барање на неизвршните членови на одборот на директорите, односно на надзорниот одбор, извршните членови на одборот на директорите, членовите на управниот одбор, односно управителот составуваат посебен извештај за состојбата на друштвото или за некое прашање од неговото работење.

Неизвршните членови на одборот на директорите, односно надзорниот одбор можат сами или преку други лица да преземаат дејствија заради стекнување увид во работењето на друштвото и управувањето со него од страна на извршните членови на одборот на директори, членовите на управниот одбор, односно управителот. На барање на најмалку една третина од неизвршните членови на одборот на директорите, односно од членовите на надзорниот одбор, извршните членови на одборот на директорите, односно членовите на управниот одбор или управителот се должни да ги подготват сите документи и известувања потребни за вршење на надзор над неговата работа.

Секој неизвршен член на одборот на директорите, односно на надзорниот одбор, заради извршување на својата функција, има право да ги разгледува сите извештаи, акти и документи што извршните членови на одборот на директори, членовите на управниот одбор, односно управителот ги доставуваат на неизвршните членови на одборот на директори, односно на надзорниот одбор.

Подготвување и спроведување на одлуките на собранието

Органот на управување, при подготвување и спроведување на одлуките на собранието, особено е должен:

- на барање на собранието да ги подготви општите акти и одлуките чиешто донесување е во надлежност на собранието;
- да ги подготви договорите коишто можат да се склучат само со согласност на собранието;

- да ги извршува одлуките коишто собранието ги донесува во рамките на неговата надлежност и
- да врши и други работи коишто ги има спрема собранието и што се во рамките на неговата надлежност.

Обврска во случај на загуба, на презадолженост и на неспособност за плаќање

Ако друштво во текот на работењето, а особено ако според тримесечната или полугодишната пресметка, односно годишната сметка покажува нова загуба, поголема од 30% од вредноста на имотот на друштвото, односно 50% од основната главнина, извршните членови на одборот на директори, односно управниот одбор мораат веднаш да подготват извештај во писмена форма во којшто ќе ги објаснат причините за загубата и ќе предложат мерки со коишто загубата ќе биде покриена. Извештајот се одобрува од одборот на директори, односно од надзорниот одбор. Во рок од 48 часа од создавањето дека друштвото покажало загуба, органот на управување свикува собрание на кое ќе ги известат акционерите за состојбата и за преземените мерки.

Ако настапи околност којашто со законот е определена како услов за отворање на стечајна постапка, органот на управување, најдоцна во рок од 21 ден од денот на настанувањето на условот за отворање стечајна постапка, свикува собрание на коешто ги известува акционерите за состојбата и за преземените мерки, како и за мерките што треба да бидат преземени и одобрени од акционерите на собранието.

По настапувањето неспособност за плаќање на друштвото или негова презадолженост, органот на управување не смее да предлага или да врши исплати, освен плаќања коишто се неопходни за редовно работење на друштвото и коишто се вршат со внимание на совесен и уреден трговец. Членовите на органот на управување солидарно им одговараат на доверителите и на акционерите за предизвиканата штета.

Кворум за работа и за одлучување

Одборот на директорите може да работи и да одлучува ако на состанокот се присутни најмалку половина од сите негови членови, од кои бројот на присутните неизвршни членови на одборот на директори мора да биде поголем од бројот на присутните извршни членови на одборот на директори.

Управниот одбор или надзорниот одбор може да работи и да одлучува ако на состанокот се присутни најмалку половина од сите негови членови.

Органот на управување, односно надзорниот одбор ги донесува одлуките со мнозинство гласови од кворумот. Гласот на претседателот на органот на управување, односно на надзорниот одбор, а во негово отсуство на претседавачот кој е овластен од претседателот да го заменува, е одлучувачки во случај на поделба на гласовите, освен ако со статутот поинаку не е определено.

Одлуките на органот на управување, односно на надзорниот одбор влегуваат во сила од денот на нивното донесување, освен ако поинаку не е определено со ЗТД.

Состаноци и известување

Органот на управување одржува состанок кога тоа го налага извршувањето на работите во рамките на неговите надлежности. Секој член на органот на управување, со барање поднесено во писмена форма, може со наведување на причините и целта да бара од претседателот да свикува состанок на органот на управување. Ако членот кој барал свикување на состанок добие поддршка од најмалку една третина од членовите

на органот на управување за свикување состанок, претседателот на органот на управување мора да свика состанок во рок од 15 дена од денот кога е поднесено барањето. Свикувањето на состанокот се врши со известување до сите членови на органот на управување, што е вообичаено за свикување на состаноците на органот на управување, во коешто се наведуваат причините, времето и местото на одржувањето на состанокот.

Членовите на органот на управување, односно на надзорниот одбор можат да учествуваат и одлучуваат на состанок, организиран со користење на конференциска телефонска врска или со користење на друга аудио и визуелна комуникациска опрема, со тоа што сите лица кои учествуваат на така организираниот состанок можат да се слушаат, да се гледаат и да разговараат еден со друг, освен ако тоа не е забрането со статутот. Учеството на ваквите состаноци се смета за присуство и лично учество на лицата кои се вклучени на овој начин.

Одлучување без одржување состанок

Со статутот може да се предвиди органот на управувањето, односно надзорниот одбор да одлучува и без одржување состанок ако сите членови на органот на управување, односно на надзорниот одбор дадат согласност за одлуката којашто се донесува без одржување состанок. За сите одлуки донесени на овој начин, претседателот на органот на управување, односно на надзорниот одбор или физичкото лице коешто тој ќе го овласти, подготвува записник во којшто се евидентираат одлуките.

Комисии

Органот на управување, односно надзорниот одбор може да формира една или повеќе комисии од редот на своите членови и од други лица. Комисиите не можат да одлучуваат за прашања што се во надлежност на органот на управување, односно на надзорниот одбор, ниту можат да им се пренесат нивните права и обврски. Составот, условите, содржината на работа и начинот на работењето на овие комисии поблиску се уредуваат со статутот и со другите акти на друштвото донесени во согласност со статутот. Сите активности на комисиите подлежат на одобрение од страна на органот на управување, односно на надзорниот одбор.

Одговорност за штета

Ако членовите на органот на управување ги повредат своите обврски, му одговараат на друштвото за причинетата штета како солидарни должници ако не работеле и постапувале со внимание на уреден и совесен трговец. Не се смета за одговорен член на органот на управување кој работел врз основа на одлука на собранието, којашто собранието ја усвоило и покрај тоа што укажал дека е спротивна на ЗТД, како и член на органот на управување кој се спротивставил на донесувањето на одлуката така што го издвоил своето мислење во записникот на состанокот на органот на управување и гласал „против“ одлуката.

Членовите на органот на управување особено ќе се сметаат за одговорни за штета ако спротивно на ЗТД:

- на акционерите им го вратат она што тие го вложиле во друштвото;
- на акционерите им исплатат камата или дивиденда;
- запишат, стекнат, земат во залог или ако ги повлечат акциите на друштвото;
- го разделат имотот на друштвото;

- извршат исплати по настапувањето на неспособноста на друштвото за плаќање, односно по настапувањето на презадолженоста на друштвото;
- поднесат невестинита годишна сметка и финансиски извештај и;
- ги злоупотребат и неовластено ги користат средствата на друштвото; и
- при условното зголемување на основната главнина издаваат акции, спротивно на целта, или издаваат акции пред акциите од претходната емисија да бидат уплатени во целост.

Ако членовите на органот на управување не ги отстранат незаконитостите од постапувањата, акционерите имаат право од членовите на органот на управување да бараат надомест на штета. Ако член на органот на управување грубо ја повреди својата должност да постапува со внимание на уреден и совесен трговец, барање за надомест на штета можат да поднесат и доверителите на друштвото ако своите побарувања не можат да ги намират од друштвото.

Неизвршните членови на одборот на директорите, односно членовите на надзорниот одбор солидарно одговараат за предизвикана штета на друштвото со извршните членови на одборот на директорите, односно со членовите на управниот одбор ако при давањето на претходното одобрение не постапувале со внимание на уреден и совесен трговец.

Правото за остварување на барање за надомест на штета, застарува за пет години.

Награда на членовите на органот на управување и на надзорниот одбор

Собранието со одлука го определува месечниот пашал или пашалот по состанок на неизвршните членови на одборот на директорите, односно на членовите на надзорниот одбор. Неизвршните членови на одборот на директорите, односно членовите на надзорниот одбор имаат право и на надомест на сите други трошоци (патни и други трошоци), право на осигурување на живот и на друг вид осигурување, како и други права што се поврзани со вршењето на нивната функција (користење работни простории, потребни средства за работа и друго).

Извршните членови на одборот на директорите, членовите на управниот одбор, односно управителот имаат право на плата, односно месечен надомест, право на осигурување на живот и на друг вид осигурување, на надоместок на патни и на други трошоци и други права. За работата на извршните членови на одборот на директорите, на членовите на управниот одбор, односно на управителот, собранието може со одлука да им одобри и учество во добивката. Учесството, по правило, се состои од учество со дел од годишната добивка на друштвото (исплата во пари, акции, тантиема, бонус или друг начин). Одобреното учество во годишната добивка на друштвото се пресметува на делот од годишната добивка што останува по намалувањето на остварената добивка за износот од вкупните загуби пренесени од претходните години и за износите што се издвојуваат за законски и за статутарни резерви. Одлука што е спротивна на оваа одредба е ништовна.

Правата на извршните членови на одборот на директорите, на членовите на управниот одбор, односно на управителот се уредуваат со договорот, соодветно на видот и обемот на доверените задачи, работноправен статус и на нивниот личен придонес во успешноста на работењето на друштвото.

Доколку друштвото е во значително влошена финансиската состојба, поради што примањата на членот на органот на управување претставуваат голем товар за друштвото, поради што собранието, неизвршните членови на одборот на директорите, односно надзорниот одбор можат да ги намалат вкупните примања и други права на

членот на органот на управување. Со ова намалување на примањата односите меѓу член на органот на управување и друштвото остануваат непроменети, а извршниот член на одборот на директорите, односно член на управниот одбор може да го откаже договорот и даде оставка најрано до крајот на следното тримесечје, со отказан рок кој не може да биде пократок од 30 дена, освен ако собранието, неизвршните членови на одборот на директори, односно надзорниот одбор не прифати пократок рок.

Средствата што се исплатуваат на членовите на органот на управување, на управителот, односно на надзорниот одбор се трошоци на работењето на друштвото. За посебно доверени работи што за друштвото ги извршил член на органот на управување, односно управител или член на надзорен одбор може да му се признае дополнителна награда, која исто така се исплатува на товар на трошоците на работењето.

Друштвото не може да дава кредит на член на органот на управување, на член на надзорниот одбор, односно на управител и на членови на нивните потесни семејства ниту на член на орган на управување, на надзорен одбор, односно на управителот на зависно друштво или на член на неговото потесно семејство. Под забраната не се опфатени обврските кои друштвото ги презело со договорот ако одлуката ја потврди собранието со две третини од акциите со право на глас, претставени на собранието.

Едностепен систем на управување – Одбор на директори

Одборот на директори има најмалку три, а најмногу 15 члена. Собранието ги избира членовите на одборот на директори. При изборот на членовите на одборот на директори се назначува кои членови се избираат како независни членови на одборот на директори. Независните членови на одборот на директори се избираат од редот на неизвршните членови на одборот на директори.

Од членовите избрани во одборот на директори, одборот на директорите назначува еден или повеќе извршни членови на одборот на директори - извршни членови. За извршен член на одборот на директори не може да биде избран член на одборот на директорите кој е избран како независен член на одборот на директори. Бројот на извршните членови мора да биде помал од бројот на неизвршните членови на одборот на директори - неизвршни членови.

Ако одборот на директори има до четири неизвршни члена, најмалку еден од неизвршните членови на одборот на директорите е независен член. Ако одборот на директори има повеќе од четири неизвршни члена, најмалку една четвртина од неизвршните членови се независни членови на одборот на директори.

Начинот на избор на извршен член на одборот на директори се определува со статутот. Во статутот може да се одреди изборот на извршен член да се врши и со едногласна одлука на сите членови на одборот на директори. Еден од членовите на одборот на директорите, избран за извршен член, може да го носи називот што е вообичаен за вршење на функцијата - генерален директор, односно главен извршен директор и друг назив), а другите извршни членови можат да го носат називот што е вообичаен за вршење на функцијата што му е доверена како на извршен член на одборот на директори.

Ако одборот на директорите има повеќе од еден извршен член, членовите на одборот на директори со мнозинство гласови определуваат кој извршен член е посебно одговорен за прашањата на вработените и односите со нив.

Одборот на директори, од редот на своите неизвршни членови, со мнозинство гласови од вкупниот број на членови на одборот на директори, избира претседател на одборот. Одборот на директори може да го разреши претседателот во кое било време и да избере нов претседател. Претседателот на одборот на директори ги свикнува и

претседава со состаноците, одговорен е за водењето евиденција за состаноците и организирањето на другите начини (форми) на работа и одлучување на одборот на директори. Ако претседателот од кои и да е причини не е во можност да ја врши функцијата претседател или ако е отсутен, со состаноците на одборот на директори претседава друг неизвршен член, со мнозинство гласови на присутните членови на одборот на директори.

Одборот на директори, во рамките на овластувањата определени со законот и статутот и овластувањата што изречно му се дадени од собранието, управува со друштвото. Одборот на директори има најшироки овластувања во управувањето со друштвото во рамките на предметот на работењето на друштвото и во дејствувањето во сите околности од името на друштвото, со исклучок на овластувањата што изречно им се дадени на неизвршните членови на одборот на директори.

Со исклучок на овластувањата за коишто со закон изречно е определено дека ги врши одборот на директори, извршните членови го водат работењето на друштвото и имаат најшироки овластувања да ги вршат сите работи сврзани со раководењето, спроведувањето на одлуките на одборот на директори и вршењето на тековните активности на друштвото и да дејствуваат во сите околности од името на друштвото.

Одборот на директори им го доверува на извршните членови застапувањето на друштвото во односите со трети лица. Ако одборот на директори избере повеќе од еден извршен член, го назначува членот кој го води работењето на извршните членови и на чиј предлог одборот на директори ги утврдува внатрешната организација и начинот на којшто се врши координацијата на водењето на работењето на друштвото.

Одборот на директори поднесува пријава за упис во трговскиот регистар на извршните членови овластени за застапување на друштвото. Пријавата ја потпишуваат сите членови на одборот на директори, освен ако членовите не дале писмено овластување на извршен член на одборот на директори да ја потпише пријавата.

Неизвршните членови, покрај овластувањата што им се определени во вршењето на правото на надзор над водењето на работењето од страна на извршните членови, имаат право да вршат увид и да ги проверуваат книгите и документите на друштвото, како и имотот, особено благајната на друштвото и хартиите од вредност и стока. Неизвршните членови за вршење одделни стручни работи од надзорот можат да задолжат кое било вработено лице во друштвото или друго стручно лице.

Во вршењето на надзорот, претседателот на одборот на директори или кој било неизвршен член, овластениот ревизор или друго лице определено со статутот или акционери кои претставуваат најмалку една десетина од акциите со право на глас, можат да бараат свикување состанок на одборот на директори. Барањето се доставува до претседателот на одборот на директори.

Одборот на директорите не може да ги пренесе врз извршните членови овластувањата кога се одлучува за:

- затворање (престанување) или пренос на претпријатие или на негов дел што учествува со над 10% во приходот на друштвото;
- намалување или проширување на предметот на работење на друштвото;
- суштествени внатрешни организациони промени на друштвото што се определуваат со акт на друштвото;
- воспоставување долгорочна соработка со други друштва од суштествено значење за друштвото или нејзино прекинување;
- основање и престанување на трговско друштво што учествува со над една десетина во основната главнина на друштвото и
- основање и престанување на подружници на друштвото.

Со статутот може да се забрани пренесување овластувања врз извршните членови и за одлучување за други прашања од надлежноста на одборот.

Одборот на директори, во текот на годината, задолжително одржува најмалку четири редовни состаноци и тоа на секои три месеца, при што еден од нив мора задолжително да се одржи во рок од еден месец пред одржувањето на годишното собрание.

Двостепен систем на управување – управен одбор и надзорен одбор

Управен одбор

Управниот одбор има најмалку три, а најмногу 11 члена.

Во друштвата коишто имаат основна главнина помала од 150.000 ЕВРА во денарска противвредност, наместо управен одбор може да биде избран управител, со сите права и обврски што ги има управниот одбор.

Надзорниот одбор ги избира членовите на управниот одбор, односно управителот. Со одлуката за избор на членовите на управниот одбор, еден од членовите на управниот одбор се именува за претседател на управниот одбор. Надзорниот одбор може да го разреши претседателот на управниот одбор во кое било време и да именува нов претседател.

Ниту едно лице во исто време не може да биде член на управен одбор, односно управител и член на надзорен одбор.

Претседателот на управниот одбор ги свикува состаноците и претседава со нив и е одговорен за водењето на записникот од состаноците и за организацијата на други форми преку коишто управниот одбор работи и одлучува. Ако претседателот од кои било причини не е во можност да ја врши функцијата или ако е отсутен, со состаноцитена управниот одбор претседава член на управниот одбор именуван од надзорниот одбор.

Управниот одбор управува со друштвото и, во тие рамки, го води работењето на друштвото под сопствена одговорност. Управниот одбор има најшироки овластувања во управувањето со друштвото, односно во вршењето на сите работи сврзани со водењето на работите и на тековните активности на друштвото и да дејствува во сите околности од име на друштвото во рамките на предметот на работењето на друштвото, со исклучок на овластувањата коишто изречно му се дадени на собранието и на надзорниот одбор.

Сите членови на управниот одбор ги водат и ги вршат заедно работите. Со статутот може да се одреди и поинаков начин на водење и на вршење на овие работи.

Управниот одбор, заради извршување на овластувањата, може да назначи раководни лица кои го вршат секојдневното водење на работењето на друштвото во согласност со одлуките, насоките и налозите на управниот одбор.

Членовите на управниот одбор го застапуваат друштвото во односите со трети лица заеднички, освен ако со статутот поинаку не е определено. Управниот одбор, со одобрение на надзорниот одбор, може да овласти еден или повеќе членови на управниот одбор да го застапуваат друштвото. Во тој случај, другите членови на управниот одбор се исклучени од застапувањето. Овластувањето за застапувањето може да биде повлечено во секое време од надзорниот одбор.

Надзорен одбор

Надзорниот одбор има најмалку три, а најмногу 11 члена. Собранието ги избира членовите на надзорниот одбор. При изборот на членовите на надзорниот одбор се назначува кои членови се избираат како независни членови на надзорниот одбор. Ако надзорниот одбор има до четири члена, најмалку еден од членовите е независен член. Ако надзорниот одбор има повеќе од четири члена, најмалку една четвртина од неговите членови се независни членови на надзорниот одбор.

Надзорниот одбор врши надзор врз управувањето со друштвото што го врши управниот одбор. Надзорниот одбор може да врши увид и да ги проверува книгите и документите на друштвото, како и имотот, особено благајната на друштвото и хартиите од вредност и стока. Надзорниот одбор за вршење одделни стручни работи од надзорот може да задолжи одделни членови на одборот, овластениот ревизор или стручни лица.

На надзорниот одбор не можат да му бидат пренесени овластувања во врска со управувањето на друштвото. По исклучок, со статутот може да се определи дека за определени видови работи управниот одбор може да одлучува само со претходно одобрение на надзорниот одбор. Ако надзорниот одбор одбие да даде одобрение, управниот одбор, со образложение поднесено во писмена форма, може да бара одобрение од собранието. Одлуката со која собранието дава одобрение се донесува со мнозинство гласови кое не може да изнесува под две третини од акциите со право на глас претставени на собранието, освен ако со статутот не е определено поголемо мнозинство. Со статутот можат да се определат и други услови за усвојување на одлуката. Надзорниот одбор го застапува друштвото спрема членовите на управниот одбор.

Надзорниот одбор одржува состанок ако тоа го налага извршувањето на работите во рамките на неговите надлежности. Секој член на надзорниот одбор или на управниот одбор, со барање поднесено во писмена форма, може со наведување на причините и целта да бара од претседателот на надзорниот одбор да свика состанок на надзорниот одбор. Состанокот мора да се одржи во рок од 15 дена од денот кога е поднесено барањето. Надзорниот одбор, во текот на годината, задолжително одржува најмалку четири редовни состаноци и тоа на секои три месеца, при што еден од нив мора задолжително да се одржи во рок од еден месец пред одржувањето на годишното собрание.

Покрај обврската за одржување состаноци, надзорниот одбор може да одржува и други состаноци што ги свикнува претседателот на надзорниот одбор или што се свикани по писмено барање на некој од членовите на одборот, овластениот ревизор или друго лице определено во статутот, акционерите кои претставуваат најмалку една десеттина од акциите со право на глас. Барањето се доставува до претседателот на надзорниот одбор. Ако претседателот не го свика состанокот по поднесеното писмено барање во предвидениот рок членовите на надзорниот одбор можат да го свикаат состанокот.

Собрание на друштвото

Акционерите своите права во друштвото ги остваруваат на собранието, освен ако со ЗТД поинаку не е определено. На секој акционер запишан во акционерската книга, од денот на уписот, му припаѓа право на учество во работата на собранието и право на глас, освен ако со ЗТД поинаку не е определено.

Членовите на органот на управување и на надзорниот одбор учествуваат во работата на собранието без право на глас, освен ако не се акционери.

Собранието одлучува за:

- измена на статутот;

- одобрување на годишната сметка, на финансиските извештаи и на годишниот извештај за работата на друштвото во претходната деловна година и одлучување за распределбата на добивката;
- избор и отповикување на членовите на одборот на директори и на членовите на надзорниот одбор;
- одобрување на работата и на водењето на работењето со друштвото на членовите на органот на управување и на надзорниот одбор;
- промена на правата врзани за одделни родови и класи акции;
- зголемување и намалување на основната главнина на друштвото;
- издавање акции и други хартии од вредност;
- назначување овластен ревизор за ревизија на годишната сметка и на финансиските извештаи ако друштвото има обврска да ги подготвува;
- преобразба на друштвото во друга форма на друштво, како и за статусните промени на друштвото и
- престанување на друштвото.

Во случај кога Владата на Република Македонија е основач на друштвото, собранието дава согласност и на актот за утврдување на висината на бодот за пресметување на платите на вработените во акционерското друштво.

Собранието избира претседавач со седницата на собранието, записничар и двајца акционери - заверувачи на записникот, освен ако записникот не го води нотар. Собранието избира и комисија за спроведување тајно гласање и други физички лица (бројачи на гласови и други) ако тоа е потребно за вршење други работи коишто го овозможуваат непреченото одвивање на работата на собранието.

Собранието не може да одлучува за прашања од областа на управувањето, односно од областа на водењето на работењето на друштвото што се надлежност на органите на управување, освен ако тоа со ЗТД поинаку не е определено.

Годишното собрание го свикува органот на управување најдоцна три месеца по составувањето на годишната сметка, на финансиските извештаи и на годишниот извештај за работата на друштвото во претходната деловна година, а не подоцна од шест месеца од завршувањето на календарската година или 14 месеца од одржувањето на последното годишно собрание.

На годишното собрание:

- се разгледуваат и се усвојуваат годишната сметка, финансиските извештаи и годишниот извештај за работата на друштвото во претходната деловна година;
- се одлучува за употребата на чистата добивка или за покривање на загубата и
- се одобрува работата на членовите на органот на управување и на надзорниот одбор.

Ако органот на управување не го свика годишното собрание навреме, собранието без одлагање го свикуваат неизвршните членови на одборот на директорите, односно надзорниот одбор. Ако годишното собрание не го свикаат неизвршните членови на одборот на директорите, односно надзорниот одбор или ако од кои било други причини не се одржи во рокот, одлука за свикување на годишното собрание може да донесе судот по предлог на кој било акционер.

Годишното собрание по завршувањето на деловната година, задолжително одлучува за одобрување на работата и за водењето на работењето на друштвото од

страна на членовите на органот на управување и за работата на членовите на надзорниот одбор. За одобрување на работата на членовите на органите на друштвото се гласа одделно за секој член на органот. Расправата и одобрувањето на работата на органот на управување, односно на надзорниот одбор, односно за начинот на водењето на работењето на друштвото мора да биде поврзана со расправата за годишната сметка, финансиските извештаи и годишниот извештај за работата на друштвото во претходната деловна година.

Во годишниот извештај за работата на друштвото во претходната деловна година, органот на управување има обврска објективно да ги презентира и да ги објасни главните фактори и околностите коишто влијаеле на определувањето на работењето, вклучувајќи ги и промените во опкружувањето во чиешто рамки друштвото дејствува, одговорот на друштвото на тие промени и нивното влијание, политиката на вложувања за одржување и за поддршка на успешноста во работењето на друштвото, вклучувајќи ја и политиката на дивиденди, изворите на средствата на друштвото, политиката на односот на долгорочниот долг спрема основната главнина и политиката на управување со ризикот, големите зделки и зделките со заинтересирана страна со прикажани податоци за висината на износот на трансакциите кои се извршени врз основа на зделка со заинтересирана страна и начинот и постапката во која била одобрена зделката со заинтересирана страна, име, презиме и адреса на заинтересираната страна ако е физичко лице, или назив и седиште ако заинтересираната страна е правно лице, како и средствата на друштвото чијашто вредност не е одразена во билансот на состојбата според меѓународните стандарди за финансиско известување, изгледите за идниот развој на друштвото и неговиот деловен потфат, активностите во сферата на истражувањето и развојот, како и информациите во врска со стекнувањето сопствени удели или акции, во зависност од релевантните околности.

Во годишниот извештај на друштвото се објавуваат и примањата на секој извршен член на одборот на директори и на член на управниот одбор (плата, надоместоци на плата, бонус, осигурувања и други права), односно надоместокот на неизвршните членови на одборот на директори и на членовите на надзорниот одбор. Во Годишниот извештај на друштвото задолжително се објавуваат и детални податоци за примањата во други друштва (плата, надоместоци на плата, надоместоци за членство, бонус, осигурувања и други права) за извршните членови на одборот на директори, членовите на управниот одбор, неизвршните членови на одборот на директори и членовите на надзорниот одбор, доколку истите членуваат во органи на управување на други друшта.

Во Годишниот извештај на друштвото задолжително се објавуваат и детални податоци за вработувањето (назив на работодавач, дејност, висина на плата, надоместоци на плата, бонус, осигурувања и други права) за извршните членови на одборот на директори, членовите на управниот одбор, неизвршните членови на одборот на директори и членовите на надзорниот одбор, доколку истите имаат засновано работен однос кај други работодавачи.

Ако годишното собрание не ја одобри работата на органот на управување, односно на надзорниот одбор или на некои од членовите на овие органи на истата седница, собранието може да одлучи да пристапи кон избор на сите членови на органот на управување, односно на надзорниот одбор или кон избор на нови членови на овие органи на местото на оние на кои собранието не им ја одобрило работата. Собранието може да одлучи членовите на органот на управување, односно на надзорниот одбор на кои им ја одобрило работата да продолжат да ги вршат неодложните работи во друштвото до изборот на полниот состав на овие органи што се врши на продолжена седница што се одржува во рок не пократок од осум дена и не подолг од 15 дена од денот на објавувањето на датумот на којшто ќе продолжи седницата на годишното собрание. Денот на одржувањето на продолжената седница се објавува во дневен весник.

Одлуката за одобрување на работата на сите членови на органот на управување, односно на надзорниот одбор не го исклучува правото да се бара надомест на штета.

Изјава за примена на кодекс за корпоративно управување

Надзорниот одбор, односно неизвршните членови на одборот на директори, на акционерско друштвото чии акции котираат на берзата, се должни да обезбедат органот на управување во посебен дел од годишниот извештај за работењето на друштвото да даде изјава за примена на кодексот за корпоративно управување. Изјавата за примена на кодексот за корпоративно управување е составен дел на годишниот извештај за работењето на акционерско друштвото чии акции котираат на берзата.

Изјавата содржи:

- известување за кодексот за корпоративно управување кој друштвото го применува, како и местото каде што текстот на Кодексот е јавно достапен;
- известувања за примената на корпоративното управување од страна на друштвото кое го применува кодексот, а особено оние кои изречно не се пропишани со закон и
- отстапувања од правилата на кодексот за корпоративно управување, ако такви отстапувања постојат и образложение за таквите отстапувања.

Служба за внатрешна ревизија

Органот на надзор на акционерското друштво, е должен да организира служба за внатрешна ревизија, како независна организациска единица во друштвото. Акционерските друштва се должни да назначат внатрешен ревизор. Организациската поставеност, правата, одговорностите и односите со другите организациски единици на друштвото, како и одговорноста и условите за назначување на раководителот на службата за внатрешна ревизија ги уредува органот на надзор.

Службата за внатрешна ревизија врши постојана и целосна ревизија на законитоста, правилноста и ажурноста на работењето на друштвото преку:

- оцена на адекватноста и ефикасноста на системите за внатрешна контрола;
- оцена на спроведувањето на политиките за управување со ризиците;
- оцена на поставеноста на информатичкиот систем;
- оцена на точноста и веродостојноста на трговските книги и финансиските извештаи;
- проверка на точноста, веродостојноста и навременоста во известувањето согласно со прописите и
- следење на почитувањето на прописите, политиките и процедурите на друштвото.

Службата за внатрешна ревизија во акционерско друштвото чии акции котираат на берзата врши постојана и целосна ревизија на законитоста, правилноста и ажурноста на работењето на друштвото и преку следење на усогласеноста на организацијата и дејствувањето на друштвото во согласност со кодексот за корпоративно управување. Службата за внатрешна ревизија ги спроведува своите активности во согласност со принципите и стандардите за внатрешна ревизија и политиката и процедурите за работење на службата. Лицата вработени во службата за внатрешна ревизија извршуваат работи само на службата.

Вработените во друштвото се должни на лицата кои се вработени во службата за внатрешна ревизија да им овозможат увид во документацијата со која располагаат и да им ги дадат сите потребни информации.

Службата за внатрешна ревизија изготвува годишен план за работа што го одобрува органот на надзор. Во планот задолжително се наведува предметот на ревизија со опис на содржината на планираната ревизија во одделни области и распоред на контролите во текот на годината со планирано времетраење за спроведување на контролите. Службата за внатрешна ревизија е должна за своето работење да изработи полугодишен и годишен извештај и да ги достави до органот на надзор и до органот на управување.

Полугодишниот и годишниот извештај содржат:

- опис на извршените ревизии на работењето на друштвото;
- оценка на адекватноста и ефикасноста на системите за внатрешна контрола;
- наоди и предложени мерки на службата за внатрешна ревизија и
- оценка на спроведувањето на мерките предложени од страна на службата за внатрешна ревизија.

Годишниот извештај содржи и:

- оценка на реализацијата на поставените цели со годишниот план за работа;
- оценка за планираното време за контрола и евентуалното отстапување и
- информации за извршени други активности.

Органот на надзор е должен да го достави годишниот извештај на службата за внатрешна ревизија до собранието на друштвото. Службата за внатрешна ревизија е должна веднаш да ги известат органот на надзор и органот на управување доколку во текот на контролата утврди:

- непочитување на стандардите за управување со ризиците поради што постои можност за нарушување на ликвидноста или солвентноста на друштвото и
- дека органот на управување не ги почитува прописите и општите акти и интерните процедури на друштвото.

Акционерско друштво со еден акционер

На друштвото со еден акционер, соодветно, се применуваат одредбите од ЗТД што се однесуваат за друштва со два или повеќе акционери, со тоа што правата и обврските на собранието на акционерско друштво ги врши органот определен од основачот, односно единствениот акционер на начин определен во статутот на акционерското друштво со еден акционер.

Договорите меѓу единствениот акционер и друштвото кога единствениот акционер е, истовремено, и единствен застапник по закон на друштвото мораат да бидат внесени во записник или да бидат склучени во писмена форма.

Измена на статутот

Статутот се менува со одлука за измена на статутот. Постапка за измена на статутот можат да покренат органот на управување, односно надзорниот одбор, како и акционерите кои имаат најмалку една десетина од вкупниот број на акциите со право на

глас. Иницијативата во форма на амандмани се доставува до органот на управување, и до надзорниот одбор. Предлогот на одлуката за измена на статутот во којшто се наведени предложените измени, без разлика на тоа кој ја дал иницијативата, го утврдува органот на управување, а кога за тоа е овластен, и надзорниот одбор. Утврдениот предлог на одлука за измена на статутот мора да биде образложен.

Одлуката за измена на статутот ја донесува собранието. Одлуката за измена на статутот се усвојува со мнозинство гласови од вкупниот број акции со право на глас, освен ако со статутот не е определено поголемо мнозинство. Собранието, со одлуката за измена на статутот го овластува одборот на директори, односно надзорниот одбор да подготви пречистен текст на статутот во којшто се внесуваат измените извршени со одлуката за измена на статутот, како и одредбите од одлуките кои имаат карактер на одлука за измена на статут.

Измената на статутот влегува во сила со денот на донесувањето на одлуката за измена на статутот, освен ако со одлуката за измена на статутот не е определен друг датум на влегување во сила.

1.1.17. Командитно друштво со акции

Командитно друштво со акции е трговско друштво чијашто основна главнина е разделена на акции и во коешто еден или повеќе содружници одговараат неограничено и солидарно за обврските на друштвото, со сиот свој имот и неколку содружници кои имаат својство на акционери и кои одговараат до износот на нивните влогови и кои не одговараат за обврските на друштвото.

Бројот на командиторите не може да биде помал од три.

Правните односи на комплементарите меѓу себе и спрема командиторите, како и спрема трети лица, како и во поглед на правото на комплементарите на управување и застапување на командитното друштво со акции се уредуваат соодветно со одредбите за командитно друштво определени со ЗТД.

Ако со овој закон поинаку не е определено, за командитните друштва со акции се применуваат соодветно одредбите за акционерските друштва, освен одредбите со коишто се уредува управувањето со акционерско друштво.

Фирмата на командитно друштво со акции ги содржи и зборовите „командитно друштво со акции“ или ознаката „КДА“.

Договор за командитно друштво со акции

Договорот за командитно друштво со акции го склучуваат сите основачи со заверка на потписите на договорот кај нотар. Комплементарите мораат да учествуваат во склучувањето на договорот за друштвото. Во склучувањето учествуваат и лицата кои ги преземаат акциите за извршените вложувања во својство на акционери.

Податоци што ги содржи договорот за друштвото

Договорот за друштвото мора да ги содржи името и презимето, ЕМБГ, бројот на пасошот, односно бројот на личната карта или на друга исправа за утврдување на идентитетот важечка во неговата земја ако комплементарот е странско физичко лице и неговото државјанство, како и местото на живеење, односно фирмата, седиштето, ЕМБС ако комплементарот е правно лице.

Вложувањата на непаричен влог на комплементарите во договорот за друштвото се определени според видот и висината. Влоговите на комплементарите заедно не можат да бидат помали од 10% од основната главнина.

Упис на командитно друштво со акции

При уписот на командитното друштво со акции во трговскиот регистар се наведуваат комплементарите. Ако договорот содржи посебни одредби за овластувањата на комплементарите за застапување на командитното друштво со акции, тие се запишуваат во трговскиот регистар.

Ограничувања за комплементарите во одлучувањето

Во собранието на командитното друштво со акции комплементарите имаат право на глас сразмерно на нивното учество во основната главнина. Комплементарите не можат да го остваруваат своето право на гласање ниту за себе ниту за друго лице при одлучување во врска со:

- изборот и отповикувањето на надзорниот одбор;

- одобрувањето на работата на комплементарите и на надзорниот одбор;
- изборот на посебни контролори;
- истакнувањето на барање за надомест или откажувањето од правото на надомест и
- назначувањето на овластен ревизор на годишната сметка и на финансиските извештаи.

За одлуките на собранието е потребна согласност на комплементарите доколку тие одлуки се однесуваат на работи за кои кај командитното друштво е потребна согласност на комплементарите и командиторите. Одлуките на собранието на командитното друштво со акции за кои е потребна согласност на комплементарите се поднесуваат за упис во трговскиот регистар дури откако ќе се постигне согласноста.

Управување со командитно друштво со акции

Со командитното друштво со акции управуваат комплементари. Комплементарите можат да им го доверат управувањето со друштвото на еден или повеќе управители.

Надзорен одбор

Собранието на командитното друштво со акции избира, во услови и на начин определен со договорот за друштвото со акции, членови на надзорен одбор, составен најмалку од тројца акционери. Во надзорниот одбор не може да биде избран акционер од редот на комплементарите. Комплементарите не можат да учествуваат во изборот на членови на надзорниот одбор.

Надзорниот одбор врши постојана контрола над управувањето со командитното друштво со акции. На собранието на командитното друштво со акции надзорниот одбор му поднесува редовен годишен извештај во кој укажува на нередовностите и неточностите особено во годишните сметки. Надзорниот одбор може да го свика собранието на командитното друштво со акции.

Во правните спорови што ги водат сите командитори против комплементарите, или кои ги водат комплементарите против сите командитори, командиторите ги застапуваат членовите на надзорниот одбор на начин определен во статутот, освен ако собранието нема избрано посебни застапници.

За трошоците на спорот кои паѓаат на товар на командиторите одговара командитното друштво со акции, независно од неговото право на регрес спрема командиторите.

Одговорност на членовите на надзорниот одбор

Членовите на надзорниот одбор не одговараат за начинот на којшто се управува со командитното друштво со акции и за нивните резултати.

Членовите на надзорниот одбор не се одговорни за пропустот на комплементарите или на управителите при извршувањето на нивните должности или за каков било намерен пропуст, освен ако биле свесни за таквиот пропуст, невниманието или грешката, и за тоа не го известиле собранието на командитното друштво со акции.

1.1.18. Обврска за водење сметководство

Секој голем и среден трговец, трговците определени со закон, како и трговците кои вршат банкарски дејности, дејности на осигурување, трговците кои котираат на берза, како и трговците чии финансиски извештаи влегуваат во консолидирани финансиски извештаи на претходно наведените трговци имаат обврска да водат сметководство во согласност со усвоените меѓународните стандарди за финансиско известување објавени во „Службен весник на Република Македонија“. Другите трговци имаат обврска да водат сметководство во согласност со меѓународните стандарди за финансиско известување за мали и средни субјекти.

Меѓународните стандарди за финансиско известување и меѓународните стандарди за финансиско известување за мали и средни субјекти се ажурираат на годишна основа за да бидат усогласени со тековните стандарди, така како што се дополнети, изменети или усвоени од страна на Одборот за меѓународни сметководствени стандарди.

Трговците се класифицираат во големи, средни, мали и микро трговци, во зависност од бројот на вработените, годишниот приход и просечната вредност на вкупните средства по годишните сметки во последните две години (пресметковни години).

Во првата година од работењето трговецот се распоредува според проценетиот обем на своето работење, а во втората според податоците од претходната година на работењето. Распоредувањето од една во друга класификација на трговец не може да се врши во текот на годината.

За **микро трговец** се смета трговецот кој во секоја од последните две пресметковни години, односно во првата година од работењето ги задоволил следниве два критериуми:

- просечниот број на вработените, врз основа на часови на работа да е до десет работници и
- бруто приход остварен од трговецот од кој било извор да не надминува 50.000 ЕВРА во денарска противвредност.

Мал трговец е трговецот кој во секоја од последните две пресметковни години, односно во првата година од работењето ги задоволил најмалку два од можните три следни критериуми, и тоа:

- просечниот број на вработените врз основа на часови на работа да е до 50 работници и
- годишниот приход да е помал од 2.000.000 евра во денарска противвредност, или
- просечната вредност (на почетокот и на крајот на пресметковната година) на вкупните средства (во активата) да е помала од 2.000.000 ЕВРА во денарска противвредност.

За **среден трговец** се смета трговецот кој во секоја од последните две пресметковни години, односно во првата година од работењето ги задоволил најмалку два од можните три следни критериуми, и тоа:

- просечниот број на вработените врз основа на часови на работа да е до 250 работници
- годишниот приход да е помал од 10.000.000 ЕВРА во денарска противвредност

или

- просечната вредност (на почетокот и на крајот на пресметковната година) на вкупните средства (во активата) да е помала од 11.000.000 ЕВРА во денарска противвредност.

Трговците кои не се распоредуваат во мали или средни трговци стекнуваат статус на **големи трговци**. Во случај на неможност за класифицирање на трговците, односно кога сите три критериуми се различни, трговецот се распоредува како среден трговец. Во случај на неможност за распоредување на трговците, односно кога двата критериуми се различни трговецот се распоредува како мал трговец. Ако за трговецот во последните две пресметковни години се утврдени различни податоци од значење за распоредувањето, трговецот го задржува распоредувањето од последната година.

Регистарот на годишните сметки при Централниот регистар на којшто му се доставуваат годишните сметки и финансиските извештаи, кој врши надзор, во рок од 60 дена од рокот пропишан за предавање на последната годишна сметка врз основа на која трговецот се распоредува, го известува трговецот за распоредувањето.

Банките, друштвата за осигурување и другите финансиски институции и трговците кои составуваат консолидирани годишни сметки и консолидирани финансиски извештаи се распоредуваат како големи трговци.

1.1.19. Обврска да се водат трговски книги

Секој трговец, во согласност со принципите на правилно водено сметководство, води трговски книги на начин што ги прави видливи сите преземени трговски правни работи, состојбата на средствата, обврските, главнината, приходите и расходите. Трговските книги се водат на таков начин што секое трето лице експерт, при прегледувањето на книгите може да стекне општ преглед и увид во врска со работењето на трговецот и во врска со финансиската состојба и со финансискиот резултат на неговото друштво. Трговските книги мора јасно да покажат на кој начин биле започнати, водени и комплетирани сите трговски трансакции на трговецот.

Трговецот е должен да зачува примерок од секое испратено деловно писмо. Зачуваниот примерок мора да биде идентичен со испратениот оригинал.

Трговските книги се водат по системот на двојно книговодство, во форма на дневник, главна книга и аналитички евиденции. Трговецот ги води трговските книги на македонски јазик, со арапски цифри и со вредности изразени во денари. Ако користи кратенки, кодови, знаци или симболи, тој мора јасно да го објасни нивното значење. Трговецот со седиште во единица на локалната самоуправа во која најмалку 20% од граѓаните зборуваат службен јазик различен од македонскиот, трговските книги ги води на македонски јазик, а може да го води и на тој јазик. Сите податоци регистрирани во трговските книги мора да бидат целосни и комплетирани, навремени, ажурирани и да бидат презентирани хронолошки, односно точно да го одразуваат временскиот редослед на нивното настанување. Трговските книги се водат врз основа на веродостојни сметководствени документи.

Трговските книги можат да се водат класично (во слободни или поврзани листови) или на електронски начин, но притоа да се зачуваат начелата на правилно водено сметководство. Трговецот е должен, независно од начинот на водењето и на чувањето на трговските книги, во секое време и разумен рок, да обезбеди достапност до книгите, да ги чува и да ги заштити во рокот утврден за тоа и мора да гарантира дека тие можат да бидат презентирани во секое време.

Трговските книги по системот на двојно книговодство се водат со примена на единствени сметки пропишани со сметковен план. Со сметковни планови се утврдуваат сметките коишто се задолжителни за сите друштва, ако со закон не е поинаку определено. Трговецот, според своите потреби, ги расчленува сметките од сметковниот

план на аналитички сметки (во својот аналитички сметковен план). Министерот за финансии го пропишува сметководствените планови.

Трговци според својата форма, како и трговецот поединец се должни најмалку еднаш годишно во деловната година да извршат попис на средствата и обврските и да ја усогласат сметководствената состојба на средствата и обврските со фактичката состојба утврдена со пописот.

Трговецот трајно ги чува годишните сметки и финансиските извештаи. Трговските книги се чуваат најмалку десет години од истекот на годината за којашто се однесуваат. Сметководствените документи се чуваат најмалку пет години од истекот на годината во којашто се искористени за составување на трговските книги, освен документите за пресметка на плати, коишто се чуваат трајно.

Годишните сметки и финансиските извештаи, трговските книги и сметководствените документи се чуваат во изворна форма или пренесена на некои од медиумите за автоматска или за микрографска обработка на податоци.

Во текот на судска постапка судот може, на предлог или по службена должност, да нареди едната или другата или двете странки да му ги поднесат на увид трговските книги. Ако трговските книги биле поднесени на увид во судски спор, нивната содржина се разгледува во присуство на странките до онаа мера до која тие се однесуваат на конкретниот спор, а кога е потребно, ќе биде направен препис. Другата содржина на трговските книги ќе му биде поднесена на увид на судот до мерата до којашто тој треба да процени дали трговските книги биле водени уредно, правилно и законито.

1.1.20. Обврска за составување годишна сметка и финансиски извештаи

Секој трговец и подружница на странско друштво, по истекот на деловната година, составува годишна сметка и финансиски извештаи. За целите на подготвување годишна сметка и финансиски извештаи, под деловна година се подразбира календарска година.

Годишната сметка вклучува биланс на состојба, биланс на успех и објаснувачки белешки. Финансиските извештаи вклучуваат биланс на состојба, биланс на успех, извештај за промените во главнината, извештај за паричните текови, применетите сметководствени политики и други објаснувачки белешки подготвени во согласност со Меѓународните стандарди за финансиско известување.

Годишната сметка и финансиските извештаи ги потпишува сметководителот, односно овластениот сметководител кој ги составил, при што го наведува датумот на нивното составување и потпишување и регистарскиот број под кој е евидентиран во Институтот на сметководители и овластени сметководители на Република Македонија. Потоа ги потпишува и законскиот застапник на трговецот.

Рокот за изготвување на годишната сметка и на финансиските извештаи не може да биде подолг од два месеца по истекот на деловната година, освен ако надлежниот државен орган не го продолжи на три месеца.

Трговците со сезонски карактер на дејност можат годишната сметка и финансиските извештаи да ги изготват за деловна година којашто е различна од календарската година, за што министерот за финансии издава решение врз основа на посебно барање на трговецот.

Годишната сметка се доставува до Централниот регистар до крајот на месец февруари наредната година, односно во рок од 60 дена од денот на отворањето на постапката за ликвидација или стечајна постапка или на настанувањето на статусна промена, а сметките изготвени за покуси периоди се доставуваат до крајот на наредниот месец по истекот на последниот месец од пресметковниот период. Централниот регистар има обврска да ги обработува годишните сметки за потребите на Министерството за финансии.

Годишната сметка во електронска форма може да се достави до Централниот регистар и до 15 - ти март наредната година, потпишана со електронски потпис на сметководителот, односно овластениот сметководител кој ја составил годишната сметка или на законскиот застапник на трговецот. Секој голем и среден трговец е должен да ја достави годишната сметка до Централниот регистар само во електронска форма.

Надоместоците за поднесување на годишната сметка во наведените рокови се утврдуваат со тарифата на Централниот регистар. Трговците кои нема да ги достават податоците од годишната сметка навреме, плаќаат посебен надоместок утврден со тарифата на Централниот регистар.

Трговци поединци и трговски друштва кои не вршеле никаква трговска дејност, односно дејност која според природата и обемот на дејствување може да се смета за трговска во претходната година се должни до Централниот регистар на Република Македонија покрај писмено известување дека не биле активни да достават и годишна сметка со податоци на пропишани обрасци најдоцна до последниот ден од истекот на законскиот рок за кој се поднесуваат годишните сметки. Над неактивните субјекти се спроведува постапка на утврдување на неактивен субјект.

Трговци поединци и трговски друштва кои не доставиле годишна сметка и писмено известување дека не биле активни за последната деловна година до последниот работен ден од тековната година, се бришат од единствениот трговски регистар. Централниот регистар на Република Македонија ги брише од единствениот трговски регистар за кои е утврдено дека три години по ред се неактивни субјекти.

Органот на управување, покрај годишната сметка и финансиските извештаи, е должен, по завршувањето на секоја деловна година, да изготви и извештај за работата на друштвото во претходната деловна година.

Трговците поединци или трговските друштва кои нема да поднесат годишна сметка и финансиски извештаи во законски утврдениот рок се должни до Централниот регистар на Република Македонија да достават годишна сметка и финансиски извештаи со претходно извршена ревизија од овластен ревизор, најдоцна до 31 – ви декември во тековната година.

1.1.21. Ревизија на финансиски извештаи

Под ревизија се подведуваат следниве трговци:

- големи и средни трговци организирани како акционерски друштва;
- друштва чии хартии од вредност котираат на берза и
- големи и средни трговци организирани како друштва со ограничена одговорност.

Друштвото е должно да има ревизорско мислење на финансиските извештаи најдоцна еден месец пред одржувањето на собирот на содружниците, односно собранието. Финансиските извештаи кои се предмет на ревизија не можат да бидат одобрени ако на нив не е извршена ревизија од овластено друштво за ревизија или овластен ревизор - трговец поединец (во натамошниот текст: овластен ревизор). Овластениот ревизор го избира собирот на содружниците, односно собранието. Овластениот ревизор се избира пред истекот на деловната година за којашто се врши ревизијата.

Извршните членови на одборот на директори, односно членовите на управниот одбор или управителот на друштвото се должни да му овозможат на овластениот ревизор увид во целокупната документација, вклучително и она што се смета за деловна тајна. Овластениот ревизор е должен да бара објаснувања и докази што се потребни за вршење на уредно испитување на финансиските извештаи. Овластениот ревизор на финансиските извештаи поднесува извештај за извршена ревизија, според

Меѓународните ревизорски стандарди.

1.1.22. Утврдување на финансискиот резултат

За целите на распоредување на добивката, трговците го утврдуваат својот финансиски резултат во согласност со меѓународните стандарди за финансиско известување, меѓународните стандарди за финансиско известување за мали и средни ентитети. Годишната сметка усвоена од органот на управување се доставува до Централниот регистар најдоцна до крајот на февруари.

Одобрените финансиски извештаи со годишниот извештај за работа на друштвото, органот на управување најдоцна 30 дена од денот на нивното одобрување, но не подоцна од 30 јуни, во препис, ги доставуваат до Регистарот на годишни сметки при Централниот регистар и ги ставаат во деловната или во друга просторија на увид. Право на увид има секој содружник или акционер.

Ревидираната годишна сметка, односно ревидираните финансиски извештаи во кои се утврдени отстапувања во податоците на веќе поднесената годишна сметка, односно на веќе поднесените финансиски извештаи, Централниот регистар има обврска да ги обработи.

Податоците од годишните сметки и од финансиските извештаи се јавни и достапни. Централниот регистар издава информации, дава фотокопии од сметководствени искази и одделни податоци од електронската база, во согласност со Законот за Централниот регистар.

Друштвото чијшто предмет на работење се банкарски и други кредитни работи и работи на осигурување, во рок од 15 дена од денот на одржувањето на собранието, ги објавува обрасците, без белешките за применетите сметководствени политики и другите објаснувачки белешки на начин пропишан со закон, а задолжително во „Службен весник на Република Македонија“. Обврска за објавување имаат и другите големи друштва и друштвата кои котираат на берза.

Кога друштвото објавува во дневен весник годишна сметка и финансиски извештаи, дури и кога на тоа не е обврзано, мора да ги објави како што се одобрени од собирот на содружниците, односно од собранието, без измени и дополнувања, вклучувајќи го и извештајот на овластениот ревизор.

1.1.23. Распоредување на добивката

Собирот на содружниците, односно собранието одлучуваат за распоредување на добивката. Во одлуката за распоредување на добивката се прикажува секоја поединечна намена на добивката, а особено се наведуваат:

- износот од добивката за покривање на загубата од минати години (доколку таква има);
- износите коишто се внесуваат во законските и во статутарните резерви на друштвото;
- износот којшто се исплатува во вид на дивиденда;
- дополнителните издатоци врз основа на одлуката;
- евентуалниот пренос на добивката во наредната година (акумулираната добивка) и
- износот на добивката со којшто ќе се изврши зголемување на основната главнина на друштвото и износот од добивката за инвестиции.

Собирот на содружници, односно собранието одлучуваат за покривање на загубата. Покривањето на загубите се врши редоследно од следните извори кои се наведуваат во одлуката за покривање на загубата, и тоа:

- акумулирана добивка;

- на товар на задолжителната општа резерва;
- на товар на посебните резерви за покривање загуби;
- премии и
- на товар на основната главнина, со нејзино намалување.

1.1.24. Задолжителна општа резерва (општ резервен фонд)

Друштвото има задолжителна општа резерва како општ резервен фонд кој е формиран по пат на зафаќање од нето добивката. Оваа резерва се пресметува и се издвојува како процент определен во договорот за друштвото, односно со статутот и не може да биде помал од 5% од добивката, се додека резервите на друштвото не достигнат износ којшто е еднаков на една десетина од основната главнина. Ако така создадената резерва се намали, мора да се дополни на ист начин.

Додека општата резерва не го надмине со закон, со договорот за друштвото, односно со статутот определен износ, може да се употребува само за покривање на загубите. Кога општата резерва ќе го надмине најмалиот износ и по покривање на сите загуби, со одлука на собирот на содружниците, односно на собранието, вишокот може да се употреби за дополнување на дивидендата, ако таа за деловната година не го достигнала најмалиот износ, со договорот за друштвото, односно со статутот. Она што во резервата е внесено врз основа на доплата на содружниците, односно на акционерите, не може да се употреби за дополнување на дивидендата.

Друштва кои вршат банкарски, односно осигурителни дејности не се должни да имаат задолжителна општа резерва, ако така е пропишано со друг закон.

Со договорот за друштвото, односно со статутот може да се предвиди создавање посебни резерви заради покривање на определени загуби или за други издатоци. Целта, организацијата и начинот на употреба на резервите се определуваат со договорот за друштвото, односно со статутот, а можат да се изменат само со измена на договорот за друштвото, односно на статутот. Ако со договорот за друштвото, односно со статутот се предвидени резерви за пензија, осигурување од ризик или добротворни цели на вработените во друштвото, точно се определува нивната цел, начинот на нивното создавање и вложување, организацијата и начинот на употребата.

Посебните резерви се издвоени од општиот имот на друштвото, со нив одвоено се управува и сметките за нив се водат одвоено од другите сметки на друштвото. Во управувањето учествуваат и претставниците на лицата на кои резервата им е наменета. Додека друштвото постои, овие резерви не можат да се употребат ниту за намирање на долговите ниту за која било друга цел, освен за онаа којшто е определена со договорот за друштвото, односно со статутот.

1.1.25. Дивиденда

По одобрувањето на годишната сметка и на финансиските извештаи и утврдувањето на постоењето добивка за распределба, собирот на содружниците, односно собранието го определуваат делот којшто им се доделува на содружниците, односно на акционерите во форма на дивиденда, според правата што ги дава уделот, односно според родот и класата на акциите. Органот на управување може да исплати дивиденда во износ којшто не ја надминува вкупно остварената добивка искажана со годишната сметка и со финансиските извештаи, зголемена за пренесената нераспределена добивка од претходните години или со резервите кои можат да се распределуваат, односно кои ги надминуваат законските резерви и резервите определени со договорот за друштвото, односно со статутот и ако се покриени загубите од претходните години, ако тие од кои било причини не биле покриени со последната одобрена годишна сметка и со финансиските извештаи.

Ако е потребно, заради сигурност на друштвото или за што порамномерна дивиденда, пред да се определи висината на дивидендата, содружниците, односно акционерите можат со договорот за друштвото, односно со статутот да определат да се формира посебна резерва.

Начините на плаќање на дивидендата ги утврдуваат содружниците на собир на содружниците или преку изјаснување со допишување, односно акционерите на собрание. Дивидендата се исплатува најдоцна во рок од девет месеца по завршувањето на деловната година. На содружниците, односно акционерите може во текот на деловната година од предвидливиот дел од добивката да им се исплати аванс на име дивиденда.

Доколку дивидендата не се исплати во рокот, по истекот на овој рок на износот на дивидендата која треба да им се исплати на акционерите се пресметува законска затезна камата до денот на исплатата на дивидендата.

Во друштвото со ограничена одговорност, односно во акционерското друштво со договорот за друштвото, односно со статутот може да се предвиди можноста секој содружник, односно акционер, за дел од дивидендата што е ставена на распределба или од авансите од дивидендата, да ја добие дивидендата, односно авансот од дивидендата во пари или во удел, односно во акции. Понудата за плаќање на дивидендата или на авансите од дивидендата во удели, односно во акции мора да биденаправена во исто време на сите содружници, односно акционери според родот и класата на акциите.

Со договорот за друштвото, односно со статутот може да се овласти органот на управување на друштвото во текот на деловната година врз основа на периодична сметка или периодични финансиски извештаи за трите, шесте, односно деветте месеца, ревидирани од страна на овластен ревизор да им исплати на содружниците, односно на акционерите аванс на име дивиденда. Органот на управување може да го исплати авансот на дивиденда само до износот на добивката којашто е остварена во периодот за којшто се исплаќа авансот на дивиденда, при што не може да ја надмине вкупната добивка остварена во претходната година одобрена со годишната сметка, зголемена за пренесената нераспределена добивка од претходните години и со резервите кои можат да се распределуваат за оваа цел, намалени за износите коишто се издвојуваат за законските резерви и за резервите утврдени со договорот за друштвото, односно со статутот, за периодот за којшто се пресметува авансот на дивидендата, ако не се покриени загубите од претходните години, а тие од кои било причини не биле покриени со последната одобрена годишна сметка и со финансиските извештаи. За исплата на аванс на дивиденда потребна е согласност на сите неизвршни членови на одборот на директори и едногласна одлука на надзорниот одбор, односно на контролорот.

1.1.26. Поврзани друштва

Поврзани друштва се правно самостојни друштва кои се поврзуваат и кои воспоставуваат меѓусебни односи како:

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

Друштво коешто во друго друштво стекнало удел или акции коишто во основната главнина на другото друштво се претставени најмалку со 10%, но не повеќе од 20% од основната главнина на друштвото се смета за друштво коешто има учество во друго друштво.

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 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. Сопствените удели, односно акции на друштвото треба да се одбијат од основната главнина. Со сопствените удели, односно акции на друштвото се изедначени уделите, односно акциите коишто му припаѓаат на некој друг кој ги држи за сметка на тоа друштво.

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 сопствените 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.

Зависно друштво е правно самостојно друштво над кое друго друштво (владејачко 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:

- 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;
- самото располага со мнозинство гласови во друго друштво врз основа на договор склучен со содружниците, односно со акционерите или
- 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.

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.

Зависно друштво не смее да стекнува удел, односно акции во свое владејачко друштво. Ако зависното друштво, пред да стане зависно друштво поседува удел, односно акции во владејачко друштво, има обврска да го отуѓи уделот, односно да ги отуѓи акциите во владејачкото друштво.

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.

Друштвото со мнозинско учество не може да го користи своето влијание за да го наведе зависното друштво да презема штетни правни работи или да преземе или да пропушти да преземе дејствие, освен ако друштвото со мнозинско учество се обврзе дека ќе му ја надомести штетата што му ја предизвикало на зависното друштво. Органот на управување на зависното друштво е должен да состави извештај за односите со друштвото со мнозинско учество за претходната деловна година, кој го поднесува како составен дел на годишниот извештај за работа на друштвото. Во извештајот се наведуваат сите правни зделки што во минатата година ги презело зависното друштво поврзано со друштвото со мнозинско учество или со друштво поврзано со него врз основа на повик или во интерес на овие друштва, како и сите други дејствија кои врз основа на повик или во интерес на овие друштва ги преземало или пропуштило да ги преземе во минатата деловна година. Кај правните работи се наведуваат плаќањата и противплаќањата, а кај другите дејствија се наведуваат причините за нивното преземање, како и користа и штетите настанати за друштвото. При надоместување на штета поединечно се наведува како е надоместена штетата во деловната година и дали друштвото имало право на погодности и кои биле тие.

Извештајот се подготвува во согласност со начелата за совесност и веродостојност. Во извештајот, органот на управување на зависното друштво мора да објасни дали друштвото во околностите што му биле познати при преземање правна работа или дали и кога било пропуштена да биде преземена, за која е примен соодветен надомест и дали со тоа што некое дејствие е преземено или пропуштено да биде преземено е предизвикана штета. Ако друштвото претрпело штета, органот на управување на зависното друштво мора да изјави дали штетата е надоместена. Објаснувањето и изјавата се внесуваат во извештајот за работењето на зависното друштво.

Ако на годишната сметка и на финансиските извештаи ревизијата ја врши овластен ревизор, на овластениот ревизор, истовремено, со извештаите му се предава и извештајот за односите на зависното друштво со друштвото со мнозинско учество. На предлог на акционер, односно на содружник, судот може да определи овластен ревизор за да ги испита деловните односи на друштвото со мнозинско учество или со некое од друштвата кои од него се зависни.

Членовите на органот на управување на зависното друштво одговараат како солидарни должници, како и сите други лица обврзани за надомест на штета, ако, со неисполнување на своите обврски, во извештајот за односите на зависното друштво со друштвото со мнозинско учество и со друштвата зависни од него пропуштиле да ја наведат штетната правна работа или штетното дејствие или да не наведат дека друштвото со тие правни работи или дејствија било оштетено, а таа штета не му била надоместена. Во случај на спор, тие се должни да докажат дека постапувале со внимание на уреден и совесен трговец, што од нив се очекува.

Ако друштвото со мнозинско учество наведе зависно друштво да преземе правна работа или дејствие, односно пропушти да преземе таква работа или дејствие со што, предизвика штета на зависното друштво или на трето лице, а штетата не ја надомести до крајот на деловната година, друштвото со мнозинско учество мора на зависното

друштво да му ја надомести причинетата штета, а во однос на третото лице солидарно е одговорно со зависното друштво. Тужбата за надомест на штета можат во име и за сметка на зависното друштво или поединечно, да ја поднесат акционерите, односно содружниците без разлика на штетата којашто им била предизвикана со нанесената штета на друштвото.

Ако друштво со мнозинско учество, не му ја надомести штетата што му ја направило на зависното друштво, мора да изготви извештај во кој мора да утврди кога и на кој начин штетата ќе биде надоместена. Извештајот се доставува до зависното друштво во рок од 30 дена од истекот на деловната година во којашто е направена штетата.

1.1.27. Консолидирана годишна сметка и финансиски извештаи

Трговското друштво секоја година составува и објавува консолидирана годишна сметка и консолидирани финансиски извештаи, ако има превладувачко влијание во едно или повеќе друштва. Консолидирани финансиски извештаи се изготвуваат според меѓународните стандарди за финансиско известување. Консолидираната годишна сметка и консолидираните финансиски извештаи мораат да бидат составени на ист датум на којшто е составена годишната сметка и финансиските извештаи на друштвото со превладувачко влијание.

Консолидираната годишна сметка содржи консолидиран биланс на состојбата, консолидиран биланс на успех и објаснувачки белешки. Консолидираните финансиски извештаи содржат консолидиран биланс на состојба, консолидиран биланс на успех, консолидиран извештај за паричните текови, консолидиран извештај за промените во главнината и белешки кон консолидираните извештаи, применетите сметководствени политики и други објаснувачки белешки.

Консолидираната годишна сметка и консолидираните финансиски извештаи не можат да бидат одобрени без да биде извршена ревизија. Друштвото овластено за ревизија утврдува дали годишниот извештај за работењето на друштвото е во согласност со консолидираната годишна сметка, односно консолидираните финансиски извештаи за истата деловна година.

Консолидираната годишна сметка, заедно со извештајот за работењето за тековната година, друштвото е должно да ја достави до Централен регистар најдоцна до 31 март во наредната година. Одобрените консолидирани годишни сметки и одобрените консолидирани финансиски извештаи, заедно со годишниот извештај за работа на друштвото, органот на управување, најдоцна 30 дена од денот на нивното одобрување, во препис, ги доставуваат до Регистарот на годишни сметки при Централниот регистар и ги ставаат во деловната или друга просторија на увид. Право на увид има секој содружник, односно акционер.

Одобрената консолидирана сметка и одобрените консолидирани финансиски извештаи заедно со годишниот извештај за работењето и со извештајот на независниот ревизор, одобрени од собирот на содружниците, односно собранието, се објавуваат на ист начин и под исти услови како и годишната сметка и финансиските извештаи на друштвата.

1.2. Престанок на трговските друштва

Постојат доброволни и присилни начини на престанок на трговските друштва.

Доброволни начини на престанок на трговските друштва се:

- истекот на рокот на кој е основано друштвото (природн смрт на друштвото);
- исцрпување на природните ресурси кои се главен елемент на предметот на работење на друштвото; или
- одлука за престанок што ја донеле содружниците или акционерите со потребно мнозинство – со ликвидација.

Присилен начин на престанок на друштвата (напрасна - изненадна смрт) е:

- изречена судска забрана за вршење на дејност на друштвото;
- ништавност на друштвото; и
- стечај односно стечајна постапка или неуспешна реорганизација на стечајниот должник;

Ликвидацијата ја спроведува ликвидатор а стечајната постапка ја спроведува стечаен управник. Ликвидацијата се спроведува согласно ЗТД а стечајната постапка согласно Законот за стечај.

1.2.1. Ликвидација на друштвото

Ако не се отвори стечајна постапка над друштвото, по донесувањето на одлуката за престанување на друштвото се спроведува ликвидација. Ликвидацијата на јавно трговско друштво ја спроведуваат сите содружници како ликвидатори, а на командитно друштво и на командитно друштво со акции сите комплементари, ако со спогодба содружниците не им ја довериле на одделни содружници. Двајца или повеќе наследници на починат содружник се должни да постават заеднички застапник.

Ликвидацијата на друштво со ограничена одговорност и на акционерско друштво ја спроведуваат членовите на органот на управување, односно управителот на друштвото, во својство на ликвидатори. Ликвидаторите можат, во секое време, да бидат разрешени од страна на содружниците, односно од собирот на содружниците или од собранието на друштвото.

Ако содружниците, односно акционерите не назначиле ликвидатор и ако е определено дека судот спроведува ликвидација на друштво по сила на закон, судот го назначува ликвидаторот. На предлог на содружниците, односно на акционерите чиј заеднички удел, односно акции изнесува најмалку 20% од основната главнина, ако постојат значајни причини и ако предлагачите ги сторат веројатни значајните причини, судот може да назначи ликвидатори од листата на предложените лица од страна на содружниците, односно на акционерите. Ликвидаторите, назначени од страна на судот имаат право на надомест на трошоците и на награда за нивната работа како ликвидатори. Ако не се сложат судски назначените ликвидатори и друштвото, судот ги утврдува надоместоците и наградите.

Секоја промена заради упис во трговскиот регистар ја пријавуваат самите ликвидатори. Пријавата за упис на ликвидатор, како и секоја промена заради упис во трговскиот регистар која ја пријавуваат самите ликвидатори може да се поднесува и само во електронска форма преку едношалтерскиот систем. Назначувањето и разрешувањето на ликвидаторите од страна на судот се запишуваат во трговскиот регистар по службена должност.

Ликвидаторите се должни да ги довршат зделките што се во тек, да ги наплатат побарувањата на друштвото, да го упаричат другиот имот и да ги намират обврските спрема доверителите. Ако тоа го бара ликвидацијата, тие можат да склучуваат и нови зделки на друштвото во ликвидација. Ликвидаторите можат, во согласност со

содружниците, односно со акционерите и со доверителите, да отуѓуваат одделни објекти од ликвидациониот имот на одделни акционери и на содружници ако со тоа не се повредуваат правата на другите содружници, на акционерите и на доверителите. Ликвидаторите, во рамките на својот делокруг, ги имаат правата и должностите на органот на управување. Ако друштвото има орган на надзор, ликвидаторите се под негов надзор.

Ликвидаторот е одговорен со сиот свој имот за штетата која ќе им ја причини на доверителите во текот на постапката за ликвидација. Доколку се именувани повеќе ликвидатори за причинетата штета тие одговараат солидарно. Ликвидаторот нема да одговара за штета кога на доверител не му е исплатено побарувањето кое го пријавил по истекот на рокот за пријавување на побарувањата, а за тоа ликвидаторот не знаел ниту пак можел да знае.

За штетата која ликвидаторот им ја причинил на акционерите или содружниците се применуваат прописите за одговорност за штета. Барање за надомест на штета до судот против лицето кое било ликвидатор, може да се поднесе во рок од една година по бришењето на друштвото од трговскиот регистар.

Правните дејства кои се преземени во постапката на ликвидација не можат да се оспоруваат по бришењето на трговското друштво од трговскиот регистар.

Ликвидаторите го застапуваат друштвото. Ако се поставени повеќе ликвидатори, тие колективно го застапуваат друштвото, освен ако со договорот за друштвото, односно со статутот поинаку не е определено. Ако постои обврска од давање изјава од трети лица спрема друштвото, доволно е таа да биде дадена пред еден од ликвидаторите.

Ликвидаторите овластени за колективно застапување можат да овластат ликвидатор или одделни ликвидатори за преземање определени работи или определени видови работи.

Ликвидаторот, по уписот во трговскиот регистар, без одлагање и во интервал не пократок од седум дена, а не подолг од 15 дена од уписот во трговскиот регистар, објавува дека друштвото е во ликвидација. Објавата се врши на веб страницата на Централниот регистар на Република Македонија. Со објавата се повикуваат доверителите да ги пријават своите побарувања во рок од 15 дена од денот на објавата на веб страницата на Централниот регистар на Република Македонија. Познатите доверители се известуваат поединечно и во писмена форма за ликвидацијата.

Ликвидаторот составува биланс на состојбата според состојбата на денот на почетокот на отворањето на постапката за ликвидација (почетен биланс за отворање постапка за ликвидација) и извештај во којшто го објаснува билансот, како и извештај за работењето на друштвото во текот на годината за којшто се подготвува годишната сметка. Содружниците, собирот на содружниците и собрание на друштвото одлучуваат за почетниот биланс, за годишната сметка и за извештајот за работењето на друштвото, за одобрување на работата на ликвидаторот.

Начинот на впаричувањето на имотот на друштвото во ликвидација го пропишува министерот за економија.

Доколку ликвидаторот врз основа на пријавените побарувања на доверителите утврди дека имотот на друштвото во ликвидација не е доволен за намирување на обврските кон сите доверители во целост заедно со каматата, ликвидаторот е должен веднаш да ја запре постапката за ликвидација и да поднесе предлог за отворање на стечајна постапка.

Доколку ликвидаторот по истекот на рокот за пријава на побарувањата утврди дека нема пријавени побарувања на доверителите, ликвидаторот е должен во рок од три дена да поднесе пријава за бришење на трговското друштво од трговскиот регистар. Ликвидаторот може да ја потпише пријавата за бришење на трговското друштво од трговскиот регистар и само со електронски потпис пред истата да ја поднесе во електронска форма преку едношалтерскиот систем.

Имотот што останува по намирување на обврските спрема доверителите се распределува меѓу содружниците, односно меѓу акционерите. Имотот се распределува според односот на номиналните износи на уделите, односно акциите, ако во договорот за друштвото, односно во статутот поинаку не е определено и ако не постојат акции со различни права при распределбата на остатокот од имотот на друштвото.

По завршената ликвидација, ликвидаторите ги доставуваат годишната сметка и извештајот до содружниците, до собирот на содружниците или до собранието на друштвото. Ликвидаторите кон пријавата, заради бришење на друштвото во трговскиот регистар, поднесуваат одобрена годишна сметка и извештај, како и препис од одлуките на содружниците, собирот на содружниците и собранието на друштвото со коишто се одобрува работата на ликвидаторите.

Имотот на друштвото се распределува по истекот на шест месеца од денот на објавувањето на повикот до доверителите. Ако еден од доверителите кои се познати не се јави, износот којшто му се должи се положува во судски депозит. Ако некоја обврска не може веднаш да се намира или ако е спорна, може да се пристапи кон распределба на имотот само ако на доверителот му биде дадено обезбедување.

Ако по бришењето на друштвото во трговскиот регистар се пронајде имот на друштвото, судот по барање на кое било лице кое има правен интерес повторно ги повикува ликвидаторите или поставува нови, кои постапуваат според одредбите од законот за ликвидација.

Ако спрема бришаното друштво се остварува некое право пред суд, судот на поранешното друштво му поставува привремен застапник. Лицата кои одговарале за обврските на поранешното друштво можат, според својата одговорност, да бидат тужени, ако не настапила застареност.

Ако друштво престанало со истек на времето, определено во договорот за друштвото, односно во статутот или со одлука на содружниците, собирот на содружниците или собранието на друштвото можат да донесат одлука за продолжување на постоењето на друштвото се додека не започне распределбата на имотот меѓу содружниците, односно меѓу акционерите. Одлуката се донесува со согласност на сите содружници во друштвото со ограничена одговорност, односно со две третини од претставените акции со право на глас на собранието на друштвото.

Ликвидаторите го пријавуваат продолжувањето на постоењето на друштвото заради упис во трговскиот регистар. При пријавувањето се должни да докажат дека се уште не е започната распределбата на имотот на друштвото меѓу содружниците, односно меѓу акционерите.

По завршувањето на постапката за ликвидација, ликвидаторот веднаш поднесува пријава за бришење на друштвото во трговскиот регистар и го известува Централниот депозитар за хартии од вредност дека акциите на акционерското друштво и командитното друштво со акции се поништени и дава налог за затворање на акционерската книга.

1.2.2. Стечај и стечајна постапка

Стечајната постапка има за цел колективно намирување на доверителите на стечајниот должник со впаричување на должниковиот имот и распределба на остварените средства (приходи) на доверителите или со склучување на посебен договор за порамнување на побарувањата утврдени со планот за реорганизација што е насочен кон натамошно одржување на должниковиот деловен потфат. Со реорганизација може да се врши и порамнување на побарувањата пред отворањето на стечајната постапка.

Стечајна постапка се спроведува над имотот на должникот - правно лице, како и над имотот на должник - поединец кој имал регистрирана дејност. Стечајна постапка може да се спроведе и над имот на стопанска интересовна заедница, над имот на починато лице и над заедничкиот имот на брачните другари. Стечајна постапка не може да се спроведе над имотот на Република Македонија, над фондовите што се финансираат од Буџетот на Република Македонија, фондовите за пензиско и инвалидско осигурување, Фондот за здравствено осигурување, единиците на локалната самоуправа, над органите на државната управа, како и на други правни лица со јавно овластување, ако тие со закон се изземени од стечајната постапка.

За обврската на правното лице, над кое не се спроведува стечајна постапка, солидарно одговараат неговите основачи, односно содружници или акционери. Стечајна постапка може да се отвори и по ликвидацијата на трговско друштво, сè додека не е извршена распределба на ликвидационата маса.

Стечај или реорганизација над стечајниот должник се спроведува кога стечајниот должник е неспособен за плаќање, односно му претстои идна неспособност за плаќање. Ќе се смета дека должникот е неспособен за плаќање ако во период од 45 дена од која било негова сметка, кај кој било носител на платниот промет, не е исплатен износот што требало да биде исплатен врз основа на важечките основи за плаќање.

Стечајна постапка нема да се спроведе ако должникот во текот на претходната постапка ги исплатил сите побарувања кои требало врз основа на важечки основи за наплата да ги исплати од сите негови сметки, или ако дојде до преземање на долг. Намирената обврска должникот може да ја докаже само со јавна исправа или со потврда издадена од Централниот регистар на Република Македонија.

Стечајната постапка се поведува по предлог.

Стечајната постапка е итна.

Судот може да ги донесува одлуките и без усна расправа.

Судот може да се откаже од сослушување на должникот ако лицата овластени за застапување на должникот врз основа на закон или лицата кои имаат удел или акции кај должникот, односно самиот должник - поединец, се со непознато престојувалиште или се наоѓаат во странство, па нивното сослушување би довело до прекумерно одолжување на постапката.

Предлози, изјави и приговори не можат да се даваат, односно да се поднесуваат, ако се пропушти рокот или рочиштето, односно собранието на кое требало да се дадат или поднесат. Во стечајната постапка не може да се бара враќање во поранешната состојба.

Одлуките во стечајната постапка се донесуваат во форма на решение и заклучок. Со заклучокот се издава налог на службено лице или на орган на стечајната постапка за вршење одделни дејства, а за сите други случаи судот одлучува со решение. Против решение на стечајниот судија може да се изјави жалба до апелациониот суд, преку надлежниот основен суд во рок од осум дена.

Органи на стечајната постапка се: стечаен судија, стечаен управник, одбор на доверители и собрание на доверители.

Стечајниот судија:

- одлучува за поведување на претходна постапка заради утврдување на постоење услови за отворање на стечајна постапка и ја спроведува таа постапка;
- одлучува за отворање на стечајната постапка;
- го именува и разрешува привремениот стечаен управник и стечајниот управник;
- одлучува за приговорите на стечајниот управник против донесените заклучоци;
- одлучува за приговорите на доверителот, одборот на доверители и собранието на доверители;
- на предлог на одборот на доверители, а ако тој не е основан, на предлог на стечајниот управник, ги одобрува започнатите работи што треба да се завршат во текот на стечајната постапка;
- врши контрола над законитоста на работата на стечајниот управник;
- одобрува пресметка на трошоците на стечајната постапка пред нивната исплата;
- определува награда и надоместок на трошоци на стечајниот управник и на членовите на одборот на доверители;
- го определува износот на авансот за покривање на трошоците во претходна постапка;
- одобрува исплата на доверителите;
- донесува решение за заклучување на стечајната постапка и
- врши други работи.

Стечајниот судија може по службена должност, по приговор или по предлог на другите органи на стечајната постапка, а по прибавено мислење на одборот на доверители, да ги менува одлуките на стечајниот управник, ако утврди дека се спротивни на закон. Стечајниот судија во рамките на овластувањата утврдени со Законот за стечај, на стечајниот управник му дава писмени упатства за извршување на неговите обврски определени, кои се задолжителни за стечајниот управник. Стечајниот судија ја следи работата на одборот на доверителите и на собранието на доверителите.

Стечаен управник

За стечаен управник судот именува физичко лице кое:

- се стекнало со лиценца за вршење на работите на стечаен управник,
- е запишано во трговскиот регистар како трговец поединец, јавно трговско друштво, односно друштво со ограничена одговорност кои имаат лиценца за стечаен управник и се регистрирани за вршење на дејноста стечаен управник и
- е член во Комората на стечајни управници.

Кога стечајниот судија за стечаен управник именува друштво, назначува едно од вработените лица во друштвото кое се стекнало со лиценца за вршење на работите на стечаен управник. Покрај името и презимето на физичкото лице се наведува и називот на друштвото кое е запишано во трговскиот регистар за вршење на дејноста.

Физичките лица кои се стекнале со лиценца за вршење на работите на стечаен управник и се запишале во трговскиот регистар како трговец поединец, односно како

друштвата можат да вршат дејност исклучиво поврзана со спроведување на стечајната постапка, како и изработка и контрола над спроведувањето на планот за реорганизација.

Стекнување уверение на овластен стечаен управник

Стручен испит за стекнување со уверение за положен испит за овластен стечаен управник се полага по завршена почетна обука. Почетната обука за вршење на работите стечаен управник во траење од најмалку 30 часа ја организира и спроведува Комората на стечајни управници најмалку двапати годишно според утврдена програма. На лицето кое ја посетувало почетната обука Комората му издава потврда за завршена почетна обука.

Трошоците за посетување на почетната обука ги определува Комората на стечајни управници по претходно добиена согласност од министерот за економија. Трошоците за посетување на почетна обука паѓаат на товар на кандидатот кој ја посетува обуката.

Испитот се состои од два дела, и тоа:

- прв дел (теоретски дел), со кој се проверува теоретското знаење на кандидатот
и

- втор дел (практичен пример), со кој се проверува практичната способност на кандидатот за подготвување на план за реорганизација на трговско друштво во стечај.

Лиценца за вршење на работите на стечаен управник може да добие физичко лице ако ги исполнува следниве услови:

- да е државјанин на Република Македонија;

- да положил испит со кој стекнал уверение за овластен стечаен управник и

- да достави писмена изјава пред Министерството за економија дека при вршењето на работите на стечаен управник ќе ги применува правилата во согласност со кодексот на етика и професионалните стандарди.

Лиценца на друштво за стечаен управник може да добие и друштво кое ги исполнува следниве услови:

- да има вработено најмалку едно лице кое се стекнало со лиценца за вршење на работите на стечаен управник;

- да има вработено најмалку еден дипломиран правник и еден дипломиран економист и

- управителот на друштвото да достави писмена изјава дека лицата кои стекнале лиценца за вршење на работите на стечаен управник и другите вработени лица во своето работење ќе ги применуваат правилата содржани во Кодексот за етика на стечајните управници и професионалните стандарди до Министерството за економија.

Стечајниот управник, трговец - поединец, односно друштвото стечаен управник, кое со вршење на работи на стечаен управник ќе му направи штета на стечајниот должник, на доверителите или на друга заинтересирана страна, е должен да ја надомести.

Одговорност на стечајниот управник

Стечајниот управник одговара со сиот свој имот за штетата која ќе ја причини на секој учесник во стечајната постапка ако не постапува како уреден и совесен трговец, не постапува според Кодексот на етиката на стечајните управници и професионалните стандарди или не ја врши работата согласно законот за стечај. Стечајниот управник не

одговара за штетата причинета со дејство, односно упатство одобрено (дадено) од стечајниот судија, освен ако одобрението или упатството ги издејствувал со измама.

Стечајниот управник е должен да ја надомести штетата на доверителот на стечајната маса поради неисполнување на обврската од стечајната маса преземена со негово законито правно дејство, освен ако стечајниот управник не знаел и не можел да знае за можната и веројатната недоволност на стечајната маса за исполнување на преземената обврска.

Стечајниот управник - трговец поединец, односно друштво на стечаен управник е должен по приемот на лиценцата за вршење на работите стечаен управник, да склучи договор со осигурително друштво за задолжително осигурување од професионална одговорност од сите ризици кои произлегуваат од вршењето на работите на стечаен управник. Договорот за задолжително осигурување стечајниот управник го доставува до Министерството за економија најдоцна во рок од осум дена по приемот на лиценцата за вршење на работите на стечаен управник, односно осум дена пред истекот на периодот за кој е склучен договорот, во спротивно ќе се смета дек не ги исполнува условите за вршење на работите на стечаен управник предвидени со законот за стечај.

Лиценцата за вршење на работите на стечаен управник се обновува секоја трета година, врз основа на барање поднесено од стечајниот управник до Министерството за економија, најдоцна во рок од 30 дена пред истекот на лиценцата, во спротивно ќе се смета дека истиот се откажал од лиценцата за вршење на работите стечаен управник и министерот за економија носи решение за престанок на важење на лиценцата за вршење на работите на стечаен управник и се брише од Регистарот за стечајни управници.

Министерот за економија може да донесе решение со кое ќе му ја одземе лиценцата на стечајниот управник за вршењето на работите на стечаен управник во случај ако утврди дека престанал да ги исполнува условите за стечаен управник. Стечајниот управник на кого му е одземена, односно не му е обновена лиценцата за вршење на работите на стечаен управник, не може повторно да полага испит, како и да се стекне со нова лиценца наредните пет години од денот на приемот на решението донесено од страна на министерот за економија со кое му е одземена, односно не му е обновена лиценцата за вршење на работите на стечаен управник.

Именување на друг стечаен управник

Доверителите можат само на првото извештајно собрание да донесат одлука наместо стечајниот управник именуван од страна на стечајниот судија да именуваат друг стечаен управник само од листата на стечајни управници на надлежниот суд. Стечајниот судија е должен во рок од три дена по заклучување на првото извештајно собрание да постапи по одлуката донесена од доверителите и да донесе решение со кое ќе го разреши стечајниот управник и ќе го именува новиот стечаен управник. Против ова решение не е дозволено право на жалба. Решението се доставува до Централниот регистар на Република Македонија во рок не подолг од три дена.

Стечајниот судија може да донесе решение со кое ќе одбие именување на стечаен управник согласно со одлуката на доверителите донесена на првото извештајно собрание само во случај ако:

- постојат ограничувања за негово именување и
- е очигледно дека со оглед на бројот на стечајните постапки во кои е именуван и обемот на работите во постапките, постапувањето на стечајниот управник во роковите определени со законот за стечај, неговата стручност и компетентност нема да може успешно да ја спроведе стечајната постапка.

Решението се објавува на огласна табла на судот. Против ова решение, право на жалба има секој доверител кој гласал за именување на нов стечаен управник. Со донесувањето на решението за разрешување на именуваниот стечаен управник од

страна на стечајниот судија престануваат неговите овластувања и должности во стечајната постапка.

Разрешениот стечаен управник е должен во рок не подолг од осум дена по приемот на решението да:

- состави извештај за периодот од последниот месечен извештај до денот на разрешувањето и
- на новоименуваниот стечаен управник да му ја предаде целокупната писмена документација преземена од стечајниот должник, како и документацијата за извршените дејствија во стечајната постапка.

Овластувања на стечајниот управник

Стечајниот управник го застапува и претставува должникот само за оние работи кои се однесуваат на стечајната постапка и стечајната маса. Ако должникот - правно лице продолжува да работи во текот на стечајната постапка, работењето го води стечајниот управник. Стечајниот управник ги води само оние работи на должникот - поединец што се однесуваат на стечајната маса и го застапува како стечаен должник со овластувања на законски застапник.

Стечајниот управник при вршењето на своите должности има статус на службено лице и право на заштита која според закон ја имаат службените лица. Стечајниот управник има службена легитимација чија форма и содржина со акт ја пропишува министерот за економија. Стечајниот управник се легитимира со службена легитимација што му ја издава Комората според нејзиниот статут.

Должности на стечајниот управник

Стечајниот управник е должен особено:

- да ја ажурира сметководствената евиденција на должникот до денот на отворањето на стечајната постапка;
- да состави предлог на пресметката на трошоците на стечајната постапка и да ја поднесе на одобрение кај стечајниот судија;
- да започне попис (инвентар) на имотот во рок од десет дена од денот на именувањето и да го заврши пописот во рок од 30 дена од денот на неговото именување;
- да го состави почетниот стечаен биланс, како и даночниот биланс со состојба на денот на отворањето и на денот на заклучувањето на стечајната постапка кој се однесува на стечајната маса и трошоците на стечајната постапка;
- да ја извести Клириншката куќа за интербанкарски работи и Берзата за хартии од вредност за отворањето на стечајната постапка;
- да се извести Централниот депозитар за хартии од вредност ако должникот е акционерско друштво, како и за акциите кои ги поседува должникот;
- како уреден и совесен трговец да се грижи за завршување на започнатите, незавршени работи на должникот и за работите што се потребни за зачувување и заштита на имотот на должникот за да се спречи настапување на штета над средствата на должникот;
- да преземе мерки за наплата на побарувањата на должникот и да ги впаричи со внимание на добар трговец предметите и правата што влегуваат во стечајната маса;
- совесно да го води натамошното работење на должникот доколку тоа продолжува;
- да ги користи ресурсите и своите овластувања со еднаква грижа за имотните интереси на сите доверители од стечајната маса;

- кон стечајната маса да изразува неподелена грижа, совесност и одговорност за интересите на доверителите во стечајната маса, како и кон сите други страни кои се заинтересирани за стечајната маса;
- својата позиција да ја користи единствено во полза на стечајната маса и да оневозможи остварување на каква било корист за себе или за друг;
- да предложи план за распределба на средствата од стечајната маса на доверителите и по одобрение на стечајниот судија да го изврши;
- да достави до одборот на доверителите завршна сметка и завршен извештај;
- да извршува натамошни исплати на доверителите;
- да го извести надлежниот регистар за отворената стечајна постапка;
- да ја ажурира работата околу одбирањето и евидентирањето на архивската граѓа и нејзино предавање на надлежниот архив и да обезбеди средства во пресметката на трошоците на стечајната постапка заради средување на архивската граѓа, доколку не е средена во согласност со прописите за архивско работење за што да го известува и е должен да побара мислење од Државниот архив на Република Македонија во поглед на исполнување на должностите од оваа точка;
- да поднесе предлог до соодветните органи на државната управа или до правосудните органи во странство, како официјално овластен застапник на стечајната маса на стечајниот должник, со кој бара заплenuвање, одземање, заштита или враќање на имотот на стечајниот должник кој се наоѓа во странство;
- да ја прибави документацијата потребна за да се изврши упис во јавните книги врз основа на што се стекнува право на недвижност;
- со одобрение на стечајниот судија, а на товар на стечајната маса, да го осигура имотот во целина или делумно, ако тоа е потребно заради заштита на имотот на стечајниот должник;
- да вработува лица со одобрение на стечајниот судија и да врши контрола на нивната работа и
- да врши и други работи согласно со законот за стечај.

Стечајниот управник е должен да поднесува месечен писмен извештај за текот на стечајната постапка и за состојбата на стечајната маса. Со цел за добивање на податоци за состојбата на имотот на стечајниот должник во претходна постапка или при промена на сопственоста по конечна продажба на имотот на стечајниот должник во отворена стечајна постапка, стечајниот управник е должен да се поврзе по електронски пат со Агенцијата за катастар на недвижности. Исправите за правниот основ за промена на сопственоста, заедно со пријавите за запишување и доказот за платен надоместок по електронски пат се доставуваат до Агенцијата за катастар на недвижности во рок од три дена по правосилноста на актот за промена на сопственоста.

Месечниот извештај се подготвува на образец според професионалните стандарди и се доставува до стечајниот судија и до одборот или собранието на доверителите.

Стечајниот управник ги внесува сите промени и одлуки донесени од органите на стечајната постапка во регистарот за е-стечај кој се води во Централниот регистар.

Стечајниот управник е должен во рок од осум дена од денот на приемот на барањето да даде одговор на писмено барање на стечаен доверител со кое истиот бара информација во врска со стечајната постапка. Доколку бараната информација е достапна во регистарот на Е-стечај или е депонирана во стечајното досие, стечајниот управник во истиот рок за тоа писмено ќе го извести доверителот.

Контрола над работата на стечајниот управник

Контрола над работата на стечајниот управник вршат стечајниот судија, одборот на доверителите, односно собрание на доверителите во рамките на своите надлежности. Стечајниот судија може, во секое време, да побара од стечајниот управник дополнителни информации или посебен извештај за текот на стечајната постапка и за состојбата и управувањето со стечајната маса.

Ако стечајниот управник не ги извршува своите обврски, стечајниот судија може парично да го казни. Износот на поединечната парична казна не може да биде помал од 10.000 денари ниту поголем од 300.000 денари. Против решението со кое е изречена паричната казна, стечајниот управник има право на жалба. Решението за изречената парична казна на стечајниот управник му го доставува стечајниот судија.

Стечајниот судија може во решението со кое го разрешува стечајниот управник да му наложи да го врати она што го примил во текот на постапката и истовремено да му изрече парична казна, доколку не постапи по налогот на судот. Ако стечајниот управник не постапил по налогот на судот, стечајниот судија по службена должност ќе го спроведе извршувањето на решението за изречената парична казна и ќе го достави до носителот на платниот промет заради наплата од сметката на стечајниот управник.

Разрешување на стечајниот управник

Стечајниот управник може да биде разрешен од должноста и пред одржувањето на првото извештајно собрание на доверители, како и во текот на целата стечајна постапка кога:

- не ги исполнува обврските предвидени со закон;
- не ги почитува роковите утврдени со закон;
- постапува пристрасно кон одделни доверители во стечајната постапка;
- во постапката за утврдување на побарувања признал побарување на доверител кое не постоело;
- не направил задоволителен напредок во впаричување на имотот кој влегува во стечајната маса и по истекот на 90 дена од денот на донесувањето на одлуката за впаричување, како и во спроведување на дејствијата во стечајната постапка и по истекот од шест месеци, освен ако не докаже дека оддолжувањето на постапката не е по негова вина;
- не поднесол предлог за заклучување на стечајната постапка, во рок од 18 месеци од денот на отворањето на стечајната постапка, односно од денот на неговото именување за стечаен управник, освен ако причината за не поднесување не е по негова вина;
- не поднесол месечен извештај за впаричувањето и за текот на стечајната постапка;
- не внесува, односно не ажурно внесува податоци во системот е-стечај;
- не го осигурал имотот на стечајниот должник најдоцна во рок од 30 дена по отворањето на стечајната постапка;
- не побарал согласност или не постапил по добиената согласност во сите случаи кога таква согласност од одборот на доверители е задолжителна;
- работи спротивно на интересите на доверителите или стечајниот должник;
- доколку во текот на стечајната постапка со правосилна пресуда е осуден за кривично дело кое го прави неподобен за стечаен управник, се додека траат последиците од пресудата;

- кога заради болест, работна неспособност или смрт не може да ги извршува работите на стечаен управник;
- не поднесол предлог до стечајниот судија за донесување на решение за преземање на подвижниот и недвижниот имот кој претставува стечајна маса од должникот, односно трето лице кое го има во владение имотот без правен основ и
- во други случаи определени со законот за стечај.

За разрешување на стечајниот управник одлучува стечајниот судија по службена должност или по предлог на стечајниот управник, одборот или собранието на доверители и секој доверител. Кога предлогот за разрешување на стечајниот управник го поднесува доверител, односно одборот или собранието на доверители, тој мора да биде образложен. Стечајниот управник се разрешува од должноста и по негово барање.

Наградување и надоместување на трошоците на стечајниот управник

Стечајниот управник има право на награда за својата работа и право на надоместок на реално потребните трошоци кои се исплаќаат веднаш по завршувањето на одделни фази во стечајната постапка. Министерот за економија со акт ги пропишува наградата и надоместокот на реално потребните трошоци на стечајниот управник и начинот на утврдување на нивната висина.

Висината на наградата на стечајниот управник се утврдува според висината на паричната вредност на намирувањето на побарувањето на стечајните доверители, процентот на намирување на стечајните доверители, сложеноста на стечајната постапка, односно големината на стечајната маса, времетраењето на стечајната постапка, начинот на спроведување на стечајната постапка, односно дали се врши впаричување на имотот или се спроведува план за реорганизација, успешноста од спроведувањето на планот за реорганизација. Висината на наградата на стечајниот управник во времето на заклучување на стечајната постапка ја определува стечајниот судија со решение согласно со нормативите и стандардите утврдени со пропис.

Одбор на доверители

Одборот на доверители е орган на доверителите кој во стечајна постапка се основа заради заштита на интересите на доверителите и ги извршува процесните дејствија кои е надлежен да ги извршува за сметка на сите доверители кои се странки во постапката. За член на одборот на доверители може да биде избран секој доверител кој го пријавил своето побарување и за кое стечајниот управник утврдил дека е основано.

Предлогот за именување на членови на одбор на доверители, стечајниот управник го доставува во писмена форма до стечајниот судија во рок од три дена по истекот на рокот за пријавување на побарувањата на доверителите. Предлогот мора да биде образложен со тоа што стечајниот управник треба да ги наведе и причините поради кои се предлагаат доверителите за членови на одборот на доверители.

Стечајниот судија, врз основа на предлогот на стечајниот управник, во рок од три дена од денот на поднесувањето на предлогот носи решение со кое го основа одборот на доверители со тоа што го определува бројот и ги именува членовите на одборот на доверители.

Бројот на членови на одборот на доверители, кој го именува стечајниот судија, мора да биде непарен и не може да биде помал од три ниту поголем од пет. Одборот на доверители одлуките ги донесува со мнозинство гласови од вкупниот број на членовите со право на глас.

Одборот на доверители е должен да ги врши работите за кои е овластен, а особено да го следи текот на работењето и да го контролира износот на готовината. За вршењето на одделни работи од својот делокруг одборот на доверители може да овласти одделни свои членови. Во рамките на својот делокруг одборот на доверители особено:

- ги разгледува извештаите на стечајниот управник за текот на стечајната постапка и за состојбата на стечајната маса;
- ги прегледува трговските книги и целокупната документација што ја презел стечајниот управник;
- може да поднесе приговор до стечајниот судија за работата на стечајниот управник;
- му предлага на стечајниот судија начин на впаричување на имотот на должникот;
- му предлага на стечајниот судија дали треба да продолжат започнатите работи, односно работата на стечајниот должник и
- дава мислење на стечајниот судија за признавање на оправданите кусоци во инвентарот.

Одборот на доверители е должен, на барање на собранието на доверители, да ги известува доверителите за текот на стечајната постапка и за состојбата на стечајната маса.

Одговорност на членовите на одборот на доверители

Ако членовите на одборот на доверители не постапуваат со внимание на совесен и чесен трговец, тогаш се должни да им ја надоместат штетата на различните и на стечајните доверители.

Награда за работата и надоместок на трошоците

Членовите на одборот на доверители имаат право на награда за својата работа, како и на надоместок за реално потребните трошоци. Наградата за работа и надоместок на трошоците на членовите на одборот на доверители ги определува стечајниот судија, според нормативите и стандардите определени во актот за определување на награда на стечајниот управник и за членовите на одборот на доверители.

Собранието на доверители

Првото собрание на доверители и последното завршно собрание ги свикува стечајниот судија. Право на учество имаат сите стечајни доверители, доверители со право на одвоено намиравање, стечајниот управник и должникот. Времето и местото на одржувањето, како и дневниот ред, јавно се соопштуваат.

Другите собранија на доверители ги свикува стечајниот судија на предлог на:

- стечајниот управник;
- одборот на доверители и
- еден или повеќе стечајни доверители под услов збирот на нивните побарувања да надминува една петтина од износот на побарувањата на сите стечајни доверители.

Право на глас имаат доверителите чии побарувања не ги оспорил ниту стечајниот управник ниту некој од доверителите со право на глас. Право на глас имаат и доверителите чии побарувања не се оспорени во целост и тоа сразмерно на неоспорениот дел од побарувањата. Секој доверител чии побарувања не ги оспорил ниту стечајниот управник ниту некој од доверителите со право на глас има право на глас сразмерно на учеството на вредноста на неговото побарување во вкупно утврдената вредност на побарувањата.

Доверителите на првото извештајно собрание кое го свикува стечајниот судија, со донесувањето на решението за отворање на стечајна постапка ги донесуваат следниве одлуки:

- за тоа дали стечајниот управник, именуван од страна на стечајниот судија, останува да ги врши работите на стечаен управник, ќе биде разрешен, или ќе биде избран нов стечаен управник;
- за тоа дали одборот на доверители именуван од стечајниот судија ќе остане во ист состав, кои членови ќе бидат разрешени и дали одборот на доверители ќе биде проширен со избор на нови членови или ќе биде избран нов одбор на доверители;
- за продолжување или за затворање на деловниот потфат и впаричување на имотот на стечајниот должник и
- во случај на продолжување на деловниот потфат кој ќе пристапи кон изготвување на план за реорганизација.

Предлог за отворање на стечајна постапка

Стечајната постапка се поведува на предлог на доверителот, должникот или друго лице овластено со закон кога се исполнети условите определени со законот за стечај. Доверителот е овластен да поднесе предлог за отворање на стечајна постапка ако на судот му поднесе докази дека се исполнети условите утврдени за отворање на стечајна постапка.

Предлог за отворање на стечајна постапка над имотот на должникот - правно лице, во име на должникот, може да поднесе секое лице овластено за застапување на правното лице по закон, како и секој ликвидатор.

Лицата и органите овластени за управување, застапување и надзор на трговските друштва и други правни лица ќе бидат лично, солидарно и неограничено одговорни за штетите што ги предизвикале на доверителите на трговското друштво или друго правно лице - должник, ако не поднеле предлог за отворање на стечајна постапка, иако знаеле или морале да знаат за презадолженоста на трговското друштво или друго правно лице. Имотната одговорност за штети на лицата и органите не ја исклучува и не влијае врз можната казнена (кривична) одговорност на тие лица.

Органите на должникот овластени за неговото застапување според закон се должни да поднесат предлог за отворање на стечајна постапка најдоцна во рок од 21 ден од денот на настапувањето на причините за отворање на стечајна постапка.

Предлагачот е должен во рок од осум дена од денот на приемот на решението да го уплати авансот на трошоци за претходната постапка кој ќе го определи стечајниот судија. Ако во овој рок предлагачот не го уплати авансот, односно ненавремено го уплатил авансот, стечајниот судија ќе донесе решение со кое го отфрла предлогот. Уплатениот аванс влегува во трошоците на стечајната постапка и се враќа на доверителот, освен ако стечајниот судија по спроведување на претходната постапка утврди дека поднесениот предлогот за отворање на стечајна постапка над должникот е

неоснован. Во тој случај од авансираниот износ се покриваат трошоците настанати во спроведување на претходната постапка.

Претходна постапка

Стечајниот судија во рок од три дена по доставувањето на поднесок дека авансот е уплатен од страна на предлагачот, носи решение за поведување на претходна постапка за испитување на услови за отворање на стечајната постапка. Доколку по донесување на решението за поведување на претходна постапка се поднесени други предлози за отворање на стечајна постапка против истиот должник, стечајниот судија е должен да донесе решение за спојување на постапките по подоцна поднесените предлози во единствена постапка.

Со решението за поведување на претходна постапка, стечајниот судија ќе закаже рочиште за испитување на услови за отворање на стечајната постапка најдоцна во рок од 30 дена од денот на донесувањето на решението за поведување на претходна постапка. Доколку предлогот за отворање на стечајна постапка е поднесен од доверителот, тогаш заедно со решението за поведување на претходна постапка на должникот му доставува и примерок од предлогот за отворање на стечајната постапка.

По поднесувањето на предлогот за отворање на стечајна постапка, должникот ќе му ги стави на располагање и ќе му ги даде на стечајниот судија сите податоци и известувања потребни за донесување на одлука во врска со поднесениот предлог.

Должникот, односно членовите на органот на управување и на органот на надзор, како и лично одговорните содружници на должникот, кои имаат овластување за застапување, се должни да им ги дадат сите потребни информации за околностите што се однесуваат на постапката на стечајниот судија, на привремениот стечаен управник, односно на стечајниот управник, на одборот на доверителите и по налог на стечајниот судија, на собранието на доверителите. Тој е должен да ги изнесе сите факти што можат да доведат и до негово кривично гонење. Фактите што должникот ги открил, не можат да се користат против должникот без негова согласност во судска, управна или друга постапка поведена против него.

Ако е потребно да се прибават изјави, стечајниот судија може да одреди приведување на должникот, односно членовите на органот на управување и на органот на надзор, како и на лично одговорните содружници на должникот кои имаат овластување за застапување, како и лицата кои го изгубиле тоа својство во текот на последните две години пред поднесувањето на предлогот за отворање на стечајна постапка,

Стечајниот судија може по барање на предлагачот или по службена должност, со решението за поведување на претходна постапка, да ги определи сите потребни мерки со кои, до донесувањето на одлука по предлогот за отворање на стечајна постапка, би се спречило да настанат такви промени во финансискиот статус и имотната положба на должникот кои за доверителите би можеле да бидат неповолни.

Стечајниот судија особено може:

- да именува привремен стечаен управник од листата на стечајни управници кои се стекнале со звање овластен стечаен управник;
- да одреди општа забрана за располагање со имотот на должникот или да одреди дека должникот може да располага со својот имот само со претходно одобрение на стечајниот судија или на привремениот стечаен управник;
- да го забрани или привремено да го одложи одредувањето или спроведувањето на присилното извршување или обезбедувањето против должникот и
- да ги забрани исплатите од сметката на должникот.

Стечајниот судија решението за определување на мерки за обезбедување може да го донесе заедно со решението за поведување на претходната постапка за испитување на условите за отворање на стечајна постапка или пред да го донесе решението за поведување на претходна постапка.

Отворање на стечајна постапка

Ако е донесено решение за поведување на претходна постапка, стечајниот судија најдоцна во рок од 30 дена од денот на поведување на претходната постапка ќе одржи рочиште заради расправање на условите за отворање на стечајна постапка.

На рочиштето се повикуваат предлагачот, застапниците на должникот - правно лице, должникот поединец и привремениот стечаен управник ако е именуван и трето лице ако доставил предлог за преземање на долг.

На рочиштето се разгледува извештајот на привремениот стечаен управник, како и наодот и мислењето на вештото лице ако бил определен и се испитува можноста за преземење на долг ако таков предлог од трето лице бил доставен.

На рочиштето се разгледуваат доказите доставени од застапниците на должникот, или ликвидаторот во врска со неспособноста за плаќање и доказите дека должникот има имот над кој може да се отвори и спроведе стечајната постапка. Доколку од приложените докази произлегува дека должникот нема имот над кој може да се спроведе стечајната постапка или тој не е доволен за покривање на трошоците на стечајната постапка во тој случај донесува решение за определување на аванс на трошоци за претходната постапка.

Доколку по спроведената претходна постапка привремениот стечаен управник утврди дека се исполнети условите за отворање на стечајната постапка, меѓутоа истата не може да се спроведе поради тоа што должникот нема имот или имотот кој би влегол во стечајната маса е недоволен и за намирување на трошоците на таа постапка, или е со незначителна вредност, стечајниот судија носи решение за отворање на стечајната постапка и нејзино заклучување и наложува бришење на должникот од регистарот во кој е запишан. Во овој случај стечајната постапка не се спроведува.

Стечајниот судија со решението за отворање на стечајна постапка над должникот го именува и стечајниот управник на начин и под услови утврдени со законот за стечај.

Со решението за отворање на стечајната постапка се повикуваат доверителите, во рок од 15 дена од објавувањето на решението во „Службен весник на Република Македонија“, да ги пријават своите побарувања кај стечајниот управник.

Со решението за отворање на стечајната постапка ќе се повикаат доверителите на стечајниот управник, во рок од 15 дена, да ги пријават своите различни права на подвижните предмети и правата на должникот, како и различните права на недвижностите на должникот што не се запишани во јавните книги, односно различните права на недвижностите што се запишани во јавните книги. Доверителите се должни да ги пријават и своите различни права на подвижните предмети и на правата на должникот што се запишани во регистрите во кои тие предмети, односно права се запишани. Во пријавата мора да се означат предметот над кој постои различно право, начинот и основата на засновање на тоа право, како и средствата за обезбедување на побарувањата. Ако доверителот, без оправдана причина, намерно пропушти да поднесе или одолговлекува со поднесувањето на пријавата, одговара за штетата која поради тоа би можела да настане.

Во решението за отворање на стечајната постапка стечајниот судија ќе определи отворањето на стечајната постапка да се запише во трговскиот регистар, во јавните книги во кои се запишани правата врз недвижностите и во други соодветни регистри.

Закажување на испитно рочиште и извештајно собрание

Со решението за отворање на стечајната постапка стечајниот судија ќе закаже:

- рочиштето за испитување на побарувањата (испитно рочиште) кое ќе се одржи во рок не подолг од 45 дена од денот на истекот на рокот за пријавување на побарувањата;
- собрание на доверители на кое, врз основа на извештајот на стечајниот управник, ќе се одлучува за натамошниот тек на стечајната постапка (извештајно собрание).

Рочиштето и собранието можат да се спојат. Во тој случај најнапред се испитуваат пријавените побарувања, а потоа се одржува собранието на доверителите (извештајно собрание). Ако испитното рочиште и собранието не се спојуваат, првото извештајно собрание на доверители се закажува најдоцна во рок од осум дена по денот на завршувањето на испитното рочиште.

Оглас за отворање на стечајна постапка

За отворањето на стечајната постапка доверителите се известуваат со оглас. Огласот се објавува на огласна табла, во „Службен весник на Република Македонија“, како и во два дневни весника кои се дистрибуираат на територијата на Република Македонија. Огласот мора да биде истакнат на огласната табла истиот ден кога е донесено решението за отворање на стечајната постапка.

Стечајниот управник е должен огласот, кој се објавува во два дневни весника во Република Македонија, да го објави во рок од три дена од приемот на решението со кое е именуван.

Решението за отворање на стечајна постапка се доставува до предлагачот, должникот и банката кај која должникот ја држи сметката.

Стечајна маса

Стечајната маса го опфаќа целокупниот имот на должникот на денот на отворањето на стечајната постапка, како и имотот што тој ќе го стекне во текот на стечајната постапка. Стечајната маса служи за намирување на трошоците на стечајната постапка, како и за намирување на доверителите на стечајниот должник, односно на побарувањата чие намирување е обезбедено со одредени права врз имотот на должникот.

Имотот што влегува во стечајната маса

По отворањето на стечајната постапка, стечајниот управник веднаш ќе го преземе во владение и управување целиот имот што влегува во стечајната маса. Доколку стечајниот должник, односно трето лице кое го има во владение имотот без правен основ, одбие да го предаде владението и управувањето на подвижниот и недвижниот имот, стечајниот судија со решение ќе определи предавање на имотот со присилно извршување, а по предлог на стечајниот управник. Со налогот за предавање судот може по службена должност да определи и присилни мерки против застапникот кој го застапува должникот - правно лице или должникот поединец, односно трето лице кое го има во владение и управување подвижниот и недвижниот имот.

Со цел да ги обезбеди предметите што претставуваат дел од имотот што влегува во стечајната маса, стечајниот управник може да формира комисија која ќе изврши

запечатување на предметите. Записникот што го потврдува и го докажува таквото запечатување или отпечатување, стечајниот управник го депонира во стечајното досие. Судот го става на увид записникот на секој учесник во постапката.

Сметки на должникот

На денот на отворањето на стечајната постапка Централниот регистар ги известува банките во кои стечајниот должник има сметки дека се гаснат сметките на должникот и дека престануваат правата на лицата кои биле овластени да располагаат со средствата на должникот на тие сметки.

Стечајниот управник во исто време ќе отвори нова денарска и по потреба нова девизна сметка и за тоа ќе го извести Централниот регистар. Централниот регистар ќе ги извести банките средствата од угаснатите сметки да ги пренесат на новата денарска, односно новата девизна сметка што ја отворил стечајниот управник.

Стечајниот управник во рок од осум дена по настанувањето на правните последици од отворањето на стечајната постапка е должен да состави:

- список на доверители и
- список на должници на стечајниот должник, овие списоци ги составува врз основа на податоците во сметководствената документација и трговските книги на стечајниот должник и ги доставува до стечајниот судија.

Во списокот на доверители стечајниот управник ќе направи класификација на доверителите според исплатните редови, адресата на секој од доверителите, правниот основ и износот на побарувањето. Во списокот на доверители стечајниот управник ги евидентира и доверителите со право на одвоено намирување од предмет или право со тоа што го наведува правниот основ, износот, подвижниот или недвижниот предмет над кое е воспоставено заложното право, како и веројатниот износ кој нема да биде намирен по реализацијата на заложното право.

Во списокот на должници на стечајниот должник, стечајниот управник ја наведува висината на побарувањето кое не е наплатена, основ и причините поради кои не е наплатено побарувањето, дали се води постапка за наплата на побарувањето, во кој стадиум е таа постапка и веројатноста за наплатата на секое побарување поединечно. Исто така, стечајниот управник е должен да направи и процена на судските трошоци за наплата на секое побарување и истата ја доставува до стечајниот судија. Во списокот стечајниот управник ќе ја наведе и секоја ситуација којашто овозможува да се изврши меѓусебно пребивање (компензација) на побарувањата.

Почетен биланс на стечајот

Стечајниот управник е должен во рок од 30 дена по преземањето на имотот на стечајниот должник да состави споредбен преглед во кој ќе ја наведе вредноста на имотот од стечајната маса (актива) и должниковите обврски (пасива) и нивната процена што претставува почетен биланс на стечајот, земајќи го предвид денот на отворањето на стечајната постапка.

По составувањето на прегледот на активата и пасивата, по предлог на стечајниот управник, стечајниот судија со решение ќе го задолжи должникот да даде писмена изјава во врска со сеопфатноста, целосноста и веродостојноста на така составениот преглед.

Со отворањето на стечајната постапка должникот ги води и чува трговските книги, сметките и другите деловни документи и извештаи согласно со закон. Во врска со имотот што влегува во стечајната маса, ваквите обврски претставуваат должност на стечајниот управник. Водењето на сметководството се врши согласно со закон.

Стечајниот управник е должен да изготви годишна сметка за периодот од денот на поднесувањето на последната доставена годишна сметка од страна на должникот пред отворање на стечајната постапка до денот на отворањето на стечајната постапка во рок од 60 дена од отворањето на стечајната постапка истата да ја достави до регистарот на годишни сметки кој го води Централниот регистар.

Новата деловна и сметководствена година ќе започне на денот кога е отворена стечајната постапка. Периодот за кој е изготвена годишната сметка нема да се земе предвид при изготвувањето и доставувањето на годишната сметка на надлежните органи за наредните години.

Во случај стечајната постапка да биде заклучена пред истекот на обврската за изготвување и поднесување на годишна сметка во согласност со закон, стечајниот управник е должен истата да ја изготви за периодот од отворањето до заклучувањето на стечајната постапка и да ја достави Централен регистар.

При назначувањето на ревизор за билансот на состојбата во стечајната постапка се применуваат соодветните законски прописи, со тоа што таквиот ревизор ќе биде назначен од страна на стечајниот судија, по барање на стечајниот управник. Кога за деловната година пред отворањето на стечајната постапка бил назначен ревизор, таквото назначување останува полноважно и по отворањето на стечајната постапка.

Пријавување на побарувањата

Стечајните доверители побарувањата кои ги имаат спрема должникот до денот на отворањето на стечајната постапка писмено ги пријавуваат во рок од 15 дена од денот на објавувањето на огласот во „Службен весник на Република Македонија“ со тоа што пријавите ги доставуваат до стечајниот управник на адресата објавена во огласот. Кон пријавата доставуваат писмени докази за побарувањето.

Стечајниот управник ја утврдува основаноста, обемот и исплатниот ред на секое побарување и за тоа составува посебна табела (шема) на утврдени и оспорени побарувања во рок од 15 дена по истекот на рокот за пријавување на побарувања.

Доверителот чие побарување е оспорено има право да поведе парница во рок од осум дена од приемот на решението.

Извештај за економско-финансиската состојба на должникот

Стечајниот управник на првото собрание на кое се поднесува извештај (извештајното собрание), ќе поднесе извештај во писмена форма за економско-финансиската состојба на должникот и за причините за таквата состојба. Стечајниот управник извештајот за економско-финансиската состојба на должникот го доставува до стечајниот судија, до членовите на одборот на доверители и го депонира во стечајното досие на увид на доверителите најдоцна во рок од 45 дена од денот на приемот на решението за отворање на стечајната постапка.

Првото извештајно собрание на доверителите се одржува во рок од 15 дена од денот на доставувањето на извештајот. На собранието доверителите ќе одлучат дали деловниот потфат (претпријатието) на должникот ќе биде затворен или привремено продолжен. Доколку одлучат деловниот потфат на должникот да продолжи истовремено ќе го задолжат стечајниот управник да изготви план за реорганизација. Иницијатива за подготовка на план за реорганизација, односно предлог на план за реорганизација до судот може да достави и секој стечаен и разлачен доверител најдоцна во рок од осум дена пред одржувањето на собранието на доверители.

Во случај кога собранието на доверители не ја прифатило иницијативата за подготовка на план за реорганизација, односно предлог на план за реорганизација од

стечајниот управник од доверителите, стечајниот судија ќе донесе решение за затворање на деловниот потфат на должникот и ќе го задолжи одборот на доверители во рок од осум дена да донесе одлука за начинот на впаричување на имотот што влегува во стечајна маса. Доколку собранието на доверители донесе одлука за затворање на деловниот потфат, истовремено ќе го определи начинот на впаричување на стечајната маса.

Начин и постапка за претворање во пари на имотот од стечајната маса

Ако се одлучи за затворање на деловниот потфат и претворање на имотот, имотните права и побарувањата на должникот кои влегуваат во стечајна маса во пари, стечајниот управник во рок од три дена од донесувањето на одлуката објавува оглас, во најмалку еден дневен весник од трите најтиражни весници кои се дистрибуираат на целата територија на Република Македонија, а по потреба и во странски весник, со кој ги повикува заинтересираните купувачи да го разгледаат имотот и да ги информира за начинот на продажбата. Огласот трае најмногу 15 дена.

Продажбата на имотот од стечајната маса се врши по пат на електронска продажба со јавно наддавање. Право на учество во продажбата имаат учесниците кои ќе уплатат депозит или ќе достават банкарска гаранција во висина од 10% од вредноста на имотот кој е предмет на продажбата.

Во случај кога се врши продажба на имотот по електронски пат, продажбата секогаш се врши без објавување на почетна цена.

Доколку при електронската продажба на имотот со прибирање на писмени понуди е понудена определена цена, на предлог на стечајниот управник, во рок од три дена стечајниот судија свикува собрание на доверители кое носи одлука дали имотот ќе биде продаден по постигната цена. Во случај кога собранието на доверители нема да донесе одлука, односно не е одржано, решение за продажбата носи стечајниот судија во рок од три дена по денот за кој било свикано собранието на доверители. Против ова решение не е дозволено право на жалба.

Стечајниот управник го известува стечајниот судија наредниот работен ден за извршената електронска продажба, односно за одлуката за продажба донесена од собранието на доверители. Стечајниот судија, врз основа на писменото известување, во рок од три дена носи решение за извршената продажба и го задолжува купувачот да го уплати износот на постигнатата цена во рок од осум дена. Откако ќе се уплатат средствата стечајниот судија, во рок од три дена, донесува решение со кое констатира дека имотот е продаден.

Располагање со недвижности

Стечајниот управник може да му предложи на стечајниот судија јавна продажба на недвижноста што претставува дел од имотот кој влегува во стечајната маса, кога врз таа недвижност е стекнато право на одвоено намирување. Ако доверителот со право на одвоено намирување повел постапка за извршување на недвижност за присилно намирување на своето побарување пред отворање на стечајната постапка, недвижноста ќе се продаде според постапката за извршување што ја покренал доверителот со право на одвоено намирување. По впаричување на имотот или правото над кое постои право на одвоено намирување запишано во јавна книга, надлежниот извршител прво ќе ги намира трошоците од спроведеното извршување и остатокот од средствата ќе ги предаде на стечајната сметка. Стечајниот управник најпрво ќе ги намира побарувањата на доверителите со право на одвоено намирување според редоследот предвиден со правилата на извршената постапка.

Располагање со подвижни предмети

Стечајниот управник, без ограничувања, може да располага со подвижните предмети врз кои должникот има стекнато право на одвоено намирување, ако соодветниот подвижен предмет се наоѓа во негово владение. Кога стечајниот управник е овластен да располага со подвижните предмети, по барање на разлачниот доверител, тој ќе го извести за состојбата во која се наоѓа соодветниот подвижен предмет врз кој постои право на одвоено намирување. Наместо известување, стечајниот управник може да му дозволи на разлачниот доверител самиот да изврши преглед на предметот.

Ивестување за предложена продажба

Пред да изврши продажба на предметот на некое трето лице, стечајниот управник ќе го извести доверителот со право на одвоено намирување за начинот на кој планира да ја изврши таа продажба. Стечајниот управник ќе му даде можност на овој доверител тој самиот, во рок од осум дена, да предложи некој друг, за него поповолен начин за продажба на предметот.

Рангирање на стечајните доверители

Побарувањата на стечајните доверители се категоризираат во повисоки и пониски исплатни редови. Побарувањата на стечајните доверители од понизок исплатен ред можат да се намират дури откако во целост ќе бидат намирени побарувањата на доверителите од претходниот (повисок) исплатен ред. Побарувањата на стечајните доверители од ист исплатен ред се намируваат сразмерно на големината на побарувањата.

Побарувања од повисок исплатен ред

Во побарувања од повисок исплатен ред спаѓаат плати, придонеси од плата за пензиско и инвалидско осигурување, здравствено осигурување и осигурување во случај на невработеност и надоместоци за периодот од последните три месеци пред отворањето на стечајната постапка, обештетување за повредите при работа коишто работникот ги претрпел кај должникот, како и за професионални заболувања и неисплатени надоместоци на платите за времетраењето на неискористениот редовен годишен одмор за тековната календарска година.

Побарувања од пониски исплатни редови

Побарувањата од пониските исплатни редови се намируваат по следниов редослед:

- каматите на побарувањата на стечајните доверители што пристигнале од денот на отворањето на стечајната постапка;
- трошоците што за одделни доверители ќе настанат со нивното учество во постапката;
- паричните казни за кривично дело или прекршок како споредни последици од кривично дело или прекршок со кои се наметнува обврска за плаќање пари;
- побарувањата за бесплатна чинидба на должникот и
- побарувањата за враќање на заем или друго соодветно барање со кои се надоместува имотот на содружник, односно акционер.

Каматите на побарувањата на стечајните доверители од пониските исплатни редови и трошоците што за тие доверители ќе настанат со нивното учество во постапката се од ист ред како и побарувањата на тие доверители.

Излачни права

Лице кое врз основа на свое стварно или лично право може да докаже дека некој предмет не спаѓа во стечајната маса, не е стечаен доверител. Неговото право на издвојување на предметот ќе се утврдува според правилата што важат за остварување на тие права надвор од стечајната постапка.

Разлачни доверители

Доверителите кои имаат заложно право или право на намирување на некој предмет или право што се запишани во јавни книги (во Државниот завод за геодетски работи, Централниот регистар, во други соодветни регистри и слично), имаат право на одвоено намирување на тој предмет или право според закон.

Доверители на стечајната маса

Од стечајната маса најнапред се намируваат трошоците на стечајната постапка и другите обврски на стечајната маса. Трошоците на стечајната постапка се намируваат пред сите други обврски на стечајната маса според нивната големина. Другите обврски на стечајната маса се намируваат сразмерно на нивната големина откако ќе се исплатат побарувањата на новите доверители - кредитори кои стекнале својство на доверител по отворањето на стечајната постапка.

Во трошоци на стечајната постапка спаѓаат:

- судските трошоци на стечајната постапка;
- наградите и надоместоците за трошоците на привремениот стечаен управник, на стечајниот управник и на членовите на одборот на доверители;
- трошоците за комунално и техничко одржување на имотот на стечајниот должник;
- други трошоци за кои е определено дека ќе се намируваат како трошоци на стечајната постапка и
- трошоци направени за упис во јавните книги.

Доколку стечајниот управник заклучи дека е во најдобар интерес за доверителите должникот да продолжи со деловно работење со кое ќе се отстранат штетите што можат да настанат ако тоа се запре и за тоа добие одобрение од стечајниот судија, тогаш тој може да земе необезбеден кредит и да создаде необезбеден долг, како трошок на стечајната постапка. Стечајниот судија, пред да го даде одобрението, е должен да прибави согласност од одборот на доверители ако е основан.

Правни последици од отворање на стечајна постапка

Правните последици од отворањето на стечајната постапка настапуваат наредниот ден кога огласот за отворање на стечајната постапка ќе биде истакнат на огласната табла.

Основни правни последици од отворање на стечајна постапка се:

- престануваат правата на членовите на органите на управување, управителот, односно директорот или друг орган на управување, застапниците и

- полномошниците, како и на членови на органите за надзор. Правата на членовите на органите на управување, преминуваат на стечајниот управник и тоа на начин, во обем и според условите утврдени во законот за стечај;
- се забранува отуѓување или за оптоварување на имотот на должникот, само заради заштита на интересите на определени лица, во стечајната постапка;
 - престанува располагањето на поранешните застапници на должникот од отворањето на стечајната постапка;
 - престанува да тече камата на необезбедените побарувања;
 - стечајниот управник ќе презема постапките што биле во тек во времето на отворање на стечајната постапка;
 - доверителите спрема должникот можат да ги остварат своите побарувања само како доверители во стечајна постапка и тоа по отворањето на постапката, а никако надвор од неа, поради начелото на рамноправност на необезбедените доверители и нивното колективно намирување;
 - по отворањето на стечајната постапка не може полноважно да се стекнуваат права на делови од имотот што влегуваат во стечајната маса;
 - по отворањето на стечајната постапка не се губи стекнатото право на пребивање што стечајните доверители го имале во времето на отворањето на стечајната постапка;
 - со денот на отворањето на стечајната постапка престануваат договорите за вработување помеѓу работникот и должникот како работодавач;
 - сите полномошна издадени од должникот, а кои се однесуваат на имотот кој влегува во стечајната маса, престануваат со отворањето на стечајната постапка.

Намирување на стечајните доверители

Стечајните доверители ќе се намируваат дури по заклучувањето на испитното (верификационо) рочиште. Намирувањето на стечајните доверители се врши преку авансна распределба на средствата, како и со конечна распределба. Кога во стечајната маса ќе бидат прибрани доволно парични средства веднаш се распределуваат меѓу доверителите во стечајната постапка (авансна распределба).

Пред да започне со распределбата на средствата, стечајниот управник ќе состави предлог на план за распределба. Предлогот на планот за распределба содржи вкупен износ на побарувањата, износот на паричните средства достапен за распределба од стечајната маса, список на побарувањата што ќе се земат предвид при распределбата, процентот на намирување на доверителите, како и износот на паричните средства кои ќе бидат издвоени за намирување на побарувањата на доверителите чии побарувања биле оспорени. Овој план ќе биде депониран во стечајното досие за увид на учесниците во стечајната постапка.

Конечна распределба на средствата

Конечната распределба на средствата ќе биде извршена со план за конечна распределба веднаш по целосно впаричување на имотот што влегува во стечајната маса.

Стечајниот управник го подготвува предлогот на планот во рок од осум дена од денот на пристигнување на средствата на сметката на стечајниот должник. Стечајниот управник е должен да состави и завршна сметка и завршен извештај. По дадената согласност, стечајниот управник ги доставува предлогот на планот, завршната сметка и завршниот извештај до стечајниот судија кој ги објавува на огласната табла во судот.

Завршно собрание на доверителите

Стечајниот судија во наредните три дена од денот на одобрувањето на планот за конечна распределба свикува завршно собрание на доверителите на кое тие:

- ќе расправаат за завршната сметка и за завршниот извештај;
- ќе го потврдат планот за конечна распределба на средствата и
- ќе решаваат за предметите и правата што претставуваат дел од имотот што влегува во стечајната маса што не биле отуѓени, наплатени или претворени во пари.

Одлуките на завршното собрание се донесуваат со мнозинство од утврдените побарувања претставени од присутните доверители.

План за реорганизација

Стечајната постапка која опфаќа реорганизација се спроведува според план за реорганизација којшто се подготвува во писмена форма. Ако се исполнети условите план за реорганизација може да се поднесе:

- истовремено со поднесување на предлог за поведување на стечајна постапка од страна на должникот или од доверителот;
- по предлог на доверител по отворањето на стечајната постапка до денот на одржувањето на извештајното собрание и
- по предлог на стечајниот управник, според одлуката, односно инструкциите на собранието на доверители.

План за реорганизација може да се спроведе на следниов начин:

- ќе му се препушти на должникот управување или располагање со целиот или со еден дел од неговиот имот, освен ако поинаку не е уредено;
- ќе се спроведе соодветна статусна измена со цел да се пренесе имотот на должникот или еден дел од имотот на должникот на едно или на повеќе лица кои постојат или кои ќе бидат основани;
- должникот ќе се спои со едно или со повеќе лица;
- ќе се продаде цел или дел од имотот на должникот, со или без правата на одвоено намирување;
- ќе се подели целиот или дел од имотот на должникот меѓу доверителите;
- ќе се определи начинот на намирување на стечајните доверители;
- ќе се намират или ќе се изменат правата на одвоено намирување;
- ќе се намалат или одложат исплатите на обврските на должникот;
- обврските на должникот ќе се претворат во кредит;
- ќе се намири некоја или сите обврски на должникот кон доверителите со удел или со акции кои ги поседуваат содружниците, односно акционерите;
- ќе се преземе гаранција или ќе се даде друго обезбедување за исполнување на обврските на должникот;
- ќе се претвори некоја или сите обврски на должникот кон доверителите во удел или акции во реорганизираниот должник, во износ според претходна процена од страна на овластен проценител на нето вредноста на основната главнина на друштвото;
- дополнително вложување;

- ќе се дозволи зголемување на основната главнина на друштвото преку издавање на акции и удели за доверителите или за нови инвеститори;
- измена на договорот за друштвото, статутот, односно друг основачки акт или друг акт на стечајниот должник со кој се определуваат посебни права на подносителот на планот за реорганизација;
- согласност на стечајниот должник за прифаќање на лично управување и
- секој друг начин или мерка која е во согласност со закон.

Стечајниот судија ќе свика собрание на доверителите за расправа и за гласање по предложениот план за реорганизација во наредните три дена од денот кога истекол рокот за увид на планот за реорганизација.

Стечајните доверители, доверителите со право на одвоено намирување, должникот и претставниците на вработените ќе бидат известени за одржување на собранието преку негово јавно објавување во еден од три дневни весници со најголем тираж коишто се дистрибуираат на територијата на Република Македонија и преку истакнување на огласна табла во судот и кај должникот.

На свиканото собрание се разгледува предложениот план за реорганизација, се утврдуваат гласачките права на доверителите и се гласа по предложениот план за реорганизација.

Лично управување од должникот

При разгледувањето на предлогот за отворање на стечајна постапка, односно ако тоа е предвидено со планот за реорганизација, стечајниот судија може да му дозволи на должникот - правно лице да управува и да располага со имотот што влегува во стечајната маса под надзор на повереник. Во таков случај, во решението за одобрувањето на планот, стечајниот судија ќе наведе дека дозволил лично управување под надзор на повереник.

Стечајниот судија ќе донесе решение со кое дозволува лично управување под надзор на повереник:

- по барање на должникот;
- ако отворањето на стечајната постапка било побарано од страна на доверителот, со согласност на доверителот во врска со барањето на должникот;
- кога судот е уверен дека со оглед на околностите на случајот ваквото решение веројатно нема да доведе до одлагање на постапката или до предизвикување некои други штети за доверителите и
- кога тоа е предвидено со планот за реорганизација.

Доверителите во стечајната постапка ќе ги пријавуваат своите побарувања кај назначениот повереник.

1.3. Облигациони односи

Со законот за облигациони односи се уредуваат основите на облигационите односи, договорните и други облигациони односи во прометот на стоки и услуги. Учесници во облигационите односи се правни и физички лица. Учесниците во прометот слободно ги уредуваат облигационите односи во согласност со Уставот, законите и добрите обичаи. Учесниците во облигациониот однос се рамноправни.

Во засновувањето на облигационите односи и остварувањето на правата и обврските од тие односи учесниците се должни да се придржуваат кон начелото на совесност и чесност.

Забрането е вршењето на право од облигационите односи спротивно на целта заради која е тоа со закон установено или признаено.

Во засновувањето на облигационите односи учесниците не можат да установаат права и обврски со кои за кој и да е од нив или за друг се искористува монополската положба на пазарот. Во засновувањето на двострани договори, учесниците тргнуваат од начелото на еднаква вредност на заемните давања. Секој е должен да се воздржи од постапка со која може на друг да му предизвика штета.

Секое физичко и правно лице, покрај заштитата на имотните права, има и право на заштита на своите лични права согласно со закон. Како лични права, се подразбираат правата на живот, телесно и душевно здравје, чест, углед, достоинство, лично име, приватност на личниот и семејниот живот, слобода, интелектуално творештво и други лични права.

Правните лица ги имаат сите наведени лични права, освен оние врзани за биолошката суштина на физичкото лице, а особено правата на добар глас и углед, назив односно фирма, деловна тајна, слобода на претприемништво и други лични права на овие лица.

Учесниците во облигациониот однос се должни да ја извршат својата обврска и се одговорни за нејзиното исполнување. Обврската може да се згасне само со согласност на волјите на учесниците во облигациониот однос или врз основа на закон.

Начелото на справедливост се применува во случаите точно определени со закон, како што се одделни случаи поврзани со одговорноста за штета, општите услови на договорот, раскинувањето на договорот поради променети околности и слично.

Учесникот во облигациониот однос е должен во извршувањето на својата обврска да постапува со внимание кое во правниот промет се бара во соодветниот вид облигациони односи (внимание на добар стопанственик, односно внимание на добар домаќин). Учесникот во облигациониот однос е должен во извршувањето на обврска од својата професионална дејност да постапува со зголемено внимание, според правилата на струката и обичаите (внимание на добар стручњак). Учесникот во облигациониот однос е должен во остварувањето на своето право да се воздржи од постапка со која би се отежнало извршувањето на обврската на друг учесник.

Во засновувањето на облигационите односи и остварувањето на правата и обврските од тие односи, субјектите се должни (кога со вршењето на својата дејност непосредно задоволуваат потреби на граѓаните), своите права и обврски да ги уредуваат и вршат на начин со кој се обезбедува почитување на основните права на потрошувачите и корисниците на услуги утврдени со закон и меѓународните договори ратификувани од Република Македонија.

Учесниците во облигациониот однос ќе настојуваат споровите да ги решаваат со усогласување, посредување или на друг мирен начин. Во облигационите односи се применуваат обичаите кога нивната примена е договорена или со закон предвидена. Во облигационите односи меѓу трговците се применуваат трговските обичаи кои овие ги договориле и трговската практика која ја воспоставиле дури и кога се во спротивност со диспозитивните норми. Во облигационите односи се применуваат и узансите (општи и

посебни), кога нивната примена е договорена или таа неспорно произлегува од околностите на случајот.

Врз облигационите односи кои се уредуваат со други закони и со меѓународни договори кои ги ратификувала Република Македонија се применуваат одредбите на законот за облигациони односи за прашањата што не се уредени со тој закон, односно меѓународен договор.

Учесниците во облигационите односи кои во согласност со закон самовласно прибават или штитат некое свое право, се должни тоа прибавување или штитење да го остварат во рамките на допуштеноста предвидена со закон, а во спротивно одговараат за направеното пречекорување.

Обврските настануваат со договор, причинување штета, стекнување без основ, работороводство без налог, јавно ветување награда, издавање хартии од вредност и други случаи предвидени со закон.

1.3.1. Трговски договори

Договорот е склучен кога договорните страни се спогодиле за суштествените состојки на договорот. Ако некој според законот е обврзан да склучи договор, заинтересираното лице може да бара таквиот договор да се склучи без одлагање. Одредбите на прописите со кои, делумно или во целост, се определува содржината на договорот се составни делови на тие договори и ги надополнуваат или влегуваат на местото на договорните одредби кои не се во согласност со нив.

Волјата за склучување на договор може да се изјави со зборови, вообичаени знаци или друго однесување од кое со сигурност може да се заклучи за нејзиното постоење, содржина и идентитетот на давачот на изјавата. Волјата за склучување на договор може да се изјави и со помош на различни комуникациски средства (телефон, факс, интернет врска и други). Изјавата на волја мора да биде направена слободно и сериозно.

Кога за склучување на договор е потребна согласност од некое трето лице, оваа согласност може да биде дадена пред склучувањето на договорот, како дозвола или по неговото склучување, како одобрение, ако со закон не е пропишано нешто друго. Дозволата, односно одобрението мора да биде дадено во форма пропишана за договорите за чие склучување се дава.

Преговорите што му претходат на склучувањето на договор не обврзуваат и секоја страна може да ги прекине секогаш кога сака. Страната што водеа преговори без намера да склучи договор одговара за штетата настаната со водењето на преговорите. За штетата одговара и страната што водеа преговори со намера да склучи договор, па се откаже од таа намера без основана причина и со тоа на другата страна и предизвика штета. Ако едната страна, во текот на преговорите и дала на другата класифицирани или доверливи информации или и овозможила да дојде до нив, другата страна, освен ако поинаку не е договорено или уредено со закон, не смее да гинаправи достапни на трети лица, ниту да ги користи за свои интереси, без разлика дали подоцна договорот е склучен или не.

Класификацијата на информациите, нивната заштита, како и обврските и одговорностите на создавачите и корисниците на класифицирани информации, се врши согласно со закон. Кои информации се сметаат за доверливи во трговската практика и работење, се уредува со општ акт на правното лице.

Ако не се спогодат поинаку, секоја страна ги поднесува своите трошоци околу подготовките за склучување на договорот, а заедничките трошоци ги поднесуваат во еднакви делови.

Договорот е склучен оној момент кога понудувачот ќе прими изјава од понудениот дека ја прифаќа понудата. Се смета дека договорот е склучен во местото во кое

понудувачот имал свое седиште, односно живеалиште во моментот кога ја направил понудата.

Понудата е предлог за склучување на договор направен за определено лице кој ги содржи сите суштествени состојки на договорот. Понудата може да се направи на присутно и на отсутно лице.

Ако договорните страни по постигнатата согласност за суштествените состојки на договорот оставиле некои споредни точки за подоцна, договорот се смета склучен, а споредните точки, ако самите договарачи не постигнат согласност за нив, ќе ги уреди судот водејќи сметка за претходните преговори, утврдената практика меѓу договарачите и обичаите.

Излагањето на стоки со означување на цената се смета за понуда, доколку не произлегува поинаку од околностите на случајот или од обичајот. Испраќањето на каталози, ценовници, тарифи и други известувања, како и огласите направени преку печатот, со летоци, по радиото, телевизијата или на некој друг начин не претставуваат понуда за склучување договор, туку само покана да се направи понуда под објавените услови. Испраќачот на таквите покани ќе одговара за штетата што би ја претрпел понудувачот, ако без основана причина не ја прифатил неговата понуда.

1.3.2. Преддоговор

Преддоговор е таков договор со кој се презема обврска да се склучи подоцна друг, главен договор. Ако пропишаната форма е услов за полноважноста на главниот договор, тогаш одредбите за формата на главниот договор важат и за преддоговорот. Преддоговорот обврзува ако ги содржи суштествените состојки на главниот договор. На барање од заинтересираната страна судот ќе ѝ наложи на другата страна која одбива да пристапи кон склучување на главниот договор да го направи тоа во рокот што ќе и го определи. Склучување на главниот договор може да се бара во рок од шест месеци од истекот на рокот предвиден за негово склучување, а ако тој рок не е предвиден, тогаш од денот кога според природата на работата и околностите договорот требало да биде склучен.

Преддоговорот не обврзува ако околностите од неговото склучување толку се измениле што не би бил ни склучен да постоеле такви околности во тоа време.

Договорната обврска може да се состои во давање, сторување, несторување или трпење. Договорната обврска мора да биде возможна, дозволена и определена, односно определлива. Кога предметот на обврската е невозможен, недозволен, неопределен или неопределлив, договорот е ништовен.

Договорот склучен под одложен услов или рок е полноважен ако предметот на обврската кој во почетокот бил невозможен станал возможен пред остварувањето на условите или истекот на рокот.

Секоја договорна обврска мора да има дозволена основа. Основот е дозволен ако е во согласност со Уставот, законите и добрите обичаи. Се претпоставува дека обврската има основа иако не е изразена. Ако основот не постои или не е дозволен, договорот е ништовен.

Секое физичко и правно лице е способно да биде носител на права и обврски во облигационите односи. Физичкото лице се стекнува со правна способност во моментот на неговото раѓање, а правното лице во моментот на неговото настанување, што се уредува со посебен закон.

Физичкото лице со деловна способност се стекнува со навршувањето на годините на полнолетство и во други случаи предвидени со закон. Физичкото лице до навршување на 14 години и полнолетното лице на кое му е одземена деловната способност е деловно неспособно. Правното лице со деловна способност се стекнува

во моментот на стекнувањето на правната способност, освен ако со закон поинаку не е определено.

Правно лице може да склучува договори во правниот промет во рамките на својата правна способност. Правните лица настапуваат во правниот промет во согласност со закон, својот статут, договорот за друштвото, односно нивните општи акти. Правните работи преземени од правното лице со трето лице надвор од дејностите што го сочинуваат неговиот предмет на работење се полноважни, освен ако третото лице знаело или со оглед на околностите морало да знае за пречекорувањето или ако со закон поинаку не е определено.

1.3.3. Форма на договорот

Договорот може да биде склучен во било која форма, освен ако со закон поинаку не е определено.

Секоја од страните може да бара од другата страна писмена потврда за усно склучениот договор се додека другата страна не ја исполни својата обврска од договорот. Страната која ја бара писмената потврда ќе и достави на другата два истоветни примерока кои ги потпишала со повик да и врати еден од примероците откако ќе го потпише.

Раскинување на формалните договори

Формалните договори можат да бидат раскинати со неформална спогодба, освен ако за определениот случај со закон е предвидено нешто друго или ако целта поради која е пропишана формата за склучување на договорот бара раскинувањето на договорот да биде извршено во истата форма.

Капар

Ако во моментот на склучувањето на договорот едната страна и дала на другата извесен паричен износ или извесно количество на други заменливи предмети како знак дека договорот е склучен (капар), договорот се смета склучен кога капарот е даден, ако не е договорено нешто друго. Во случај на исполнување на договорот капарот мора да се врати или да се засмета во исполнувањето на обврската.

Ако не е договорено нешто друго, страната која дала капар не може да се откаже од договорот оставајќи и го капарот на другата страна, ниту тоа може да го стори другата страна со враќање на удвоен капар.

Ако за неизвршувањето на договорот е одговорна страната која дала капар, другата страна може, по свој избор, да бара извршување на договорот, ако тоа уште е возможно и да бара надомест на штетата, а капарот да го засмета во надоместот или да го врати или да се задоволи со примениот капар.

Ако за неизвршувањето на договорот е одговорна страната која го примила капарот, другата страна може, по свој избор, да бара извршување на договорот ако тоа уште е возможно или да бара надомест на штетата и враќање на капарот, или да бара враќање на удвоен капар.

Во секој случај кога другата страна бара извршување на договорот, таа има право и на надомест на штетата што ја трпи поради задоцнувањето.

Во случај на делумно исполнување на обврската, доверителот не може да го задржи капарот, туку може да бара исполнување на остатокот од обврската и надомест на штетата поради задоцнувањето, или да бара надомест на штетата поради нецелосното исполнување, но во двата случаи капарот се засметува во надоместот. Ако

доверителот го раскине договорот и го врати она што го примил како делумно исполнување, тој може да избира меѓу другите барања што и припаѓаат на едната страна кога договорот останал неизвршен по вина на другата.

Пишманлак

Во договорот може да се овласти едната или секоја страна да се откаже од договорот со давање на пишманлак. Кога страната во чија корист е договорен пишманлак, ќе ѝ изјави на другата страна дека ќе даде пишманлак, таа повеќе не може да бара извршување на договорот.

Страната овластена да се откаже е должна да го даде пишманлакот истовремено со изјавата за откажување. Ако договарачите не определиле рок до кој овластената страна може да се откаже од договорот, таа може да го стори тоа се додека не ќе тече рокот определен за исполнување на нејзината обврска.

Можност за застапување

Договор, како и друга правна работа може да се преземе и преку застапник. Овластувањето за застапување се засновува врз закон, статут или друг општ акт, врз акт на надлежниот орган или врз изјава на волјата на застапуваниот (полномошно).

Договорот што ќе го склучи застапник од името на застапувано лице и во границите на своите овластувања ги обврзува непосредно застапуваниот и другата договорна страна.

Под истите услови и другите правни работи на застапникот произведуваат правно дејство непосредно спрема застапуваното лице. Застапникот е должен да ја извести другата страна дека настапува од името на застапуваниот, но и кога тој не ќе го стори тоа, договорот произведува правно дејство за застапуваниот и за другата страна, ако оваа знаела или од околностите можела да заклучи дека тој настапува како застапник.

Застапникот не може да ги пренесе своите овластувања врз друг, освен кога му е дозволено со закон или со договор. Застапникот може да го стори тоа ако е спречен од околностите да ја сврши работата лично, а интересите на застапуваниот бараат неодложно преземање на правната работа.

Кога застапникот ќе ги пречекори границите на овластувањето, застапуваниот е во обврска само доколку ќе го одобри пречекорувањето. Ако застапуваниот не го одобри договорот во рокот кој е редовно потребен да се разгледа и оцени договор од таков вид, ќе се смета дека одобрувањето е одбиено.

Склучување на договор од страна на неовластено лице

Договорот што некое лице ќе го склучи како полномошник од името на друг без негово овластување го обврзува неовластено застапуваниот само ако тоа дополнително го одобри договорот. Страната со која е склучен договорот може да бара од неовластено застапуваниот во примерен рок да се изјасни дали го одобрува договорот.

Ако неовластено застапуваниот ни во оставениот рок не го одобри договорот, се смета дека договорот не е ни склучен.

Давање на полномошно

Полномошното е овластување за застапување што властодавецот со правна работа му го дава на полномошникот. Постојењето и обемот на полномошното се

независни од правниот однос врз чија основа е дадено полномошното. Полномошник може да биде и правно лице.

Властодавецот може по своја волја да го стесни или да го отповика полномошното, дури и ако со договорот се откажал од тоа право. Отповикување или стеснување на секое полномошно може да се направи со изјава без посебна форма. Ако со отповикување или стеснување на полномошното е повреден договор за налог или договор за дело, или некој друг договор, полномошникот има право на надомест на штетата настаната со тоа.

Камата

Должникот кој ќе задоцни со исполнувањето на парична обврска долгува, покрај главнината, и казнена камата. Стасаноста на обврската за плаќање на казнена камата се определува согласно со правилата што се однесуваат на определувањето на времето на исполнување на обврските. Доколку стасаноста не може да се определи на овој начин, а станува збор за побарување од прометот на стоки и услуги меѓу трговци или трговци и лица на јавното право, обврската за плаќање на казнената камата стасува во еден од следниве денови, без потреба од доставување опомена:

- 30 дена од денот на приемот на фактурата или соодветното барање за исплата или
- ако денот на приемот на фактурата или соодветното барање за исплата не може да се определи со сигурност, 30 дена по приемот на стоките или услугите или
- ако должникот ја прими фактурата или соодветното барање за исплата пред приемот на стоките и услугите, 30 дена од приемот на стоките или услугите или - ако со закон или договор е предвидена постапка за прием или потврдување со која се утврдува сообразноста на стоките или услугите, а должникот ја прими фактурата или соодветното барање за исплата пред или на денот на приемот или потврдувањето, 30 дена од денот на приемот, односно потврдувањето.

Висина на стапката на казнена камата

Стапката на казнената камата се определува за секое полугодие и тоа во висина на каматната стапка од основниот инструмент од операциите на отворен пазар на Народната банка на Република Македонија (референтна стапка), што важела на последниот ден од полугодието што му претходело на тековното полугодие, зголемена за десет процентни поени во трговските договори и договорите меѓу трговци и лица на јавното право, односно зголемена за осум процентни поени во договорите во кои барем едното лице не е трговец (законска казнена камата).

Кога паричната обврска е изразена или определена во странска валута, стапката на казнената камата се определува за секое полугодие и тоа во висина на едномесечна стапка на Еурибор за евра што важела на последниот ден од полугодието што му претходело на тековното полугодие, зголемена за десет процентни поени во трговските договори и договорите меѓу трговци и лица на јавното право, односно зголемена за осум процентни поени во договорите во кои барем едното лице не е трговец (законска казнена камата).

Во трговските договори и договорите меѓу трговци и лица на јавното право може да се договори и повисока стапка од стапката на законската казнена камата што важела на денот на склучување на договорот (договорна казнена камата), но најмногу до 50 проценти повисока од утврдената законска казнена камата.

Целосно или делумно е ништовна одредбата со која се договара стапка повисока од стапката на законската казнена камата ако од околностите на случајот, трговските

обичаи или природата на предметот на обврската произлегува дека со вака договорената стапка на казнена камата, спротивно на начелата на совесност и чесност, еднаква вредност на заемните давања и справедливоста, како и на одредбите за лихварските договори, е предизвикан очигледен несразмер меѓу правата и обврските на договорните страни.

При оценувањето дали одредбата за определување на висината на стапката на договорната казнена камата е ништовна, предвид ќе се земе и дали постоеле оправдани причини за отстапување од висината на стапката на законската казнена камата.

Народната банка на Република Македонија е должна на секој 2. јануари и на секој 1. јули да ја објави референтната стапка на својата веб страница и истата се применува за тековните шест месеца (до крајот на полугодieto).

Како лица на јавното право, се сметаат лицата кои се обврзани да постапуваат според постапката за јавни набавки, освен трговците.

Камата на камата

На стасаната, а неисплатена договорна или казнена камата, како и на други стасани повремени парични давања не тече казнена камата, освен кога е тоа определено со закон. На износот на неисплатената камата може да се бара казнена камата само од денот кога до судот е поднесено барање за нејзина исплата. На повремено стасаните парични давања тече казнена камата од моментот кога до судот е поднесено барање за нивна исплата.

1.3.3. Договор за ортаклак (договор за заедница)

Со договорот за ортаклак, две или повеќе лица ортаци заемно се обврзуваат да го здружат својот имот и труд или дел од имотот и труд, заради заедничко остварување имотна корист и поделба на таа корист (во вид на добивка). Договорот за ортаклак се склучува во писмена форма. За секоја измена на договорот за ортаклак потребна е согласност на сите ортаци. Ништовна е одредбата на договорот која предвидува можност за измена без ваква согласност. Ортаклакот може да биде склучен на одредено или на неопределено време на траење.

Имотот на ортаклакот го сочинуваат влоговите на ортаците (главнината) и имотот стекнат со работење на ортаклакот. Ортаците се сосопственици на имотот на ортаклакот. Секој ортак е должен да внесе влог во ортаклакот. Ортакчиот влог може да се состои во предмети, пари, права и труд. Ако во договорот за ортаклак поинаку не е договорено, се претпоставува дека ортакките влогови се еднакви. Вредноста на ортакките влогови ја определуваат ортаците сами или ова може да го доверат на трето лице.

Секој ортак одговара за правните и материјалните недостатоци на предметот и за исправно функционирање на т.н. технички стоки, што како влог ги внел во ортаклакот. За одговорноста на ортакот, соодветно се применуваат правилата за одговорност за правни и материјални недостатоци на предметот и исправно функционирање на т.н. технички стоки кај двострано обврзувачките договори .

Влоговите одредени со договорот за ортаклак можат дополнително да се зголемат единствено со согласност на сите ортаци. Како зголемување на влогот може да се смета и внесување на добивката остварена во ортаклакот. Кога за зачувување на ортакчиот предмет како дел од влогот, односно имотот бара дополнителни непредвидени трошоци, секој ортак е должен да даде сразмерен придонес за покривање на тие издатоци.

Истапување и исклучување на ортаците

Кога договорот за ортаклак е склучен на неопределено време, ортакот може да истапи од ортаклакот во секое време освен во невреме. Ортакот е должен да го откаже своето учество во ортаклакот три месеци однапред пред крајот на пресметковната година.

Од оправдани причини - како што се повреда на договорните обврски на договорот со намера или крајно невнимание, неможност за исполнување на обврските, скратување на правото да биде известен и слично, ортакот може без оглед на отказните рокови да истапи од ортаклакот и тогаш кога тој е склучен на одредено време.

Ортакот може да се исклучи од ортаклакот од оправдани причини: повреда на битните обврски од договорот за ортаклак, крајно невнимание, неможност за исполнување на обврските, скратување на неможноста на другите ортаци да бидат известени и слично.

Одлуката за исклучување на ортаклакот од оправдани причини ја донесуваат другите ортаци едногласно.

Враќање на влогот во случај на истапување од ортаклакот

На ортакот кој истапува од ортаклакот му се враќаат во натура предметите кои ги внел во ортаклакот, а му се исплаќа противвредност во пари за предметите и права, кои не можат да бидат вратени, а ако нивната вредност не е определена во договорот, онаа вредност која влогот ја имал во времето на внесување во ортаклакот. Не се враќа вредноста на влогот која се состои во дејност на ортакот. Покрај тоа, на ортакот кој истапува од ортаклакот му се исплатува во пари дел од вредноста на заедничкиот имот што останува по одбивањето на вредноста на влоговите на сите ортаци, а која сразмерно одговара на неговиот придонес во зголемување на вредноста на ортакчиот имот, освен ако поинаку не е договорено.

Поделба на добивката и загубите

Добивка е оној дел од имотот на ортаклакот кој ќе преостане по одбивањето на вредноста на ортакките влогови (главнина), заеднички долгови и трошоци. Загуба настанува ако вредноста на имотот падне под вредноста на ортакките влогови (главнината). Ортаците можат со договор да одредат како меѓу нив се делат добивката и загубата.

Кога со договорот е предвидено единствено како ќе се дели добивката, истото правило ќе важи и за поделба на загубата. Ако со договорот не е предвидено како ќе се дели добивката се претпоставува дека ортаците имаат еднакво учество во поделбата, истото важи и за загубата. По правило ортакот чиј влог се состои исклучиво во труд не учествува во поднесувањето на загубата освен ако тоа изречно не е договорено.

Раководење и застапување

Правото на водење на работите на ортаклакот им припаѓа на сите ортаци. Секој ортак може без претходна согласност на другите ортаци, да ги врши работите што не ја преминуваат границата на редовно управување (работење) со ортаклакот, меѓутоа ако некој од ортаците ќе се спротивстави потребна е одлука на сите ортаци.

Обврски на ортаклакот

Ортакот не може со правна работа да го обврзе ортаклакот без согласност на другите ортаци. Согласноста може да биде дадена пред склучување на договорот во вид на дозвола или по неговото склучување во вид на одобрение, ако со закон не е пропишано нешто друго.

Отстапување на ортачкиот влог на трето лице

Кога некој ортак го отстапи со договор на трето лице својот влог во ортаклакот потполно или делумно, третото лице не станува ортак наместо него, туку единствено се стекнува со право, при ликвидација на ортаклакот да му се исплати влогот на отстапувачот, освен ако ортаците поинаку не се договориле.

Протек на време и премолчно продолжување на ортаклакот

Ортаклакот престанува со протекот на времето одредено за негово траење. Ако по протекот на времето одредено за траење на ортаклакот, ортаците продолжат да ги вршат заедно работите од ист вид се смета дека ортаклакот премолчно е продолжен за неодредено време.

1.4. Хартии од вредност

Со законот за хартии од вредност се уредуваат начинот и условите на издавање и тргување со хартии од вредност; начинот и условите за регистрирање на хартиите од вредност, утврдување и порамнување на трговските трансакции и нетрговските преноси со хартии од вредност, како и ограничувањата на правата од сопственоста на хартиите од вредност; начинот и условите за функционирање на пазарот на хартии од вредност и на овластените учесници на пазарот; обврските за обелоденување од страна на акционерските друштва со посебни обврски за известување, членовите на органите на управување, директорите и одделни акционери; забранетите дејствија во врска со работењето со хартии од вредност; статусот и надлежностите на Комисијата; начинот и условите на работење на овластените учесници на пазарот при стечај и ликвидација и други прашања што се од значење за хартиите од вредност.

Хартии од вредност можат да издаваат: Министерството за финансии во името на Република Северна Македонија, Народната банка на Република Северна Македонија, општините и градот Скопје, акционерските друштва и командитните друштва со акции и други домашни и странски правни лица (во натамошниот текст: издавач), во согласност со законот за хартии од вредност.

Хартиите од вредност се издаваат во дематеријализирана форма. Издавачот на хартии од вредност е должен да ги извршува обврските кои произлегуваат од хартиите од вредност.

Хартијата од вредност има номинална вредност. Номиналната вредност на хартиите од вредност може да биде изразена во денари или во странска валута. Трговските трансакции со хартии од вредност на територијата на Република Северна Македонија се вршат во денари. Издавањето на хартии од вредност без номинална вредност е забрането. Хартијата од вредност издадена без номинална вредност е ништовна.

Издавањето на хартии од вредност на примарниот пазар, вклучувајќи ги и сопствените акции, се врши по претходно добиено одобрение од Комисијата за хартии од вредност. Издавањето на хартии од вредност на примарниот пазар, може да се врши по пат на јавна понуда и по пат на приватна понуда.

1.4.1. Финансиски деривативи

Начинот и постапката на издавањето, понудата и продажбата на договорите за опции и фјучерси и на други деривативни финансиски инструменти на примарниот пазар, тргувањето со овие деривативни финансиски инструменти на секундарниот пазар и порамнувањето и утврдувањето на овие трговски трансакции, поблиску ги пропишува Комисијата за хартии од вредност.

Развојот и експанзијата на финансиските пазари, поддржани со појавата на финансиската иновација, придонеле за развој на голем број разновидни финансиски инструменти, со различни карактеристики.

Финансиските деривативи, како што и самото име укажува, претставуваат инструменти, кои што се изведени (деривирани) од некој друг основен постоечки финансиски инструмент (анг. to derive – изведува, добива). Тоа значи дека договорот со кој се регулира издавањето на финансискиот дериват мора да се базира врз некој друг примарен договор, кој се однесува на основниот финансиски инструмент (оврзница, акција, кредит итн.). Всушност, и вредноста на финансискиот дериват зависи од вредноста на базичниот финансиски инструмент и, во таа смисла, претставува изведена, корелирана, врзана вредност. Нивната појава се должи на настојувањата да се намалат ризиците од големата нестабилност на *каматните стапки* и на *девизните курсеви*.

1.4.1.1. Термински договори

Терминските договори (анг. – forward contracts) претставуваат договор за извршување на финансиска трансакција или купопродажба на одредена количина од некој финансиски инструмент, помеѓу две договорни страни (продавач и купувач), на одредена дата во иднината и тоа по однапред определена цена. Терминска трансакција е кога две страни се договараат за размена на валути и договорот го реализираат на конкретен датум во иднина. Девизниот курс по кој се склучуваат терминските трансакции се нарекува термински девизен курс.

Хипотетичен пример:

Компанија од Германија која што увезува телевизори од Јапонија, знае дека за 60 дена од пристигнување на пратката мора да исплати јени на јапонскиот добавувач. Компанијата ќе му плати на јапонскиот добавувач 100.000 јени за секој телевизор, а тековниот евро/јен спот девизен курс е 1 евро = 140 јени. При овој девизен курс, секој телевизор ќе го чини увозникот 714,28 евра ($100.0000 / 140 = 714,28$). Увозникот знае дека на денот на пристигнување на телевизорите, истите може да ги продаде за 800 евра по телевизор, што му носи бруто добивка од 85,72 евра по телевизор. Но, во случајов, увозникот нема средства да му плати на јапонскиот добавувач додека не ги продаде телевизорите. Доколку во текот на наредните 60 дена еврото неочекувано депрецира во однос на јенот, на пр. $\$1 = 120$, увозникот сè уште ќе треба да плати на јапонската компанија 100.000 јени за телевизор, но, изразено во евра, телевизор чини 833,33 евра, што е повеќе од цената што ќе ја добие од нивната продажба (со депрецијација на еврото профитабилната зделка се претворила во непрофитабилна). За да го избегне ризикот, германскиот увозник склучува терминска девизна трансакција и договара термински девизен курс на 60 дена, $\$1 = 130$ и со тоа обезбедува дека немада плати повеќе од 769,23 евра за телевизор ($100.000 / 130$), со што заработува 30,77 евра по телевизор.

Преку склучување на термински договор, германскиот увозник се обезбедува од веројатноста од претворање на профитабилна во непрофитабилна зделка, поради промена на девизниот курс евро/јен.

Покрај заштита од неповолните движења на девизните курсеви, терминските договори се склучуваат и за заштита од неповолни движења на цените, при купопродажба на некои финансиски инструменти (акции, обврзници итн.) На пример, на 03.03.2014 се склучил термински договор за идна купопродажба на 100 акции на „Тетекс“ АД Тетово, помеѓу истоимената фирма и „Астибо“ - Штип на 01.08.2014 по цена од 3.000 денари од акција.

Всушност, со предвременото договарање на цената на финансискиот инструмент, договорните страни однапред ја осигуруваат посакуваната цена на купопродажбата. На тој начин, со „затворањето“ на цената на купопродажба, продавачот и купувачот го одбегнуваат ризикот од неповолни промени на цената на доброто, од моментот на склучување на терминскиот договор, па сè до моментот на неговата реализација.

Освен примарниот мотив за управување, т.е. хецирање на ризикот, терминските договори можат ефективно да се користат и за остварување на одредени шпекулативни мотиви, т.е. за профитирање од антиципираното движење на цената на активата. Инаку, за ова се потребни напредни техники и вештини за прогнозирање на цените, и без соодветна апликација, секој обид за шпекулација може да заврши со изразита финансиска загуба.

Елементи на терминските договори се:

1. Субјекти на договорот;
2. Предмет на договорот;
3. Количина на предметот на купопродажба;
4. Терминска цена;
5. Тековна цена и
6. Дата на извршување.

Субјектите на договорот ги претставуваат договорните страни (продавачот и купувачот). Во нашиот случај, продавачот („Тетекс“) склучува т.н. продажен термински договор, кој се однесува за продавањето на акции. Од друга страна, купувачот („Астибо“) склучува т.н. куповен термински договор, кој го регулира купувањето на наведениот број акции.

Предметот на договорот се однесува на доброто кое се разменува со терминскиот договор. Во нашиот случај, предмет на договор се акциите.

Количината на предметот на купопродажба е количината од доброто кое се разменува. Во нашиот пример, количината на акции кои се предмет на терминскиот договор изнесува 100.

Терминската цена (анг. forward price) е договорената цена по која ќе се реализира купопродажбата на утврдената дата од договорот. Во примерот, таа изнесува 3.000 денари по акција.

Тековната цена (анг. spot price) е пазарната цената на инструментот во моментот на реализација на договорот. Во нашиот пример, претпоставуваме дека тековната цена на една акција на „Тетекс“ на берзата на 1.8.2014 изнесува 2.500 денари.

Притоа, ако терминската цена е повисока од тековната, се вели дека терминскиот договор содржи *премија*. Спротивно, доколку пазарната цена е повисока од терминската, тогаш, пак, се вели дека истиот содржи *дисконт*.

За да се пресмета висината на премијата/дисконтот може да се употреби следниот израз:

Со n го означуваме периодот или бројот на денови на доспевање на терминскиот договор. Датата на извршување е утврдената една дата на која ќе се реализира купопродажбата на финансиската актива. Инаку, периодот на доспевање на терминскиот договор, кој не го сметаме како негов посебен елемент, го претставува временскиот период од моментот на склучување до датата на извршување, изразен во денови. Ако, на пример, нашиот термински договор е склучен на 03.03.2014, и датата на извршување е утврдена на 01.08.2014, тогаш периодот на доспевање изнесува точно 58 денови. Ако ги примениме податоците од примерот, ќе видиме дека во случајов се работи за премија. Бидејќи терминската цена е поголема од тековната цена, се вели дека терминскиот договор содржи премија од 24,13% за временскиот период од 58 дена.

$$\text{премија/дисконт} = \frac{3.000 - 2.500}{2.500} \times \frac{360}{58} = 1.2413$$

Предност на терминските договори е дека тие се флексибилни и можат да бидат скроени според потребите на двете страни. Но, недостаток е што нивните пазари се неликвидни и подложни на ризик од неплаќање.

1.4.1.2. Фјучерс договори

Фјучерс договори (анг. futures) се договори за размена на одреден износ на валута на определен датум во иднина по фиксен (однапред определен) девизен курс. Фјучерс договорите претставуваат договори со слични или исти основни карактеристики како терминските договори, со таа разлика што елементите на фјучерсите се унифицирани и стандардизирани, додека елементите на терминските договори се предмет на слободно креирање од страна на договорните страни.

Со оглед на тоа дека со фјучерсите се тргува на берзите, тие настојуваат да ги специфицираат сите неопходни елементи, за што полесно спарување и тргување со соодветниот инструмент. Според ова, фјучерс договорите претставуваат договори за размена или купопродажба на одреден стандарден износ на одреден финансиски инструмент, по однапред одредена цена, на определена стандардна дата во иднината. Единствено нешто што не е стандардизирано во овој случај е цената на финансискиот инструмент, која се нарекува фјучерс цена и која треба да се разликува од тековната пазарна цена на инструментот².

Карактеристики на фјучерс договорите се:

- Инвеститорите можат да инвестираат во фјучерс договори, кои им даваат право да купат или да продадат некоја валута (да заземат долга или кратка позиција спрема неа);
- Двете страни и купувачот и продавачот имаат формални договори со *фјучерс берзата*, а не едни со други;
- Инвеститорот депонира кај фјучерс берзата депозит (иницијална маржа), кој претставува гаранција во случај на промена на цената на инструментот;
- Цената на фјучерсот може да се менува секој ден, доколку дојде до промена на девизниот курс. Од тие причини, т.н. дневно порамнување (*daily settlement*) претставува важна карактеристика на фјучерсот. Дневното порамнување се состои во тоа што, доколку инвеститорот во текот на денот доживее загуба, таа се минусира од износот на маржата. Доколку, пак, тој оствари добивка, таа се додава на износот на маржата. Маржата не смее да падне под извесен процент од нејзината почетна вредност, а ако тоа се случи, износот мора да се надополни со депонирање на средства до нивото на иницијалната маржа;
- Фјучерс договорите се стандардизирани во поглед на големината на договорот и датумот на испорака.

Најпознати светски фјучерски берзи се следниве:

1. I.M.M – International Monetary Market;
2. L.I.F.F.E – London International Financial Futures Exchange;
3. C.O.B.O.T – Chicago Board of Trade;
4. S.I.M.E.X – Singapore International;
5. Monetary Exchange;
6. D.T.B - Deutsche Termin Bourse;
7. H.K.F.E – Hong Kong Futures Exchange.

Компаниите ги користат фјучерсите за да се заштитат од идните неповолни движења на цените. На пример, авионската компанија Southwest Airlines, во средината на 2007 година, беше загрижена дека цената на нафтата би можела да порасне во следните шест месеци. Поради тоа, таа купи фјучерс за нафта, со кој шест месеци имаше можност да купува нафта по цена од 60 долари од барел. Доколку по шест месеци цената биде 70 долари за барел, тогаш таа може да го примени нејзиното право да купува нафта за 60 долари од барел или 10 долари поевтино од пазарната цена во тоа време. Оваа компанија ги осигура нејзините цени за гориво до крајот на 2008 година. Додека

другите компании губеа пари во овој период поради порастот на цената на нафтата, оваа компанија сè уште остваруваше профит (Block и Hirt, 2008).

Основните разлики меѓу фјучерсите и терминските договори се:

Термински договори	Фјучерси
Се тргуваат по телефон	Се тргуваат на берза
Саморегулирачки пазар	Регулирани се од Комисијата за хартии од вредност
Големината се договара	Стандардизирани големини
Маржа - нема	Маржа - има
Иницијално плаќање - нема	Иницијално плаќање - има
Кредитен ризик-постои за двете страни	Кредитен ризик – се намалува поради тоа што клириншката куќа станува партнер за двете страни

Предности на фјучерсите:

- Лесна ликвидација;
- Добро организиран и стабилен пазар.

Недостатоци на фјучерсите:

- Ограниченост на 7 валути;
- Ограниченост во датумите на испорака;
- Ограниченост во големината на договорите.

1.4.1.3. Опции

Опциите се дериватни инструменти кои на купувачот на опцијата му даваат право (или можност), но не и обврска, да изврши купување или продавање на одреден финансиски инструмент, по однапред утврдена цена, на одреден датум или во текот на одреден период. Значи, круцијалната разлика во однос на фјучерсите и на терминските договори е тоа што кај нив се создава двострана обрска со самото склучување на договорот, додека кај опцијата, обврската е едностранина и е на страната на продавачот на опцијата.

Продавачот на опцијата, за продажбата на опцијата, добива надоместок, но и обврска да одговори на изборот на купувачот, независно дали тоа му одговара или не во моментот на реализација. Според тоа, опцијата не мора да биде извршена доколку не е во полза на купувачот да го направи тоа. Доколку движењата на цените се повољни, купувачот ја реализира опцијата и остварува добивка. Доколку движењата се неповољни,

купувачот може да ја ограничи штетата доколку дозволи опцијата да истече нереализирана. Во случајов ја губи само премијата платена да се купи опцијата. Идентификувани се следните елементи на опцијата:

- Субјекти на опцијата;
- Видови на опции од аспект на правото што го даваат;
- Предмет на опцијата;
- Време на реализација на опцијата;
- Реализациона цена на опцијата; и
- Надоместок или опциона премија.

Кај договорот за опција разликуваме два субјекта или две договорни страни: купувач на опцијата, кој со купувањето на опцијата секогаш добива само **право на избор**, односно можност дали да ја реализира опцијата или ќе ја остави да истече нереализирана; и продавач на опцијата, кој за продажбата на опцијата секогаш добива надоместок, но и **обврска** да одговори на изборот на купувачот, без разлика дали му одговара или не.

Значи, од едната страна на договорот се наоѓа купувачот на опцијата чија цел е да се осигури од ризикот од евентуалниот пад или пораст на цената на финансискиот инструмент. Од другата страна на договорот се наоѓа продавачот, на кого му е потребна заштита во обратна насока, но тој нема можност за избор и треба само да ја исполни волјата на купувачот. Затоа, додека купувачот е ефективно заштитен од т.н. еднонасочен ризик од промена на цената, продавачот, поради неможноста за избор, е незаштитен и секогаш го сноси крајниот ризик. Поради тоа, како компензација на прифатениот ризик, нему му се плаќа надоместок или премија.

Под **реализациона цена** на опцијата (strike price) се подразбира однапред утврдена (договорена) цена на финансискиот инструмент, по која истиот би се купил/продал доколку дојде до реализација на опцијата. Оваа цена треба да се разликува од тековната цена на инструментот која се формира на пазарот на капитал, во кој било момент од периодот на реализација на опцијата. Всушност, односот помеѓу овие две цени ја детерминира фактичката реализација или нереализација на опцијата.

Од аспект на правото што го даваат опциите, постојат *куповни* и *продажни* опции. Кај куповната опција (call option), купувачот на опцијата има право да купи на пример, одредена акција по однапред одредена цена, додека со продажната опција (put option), купувачот се стекнува со право да продаде одредена акција, по однапред договорената цена. Како што можеме да забележиме, правото на избор и кај куповната и кај продажната опција секогаш е на страната на купувачот.

	Куповна опција	Продажна опција
Купувач на опцијата	Има право да купи 100 акции по цена од 1.000 денари	Има право да продаде 100 акции по цена од 1.000 денари
Продавач на опцијата	Има обврска да продаде 100 акции по цена од 1.000 денари	Има обврска да купи 100 акции по цена од 1.000 денари

Во случај на куповна опција:

- Ако цената на финансискиот инструмент расте - добивката на купувачот на опцијата и загубата на инвеститорот на опцијата се потенцијално неограничени;
- Ако цената на финансискиот инструмент опаѓа - загубата на купувачот и добивката на инвеститорот на обврзницата се ограничени колку што изнесува премијата на опцијата.

Во случај на продажни опции:

- Ако цената на финансискиот инструмент расте - загубата на купувачот на опцијата и добивката на продавачот на опцијата се ограничени колку што изнесува премијата на опцијата;
- Ако цената на финансискиот инструмент опаѓа - добивката на купувачот на опцијата и загубата на продавачот на опцијата се потенцијално неограничени.

Непишано правило кај куповната опција е што со неа се утврдува максималната цена по која би се купил финансискиот инструмент кој е предмет на опциониот договор. Затоа се вели дека со куповната опција се елиминира едностраниот ризик од зголемување на цената на финансискиот инструмент. За да видиме како сето ова функционира, ќе ги разгледаме трите можни односи помеѓу тековната и реализационата цена кај куповната опција:

Опција 1. Кога тековната цена е пониска од реализационата цена (на пример, тековната цена на акцијата е 2.000 денари, а реализационата цена 3.000 денари). Оваа состојба нема да доведе до извршување на опцијата, бидејќи истата може да се купи поевтино на пазарот.

Опција 2. Кога тековната цена е еднаква на реализационата цена (на пример, тековната цена е 3.000 денари и реализационата цена е 3.000 денари). И оваа состојба не води кон извршување на опцијата.

Опција 3. Кога тековната цена е повисока од реализационата цена (на пример, тековната цена е 4.000 денари, а реализационата цена 3.000 денари). Логично е ова да води кон реализација на опцијата, бидејќи на пазарот акциите се набавуваат поскапо.

За разлика од куповните опции, со продажните опции се овозможува утврдување на минималната цена по која би се продал финансискиот инструмент - предмет на договорот. Од ова произлегува дека продажната опција секогаш ќе се употребува за заштита од еднонасочниот ризик од намалување на цената на финансискиот инструмент. Илустративно, тоа изгледа вака:

Опција 1. Во случај кога тековната цена е поголема од извршната цена (на пример, тековната е 5.000 денари, а извршната 3.000 денари), очигледно дека нема да се изврши продажната опција, зошто инструментот може слободно да се продаде на пазарот по повисока цена.

Опција 2. Состојбата кога тековната и реализационата цена се изедначени (тековна 3.000 денари и извршна 3.000 денари), нема да донесе извршување на опцијата.

Опција 3. Кога тековната цена е пониска од реализационата цена (на пример, тековната цена е 1.000 денари, а реализационата цена 3.000 денари), што, се разбира, би водело кон реализација на опцијата, со оглед дека на пазарот инструментот (во нашиот случај акција) може да се продаде по многу ниска цена и со многу голема загуба.

Времето на реализација на опцијата (или времето на важење на опционот договор) е периодот од склучувањето на договорот, па сè до моментот (датата) на

неговото истекување. Од аспект на времето на реализација, се разликуваат европски опции и американски опции. Европски се оние опции кои можат да се реализираат само на точно утврден датум. Од друга страна, американските опции нудат можност за реализација на опцијата во кој било момент, односно во кој било ден во текот на утврдениот период.

Опционата премија е, всушност, надоместокот кој го добива продавачот на опцијата заради компензација на преземениот ризик. Без разлика дали ќе дојде до извршување на опцијата или не, купувачот е должен да му ја плати опционата премија на продавачот. Во оваа смисла, премијата претставува цена на опциониот договор (или цена на опцијата) заради можноста за избор која му ја нуди на купувачот. Во овој контекст се поставува прашањето: *Од што зависи висината на цената на опцијата или премијата?* Како фактори од кои зависи премијата се сметаат:

- **Разликата помеѓу тековната цена на инструментот и извршната цена на опцијата:** колку е поголема разликата во корист на тековната цена, толку ќе биде поголема и премијата;
- **Времето до датата на истекување на опцијата (особено за американските опции):** колку е подолго времето на истекување, толку е поголема можноста за флукуација на тековната цена и, според тоа, толку ќе биде и поголема премијата.

Корпорациите ги користат валутните куповни опции за да ги покријат своите позиции. Доколку, на пример, американска фирма нарача производи од Канада, по доставата на нарачката ќе треба да плати канадски долари на извозникот. Куповната опција за канадски долар ја фиксира максималната стапка по која американската фирма може да ги размени САД доларите за канадски долари. Оваа размена на валути по одредена цена специфицирана во опцијата може да биде извршена во кое било кое време пред датумот на престанок на важење на опциониот договор. Во основа, куповната опција ја одредува максималната цена која американската фирма мора да ја плати за да ги добие канадските долари. Но, доколку вредноста на канадскиот долар остане под цената специфицирана во опцијата, американската фирма може да ги купи канадските долари по актуелната цена на пазарот и да дозволи опцијата да истече нереализирана.

Понекогаш фирмите предвидуваат можна потреба на странска валута, но сè уште не се сигурни за таа потреба. Доколку претпоставиме американска фирма „X“ која конкурира за баран проект од канадска влада и на која, доколку и се прифати понудата, ќе и бидат потребни канадски долари за да купи канадски материјали и услуги. Меѓутоа, фирмата нема да знае дали во следните три месеци нејзината понуда ќе биде прифатена. Во овој случај, таа може да купи куповни опции со рок на важење од три месеци. Доколку понудата ѝ е прифатена, фирмата може да ги искористи опциите за да ги купи потребните канадски долари. Доколку, пак, канадскиот долар за време на овој период депрецира, фирмата ќе ги купи канадските долари на пазарот, а опцијата ќе остави да истече нереализирана (Мадура, 2010).

Исто така, корпорациите можат да користат и валутни продажни опции за да се заштитат од валутен ризик. На пример, да претпоставиме дека американска фирма извезува производи во Канада и ги фактурира производите во канадски долари. Фирмата е загрижена дека канадските долари кои треба да ги прими ќе депрецираат со текот на времето. За да се заштити од можната депрецијација може да купи продажни опции на канадски долари, кои ќе и дадат право да продаде канадски долари по одредена цена специфицирана во опцијата. Но, доколку канадскиот долар апрецира за овој временски период, фирмата ќе ги продаде канадските долари на пазарот и ќе остави опциите да истечат нереализирани.

Исто така, и поединци шпекулатори можат да ги користат продажните опции за шпекулирање врз основа на нивните очекувања за идните движења на одредена валута. На пример, шпекулантите кои очекуваат дека еврото ќе депрецира, можат да купат

продажни опции на евро, кои ќе им дадат право да продаваат евра по одредена цена, специфицирана во договорот. Доколку цената на еврото навистина депрецира, како што е очекувано, шпекулантите можат да купуваат евра по моменталната цена и да ги реализираат нивните продажни опции преку издавање на еврата по цена специфицирана во опцијата.

Шпекулаторите, исто така, можат да се обидат да профитираат со користење на валутни куповни опции. На пример, доколку шпекулантите веруваат дека една валута, на пример, еврото ќе апрецира, можат да купат опции на еврото. Доколку навистина еврото апрецира, како што е очекувано, шпекулантите можат да заработат преку купување на евра по цена специфицирана во опциите и потоа да ги продаваат по актуелната цена на пазарот (Мадурa, 2010).

1.4.2. Акции

Акцијата претставува хартија од вредност со која се стекнува сопственичко право врз идеален дел од компанијата, пропорционално на големината на учеството на таа акција во вкупниот акционерски капитал. Акциите или капиталот од акции на еден деловен субјект го претставува **основниот, базичниот капитал** кој е уплатен односно инвестиран во рамките на бизнисот, од страна на основачите на деловниот субјект.

Капиталот на деловниот субјект кој што е организиран во форма на акционерско друштво е поделен на **акции**, односно нивната вкупна вредност мора да биде одредена уште во времето на основање на друштвото. Оттука, имајќи ја предвид вкупната вредност на капиталот кој е инвестиран во друштвото, акцијата има одредена вредност, обично позната како номинална вредност по акција.

Акциите преставуваат дел од сопственоста во акционерското друштво. Друштвото може да издава различни **родови/класи** на акции, каде секоја класа односно род има свои посебни права на сопственост, привилегии и вредност. Поседувањето на акциите е документирано со издавање на **сертификат за сопственост на акциите**. Сертификатот за сопственоста на акциите претставува правен документ кој што ги специфицира количината на акции кои се во посед на имателот на акции и други специфики за акциите, како нејзината номинална вредност, видот и класата на акциите (доколку ги има). Поради дематеријализираната форма во која се води сопственоста на акциите во Централниот депозитар за хартии од вредност, во Република Македонија не се издава сертификат за сопственост на акции.

1.4.2.1. Карактеристики на акциите

Акциите се карактеризираат со следниве особености:

- Имателот или купувачот на акции е косопственик, односно тој/таа има сопственички права во акционерското друштво;
- Акциите не се откупуваат; тие го претставуваат акционерскиот капитал на компанијата;
- Имателот на акции има право на удел во приходите на компанијата;
- Емисијата на акции служи за зголемување на капиталот на компанијата, а со тоа и зголемување на капиталната база на компанијата (зголемени фондови);
- Инвестираниот капитал е осигуран само со средствата на компанијата;
- Цената на акциите е волатилна;
- Загубите од инфлација може да бидат надоместени со зголемување на вредноста на материјалните средства на компанијата.

Самиот поим акција е повеќезначен, а општо означува:

- дел од основната главнина на друштвото, кој е во сопственост на акционерот, кој претставува сразмерен дел од капиталот на акционерското друштво;
- износот (големината) на правото на управување со друштвото, односно можните обврски се предвидени со статутот на акционерското друштво.

Акцијата е пренослива хартија од вредност и затоа може да биде предмет на различни правни работи. Поради оваа основна карактеристика, акцијата може да биде предмет на тргување. Во Законот за хартии од вредност, акцијата е дефинирана како сопственичка хартија од вредност, која претставува неделлив и идеален дел од основната главнина на акционерското друштво или командитното друштво со акции.

Акцијата ја карактеризираат неколку различни вредности:

Првата вредност е **номиналната вредност на акцијата**. При основањето на акционерското друштво, основниот акционерски капитал се дели на одреден број на акции, при што секоја акција има номинална вредност. Збирот на тие вредности го сочинува основниот капитал на друштвото. Речиси сите европски законодавства ја утврдуваат најниската номинална вредност на една акција, додека англиското право не предвидува најмал износ на вредноста на акцијата. Согласно позитивните законски прописи во Република Македонија номиналниот износ на една акција не може да биде помал од едно евро.

Другата вредност на акциите е **книговодствената вредност на акциите**, која е пресметана од билансните податоци на акционерското друштво, како однос меѓу вкупниот капитал и бројот на издадени акции.

Третата вредност на акциите и истовремено најважната е нејзината **пазарна вредност**, што ја утврдува секундарниот пазар врз основа на понудата и побарувачката за одделната акција.

Во берзанското секојдневие познати се и настаните кои се поврзани со иницијална понуда на акции на пазарот, или **IPO (Initial Public Offering)**. Во суштина иницијалната понуда значи „отворање“ на друштвото спрема јавноста односно инвеститорите. Со иницијалната понуда едно трговско друштво кое постоело и функционираше како друштво со ограничена одговорност, односно мало акционерско друштво со релативно помал капитал и број на сопственици, станува акционерско друштво поседувано од јавноста со поширок круг на акционери. Најчесто, иницијална понуда на акции на пазарот се користи од друштвата за да се обезбеди дополнителен капитал за финансирање на понатамошниот растеж на друштвото.

Една од основните карактеристики на акционерските друштва е тоа што, согласно законските прописи, друштвото може да дојде до свеж капитал со емисија на нови акции (попознато како секундарна понуда на акции - **SPO (secondars public offering)**, нудејќи ја новата емисија за прв пат и директно на пошироката јавност. Ова е т.н. прибирање на капитал од екстерни извори каде што постојните акционери во акционерското друштво издавач, се спремни да го намалат, односно поделат своето учество во постојната акционерска структура со нови инвеститори – акционери. Мотивите за секундарната понуда на нови акции се обезбедување дополнителен капитал за финансирање на развојот на друштвото, заштита од преземање и зголемување на конкурентноста, преземање на конкурентски друштва или друштва од слични гранки и дејности итн.

Секундарниот пазар, односно берзата, им овозможува на постојните сопственици на акциите во секој момент да ги продадат своите акции и да ја претворат својата инвестиција во пари. Колку е поразвиен пазарот на капитал и поголема ликвидноста на хартиите од вредност, толку е поедноставно за акционерите навремено и по објективни услови да ги претворат своите вложувања во пари. Берзата им овозможува на друштвата и на постоечките акционери едноставен и транспарентен пристап до дополнителен капитал кој лесно може да се мобилизира од слободни парични средства на пошироката јавност.

1.4.2.2. Видови акции

Акциите може да се поделат и зависно:

- од содржината на правото и
- од тоа на кого гласат.

Според содржината на правото, акциите можат да бидат:

- обични, и
- приоритетни акции.

Обичните акции се акции кои на сопственикот му обезбедуваат учество во поделбата на нето добивката на друштвото, откако ќе се извршат обврските кои имаат приоритет на исплата. Сопствениците на обични акции имаат и право на управување со друштвото, односно право на глас при донесувањето на одлуки од страна на акционерското собрание. Исто така, сопствениците на обичните акции имаат право, во случај на ликвидирање или стечај на друштвото, да го поделат меѓу себе остатокот од имотот по намирување на обврските на друштвото кои имаат приоритет на наплата.

Приоритетните акции се акции кои на сопствениците им носат однапред определен паричен износ или во процент од номиналниот износ на акцијата во вид на дивиденда, која најчесто се исплатува годишно. Самото име на овие акции покажува дека тие имаат приоритет во исплатата на дивидендата пред сопствениците на другите видови на акции. Она што е суштествено за овие акции е што најчесто на сопственикот не му обезбедуваат право на управување во друштвото, доколку со статутот и во одлуката за издавање на акции не е поинаку уредено. Согласно позитивните законски прописи во Македонија, вкупниот номинален износ на приоритетните акции без право на глас не може да биде поголем од 30% од вкупниот номинален износ на обичните акции во основната главнина на друштвото.

Во зависност од различните права што им ги даваат на акционерите, во Република Македонија постојат повеќе класи на приоритетни акции и тоа:

- **Кумулативната приоритетна акција** му дава на сопственикот право на наплата на акумулираните неплатени дивиденди пред наплатувањето на какви било дивиденди на сопственикот на обични акции, и
- **Партиципативната приоритетна акција** му дава на сопственикот, покрај утврдената (фиксна) дивиденда, и право на исплата на дивиденда којашто им припаѓа на сопствениците на обични акции.

Приоритетните акции можат да бидат и:

- **откупливи** - можат да бидат откупени од друштвото по номинална вредност во одреден временски период;
- **конвертабилни** - да можат да се заменат во обични акции;
- **заштитени** - имаат гарантирана дивиденда која се исплатува од депонираните средства во посебно издвоени фондови;
- **уживателни акции** - ги издава друштвото при определени специфични услови на стопанисување;
- **интерни акции** - најголема примена најдоа во претпријатијата од поранешна Југославија кога со Законот за општествен капитал на претпријатијата им беше дозволено да издаваат интерни акции на товар на општествениот капитал и на тој на чин да се трансформира од општествено во приватно претпријатие;
- **привремени акции** - се со времен карактер и се издаваат во почетокот на основањето на акционерското друштво. Овие акции не може да се продаваат на пазарот на капитал.
- **дивидендни акции** - настануваат како резултат на дивидендата по обични акции која не се исплаќа во денари, туку се поделуваат нови акции (т.н. скрип дивиденда).

1.4.2.3. Права на акционерите

Основните права на акционерите, кои произлегуваат од правото на сопственост на акции во одредено акционерско друштво се следниве:

- Право на глас;
- Право на дивиденда;
- Право на исплата на дел од остатокот од ликвидационата, односно стечајната маса;
- Право на еднаков третман;
- Право на известување;
- Право на увид во акционерската книга;
- Право на слободен пренос на акциите;
- Право на поднесување на тужба против одлуките на Собранието на акционери.

Право на глас

Акционерите учествуваат во управувањето со друштвото преку остварувањето на своето право на глас на собранието на акционери, за прашања што се во надлежност на собранието. Правото на глас им овозможува на акционерите да одлучуваат за прашањата што се од најголемо и стратешко значење на друштвото, како на пример: избор на органите на управување и одобрување на нивната работа, распределбата на добивката, издавање на хартии од вредност и др.

Секоја обична акција дава право на глас во собранието, додека приоритетните акции, во согласност со одредбите на Законот за трговски друштва, можат да бидат издадени како акции со право на глас и како акции без право на глас. Правото на глас може да се остварува лично, преку присуство и гласање на собранието или преку назначување на полномошник кој дејствува во име и за сметка на давателот на полномошното, односно акционерот. Притоа, назначувањето на полномошник се врши со потпишување на писмено полномошно заверено кај нотар. Полномошното, по правило, се издава за едно собрание. Ако полномошното не содржи ограничувања или налог, полномошникот може да гласа по сопствена определба, но секогаш водејќи сметка за интересите на акционерот кој го дал полномошното. Полномошното може да се откаже еднострано, без наведување на причините, од страна на акционерот или од полномошникот, со доставување писмено известување до другата страна. Ако акционерот лично го евидентира своето присуство на собранието се смета дека полномошното за тоа собрание на полномошникот му е откажано и акционерот може своето право на глас да го остварува без ограничување и лично.

Во Законот за трговски друштва изрично се наведува кои лица не може да бидат назначени како полномошници на акционерите при остварувањето на правото на учество и глас на собранието на друштвото:

- Член на органот на управување на друштвото, односно на надзорниот одбор или член на неговото потесно семејство;
- Раководно лице во друштвото или член на неговото потесно семејство;
- Член на органот на управување, односно на надзорниот одбор од поврзани или зависни друштва со друштвото; и
- Застапник по закон или друго овластено физичко лице од друштво или од друго правно лице што е во сопственост на друштвото.

Право на дивиденда

Компаниите кои работат успешно остваруваат профит. Притоа, целиот или дел од остварениот профит може да биде задржан заради реинвестирање, односно зајакнување на ликвидноста на друштвото или може да биде распределен на акционерите, како сопственици на капиталот на друштвото, во вид на дивиденда. Оттаму, правото на дивиденда претставува право на акционерите на учество во добивката на друштвото.

Дивиденда може да се исплати само од остварената нето добивка, односно најмногу во износ којшто не ја надминува вкупно остварената добивка искажана со годишната сметка и со финансиските извештаи, зголемена за пренесената нераспределена добивка од претходните години или со резервите кои можат да се распределуваат, односно кои ги надминуваат законските резерви и резервите определени со статутот.

Правото на дивиденда се разликува во зависност од тоа дали се работи за обични или приоритетни акции. Имено, исплатата на дивиденда за обичните акции во целост зависи од волјата на собранието на друштвото, додека исплатата на дивиденда за приоритетните акции е задолжителна, на начин и под услови во зависност од класата на приоритетните акции и како што е наведено во актот за издавање. Класата приоритетните акции можат да бидат кумулативни и партиципативни. Кумулативната приоритетна акција му дава на сопственикот право на наплата на акумулираните неплатени дивиденди пред наплатувањето на какви било дивиденди на сопственикот на обични акции, додека партиципативната приоритетна акција му дава на сопственикот, покрај утврдената (фиксна) дивиденда, и право на исплата на дивиденда којашто им припаѓа на сопствениците на обични акции. Воедно, кај приоритетните акции исплатата на дивидендата може да се врши во однапред утврден паричен износ или во процент од номиналниот износ на акцијата.

Кај обичните акции, сите прашања во врска со исплатата на дивиденда од аспект на висината, начинот и времето на исплаќање на истата во целост зависат од волјата на акционерите. Имено, акционерите на годишното собрание на друштвото одлучуваат за распоредување на добивката, при што во одлуката се прикажува секоја поединечна намена на добивката, вклучувајќи го и износот којшто се исплатува во вид на дивиденда, датумот на евиденција според којшто се определува листата на акционери кои имаат право да добијат дивиденда, планот за исплата на дивидендата, денот на којшто дивидендата се исплаќа (ден на исплата) и начинот на кој друштвото ги известува лицата кои имаат право на дивиденда според донесената одлука.

Право на исплата на дел од остатокот од ликвидационата, односно стечајната маса

Во случај на отворање на стечајна постапка или постапка за ликвидација на друштвото, имотот на друштвото што останува по намирување на обврските спрема доверителите се распределува меѓу акционерите во зависност од бројот на акции што ги поседуваат и повластените права кои произлегуваат од акциите.

Право на еднаков третман

Основно начело во корпоративното право и практиките на добро корпоративно управување е еднаквата положба на акционерите. Ваквото начело е во целост имплементирано во Законот за трговски друштва на Република Македонија, каде изрично е наведено дека акционерите под еднакви услови имаат еднаква положба во друштвото. Притоа, секој склучен договор или преземена друга правна работа од некои од акционерите со којшто се повредуваат правата и интересите на други акционери е ништовна, освен ако со тој договор, односно со правната работа не се согласат сите акционери.

Правото на еднаков третман директно се одразува и на останатите права на акционерите, како на пример правото на глас каде важи правилото дека секоја акција која дава право на глас дава право на еден глас во собранието на друштвото, при што забрането е издавање акции од ист род кои за ист номинален износ даваат различно право на глас во собранието.

Право на известување

Акционерите имаат право да бидат навремено и точно информирани за состојбите и случувањата во друштвото, од страна на надлежните органи во друштвото и во постапка утврдена со статутот на друштвото. Ова право произлегува од положбата на акционерите, како сопственици на капиталот на друштвото, кои треба во секое време да бидат во можност да направат објективна проценка за финансиската состојба на друштвото и за успешноста на работењето на лицата на кои акционерите им го имаат пренесено правото на управување со друштвото (членовите на органите на управување).

Согласно Законот за трговски друштва, на секој акционер, во седиштето на друштвото и на начин определен во статутот, мора да му се обезбеди увид во следниве акти и документи:

- статутот и другите акти, како и сите нивни измени и дополнувања, заедно со пречистените текстови;
- записниците и сите други документи од сите собранија на акционерите;
- записниците и одлуките од состаноците на органот на управување, односно на надзорниот одбор;
- годишните сметки и финансиските извештаи коишто треба да се чуваат според закон;
- прилози (исправи и докази) коишто се поднесени до трговскиот регистар;
- сите јавни повици и проспекти за издавање акции и други хартии од вредност на друштвото;
- целокупната писмена кореспонденција на друштвото со неговите акционери;
- ажурирана листа со имиња и презимиња и адреси на сите избрани членови на органот на управување, односно на надзорниот одбор;
- документите за залог и хипотека;
- извештајот на овластениот ревизор и извештајот на овластениот проценител;
- гласачките ливчиња и полномоштвата за учество на собранието во оригинал или копија;
- колективниот договор на ниво на друштвото и
- други акти и документи предвидени со закон и со статутот.

Друштвото може да бара од акционерот кој бара увид, претходно да го информира друштвото за увидот, во рок не подолг од три дена пред денот на бараниот увид, при што друштвото може да бара акционерот да ги плати трошоците за бараните копии, коишто не можат да бидат повисоки од стварните трошоци. Ако друштвото не му дозволи на акционерот да оствари увид и копирање на актите и документите, акционерот може да поднесе предлог до судот да му се овозможи увид во актите и документите.

При одржување на собрание на друштвото, секој акционер има право да бара од собранието известување за состојбата на друштвото и за неговите односи со другите друштва, ако известувањето е поврзано со точките на дневниот ред на собранието. Акционерот на кој му е ускратено правото на известување може да побара во писмена

форма, неговото прашање, барање и причините поради коишто му е ускратено правото на известување да бидат внесени во записникот од расправата. Доколку акционерот и понатаму не добие соодветно известување, истиот може да бара заштита на своето право од надлежниот суд.

Право на увид во акционерската книга

Акциите се запишуваат во книга на акции на друштвото (акционерска книга) којашто се води во овластен депозитар за хартии од вредност во електронска (дематеријализирана) форма. Секој акционер има право, на негово барање, да му се овозможи увид во сите податоци запишани во акционерската книга на друштвото во коешто е акционер, независно од бројот на акции коишто ги поседува акционерот. Увидот го овозможува овластениот депозитар за хартии од вредност.

Право на слободен пренос на акциите

Акционерите имаат апсолутно и неприкосновено право непречено да ја пренесуваат сопственоста на своите акции на трети лица, преку трговски или нетрговски пренос, во секое време, без претходна согласност од друштвото или останатите акционери. Воедно, останатите акционери на друштвото, односно самото друштво, немаат право на првенство за купување на акциите што акционерот има намера да ги продаде. Ништовни се одредбите во статутот или во било кои други акти на друштвото со кои на било кој начин се ограничува правото на акционерите за слободен пренос на акциите.

Право на поднесување на тужба против одлуките на собранието на друштвото

Еден од најзначајните механизми за заштита на правата и интересите на акционерите е правото на истите да поднесуваат тужби против одлуките донесени од страна на собранието на друштвото со цел истакнување на ништовност на одлуките. Тужбата за утврдување ништовност на одлука донесена на собрание на акционери се поднесува против друштвото. Тужбата може да биде поднесена од страна на секој акционер, органот на управување или член на органот на управување или надзорниот одбор, при што судската одлука по тужбата има правно дејство спрема сите акционери подеднакво. Тужбата се поднесува во рок од 30 дена од денот на донесувањето на одлуката на собранието. Одлуката за којашто е утврдено дека е ништовна нема правно дејство освен во случаите утврдени со закон. Согласно Законот за трговски друштва, се што е стекнато од друштвото врз основа на ништовна одлука мора да му се врати на друштвото и да му се надоместат трошоците во врска со тоа.

1.4.2.2. Механизми за заштита на правата и интересите на акционерите

Во акционерските друштва со широко распространета акционерска структура постои сепарација на сопственоста од контролата, односно акционерите го делегираат управувањето со деловниот потфат на професионален орган, кој стручно и компетентно ќе раководи со капиталот на друштвото и ќе ги менаџира деловните процеси на истото. Ваквата состојба произлегува од широката дисперзираност на сопственоста, поради што големиот број на акционери немаат ниту доволно знаење, ниту доволно време, ниту доволно ресурси за дневно управување со друштвото.

Акционерите како сопственици на имотот на друштвото, ги назначуваат директорите и менаџерите да управуваат со тој имот во корист и за сметка на акционерите, почитувајќи ги принципите на општествена одговорност на друштвото. Поради наведеното, како и поради широките овластувања и надлежности на директорите за управување со деловниот потфат и имотот на друштвото, потребно е да се воспостават ефикасни законски механизми за контрола на истите, како и за заштита

на акционерите во случај на било каква злоупотреба или несовесно работење.

Законот за трговски друштва содржи низа на одредби кои се насочени кон контрола и заштита на имотот и средствата на друштвото, при што акционерите се тие кои имаат најактивна улога во остварувањето на таа заштита и контрола. Тоа е сосема логично, од причина дека сопствениците се најодговорни за заштита на својот имот и на своите сопственички права.

Постапување со внимание на уреден и совесен трговец

Членот на органот на управувањето, односно на надзорниот одбор е должен, овластувањата што му се дадени со законот и со статутот да ги врши во интерес на друштвото и во интерес на акционерите, со внимание на уреден и совесен трговец. Притоа, ако членовите на органот на управување ги повредат своите обврски, му одговараат на друштвото за причинетата штета како солидарни должници ако не работеле и постапувале со внимание на уреден и совесен трговец. Важно е да се напомене дека акционерите имаат активна легитимација да бараат надомест на штета од членовите на органот на управување во име и за сметка на друштвото.

Голема зделка и зделка со заинтересирана страна

За голема зделка се смета зделка (вклучувајќи, без ограничување, заем, кредит, залог, гаранција) или меѓусебно поврзани зделки, доколку таквата зделка, односно зделки се однесуваат на стекнување или на оттуѓување, или на можно оттуѓување, директно или индиректно на имот на друштвото чијашто вредност изнесува над 20% од книговодствената вредност на имот на друштвото определена врз основа на последните финансиски извештаи на друштвото, со исклучок на зделки извршени (остварени) во текот на редовното работење на друштвото, зделки поврзани со стекнување преку запишување обични акции на друштвото, и зделки поврзани со стекнување на конвертабилни обврзници. Во статутот можат да бидат определени и други зделки на кои ќе се применува постапката на одобрување на големи зделки, на начинот определен со Законот за трговски друштва.

Секоја зделка (вклучувајќи, без ограничување, заем, кредит, залог или гаранција) во која заинтересираната страна е член на орган на управување, односно надзорниот одбор, вклучувајќи ги и раководните лица, или акционер на друштвото кој заедно со поврзаните лица поседуваат 20% или повеќе проценти од акциите со право на глас на друштвото или лице кое има овластување да дава упатства на друштвото што се задолжителни, се смета за зделка со заинтересирана страна.

Обврска во случај на загуба, на презадолженост и на неспособност за плаќање

Ако друштвото во текот на работењето, а особено ако според тримесечната или полугодишната пресметка, односно годишната сметка покажува нова загуба, поголема од 30% од вредноста на имотот на друштвото, односно 50% од основната главнина, извршните членови на одборот на директори, односно управниот одбор мораат веднаш да подготват извештај во писмена форма во којшто ќе ги објаснат причините за загубата и ќе предложат мерки со коишто загубата ќе биде покриена, при што во рок од 48 часа од создавањето дека друштвото покажало загуба, органот на управување свикува собрание на кое ќе ги извести акционерите за состојбата и за преземените мерки.

Заради дополнителна заштита, по настапувањето неспособност за плаќање на друштвото или негова презадолженост, органот на управување не смее да предлага или да врши исплати, освен плаќања коишто се неопходни за редовно работење на друштвото и коишто се вршат со внимание на совесен и уреден трговец. Членовите на органот на управување солидарно им одговараат на доверителите и на акционерите за предизвиканата штета ако постапиле спротивно на случаите наведени погоре.

1.4.3. Обврзници

Како главни должнички хартии од вредност, вообичаено се истакнуваат обврзниците, комерцијалните записи и други должнички инструменти. Должничката хартија од вредност е писмен документ со кој издавачот се обврзува дека на сопственикот на хартијата од вредност ќе му ја исплати номиналната вредност на која гласи инструментот заедно со договорената камата. Должничката хартија од вредност вообичаено се издава на период подолг од една година со основна цел прибирање на парични средства (капитал) од кредитори (заемодавци). Со оваа постапка, инвеститорите, всушност му даваат заем на емитентот на должничката хартија од вредност.

Должничките хартии од вредност се поделени во две групи и тоа: стандардни должнички хартии од вредност и хибридни должнички хартии од вредност. Хибридните должнички хартии од вредност се слични со сопственичките хартии од вредност, со оглед на тоа што постои можност да се конвертира обврзницата на датумот на достасувањето во сопственичка хартија од вредност или да постои опција за конверзија по барање на сопственикот.

Обврзниците како најпозната форма на должнички (кредитни) хартии од вредност се дефинирани во Законот за хартии од вредност како долгорочна должничка хартија од вредност, со која издавачот се обврзува дека на сопственикот на обврзницата еднократно или на рати, ќе му го исплати на определениот ден, износот на номиналната вредност на обврзницата и каматата. Обврзницата може да биде обезбедена или необезбедена, да има фиксна или варијабилна камата, да биде без камата, може на сопственикот да му дава право на камата и/или исплата на однапред определени рати, може да се откупи од страна на која било страна под одредени услови и/или може на сопственикот да му даде право да ја претвори обврзницата во друг вид на хартија од вредност на издавачот.

Заради карактерот на обврзницата, како должнички инструмент, сопственикот на обврзницата е доверител и нема никакви управувачки права. Но, затоа пак тој има предност пред сопствениците на приоритетни и обични акции, во процесот на намирување на побарувањата, доколку дојде до тоа. Од тие причини помал е ризикот на сопствениците на обврзниците од оној на акционерите, но најчесто и приносот од обврзниците е помал од оној на акциите. Сопственикот на обврзницата ја добива ветената камата по обврзницата, која најчесто е фиксна или во исклучителни случаи и варијабилна.

1.4.3.1. Видови обврзници

Основната поделба на обврзниците е според тоа кој е издавач на обврзницата. Од тој аспект постојат:

- **државни обврзници**, кои ги издава државата заради финансирање на буџетската потрошувачка или за финансирање на одредени проекти. Овие обврзници на пазарот се сметаат за најквалитетни и најсигурни хартии од вредност и сите останати обврзници се рангираат во однос на нив. Заради високиот степен на сигурност на овие хартии од вредност, каматната стапка што се исплаќа за нив е пониска од онаа на другите видови на обврзници. Тие обично се издаваат на подолги рокови.
- **обврзници на органите на локалната управа**, се издаваат исто така за финансирање на буџетската потрошувачка на општините или за финансирање на одредени локални, инфраструктурни проекти. При инвестирањето во овие обврзници треба да се има предвид од кои извори ќе се врши враќање на собраните средства со емисијата на обврзниците, дали тоа ќе се прави од буџетски приходи или од приходите што ќе ги остварува новиот проект.

Приходот и од овие обврзници обично е ослободен од плаќање на данок, со што ги прават овие обврзници атрактивни за инвеститорите. Рокот на доспевање на овие обврзници е различен, но по правило е пократок од рокот на државните обврзници.

- **корпоративни обврзници** издадени од трговските друштва, се издаваат за финансирање на тековните потреби и развојни проекти на друштвата.

Основната поделба на обврзниците може да ја надополниме и со следната поделба:

Гарантирани обврзници - обврзници кај кои покрај издавачот постои уште најмалку една институција (обично банка), која гарантира дека издавачот ќе ја изврши обврската по обврзниците и ќе ја исплати каматата и главницата во предвидените рокови. За оваа услуга гарантот добива провизија, а вообичаено тој го врши и пласманот на емисијата.

Осигурени (хипотекарни) обврзници - обврзници кај кои при издавањето се става хипотека на недвижниот имот на емитентот. Имотот што се користи како осигурување обично има пазарна вредност која е поголема од позајмениот износ со обврзниците. Ако издавачот дојде во финансиски тешкотии и не успее да ги изврши обврските во рокот на доспевање, имотот што е користен како обезбедување ќе се продаде за да се исплатат сопствениците на овие обврзници.

Неосигурени обврзници - обврзници зад кои стои само рејтингот и финансиската стабилност на друштвото. Ваквите обврзници пред сè ги издаваат високо бонитетни друштва.

Обврзници без купон - се релативно понов вид на обврзници кои станале популарни посебно кај големите компании. Тие претставуваат обврзници без камата. Кај овие обврзници каматата не се исплатува, туку се пресметува на тој начин што се вградува во цената на обврзницата, преку дисконтот на номиналната цена (обично дисконтот се движи од 20% до 30% од номиналната цена).

Откупливи обврзници се обврзници со фиксна камата, кои му даваат право на сопственикот да ги наплати во одреден момент пред рокот на доспевање, ако на пазарот дојде до пораст на каматните стапки во однос на каматната стапка што ја носи обврзницата.

Партиципативни обврзници се обврзници кои покрај каматата му даваат на нивниот сопственик и право да учествуваат во поделбата на добивката на друштвото, доколку истата биде остварена во предвидениот износ.

Заменливи (конвертабилни) обврзници се обврзници кои можат во одредено време, под однапред познати услови, да се заменат за обични акции на друштвото.

Постојат повеќе фактори кои имаат влијание врз атрактивноста во вложувањето во обврзници, но сепак може да издвоиме дека два фактора имаат најсилно влијание и тоа висината на каматната стапка и начинот на обезбедување на исплатата на обврзницата.

- Каматната стапка на обврзницата ќе биде атрактивна за инвеститорите, но и за издавачите, доколку се движи во распонот помеѓу каматата на орочените депозити во банките и каматата на кредитите. На тој начин инвеститорот ќе добие поголем приход од обврзницата отколку да штеди во банка, а издавачот на обврзницата ќе плати помала камата доколку развојот на друштвото го финансира со класично задолжување во банка,

- Вообичаено гарантираните обврзници претставуваат најсигурна форма на

обврзници, особено ако е гарантирана од државата (со државни обврзници или државниот буџет) или гарантирана со некој колатерал (имот) или со приходот што ќе се оствари со реализација на проектот (на пример, за општинската обврзница, со објектот во кој ќе се финансираат средствата прибрани од емисијата). Чести се случаите кога како гарант на обврзниците стои и некоја реномирана банка која гарантира исплата на каматата и главнината на обврзницата во случај тоа да не го направи издавачот. Негарантираните обврзници се поризични хартии од вредност, потешко се продаваат и не се ликвидни за тргување на берзата.

Со обврзниците се тргува на берзите на хартии од вредност, односно на секундарните пазари на хартии од вредност. Цената на обврзниците, односно курсот, се формира според понудата и побарувачката. Пазарната (берзанска) цена на обврзниците е различна од номиналната цена.

Секое инвестирање носи ризик, па според тоа и инвестирањето во обврзници има ризик. Но, обично инвестирањето во обврзници е помалку ризична форма на инвестирање, отколку инвестирањето во акции, особено ако се купуваат обврзници на државата и општините и обврзници на профитабилни трговски друштва, со висок кредитен рејтинг.

1.4.4. Краткорочни хартии од вредност

Пазарот на пари се состои од голем број краткорочни должнички хартии од вредност, кои обично лесно се продаваат. Овие хартии од вредност честопати се тргуваат во големи износи и потешко се достапни за индивидуалните инвеститори. Но, фондовите на пазарите на пари се лесно достапни за малите инвеститори и тие фондови ги обединуваат ресурсите на голем број инвеститори и во нивно име на пазарот на пари купуваат различни видови хартии од вредност. Инструментите со кои се тргува на пазарот на пари ги имаат следните заеднички карактеристики: тие се должнички обврски, имаат рокови од еден ден до цела година, и имаат висок степен на сигурност на главницата, пред сè поради незначителниот каматен ризик и фактот дека овие инструменти ги издаваат заемобаратели со висок кредитен рејтинг. Краткорочните должнички инструменти вообичаено ги издаваат државите, државните агенции, централните банки, големите комерцијални банки и реномираните фирми. Високиот степен на ликвидност и издавањето во високи парични износи е исто така заедничка карактеристика на овие должнички инструменти.

Благајнички запис (Treasury bills), е краткорочна хартија од вредност која гласи на доносител, чија цел на издавање е намалување на количината на пари во оптек или покривање на тековниот дефицит во државниот буџет. Благајничкиот запис содржи: ознака дека е запис, име на издавачот, сериски број, износ на кој е издаден, каматна стапка, место на издавање, ознака дека е на доносител и име на гувернерот на централната банка. Поради реално помалиот ризик, каматната стапка на благајничкиот запис на централната банка е пониска во однос на некои други поризични пласмани. Всушност, каматната стапка на овој вид хартии од вредност се зема како стандард за големината на приносот и трошокот на безризичните вложувања. Записите на централната банка исклучиво се продаваат на овластени комерцијални банки и нивното купување може да биде задолжително или во одредени случаи доброволно. Записите на централната банка обично гласат на поголема сума, а рокот на достасување изнесува од седум до деведесет дена.

Во Република Македонија, благајнички записи издава Народна банка и тие се основен инструмент на монетарната политика. За првпат во Македонија се појавија на 14. февруари 1994 година како замена на државните записи. Овие записи се дематеријализирани, односно постојат само како електронски запис, а не во хартиена (материјална) форма, при што НБРМ води електронски регистар за сопственоста на благајничките записи. Спаѓаат во групата дискретни хартии од вредност бидејќи на нив директно не се исплаќа камата, туку се продаваат по пониска цена од номиналната вредност (со дисконт), а на денот на достадувањето, на сопственикот му се исплаќа номиналната вредност. Разликата меѓу номиналната и продажната вредност ја претставува заработката (каматата).

НБРМ ги продава благајничките записи на аукции на кои можат да учествуваат само банки, додека до мај 2004 година, претпријатијата и населението може да купуваат благајнички запис со посредство на банките. Аукциите на благајнички записи се одржуваат во редовни термини, при што постојат 2 типа на аукции: тендери со износи и тендери со каматни стапки. Кај тендерите со износи, НБРМ однапред го определува вкупниот износ на записите што го нуди на продажба, а потоа секоја банка поднесува понуда за износот на записите што сака да ги купи. Притоа, ако износот на благајнички записи што го нуди Народната банка е помал од износот што сакаат да го купат банките, тогаш вкупниот износ на записи пропорционално се распоредува на банките, во зависност од нивните понуди. Кај тендерите со каматни стапки, НБРМ однапред само го утврдува вкупниот износ на записи што ги нуди на продажба, додека секоја банка поднесува понуда за износот што сака да ги купи и каматната стапка што ја бара. Тогаш централната банка ги подредува понудите според каматните стапки што ги бараат

банките, почнувајќи од најниската. Со издадените благајнички записи, банките можат меѓусебно да тргуваат на пазарот преку шалтер, но тоа ретко го прават зашто ги чуваат записите до крајниот рок на доспевање.

Каматната стапка на благајничките записи претставува референтна каматна стапка на НБРМ, односно таа ја сигнализира насоката во монетарната политика и претставува основа за формирање на каматните стапки на банкарските кредити. Исто така, нивната каматна стапка е основа за одредување на казнена каматна стапка, која се пресметува во случај на задоцнето плаќање на обврските.

Во САД, благајничките записи се најтрговани инструменти на пазарот на пари, со кои државата собира парични средства со нивно јавно продавање. Инвеститорите ги купуваат записите со дисконт на нивната вредност на денот на достасувањето. При достасувањето на записите, сопственикот од државата добива износ еднаков на номиналната вредност на записот. Разликата меѓу куповната цена и крајната цена на денот на достасување претставува заработка на инвеститорот. Поединците можат да купуваат записи директно на аукција или на секундарниот пазар од владиниот дилер на хартии од вредност. Државните записи се високоликвидни т.е. лесно се претвораат во готовина, се продаваат со ниски трансакциски трошоци и немаат голем ценовен ризик. Најголем дел од инструментите на пазарот на пари во САД се продаваат во износи од минимум 100.000 долари, додека благајничките записи се продаваат во износ до 10.000 долари, при што остварениот приход е ослободен од плаќање на сите државни и локални давачки.

Депозитниот сертификат, е временски депозит кај банките кој не може да се повлекува на барање. На депонентот, банката му плаќа камата и главнина само на крајот на фиксниот термин на депозитниот сертификат. Најголем дел од овие сертификати имаат фиксна каматна стапка на доспевање, а само мал дел имаат варијабилна каматна стапка кадешто периодот на инструментот е поделен во еднакви потпериоди. Каматата се менува на почетокот на секој нов потпериод, а се плаќа на крајот на секој потпериод. Постојат четири класи депозитни сертификати со различни каматни стапки, ризик и ликвидност. **Домашниот сертификат** го издаваат домашните банки на домашниот пазар. **Евродоларскиот сертификат** го издаваат странски банки или филијали на домашни банки во странство. **Штедни сертификати** се издаваат од големи штедни асоцијации и **Јенки сертификати** се издаваат на домашен пазар од филијали на странски банки. Најефикасни пазари на сертификати функционираат во САД и во европските економии. Во САД најголем дел од сертификатите се во деноминации над 1 милион долари, додека блоковите сертификати на секундарниот пазар се продаваат во износи од 5 до 10 милиони долари.

Во практиката, депозитниот сертификат се емитува со рок на достасување од 3 месеци до 1 година, ја содржи ознаката дека е сертификат, име на банката емитент, износот на кој се емитува, рок на достасување, каматна стапка, датум и место на издавање, потпис на овластено лице и правна клаузула. Во Република Македонија досега се извршени само две емисии на депозитни сертификати и тоа во 1998 година, при што како емитент се јавува „Комерцијална банка“ - Скопје. Вакви емисии не се повторени, пред сè поради непостоење на соодветна побарувачка.

Предноста на депозитниот сертификат во однос на обичниот орочен депозит е во можноста да се пренесува (продава) пред времето на достасување без притоа да се изгуби договорената камата, со што се подобрува ликвидноста на депонентот.

Банкарски акцепт (banker's acceptances), претставува значаен инструмент на пазарот на пари и најчесто се користат во надворешната трговија каде кредитоспособноста на една фирма не му е позната на нејзиниот трговски партнер,

Употребата на банкарскиот акцепт е зголемена од 60-тите години од минатиот век и се употребува за финансирање на стоки што сè уште не се трансферирани од продавачот до купувачот.

Акцептот, всушност е меница трасирана на некоја банка и акцептирана од неа, при што банката се јавува во улога и на трасат и на трасант. Со акцептот на меницата, банката презема обврска дека меничната сума ќе ја исплати на доносителот на меницата во определен ден. Рокот на достасување е три месеци од денот на акцептирањето. Акцептираната меница содржи ознака дека е меница, неотповиклива наредба да се исплати меничната сума, името на субјектот што ќе го врши плаќањето (трасат), времето и местото на плаќањето, името на оној по чија наредба ќе се врши плаќањето (ремитентот) и потпис на трасантот. Кога меницата се акцептира на неа се внесува и изјавата за акцептирање име и потпис на акцептантот. Употребата на банкарскиот акцепт во меѓународната трговија каде наоѓа најголема употреба, се одвива во следните чекори:

- Увозникот бара од неговата банка да му испрати неотповикливо кредитно писмо на извозникот;
- Извозникот го прима писмото, ги испорачува стоките и ги добива парите, презентирајќи и го на својата банка писмото и доказот дека стоката е испорачана;
- Банката на извозникот креира рочна меница базирана на кредитното писмо и ја испраќа заедно со доказот за испорака на стоката до банката на увозникот;
- Банката на увозникот става ознака дека меницата е акцептирана и повторно го праќа акцептот до банката на извозникот која може меницата да ја продаде на секундарниот пазар и
- Увозникот депонира средства кај својата банка, кои се доволни да го покријат банкарскиот акцепт кога тој ќе доспее.

Користењето на банкарскиот акцепт има низа предности кои пред сè се однесуваат на следново:

- дава можност да се склучат голем број трансакции во меѓународната трговија, поради фактот дека двете страни се чувствуваат соодветно заштитени од загубите;
- извозникот е веднаш исплатен и е заштитен од девизниот ризик, бидејќи локалната банка плаќа во домашни средства;
- извозникот не мора да ја проценува кредитоспособноста на увозникот, бидејќи банката на увозникот ја гарантира исплатата;
- каматните стапки на акцептот се ниски бидејќи и ризикот од неплаќање е многу низок.

Банкарските акцепти се продаваат со дисконт од номиналната вредност на платниот налог, исто како што се придаваат и државните записи со дисконт од номиналната вредност.

Комерцијални хартии од вредност (commercial paper), се краткорочни хартии од вредност кои ги издаваат големите компании со цел да ги финансираат сопствените потреби од обртен капитал. Честопати комерцијалната хартија од вредност е поддржана со кредитна линија од некоја банка, што на заемокорисникот му овозможува да дојде до готовина која ќе може да ја користи за плаќање на комерцијалната хартија од вредност при нејзиното доспевање.

Како и другите инструменти на пазарот на пари, комерцијалните хартии од вредност се продаваат за да обезбедат поголеми суми на парични средства и тоа брзо

и за краток временски период. Најчесто, тие се издаваат со рок на достасување од еден или два месеци и се карактеризираат како сигурен инструмент, затоа што се претпоставува дека фирмата ќе може да се контролира во еден таков краток временски период.

Рангирањето на комерцијалните хартии од вредност го прават кредитните рејтинг агенции. Бидејќи инвеститорите ги држат овие хартии до доспевање, се смета дека кредитниот ризик е релативно низок, а ликвидноста исто така ниска. Вообичаено се издаваат по дисконт од номиналната вредност, доспеваат на конкретен ден и имаат договорен карактер.

Најголем дел од комерцијалните хартии од вредност ги издаваат нефинансиски фирми, но во последните неколку години постои значително зголемување на овие хартии од вредност издадени од банките. Се издава на доносител, но можат да бидат издадени и на име на сопственик. Во САД каде комерцијалните хартии од вредност се втор најголем инструмент на пазарот на пари, минималните деноминации се од 100.000 до 250.000 долари, а едно просечно купување изнесува 5 милиони долари. Покрај корпорациите од индустријата и трговијата, како големи издавачи на комерцијални хартии од вредност се јавуваат финансиските компании и банкарските холдинзи.

1.5. Ревизорската професија во Република Македонија

Во почетокот на деведесеттите години од XX век во Македонија се случила крупна општествено-економски промени. Во периодот на транзиција настана премин од планско во пазарно стопанство, односно премин од општествена во приватна сопственост или популарно наречен процес на приватизација. Сопственичкото реструктурирање на претпријатијата, банките и другите деловни ентитети, напливот на странските инвестиции во земјата, формирањето и развојот на берзата за тргување со хартии од вредност и други реформски процеси ја наметнаа потребата од воведување на ревизијата како независна професија, која е неопходна за развој на финансискиот пазар, пазарот на стоки и услуги и воопшто економската стабилност.

Промените во сметководствениот систем, а со тоа и ревизијата, не ја следеа сосема адекватно оваа транзиција, така што тоа се манифестираше со презентирање финансиски извештаи кои воопшто не ја отсликуваа реалната состојба на средствата, изворите, приходите и расходите и остварениот финансиски резултат. Како резултат на тоа дојде до различни форми на финансиска недисциплина којашто се манифестираше преку појава на сива економија, противправно присвојување на имот (прелевање на капиталот), неуредно подмирување на обврските спрема државата и доверителите, финансиска неликвидност, опаѓање на производството, појава на големи фирми загубари, опаѓање на животниот стандард на населението, со што се забави и процесот на вклучување на македонската економија во светските економски текови.

Иницијалните чекори кон подобрување на квалитетот на презентираниот финансиски извештаи се направија со донесувањето на Законот за комерцијална и Законот за државна ревизија¹ и со прифаќањето на меѓународните ревизорски стандарди и Кодексот на етика на професионалните сметководители на ИФАК, а со тоа нивната важност беше ставена во рамките на Македонската законска регулатива. Со тоа се создадоа услови и основа за развој на ревизорската професија кај нас, која ужива голем углед во современиот развиен свет.

Ревизијата се практикуваше уште во рамките на поранешна СФРЈ преку Службата за општествено книговодство, но поради избраниот начин на институционализирање и имплементација во праксата не ги даде саканите резултати и не можеше да се нарече независна ревизорска професија. Според Законот за трговски друштва, ревизијата е задолжителна да се врши на годишните сметки на големите и средните трговски друштва, друштвата кои изготвуваат консолидирани финансиски извештаи, финансиските институции (банки, инвестициски фондови, брокерски куќи, осигурителни компании) и друштвата чишто хартии од вредност котираат на Македонската берза за хартии од вредност. Во услови кога според законот требаше да се врши ревизија на годишните финансиски извештаи, а немаше едуцирани овластени ревизори, се воведоа институцијата овластен ревизор со времено овластување, за да во 2001 година се започне со професионална едукација и полагање на испит за стекнување на звањето овластени ревизори со сертификат.

На финансиските извештаи на друштвото, ревизијата мора да биде извршена најдоцна 1 (еден) месец пред одржувањето на соборот на содружниците, односно на Собранието на акционерите. Финансиските извештаи што се предмет на ревизија не можат да бидат одобрени, ако на нив не е извршена ревизија од овластено друштво за ревизија. Овластениот ревизор го избира соборот на содружниците, односно Собранието. Овластениот ревизор се избира пред истекот на деловната година за којашто се врши ревизијата. Надворешната ревизија треба да се врши од независни, компетентни и квалифицирани ревизори, со цел да обезбеди објективно уверување за акционерите и останатите учесници на пазарот.

¹ Закон за ревизија, „Сл. весник на РМ“ бр. 65/97 и „Сл. весник на РМ“ бр.79/2005, Закон за државна ревизија, „Сл. весник на РМ“ бр. 65/97

1.5.1. Организација на ревизорите

Ревизијата се развива и постепено претставува значајна поддршка за финансискиот и економскиот развој во земјата. Во прилог на тоа оди и фактот дека во 2005 година е основан и Институтот на овластени ревизори на Р. Македонија (ИОРРМ), со што професијата ревизор е етаблирана и се грижи за спроведување на МСФИ и МРС, како и почитување на кодексот и етиката на професионалните ревизори.

На 27. мај 2006 година се одржа основачко собрание на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија. На основачкото Собрание беше изгласан Статутот на Институтот и беше избран претседател на Институтот. Исто така, беа избрани и членовите на Управниот одбор, Надзорниот одбор и комисиите на Институтот. Заради промовирање на високи професионални стандарди и за подобрување на квалитетот на ревизорските услуги, овластените ревизори се здружуваат во Институтот на овластени ревизори како професионално коморско здружување. Членови на Институтот се овластени ревизори, друштва за ревизија и овластени ревизори - трговци поединци. Институтот има статус на правно лице со јавни овластувања кои се утврдени со Законот за ревизија, Статутот на Институтот и други акти⁵.

1.5.1.1. Органи и комисии на Институтот

Органи на институтот се:

- Собрание (членови се сите овластени ревизори на РМ);
- Управен одбор: 9 члена од кои еден е претседател (ги избира собранието);
- Надзорен одбор: 5 члена (ги избира собранието).

Комисии на Институтот

Институтот ги има следните комисии

- Комисија за стандарди за ревизија: 5 члена;
- Комисија за сметководствени стандарди: 7 члена;
- Комисија за етика: 5 члена;
- Комисија за образование, обука и издаваштво: 7 члена;
- Комисија за спроведување на испитот за овластен ревизор: 5 члена;
- Комисија за регистрација на овластени ревизори: 5 члена;
- Комисија за контрола на квалитетот на ревизорските услуги: 5 члена.

Општи акти на Институтот

Органите на институтот ги имаат донесено и усвоено следните општи акти:

- Статут на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија;
- Правилник за начинот и постапката на вршење периодична контрола;
- Годишна програма за работа на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија;
- Годишен извештај за работа на ИОРРМ;
- Правилник за начинот и постапката за утврдување на повредите и за дисциплински мерки на членовите на ИОРРМ;
- Правилник за начинот и постапката на контрола на квалитетот на друштвата за ревизија и на овластен ревизор - трговец поединец;

- Правилник за начинот и постапката на полагање на испитот за стекнување на звањето ревизор;
- Правилник за начинот и постапката на добивање на уверение за ревизор;
- Правилник за начинот и постапката на добивање уверение за ревизор за лица кои поседуваат квалификација за ревизор стекната во странство;

Надлежности на Институтот

Институтот:

- води Регистар на ревизори, Регистар на овластени ревизори, Регистар на друштва за ревизија, Регистар на овластени ревизори - трговци поединци и Регистар на трајно одземени лиценци;
- донесува програма за полагање на испит за стекнување на звањето ревизор и спроведува испит за стекнување на звањето ревизор;
- издава уверение за ревизор;
- ги разгледува и одлучува по барањата за признавање на квалификации за ревизор стекнати во странство, врз основа на правила и постапки пропишани од Институтот;
- организира проверка на знаењето од областа на законската регулатива при признавање на квалификации за ревизор стекнати во странство;
- организира и спроведува континуирано професионално усовршување;
- ја следи примената на МСР и Кодексот на етика за професионални сметководители на IFAC кај друштвата за ревизија и кај овластените ревизори - трговци поединци;
- ги промовира МСР и Кодексот на етика на професионални сметководители на IFAC;
- ги преведува и ги објавува во „Службен весник на Република Македонија“ МСР, Меѓународните стандарди за контрола на квалитетот и Кодексот на етика за професионалните сметководители на IFAC;
- покренува дисциплинска постапка и изрекува мерки на членовите поради повреда на МСР, актите на Институтот и на Кодексот на етика за професионалните сметководители на IFAC;
- донесува тригодишна и годишна програма за контрола над членовите на Институтот;
- спроведува контрола на квалитетот над членовите на Институтот;
- го известува Советот за изречените мерки од спроведената контрола на друштвата за ревизија и/или овластените ревизори - трговци поединци и овластените ревизори;
- донесува Тарифник за висината на чланарината и надоместоците што ги наплатува;
- донесува Правилник за признавање на квалификации за ревизор стекнати во странство;
- донесува Правилник за содржината на Регистарот на ревизори, Регистарот на овластени ревизори, Регистарот на друштва за ревизија, Регистарот на овластени ревизори - трговци поединци и Регистарот на трајно одземени лиценци;

- донесува програма за обука на овластени ревизори кои спроведуваат контрола и издава сертификати за завршена обука;
- презема активности согласно со насоките дадени од Советот кои се неопходни и соодветни за промовирање на високите професионални стандарди меѓу друштвата за ревизија и овластените ревизори и за подобрување на квалитетот на ревизорските услуги што тие ги нудат;
- донесува годишна програма за работа најдоцна до 15 јануари во тековната година;
- донесува годишен извештај за својата работа најдоцна до 31 март во тековната година за претходната година;
- донесува Правилник за начинот и постапката за утврдување на повредите и за дисциплинските мерки на членовите на Институтот;
- формира дисциплинска и други комисии;
- донесува годишен извештај за наодите од извршените контроли;
- издава билтен и ги ажурира информациите објавени на веб страницата на Институтот и
- врши други работи согласно законот за ревизија.

1.5.1.2. Одговорност и придонес за квалитетно финансиско известување

За квалитетна подготовка на финансиските извештаи на компанијата, ослободени од материјално значајни пропусти и грешки, одговорноста ја има менаџментот, но придонес даваат и овластените сметководители, административниот и раководен персонал, Одборот за ревизија и вработените во секторот за интерна ревизија.

1.5.1.3. Одговорност на менаџментот

Менаџментот е одговорен за подготвување и објективно презентирање на финансиските извештаи во согласност со Меѓународните стандарди за финансиско известување кои се објавени и прифатени. Оваа одговорност вклучува: обликување, имплементирање и одржување на интерна контрола која што е релевантна за подготвување и објективно презентирање на финансиски извештаи кои што се ослободени од материјално значајни погрешни прикажувања, без разлика дали се како резултат на измама или грешка; избирање и примена на соодветни сметководствени политики како и правење на сметководствени проценки кои што се разумни во околностите. Овластените сметководители, административниот и раководен персонал на компанијата, исто така има значајна улога за квалитетна подготовка на финансиските извештаи. Едуциран, посветен и персонал кој ги почитува политиките и процедурите на работење и контрола, придонесува кон квалитетно финансиско известување ослободено од материјално-значајни пропуст и грешки.

1.5.2. Одбор за ревизија (Audit committee)

Одборот за ревизија е орган на управување во правно лице од јавен интерес. Правните лица од јавен интерес се должни да формираат одбор за ревизија од најмалку пет члена. Мнозинството членови во одборот за ревизија се избираат од членовите на надзорниот одбор, а најмалку еден е независен и има познавање од областа на сметководството или ревизијата.

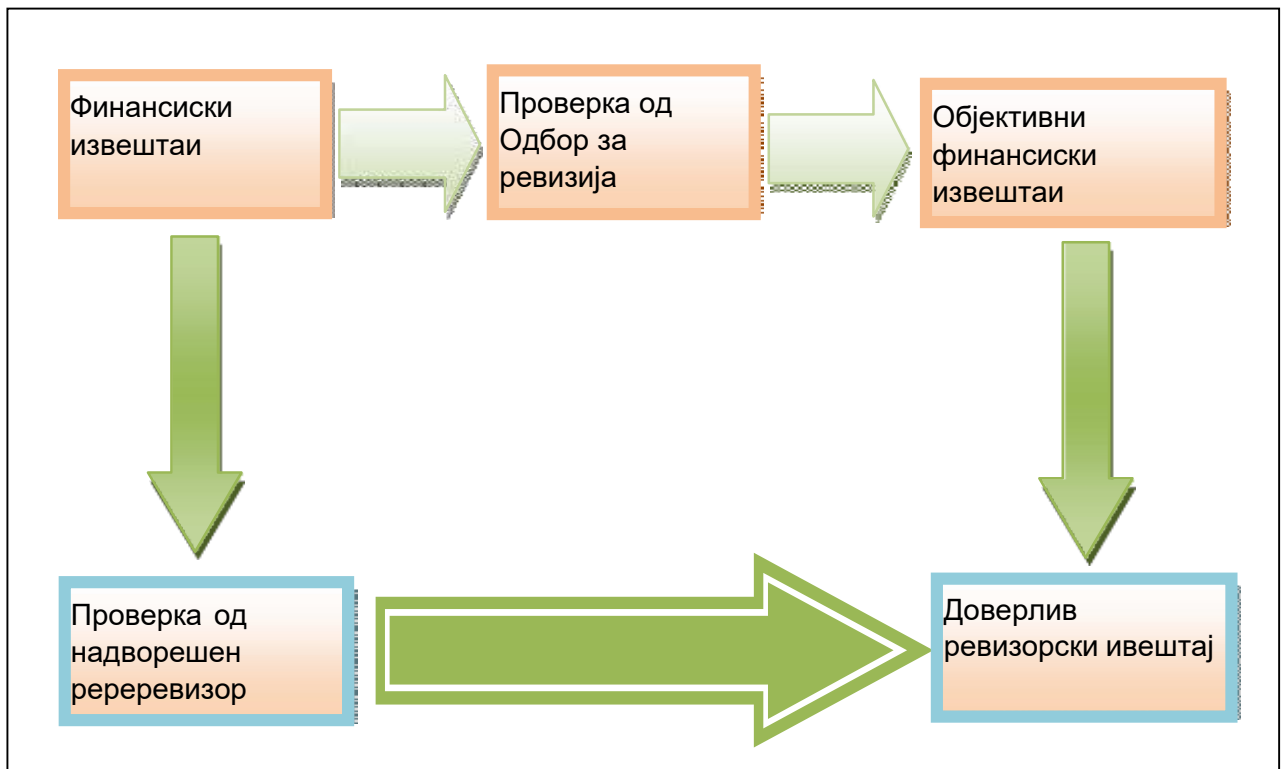
Одборот за ревизија ги врши следниве работи:

- ја следи законската ревизија на финансиските извештаи;
- ја следи усогласеноста на работењето на правното лице од јавен интерес со прописите што се однесуваат на сметководствените стандарди и финансиските извештаи;
- го следи процесот на ревизија на правното лице од јавен интерес и ја оценува работата на друштвото за ревизија или на овластениот ревизор - трговец поединец;
- предлага друштвото за ревизија и
- ја следи работата и ја оценува ефикасноста на внатрешната ревизија и системите на управување со ризик.

Друштвото за ревизија го известува одборот за ревизија за клучните прашања кои произлегуваат од законската ревизија, со посебен акцент на прашањата поврзани со материјалната слабост на внатрешната контрола на правното лице од јавен интерес, во однос на финансиското известување. Одборот за ревизија го назначува Управниот одбор на друштвото за да врши надзор над финансиската точност, управувањето со ризиците, интерните контроли, интерната ревизија, екстерната ревизија, усогласеност со прописите, деловните политики, процедури, кодекс на етика на друштвото.

Одборот за ревизија е раководно тело, чија задача е да ги надгледува ревизорската и контролната функција во организацијата. Силна поврзаност помеѓу Одборот за ревизија и интерната ревизија е од суштинско значење за двете страни за да ги исполнат своите одговорности. Одборот за ревизија може да игра значајна улога во подобрување на извештајот на надворешниот ревизор, со подобрување на квалитетот на финансиските извештаи кои се во фокусот на работата на ревизијата. Од сликата (1) е видно дека постои поврзаност помеѓу постоењето на Одборот за ревизија и ревизорскиот извештај, со што Одборот за ревизија вклучува во својот извештај откривањето на повеќе содржани од Извештајот за работењето кој го подготвува менаџментот, кои можат да му користат на екстерниот ревизор при вршењето на процесот на ревизијата.

Слика 1. Односот помеѓу Одборот за ревизија и на надворешниот ревизор



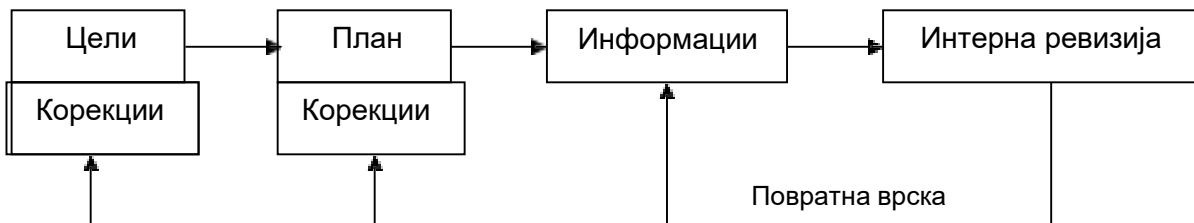
1.5.3. Вработените во секторот за интерна ревизија

Интерната ревизија е активност што ја организира управата на претпријатието или други деловни субјекти, заради помош во оценката на работењето во целина или на одделни сегменти. Таа е дел од управувачкиот надзор на деловните функции, со цел тие да се извршуваат поефикасно, а со тоа да се обезбеди функционирање на информативниот потсистем кој на раководството ќе му обезбеди информации за донесување на соодветни деловни одлуки.

Интерната ревизија претставува сервис на менаџментот на компанијата со којшто се врши испитување на целокупното работење, и тоа од аспект на ефикасното стопанисување од аспект на сметководствениот систем, системот на интерната контрола и деловните функции. Секторот за интерна ревизија работи независно од сметководствениот и другите сектори и е фокусиран на финансиските и оперативните активности на претпријатието. Организирањето на службите за интерна ревизија зависи од типот на претпријатието, неговата големина и обем на работа.

Делокругот на интерната ревизија опфаќа испитувањето и проценката на применливоста и ефикасноста на системот на интерните контроли, како и квалитетното извршување на преземените одговорности. **Затоа, интерната или внатрешната ревизија е сервис на менаџментот. Менаџментот ја организира како своја „продолжена рака“ за да го надгледува сметководствениот систем и системот на интерните контроли заради давање помош при остварувањето на планираните цели.**

Имено, менаџментот (земајќи ги предвид и сегментите од окружувањето), ги утврдува целите што сака да ги оствари. Целите, всушност, произлегуваат од филозофијата на менаџментот, па оттука ниту целите на менаџерите не се исти, бидејќи не се резултат на исти филозофии. Тие можат да се прикажат и на следниов начин:



Слика 2. Интерната ревизијата во улога на коректор на целите и плановите на менаџментот

Од сликата може да се констатира дека, целите вредносно се изразуваат во плановите, што можат да бидат краткорочни и долгорочни. Краткорочните планови се составуваат за деловната година и оперативно се разработуваат за пократки временски периоди (дневни, неделни, месечни и слично). Тие најчесто се викаат мастер буџет или годишен план на компанијата. На ваков начин, преку планирањето, се дефинира и политиката на компанијата со соодветна стратегија и тактика за остварување на поставените цели.

Поради перманентно присутната опасност од одредена доза на субјективизам во извештаите на интерните ревизори, се инсистира на проширување на делокругот на активностите на екстерните ревизори со дополнителна проверка и оценка на нивниот бонитет. Бидејќи интерната ревизија претставува контрола на контролниот систем на претпријатието и солиден информатор на екстерната контрола, пожелно е екстерната ревизија во неа да гледа и фактички да има соработник. Интерните ревизори се

вклучени и им помагаат на екстерните ревизори во текот на спроведувањето на ревизијата на финансиските извештаи.

1.5.4. Контрола на квалитет

Овластените ревизори, друштвата за ревизија и овластените ревизори - трговци поединци, подлежат на систем за контрола на квалитетот заради усогласеност на работењето на ревизорите со процедурите за вршење на ревизија пропишани со Меѓународните стандарди за ревизија, Кодексот на етика за професионалните сметководители на IFAC и националното право. Системот за контрола на квалитетот треба да ги исполнува следниве критериуми:

- да е независен од овластените ревизори, друштвата за ревизија и овластените ревизори - трговци поединци кои се предмет на контрола на квалитетот;
- да подлежи на надзор од страна на Советот;
- да има обезбедено начин на финансирање и да е ослободен од какво било неповолно влијание од овластените ревизори, друштвата за ревизија и овластените ревизори - трговци поединци и
- да е овластен ревизор кој е независен од ревизорите кои се предмет на контрола.

Институтот донесува интерни акти кои го вклучуваат системот за контрола на квалитетот во кој се наведени деталите за организациската и кадровската поддршка на контролата на квалитетот на ревизорите. Лицата одговорни за контрола на квалитетот во рамките на контролата на квалитетот вршат проверка на документацијата и ја оценуваат усогласеноста на извршената ревизија со пропишаните Меѓународни стандарди за ревизија, барањата за независност, износот на ревизорскиот надоместок и интерниот систем за управување со квалитетот на друштво за ревизија.

Датумот на контрола на квалитетот го одредува Институтот и за истиот ревизорот се известува најмалку 30 дена пред почетокот на контролата. Од моментот на известувањето до завршувањето на контролата на квалитетот, овластените ревизори и друштвата за ревизија немаат забрана за вршење на работи на ревизија.

Овластените ревизори и друштвата за ревизија на лицето одговорно за контрола на квалитетот му доставуваат листа на субјекти на ревизија чии финансиски извештаи биле предмет на ревизија од страна на овластениот ревизор или друштвата за ревизија и на барање ја ставаат на располагање целокупната документација побарана од страна на лицето одговорно за контрола на квалитетот.

Лицето одговорно за контрола на квалитетот доставува извештај за извршената контрола на квалитетот до Комисијата за контрола на квалитетот во Институтот и Советот. Во извештајот за извршената контрола на квалитетот ги наведува сите идентификувани недостатоци и препораки за начинот и крајниот рок за нивно отстранување.

Контролата на квалитет ја спроведува лице назначено од претседателот на Институтот кое мора да ги исполнува следните услови:

- да има лиценца за овластен ревизор и најмалку пет години искуство како овластен ревизор;
- да поседува сертификат за завршена обука за контрола издаден од Институтот не постара од три години и
- да е независно и да нема конфликт на интереси со субјектот на контрола.

Доколку е потребно, по претходна согласност на Управниот одбор на Институтот, покрај лицето назначено за контрола, во контролата можат да бидат вклучени и проценители и/или други домашни и странски експерти.

Доколку контролата се врши на барање на Советот за унапредување и надзор на ревизијата (СУНР), назначувањето на лицата кои ќе ја спроведуваат контролата се врши по претходна согласност од претседателот на СУНР.

Датумот на отпочнување на контролата го определува Институтот и за тоа ги известува лицата најмалку 30 дена пред денот на отпочнување на контролата и субјектите на контрола најмалку осум дена пред денот на отпочнување на контролата.

Субјектот на контрола е должен на лицата кои ја вршат контролата да им обезбеди:

- непречен пристап до деловните простории;
- просторија за непречено вршење на контролата;
- целокупната документација потребна за спроведување на контролата, а доколку е потребно и копии од истата и
- лице кое доколку е потребно, ќе дава потребни објаснувања.

За извршената контрола лицето кое ја врши контролата подготвува извештај во кој се наведуваат сите идентификувани недостатоци, неправилности и незаконитости и се даваат препораки за начинот и рокот за нивно отстранување. Извештајот се доставува до субјектот на контрола кој има право на приговор во рок од пет дена од денот на приемот на извештајот. Управниот одбор на Институтот одлучува по приговорот во рок од пет дена од денот на приемот. По истекот на роковите за приговор и одлучување, Институтот го доставува извештајот до Советот и го објавува на својата веб страна. Субјектот на контрола е должен во рок од три дена од истекот на рокот утврден во извештајот до Институтот и до Советот да достави извештај за реализација на препораките и отстранување на идентификувани недостатоци, неправилности и незаконитости.

Институтот, врз основа на извештајот за извршена контрола, на овластениот ревизор, друштвото за ревизија или овластениот ревизор - трговец поединец кои не постапуваат во согласност со одредбите од законот за ревизија, МСР, Кодексот на етика за професионалните сметководители на IFAC и актите на Институтот им покренува дисциплинска постапка. Дисциплинската постапка ја води дисциплинска комисија составена од пет члена - овластени ревизори членови на Институтот со мандат од две години. Институтот на овластениот ревизор, друштвото за ревизија и на овластениот ревизор трговец-поединец може да им ги изрече следните дисциплински мерки:

- јавна опомена;
- парична казна;
- времено исклучување од членството во Институтот и
- трајно исклучување од членството во Институтот.

Начинот за утврдување на повредите и изрекување на дисциплинските мерки ги пропишува Институтот.

Во согласност со законските прописи, во Р. Македонија има 212 овластени ревизори и има формирано 25 друштва за ревизија и 13 овластени ревизори - трговци поединци⁶, кои успешно вршат комерцијална ревизија на деловните ентитети.

⁶Види повеќе на www.iorm.org.mk

Од март 2009 година, Институтот на овластени ревизори на РМ, со поддршка на Проектот на Светска банка за обука и испити за овластени ревизори и КПП спроведен од страна на Tribalhem и ACCA, спроведува обука за континуирано професионално усовршување на овластените ревизори, членови на ИОРРМ за исполнување на законскиот квантум од 40 часовна обука на секој овластен ревизор. Дејствувајќи преку организациската структура и спроведувајќи ги актите кои ги има донесено, ИОРРМ придонесува кон подобрување на квалитетот на ревизијата и издигнување на дигнитетот на ревизорската професија.

На 25. мај 2010 година, Институтот на овластени ревизори на РМ (ИОРРМ) потпиша Договор за партнерство со францускиот конзорциум составен од Compagnie Nationale Des Commissaires Aux Comptes - CNCC и Conseil Superieur de l'Ordre Des Experts Comptables – CSOEC. Договорот за партнерство предвиде соработка во три области:

- Официјална поддршка од страна на Францускиот конзорциум во барањето на ИОРРМ за членство во МФС (IFAC);
- Продолжување на соработката во спроведување на системот за контрола на квалитет кој беше воспоставен во 2009 година;
- Пренесување и размена на искуства во текот на развојот на акцискиот план како што е предложен до МФС.

Проектот „Контрола на квалитетот на овластените ревизори“ во рамките на Проектот РЕПАРИС, започна во април 2009 година, и го спроведува францускиот конзорциум составен од Compagnie Nationale Des Commissaires Aux Comptes (Институт на овластени ревизори) и Ordre Des Experts Comptables (Институт на овластени сметководители).

Овој проект треба да придонесе за унапредување на ревизијата во Македонија. Фокусот на проектот е подобрување на довербата на финансиската заедница во финансиските извештаи на претпријатијата кај кои ревизија вршат овластени ревизори во Република Македонија. Ефективниот режим за надворешна контрола на квалитетот ќе ги увери и корисниците на финансиските извештаи и другите заинтересирани страни дека стандардот на работата на овластените ревизори и друштвата за ревизија и овластените ревизори – трговци поединци ќе ги задоволи барањата од основните принципи за надворешната контрола на квалитетот, како што е утврдено со член 12 од Законот за ревизија и со подзаконските акти на ИОРРМ, имајќи ги предвид меѓународните основни мерила.

Главната цел на проектот е да воспостави методологија и алатки за имплементација на системот на проверка и подобрување на квалитетот на ревизорските услуги. За таа цел се организираат работилници на кои ревизорите се стекнуваат со знаења и вештини за квалитетно изведување на процесот на ревизијата и конзистентна организација на ревизорско досие.

1.5.5. Совет за унапредување и надзор на ревизијата

Заради унапредување и надзор на ревизијата, Владата на РМ на предлог на министерот за финансии, основа Совет за унапредување и надзор на ревизијата како самостојно и независно регулаторно тело, со јавни овластувања утврдени со Законот за ревизија („Сл. весник“ 158/10).

Целта на Советот е преку стручни анализи и препораки, советувања и вршење независен јавен надзор на ревизијата, да работи во насока на нејзино унапредување, да го поттикнува придржувањето кон високите професионални стандарди во ревизиската професија, како и да ја зајакне довербата на инвеститорите во податоците кои се

објавени во годишните и консолидираните сметки на големите и средни трговци во Република Македонија.

Советот донесува Статут на кој согласност дава Владата на Република Македонија, со кој се уредува внатрешната организација, управувањето и раководењето, постапките за донесување на акти, начинот и условите за вработување во Советот, како и други прашања од значење за работењето на Советот.

1.5.5.1. Работа на Советот

Советот ги врши следниве работи:

- донесува статут, деловник за работа, годишна програма, финансиски план и годишен извештај;
- донесува Тарифник за издавање на лиценца за овластен ревизор, лиценца за работа на друштва за ревизија и лиценца за работа на овластен ревизор - трговец поединец;
- издава и одзема лиценца за овластен ревизор, лиценца за работа на друштво за ревизија и лиценца за работа на овластен ревизор - трговец поединец врз основа на правила и постапки пропишани од Советот;
- иницира контрола на друштвата за ревизија, овластените ревизори - трговци поединци и на овластените ревизори од страна на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија;
- дава согласност на Статутот и другите акти на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија, ја следи нивната примена и му предлага на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија нивно изменување и дополнување;
- го следи спроведувањето на годишната и тригодишната програма за контрола преку извештаите добиени и преку учество во комисијата на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија надлежна за контрола;
- го следи спроведувањето на годишните програми за полагање испит и за континуирано професионално усовршување на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија;
- ја следи постапката што ја спроведува Институтот на овластени ревизори на Република Македонија за признавање на квалификации за ревизор стекнати во странство;
- врши надзор над Институтот на овластени ревизори на Република Македонија;
- изрекува мерки на овластени ревизори, друштва за ревизија и овластени ревизори трговци-поединци и го пропишува начинот на утврдување на мерките;
- дава насоки на Институтот на овластени ревизори на Република Македонија за прашања за кои е надлежен;
- ги проверува извештаите за транспарентност на друштвата за ревизија;
- ја следи примената на одредбите од законот и прописите донесени врз основа на него и врз таа основа му предлага на министерот за финансии изготвување на соодветни изменувања и дополнувања на истите;
- воспоставува соработка со домашни, странски и меѓународни институции;
- донесува процедури за соработка и размена на податоци со Институтот на овластени ревизори на Република Македонија;

- донесува годишен план за вработување на државни службеници;
- донесува годишен план на обуки за сите вработени;
- одлучува за други прашања за вработените и
- врши други работи утврдени со закон и Статутот.

На актите кои ги донесува Советот за унапредување и надзор на ревизијата согласност дава Владата на Република Македонија. Согласно одредбите од Законот за ревизија, Советот за унапредување и надзор на ревизијата го сочинуваат седум члена кои ги именува Владата на Република Македонија (со мандат од 5 години), заради стручен придонес во работата на оваа тело. Претседателот на Советот го предлага министерот за финансии, а останатите шест члена се по предлог на следните институции: еден претставник од НБРМ, еден претставник од Агенцијата за супервизија на осигурувањето, еден претставник од Комисијата за хартии од вредност, еден претставник од големите трговски субјекти (со согласност на трите Стопански Комори на РМ), претставникот е од Стопанска Комора на Северо-Западна Македонија и двајца овластени ревизори предложени од Институтот на овластени ревизори на Република Македонија

1.5.5.2 Надлежности на Советот

Советот со решение ги изрекува следните мерки:

- времено одземање на лиценцата на овластениот ревизор, лиценцата за работа на друштво за ревизија и лиценцата за работа на овластен ревизор - трговец поединец и
- трајно одземање на лиценцата на овластениот ревизор, лиценцата за работа на друштвото за ревизија или лиценцата за работа на овластениот ревизор - трговец поединец.

Овие мерки Советот ги изрекува врз основа на мерките претходно изречени од Институтот на овластени ревизори на Република Македонија.

1.5.6. Друштва за ревизија

Комерцијалната ревизија ја вршат друштва за ревизија или овластен ревизор – трговец поединец.

Лицето кое сака да стане ревизор поднесува писмено барање до Институтот на овластени ревизори на Република Македонија (ИОРРМ) за полагање на испит за стекнување на звање ревизор. За полагање на испитот за стекнување на звањето ревизор лицето треба да ги исполнува следниве услови:

- да има завршено четиригодишно високо образование VII/1 или студирал според Болоњската декларација и има 240 кредити според европскиот кредит-трансфер систем (ЕКТС) од областа на економските, правните науки или друго соодветно образование;
- да го познава македонскиот јазик;
- да не е осудуван со правосилна судска пресуда на безусловна казна затвор над шест месеци, се додека траат правните последици од пресудата во врска со работењето и тоа за кривичните дела против имотот, кривичните дела против јавните финансии, платниот промет и стопанството, кривичните дела против службената должност, како и кривичните дела фалсификување исправа, посебни случаи на фалсификување исправи, компјутерски фалсификат, употреба на исправа со неистинита содржина и надриписарство од Кривичниот законик.

- да не му е изречена мерка забрана за вршење на професија, дејност или должност.

Полагањето на испитот за стекнување на звањето ревизор се спроведува според Програма која ја донесува Институтот, а за која Советот дава согласност. Институтот на овластени ревизори на РМ објавува оглас за пријавување на кандидати за полагање на испити за стекнување на звање ревизор:

НИВО 1:

1. Ревизија 1
2. Финансиско сметководство
3. Законска регулатива
4. Управувачко сметководство

НИВО 2:

5. Управување со финансии
6. Ревизија 2
7. Финансиско известување
8. Корпоративно управување и етика

Лиценца за овластен ревизор издава Советот за унапредување и надзор на ревизијата (СУНР), на лице кое стекнало уверение за ревизор (откако ќе ги положи испитите) и, има најмалку три години искуство на работи на ревизија од кои две години под надзор на овластен ревизор. Овластениот ревизор вработен во друштво за ревизија не може да се јави како основач на друго друштво за ревизија ниту да се вработи кај друго друштво за ревизија или кај овластен ревизор - трговец поединец.

Лице кое нема статус на овластен ревизор и кое не е член на Институтот не може да врши ревизија во Република Македонија, или да се претставува како овластен ревизор или да користи каква било ознака или опис кои ќе создадат впечаток дека лицето е овластен ревизор.

Лиценца за работа на друштвото за ревизија се издава на друштво кое ги исполнува следниве услови:

- има вработено најмалку двајца овластени ревизори на неопределено работно време;
- мнозинството акции или удели со право на глас во друштвото за ревизија е во сопственост на еден или повеќе овластени ревизори,
- мнозинството, но не повеќе од 75% од членовите на органот на управување мора да бидат ревизорски друштва или овластени ревизори. Кога органот на управување нема повеќе од двајца членови, еден од нив мора да биде ревизорско друштво или овластен ревизор и
- има годишно осигурување од одговорност од штета предизвикана на трети лица при вршење на професионална дејност - работи на ревизија со:
 - минимална сума за покривање по штетен настан од 30.000 евра во денарска противвредност за субјект на ревизија кој во претходната деловна година остварил приход до 3.000.000 евра во денарска противвредност;
 - минимална сума за покривање по штетен настан од 60.000 евра во денарска противвредност за субјект на ревизија кој во претходната

деловна година остварил приход од 3.000.001 до 10.000.000 евра во денарска противвредност;

- минимална сума за покривање по штетен настан од 120.000 евра во денарска противвредност за субјект на ревизија кој во претходната деловна година остварил приход од 10.000.001 до 25.000.000 евра во денарска противвредност;

- минимална сума за покривање по штетен настан од 250.000 евра во денарска противвредност за субјект на ревизија кој во претходната деловна година остварил приход од 25.000.001 до 100.000.000 евра во денарска противвредност и

- минимална сума за покривање по штетен настан од 400.000 евра во денарска противвредност за субјект на ревизија кој во претходната деловна година остварил приход над 100.000.001 евра во денарска противвредност.

За добивање лиценца за работа, друштвото за ревизија поднесува до Советот писмено барање на пропишан образец потпишан од овластеното лице на друштвото за ревизија и ги приложува следните документи:

- Решение за упис на друштвото за ревизија во Трговскиот регистар кај Централниот регистар на Република Македонија;

- Список на лица вработени на неопределено време како овластени ревизори со регистарски број под кој се запишани во соодветниот регистар кај Институтот;

- Лиценца за овластен ревизор за ревизорите кои се основачи на друштвото и оние кои се вработени;

- Потврда од Централен регистар на Република Македонија дека мнозинството со право на глас во друштвото за ревизија е во сопственост на овластени ревизори;

- Потврда од Централен регистар на Република Македонија дека друштвото не е евидентирано во Регистарот на физички и правни лица на кои им е изречена санкција забрана за вршење на професија, дејност или должност и привремена забрана за вршење на одделна дејност;

- Потврда од Централниот регистар на Република Македонија дека друштвото не е евидентирано во Регистарот на споредни казни за сторени кривични дела на правни лица кај Централниот регистар на Република Македонија;

- Доказ за осигурување од одговорност од штета и

- Доказ за уплата на надоместок за издавање на лиценцата.

Лиценца за работа на овластен ревизор - трговец поединец му се издава на лице овластен ревизор и ако ги исполнува следниве услови:

- поседува лиценца за овластен ревизор;

- не е вработен или на било кој друг начин поврзан со друг работодавец освен со друштвото за ревизија и

- има годишно осигурување од одговорност од штета предизвикана на трети лица при вршење на професионална дејност - работи на ревизија на суми на осигурување како кај друштвата за ревизија.

Овластен ревизор запишан во трговскиот регистар како овластен ревизор - трговец поединец не може да се јави како основач на друштво за ревизија и да се

вработи кај друг овластен ревизор - трговец поединец или друштво за ревизија. За добивање лиценца за работа, трговецот-поединец поднесува до Советот писмено барање на пропишан образец потпишан од овластеното лице на трговецот поединец и ги приложува следните документи:

- уверение за ревизор издадено на име на подносителот на барањето;
- лиценца за овластен ревизор издадена на име на подносителот на барањето;
- решение за упис во Трговскиот регистар кај Централниот регистар на Република Македонија;
- доказ дека овластениот ревизор подносител на барањето е вработен;
- потврда од Централен регистар на Република Македонија дека не е евидентиран во Регистарот на физички и правни лица на кои им е изречена санкција забрана за вршење на професија, дејност или должност и привремена забрана за вршење на одделна дејност;
- потврда од Централниот регистар на Република Македонија дека не е евидентиран во Регистарот на споредни казни за сторени кривични дела на правни лица кај Централниот регистар на Република Македонија;
- доказ за осигурување од одговорност од и
- доказ за уплата на надоместок за издавање на лиценцата.

Лиценцата за овластен ревизор, друштво за ревизија и за овластен ревизор - трговец поединец се издаваат на неопределено време.

Друштвото за ревизија или овластениот ревизор - трговец поединец е должен да подготви и достави годишен извештај за транспарентност до Советот и да го објави најмалку во едно јавно гласило или на својата веб страница, во рок од три месеци од крајот на финансиската година. Годишниот извештај за транспарентност содржи:

- опис на правната структура и сопственост на друштвото за ревизија;
- опис на професионалната мрежа и правните структурни аранжмани во мрежата каде што припаѓа;
- опис на управувачката структура на друштвото за ревизија;
- опис на внатрешниот систем на контрола на квалитет на друштвото за ревизија и изјава од овластениот надлежен орган на друштвото за ревизија за ефективност на функционирањето на овој систем;
- датумот кога е извршена последната проверка за уверување во квалитетот на ревизорот;
- список на субјекти на кои е извршена ревизија во текот на претходната година;
- изјава за независното работење на друштвото за ревизија со која се потврдува дека постојат интерни процедури за проверка на усогласеноста на независноста и дека истите се спроведени;
- изјава за политиката што ја следи друштвото за ревизија односно овластениот ревизор - трговец поединец за континуираното професионално усовршување на овластените ревизори во текот на претходната година;
- финансиска информација за вкупниот приход остварен од ревизијата и други надоместоци, расчленет на четири категории: од услуги на ревизија на годишни и консолидирани сметки, дополнителни услуги на уверување во квалитет, даночни советодавни услуги и други неревизорски услуги и

- информација за основата по која се утврдува хонорарот на овластениот ревизор.

Извештајот за транспарентност го потпишува застапникот на друштвото за ревизија односно овластениот ревизор - трговец поединец

1.6. Вршење на сметководствени работи

Условите на вршење на сметководствени работи, субјектите кои вршат сметководствени работи, условите за стекнување со статус на сметководител и овластен сметководител, организацијата и работењето на Институтот на сметководители и овластени сметководители на Република Македонија, како и други прашања кои се однесуваат на вршењето на сметководствени работи се уредуваат со законот за вршење на сметководствени работи.

1.6.1. Институт на сметководители и овластени сметководители

Сметководителите и овластените сметководители на територијата на Република Македонија се организираат во Институт на сметководители и овластени сметководители на Република Македонија. Институтот има својство на правно лице. Статусот на правно лице го стекнува со упис во Регистарот на други правни лица кој се води кај Централниот регистар на Република Македонија. Институтот формира подружници на територијален принцип за една или повеќе единици на локалната самоуправа. Подружниците немаат својство на правно лице.

Органи на Институтот се Собрание, Надзорен одбор, Управен одбор и претседател. Заради вршење на работите од својот делокруг Институтот формира дисциплинска комисија, а може да формира и други постојани и времени комисии утврдени со Статутот на Институтот. Членовите на органите и комисиите се избираат од редот на членовите на Институтот.

Институтот особено ги врши следниве работи:

- води Регистар на сметководители, Регистар на овластени сметководители, Регистар на трговци поединци - сметководители, Регистар на трговци поединци - овластени сметководители и Регистар на друштва за вршење на сметководствени работи;
- врши контрола на работењето на вршителите на сметководствени работи, трговците поединци - сметководители и трговците поединци – овластени сметководители и друштвата за вршење на сметководствени работи;
- организира и спроведува испит за проверка на знаење на сметководител, односно овластен сметководител.
- издава уверение за сметководител и уверение за овластен сметководител;
- издава и одзема лиценци за работа на трговците поединци - сметководители, трговците поединци - овластени сметководители и друштвата за вршење на сметководствени работи;
- одлучува по барањата за одобрување на квалификација за сметководител, односно овластен сметководител стекната во странство;
- организира и спроведува испит одобрување на квалификација за сметководител, односно овластен сметководител стекната во странство;
- организира и спроведува обука за континуирано професионално усовршување;
- ја следи примената на Кодексот на етика за професионални сметководители на IFAC;
- ги преведува МСФИ и МСФИ за МСС;
- соработува со други соодветни професионални тела во Република Македонија и во странство и врши други работи утврдени со закон.

Собранието на Институтот го сочинуваат сите сметководители и овластени сметководители. Во Собранието сметководителите и овластените сметководители ги

претставуваат избрани претставници од подружниците на Институтот. Собранието ги избира претседателот и членовите на Надзорниот одбор и на комисиите по пат на јавен оглас и по претходно добиено позитивно мислење од министерот за финансии. Работата на Собранието се уредува со деловник за работа. Надзорниот одбор го сочинуваат претседател и четири члена со мандат од три години.

Со Институтот управува Управен одбор. Управниот одбор го сочинуваат претседател и четири члена со мандат од пет години. Претседателот на Институтот истовремено е и претседател на Управниот одбор.

Институтот средствата за финансирање на своето работење ги обезбедува од членарини и надоместоци утврдени согласно со реално направените трошоци за печатење и издавање на лиценците за работа, уверенијата за сметководител и овластен сметководител, за организирање на полагањето на испит за проверка на знаењето на сметководител и овластен сметководител и за организирање на континуираното професионално усовршување.

1.6.1.1. Начин на стекнување статус на сметководител или овластен сметководител

Со статус на сметководител или овластен сметководител се стекнува лице кое ги исполнило условите и се стекнало со трајно уверение за сметководител, односно овластен сметководител од Институтот.

Лицето кое сака да се стекне со статус на сметководител или овластен сметководител до Институтот поднесува писмено барање за стекнување на уверение за сметководител, односно овластен сметководител.

Кон барањето за стекнување уверение за сметководител задолжително се доставува:

- доказ (уверение) за завршено средно економско образование и потврда од работодавач за работно искуство од најмалку три години од областа на сметководството, или
- доказ (уверение) за завршено тригодишно високо образование од областа на економијата или бизнисот, односно завршени студии според Болоњската декларација и има 180 кредити според европскиот кредит трансфер систем (ЕКТС) и потврда од работодавач за работно искуство од најмалку две години од областа на сметководството, или
- (доказ) уверение за завршено четиригодишно високо образование (VII/1 степен) од областа на економијата или бизнисот, односно завршени студии според Болоњската декларација и има 240 кредити според европскиот кредит трансфер систем (ЕКТС) и потврда од работодавач за работно искуство од најмалку една година од областа на сметководството и
- доказ за уплата на надоместокот за добивање трајно уверение за сметководител.

Кон барањето за стекнување уверение за овластен сметководител задолжително се доставува:

- уверение за завршено четиригодишно високо образование (VII/1 степен) од областа на економијата или бизнисот, односно завршени студии според Болоњската декларација и има 240 кредити според европскиот кредит – трансфер систем (ЕКТС);
- потврда од работодавач за работно искуство од најмалку три години од областа на сметководството.
- доказ за уплата на надоместокот за добивање уверение за овластен сметководител.

Документите се доставуваат во оригинал или во копија заверена на нотар. На лицето кое ги исполнува условите, Институтот му издава уверение за сметководител, односно за овластен сметководител во рок од 30 дена од денот на поднесување на барањето. Лице кое добило лиценца за овластен ревизор може да се стекне со статус на овластен сметководител доколку достави барање и:

- лиценца за овластен ревизор во оригинал или копија заверена на нотар и
- доказ за платен надоместок за издавање уверение за овластен сметководител.

Институтот на лицето му издава уверение за овластен сметководител во рок од 15 дена од денот на поднесувањето на барањето. Овластениот ревизор кој стекнал уверение за овластен сметководител не може кај едно правно лице истовремено да врши работи на овластен сметководител и на овластен ревизор.

Сметководствени работи во Република Македонија може да врши и лице државјанин на Република Македонија кое има стекнато квалификација за сметководител, односно овластен сметководител во странство, доколку професионалната квалификација стекната во странство е соодветна на професионалната квалификација стекната во Македонија и успешно го положи испитот спроведен од Институтот со кој се обезбедува дека има адекватно знаење од областа на законската регулатива во Република Македонија релевантна за вршење на сметководствени работи.

Лицето кое добило уверение за сметководител, односно овластен сметководител стекнува право за вршење на сметководствени работи со уписот во Регистарот на сметководители, односно Регистарот на овластени сметководители. Заради надградување на знаењето во областа на сметководството, сметководителите се должни да посетат обука за континуирано професионално усовршување од најмалку 60 часа за период од три години, при што најмалку 10 часа во текот на една година.

Заради надградување на знаењето во областа на сметководството, овластените сметководители се должни да посетат обука за континуирано професионално усовршување од најмалку 90 часа за период од три години, при што најмалку 20 часа во текот на една година.

Обуката ја организира и спроведува Институтот во соработка со други правни лица кои спроведуваат стручно усовршување и едукација од областа на сметководството, финансиите или даноците и физички лица со соодветни квалификации од наведените области. По завршување на обуките, сметководителот, односно овластениот сметководител полага испит за проверка на знаењето.

Институтот, најмалку еднаш годишно спроведува испит за стекнување звање сметководител/овластен сметководител, а го спроведува Комисија за спроведување на испитот составена од:

- две лица предложени од министерот за финансии;
- еден универзитетски професор од областа на економијата или бизнисот избран од Институтот по пат на јавен оглас и
- претседателот на Институтот и еден член од Управниот одбор на Институтот.

Испитот се полага писмено во форма на тест со испитни прашања и вежби (примери на случај) подготвени врз основа на градивото од обуката за континуирано професионално усовршување. Секое прашање и вежба носи одреден број поени.

Комисијата ги подготвуваат испитните прашања и вежби, ги утврдуваат поените и ги оценуваат тестовите. Испитот се смета за положен доколку се постигнат 70% од можните поени.

Сметководителот, односно овластениот сметководител кој нема да го положи испитот за проверка на знаењето се брише од регистарот во кој е запишан. Доколку

лицето го положи испитот во следните две години, може да поднесе барање за повторно запишување во соодветниот регистар.

1.6.1.2. Вршење на сметководствени работи

Сметководствени работи врши сметководител и/или овластен сметководител кој добил уверение од Институтот и е регистриран во соодветниот регистар на Институтот. Сметководителот води трговски/деловни книги за сите обврзници за водење на сметководство и составува и потпишува годишна сметка за трговци поединци и здруженија и фондации.

Овластениот сметководител води трговски/деловни книги и/или составува и потпишува годишна сметка и/или финансиски извештаи за сите обврзници за водење на сметководство. За вршење на сметководствени работи за свои потреби обврзникот за водење на сметководство може да вработи сметководител и/или овластен сметководител или со договор за вршење на сметководствени работи да ангажира трговец поединец - сметководител, трговец поединец - овластен сметководител или друштво за вршење на сметководствени работи.

Трговец поединец - сметководител врши сметководствени работи за трговци поединци и здруженија и фондации. Трговец поединец - овластен сметководител врши сметководствени работи за трговци поединци, здруженија и фондации и други непрофитни организации и друштва со ограничена одговорност.

Друштво за вршење на сметководствени работи врши сметководствени работи за сите обврзници за водење на сметководство. Друштвото за вршење на сметководствени работи мора да има вработено најмалку еден сметководител и еден овластен сметководител.

Трговецот поединец - сметководител, трговецот поединец – овластен сметководител и друштвото за вршење на сметководствени работи може да врши сметководствени работи по добивање на лиценца за работа од Институтот и запишување во соодветниот регистар.

За добивање лиценца за работа субјектите до Институтот поднесуваат барање на пропишан образец. Кон барањето задолжително се приложуваат следните документи:

- решение за упис во Трговскиот регистар кај Централниот регистар на Република Македонија;
- список на лица вработени како сметководители и овластени сметководители со регистарски број под кој се запишани во соодветниот регистар кај Институтот;
- потврда од Централниот регистар на Република Македонија дека не е евидентиран во Регистарот на физички и правни лица на кои им е изречена санкција забрана за вршење на професија, дејност или должност и привремена забрана за вршење на одделна дејност;
- потврда од Централниот регистар на Република Македонија дека не е евидентиран во Регистарот на споредни казни за сторени кривични дела на правни лица кај Централниот регистар на Република Македонија;
- доказ за годишно осигурување од штета при вршење на професионална дејност (сметководствени работи), и тоа за:
 - трговец поединец - сметководител на износ од минимум 2.000 евра во денарска противвредност по штетен настан,
 - трговец поединец - овластен сметководител на износ од минимум 5.000 евра во денарска противвредност по штетен настан и
 - друштво за вршење на сметководствени работи на износ од минимум 20.000 евра во денарска противвредност по штетен настан и

- доказ за уплатен надоместок за издавање лиценца за работа.

Овластеното службено лице од Институтот кое ја води постапката за издавање на лиценца за работа на трговец поединец-сметководител, трговец поединец-овластен сметководител и друштво за вршење на сметководствени работи е должно документите по службена должност да ги побара од Централниот регистар на Република Македонија во рок од 15 дена од денот на приемот на барањето. Овластеното службено лице од Централниот регистар на Република Македонија од кого се побарани документите е должно истите да ги достави до Институтот во рок од 15 дена од денот на приемот на барањето.

Институтот е должен да издаде лиценца во рок од 30 дена од денот на поднесувањето на барањето. Институтот со решение го одбива барањето за издавање лиценца, доколку барањето е некомплетно или не се исполнети условите за добивање лиценца. Решението со кое се одбива барањето мора да биде образложено.

Упис во Регистарот на трговци поединци - сметководители, Регистарот на трговци поединци - овластени сметководители и Регистарот на друштва за вршење на сметководствени работи врши Институтот врз основа на барање на пропишан образец.

Трговецот поединец - сметководител, трговецот поединец – овластен сметководител и друштвото за вршење на сметководствени работи се должни најдоцна до 31 јануари во тековната година да му достават на Институтот список на лица вработени како сметководители и овластени сметководители со регистарски број под кој се запишани во соодветниот регистар кај Институтот и доказ за годишно осигурување од штета при вршење на професионална дејност.

Институтот со решение ја одзема лиценцата на трговецот поединец - сметководител, трговецот поединец - овластен сметководител и друштвото за вршење на сметководствени работи, ако:

- лиценцата е издадена врз основа на неточни податоци;
- повеќе не се исполнети условите врз основа на кои е издадена лиценцата;
- е покрената стечајна постапка или се спроведува ликвидација на друштвото и
- трајно се избрише од соодветниот регистар.

За вршење на сметководствени работи се склучува договор во писмена форма со кој се уредуваат меѓусебните права и обврски меѓу обврзникот за водење на сметководство и трговецот поединец, односно друштвото за вршење на сметководствени работи. Трговецот поединец, односно друштвото за вршење на сметководствени работи не смее договорените работи да ги отстапи на друг трговец поединец, односно друштво за вршење на сметководствени работи.

Сметководителот, односно овластениот сметководител е должен да ја чува класифицираната информација со соодветен степен на тајност која ја дознал во текот на вршењето на сметководствените работи согласно со Законот за класифицирани информации, како и да ги заштити личните податоци кои ги дознал во текот на вршењето на сметководствените работи согласно со Законот за заштита на личните податоци.

Сметководствени работи може да врши и странско физичко или правно лице од државите членки на Европската унија кое ги исполнува условите за вршење на сметководствени работи во земјата во која е регистрирано.

Сметководителот, овластениот сметководител, трговецот поединец - сметководител, трговецот поединец - овластен сметководител, односно друштвото за вршење на сметководствени работи се независни и самостојни во вршењето на сметководствените работи.

Сметководствени работи не може да врши:

- сметководител, односно овластен сметководител кој е со над 2% од акциите со

право на глас, односно влоговите кај обврзникот за водење на сметководство и

- трговец поединец - сметководител, трговец поединец – овластен сметководител, односно друштво за вршење на сметководствени работи кој е акционер или вложувач со над 2% од акциите со право на глас, односно влоговите кај обврзникот за водење на сметководство.

1.6.1.3. Контрола на работењето

Контрола на работењето на вршителот на сметководствени работи, трговецот поединец-сметководител, трговецот поединец - овластен сметководител и друштвото за вршење на сметководствени работи (во натамошниот текст: субјекти на контрола) врши Институтот. Контролата опфаќа проверка на:

- усогласеноста на работењето со законите и подзаконските прописи со кои се регулира водењето на сметководството и

- усогласеноста на нивното работење со актите на Институтот за исполнување на барањата на Кодексот на етика за професионалните сметководители на IFAC.

Контролата се врши согласно со годишната програма на Институтот за контрола на работењето на вршителот на сметководствени работи, трговецот поединец - сметководител, трговецот поединец - овластен сметководител и друштвото за вршење на сметководствени работи или на барање на заинтересирани страни. Контролата се спроведува на објективен и независен начин и со постапка која исклучува судир на интереси меѓу лицето кое ја спроведува контролата и субјектот на контрола.

Контролата ја вршат овластени сметководители вработени во стручната служба на Институтот со најмалку пет години работно искуство во вршењето на сметководствени работи. Лицето одговорно за контрола составува извештај за извршената контрола во кој ги наведува своето мислење, утврдените неправилности и незаконитости, препораките за корективни дејства и рокот за отстранување на утврдените неправилности и незаконитости. Извештајот се доставува до субјектот на контрола кој има право на приговор во рок од пет дена од денот на приемот на извештајот. Управниот одбор одлучува по приговорот во рок од пет дена од денот на приемот.

Субјектот на контрола е должен во рокот определен во извештајот да ги отстрани утврдените неправилности и незаконитостите и до Институтот да поднесе извештај во кој ќе ги опише преземените мерки и ќе приложи документи и докази за отстранување на неправилностите и незаконитостите. По истекот на роковите извештајот за извршената контрола се објавува на веб страницата на Институтот. Врз основа на извештајот од спроведената контрола, Управниот одбор на Институтот ги презема следниве мерки:

- покренува дисциплинска постапка против сметководителот и/или овластениот сметководител и

- поднесува барање за поведување на прекршочна постапка до надлежен суд.

1.7. Сметководство на непрофитни организации

Со законот за сметководство на непрофитни организации се уредува водењето на сметководството, деловните книги, сметководствените документи и обработката на податоците, признавањето на приходите и расходите, проценувањето на билансните позиции, ревалоризацијата, финансиските извештаи, доставувањето на финансиските извештаи и други прашања во врска со сметководството на стопанската интересна заедница, здруженија на граѓани и фондации, други облици на здружување, политичките партии, верските заедници, религиозните групи и други, Црвениот крст на Република

Македонија, здруженија на странци, странски и меѓународни невладини организации, хуманитарни организации и здруженија, синдикатите и други правни лица основани со посебни прописи од кои произлегува дека се непрофитни организации, доколку поинаку не е регулирано со друг пропис.

1.7.1. Начин на водење на сметководството

Непрофитните организации се должни да водат сметководство, составуваат и поднесуваат сметководствени искази, со цел за точно, вистинито, сигурно, сеопфатно, благовремено, ажурно и поединечно искажување на билансните позиции, состојбата на средствата, обврските, изворите на средства, приходите и расходите и резултатите од работењето.

Непрофитните организации се должни да го водат сметководството по системот на двојно сметководство, а според распоредот на сметките од сметковниот план за непрофитните организации.

Непрофитните организации се должни да водат деловни книги во согласност со одредбите на законот за сметководство на непрофитни организации, прифатената стандардна сметководствена практика и сметководствени стандарди.

Преку деловните книги се обезбедуваат еднообразни евиденции и други облици на евиденции со кои се обезбедуваат согледувања за состојбата и за движењата на средствата, обврските, изворите на средствата, приходите, расходите и резултатот од работењето.

Непрофитните организации водат евиденција за приходите и расходите, изработуваат планови, извештаи и анализи. Податоците од деловните книги треба да им овозможат на надлежните органи планирање и извршување на приходите, изготвување и донесување на финансиските планови и за други цели.

Непрофитните организации ги водат деловните книги на македонски јазик, со арапски цифри и вредности изразени во денари. Ако се користат кратенки, кодови, знаци или симболи, мора јасно да се објасни нивното значење. Сите податоци регистрирани во деловните книги и во другите извештаи мораат да бидат целосни и комплетираны, навремени, ажурирани и да бидат презентирани хронолошки, односно точно да го одразуваат временскиот редослед на нивното настанување.

Регистриран податок во деловните книги не смее да се менува и дополнува на начин што подоцна ќе го оневозможи утврдувањето на првобитно регистрираната содржина.

Деловните книги на непрофитните организации се: дневник, главна книга и помошни книги (аналитичка евиденција). Задолжителни помошни книги се: книга за благајната, книга за набавки, книга (попис) на капиталниот имот-постојани средства, книга на влезни сметки и книга на излезни сметки. Освен деловните книги, непрофитните организации можат да водат и други помошни книги (аналитичка евиденција). Деловните книги имаат карактер на јавни документи.

Деловните книги се водат за годината на работењето која е еднаква на календарската година. Деловните книги се отвораат на почетокот на деловната година или со денот на основањето на нова непрофитна организација. Почетните состојби на главната книга на почетокот на деловната година мораат да бидат исти со заклучните состојби на крајот на претходната деловна година.

Непрофитните организации на крајот на деловната година ги заклучуваат и ги поврзуваат деловните книги. Дневникот и главната книга ги потпишува законскиот застапник на непрофитната организација или лице кое што тој ќе го овласти. Со потписот се потврдува точноста и усогласеноста со законските одредби.

Ако сметководствените податоци се обработуваат со електронски сметач, откако

дневникот и главната книга ќе се заклучат, непрофитните организации се должни да ги отпечатат а потоа да ги поврзат.

Деловните книги се чуваат најмалку:

- дневникот и главната книга десет години;
- помошните книги (аналитичката евиденција) пет години.

Рокот на чувањето на деловните книги почнува со последниот датум од годината на работењето на која што се однесуваат. Начинот на водењето на деловните книги на непрофитните организации зависи од техниката на внесувањето на настанатите деловни промени односно трансакции.

Техниката на внесувањето и обработката на податоците на настанатите деловни промени, односно трансакции на непрофитните организации може да биде со помош на електронски сметач, полуавтоматизирана обработка на податоци и рачна обработка на податоци, со запазување на начелата на правилно водење на сметководството.

Непрофитните организации се должни, независно од начинот на водењето и чувањето на книгите, во секое време да обезбедат достапност на истите, да ги чуваат и да ги заштитат во рокот утврден за тоа, и мора да гарантираат дека тие можат да бидат презентирани во секое време.

Внесувањето на податоците во деловните книги на непрофитните организации мора да се заснова на веродостојни, вистинити и уредни сметководствени документи. Сметководствен документ е писмен доказ за настанатата деловна промена, односно трансакција. Сметководствениот документ служи како основа за внесување на податоци во деловните книги. Сметководствениот документ служи истовремено како основа за контрола и ревизија.

Непрофитните организации се одговорни за составување на сметководствените документи, а законскиот претставник на непрофитната организација или лицето коешто тој ќе го овласти, со потпис на документот гарантира дека документот е вистинит и дека реално ја прикажува сметководствената промена, односно трансакцијата.

Сметководствените документи се чуваат во изворна форма или пренесени на некои од медиумите за автоматска или микрографска обработка на податоците или на друг соодветен начин. Сметководствените документи, по својот вид, се чуваат во следните рокови:

- трајно се чуваат конечните пресметки на плати на вработените како и исплатните листи на платите на вработените ако содржат битни податоци за вработените;
- пет години се чуваат сметководствените документи врз основа на кои се внесени податоците во деловните книги,
- три години се чуваат исправите што се однесуваат на платниот промет;
- две години се чуваат продажните и контролните блокови, помошните пресметки и слични исправи.

Непрофитните организации го организираат сметководството и начинот на внесувањето на податоците во сметководството. Непрофитните организации го водат сметководството и ги распоредуваат сметките во главната книга со примена на основни сметки пропишани со сметковен план. Непрофитните организации според свои потреби ги расчленуваат основните сметки од сметковниот план на аналитички сметки (аналитички сметковен план). Непрофитните организации водењето на сметководството можат да го доверат на овластена стручна организација со тоа што со тоа не се намалува одговорноста на одговорните лица на непрофитните организации за целокупното сметководство.

1.7.2. Признавање на приходите и расходите

Признавањето на приходите и расходите на непрофитните организации се спроведува според сметководствено начело на модифицирано настанување на деловните промени односно трансакции.

Сметководственото начело на модифицирано настанување на деловните промени односно трансакции значи приходите да се признаат во пресметковниот период во кој што настанале според критериумот на мерливост и расположливост. Приходите се мерливи кога можат да се искажат вредносно. Приходите се расположливи кога се остварени во пресметковниот период или во рок од 30 дена по истекот на пресметковниот период под услов приходите да се однесуваат на пресметковниот период и служат за покривање на обврските од тој пресметковен период.

Сметководственото начело на модифицирано настанување на деловните промени односно трансакции значи расходите да се признаваат во пресметковниот период во кој што настанале или во рок од 30 дена по истекот на пресметковниот период под услов обврската за плаќање да настанала во тој пресметковен период.

Ставките на залихите на материјали се признаваат во расходи по набавна вредност. Набавната вредност ја сочинува куповната цена, зголемена за увозните царини, данок на додадена вредност, издатоците за превоз и сите други издатоци кои директно може да се додадат на набавната вредност односно на трошоците за набавка, намалени за дисконти и за работи.

1.7.3. Проценување на билансни позиции, ревалоризација и попис

Под проценување на билансните позиции, се подразбира утврдување на вредноста на одделни билансни позиции. Непрофитните организации се должни проценувањето на билансните позиции содржани во главната книга да го спроведат според сметководственото начело на модифицирано настанување на деловните промени односно трансакции.

Долгорочните и краткорочните средства се искажуваат по набавна вредност. Набавната вредност на долгорочните и краткорочните средства ја сочинува куповната цена зголемена за увозни царини, данок на додадена вредност, издатоците за превоз и сите други издатоци кои директно можат да се додадат на набавната вредност односно на трошоците за набавка.

Паричните средства во благајната и на сметките во домашна валута се внесуваат во главната книга во номинален износ, а во странска валута по курсот на Народната банка на Република Македонија на денот на билансирањето.

Билансните позиции на побарувањата и обврските се признаваат според договорените износи во договорот. Отписот на вредноста на долгорочните средства се спроведува со праволиниска метода на отпис со примена на годишни стапки пропишани од страна на министерот за финансии.

Основица за отпис на долгорочните средства е набавната, односно ревалоризираната вредност на долгорочните средства. Долгорочните средства чија поединечна вредност во моментот на набавката е пониска од 300 евра во денарска противвредност се класифицира како ситен инвентар којшто се отпишува еднократно независно од корисниот век на употреба.

Непрофитните организации се должни да ги ревалоризираат долгорочните средства, на начин пропишан од страна на министерот за финансии. Непрофитните организации се должни најмалку еднаш годишно да вршат усогласување на состојбата на средствата и нивните извори искажани во сметководството со фактичката состојба што се утврдува со попис на 31 декември, на начин пропишан од страна на министерот за финансии.

1.7.4. Основни финансиски извештаи

Непрофитните организации се должни да состават основни финансиски извештаи и тоа:

- биланс на состојбата,
- биланс на приходи и расходи и
- белешки кон финансиските извештаи.

Билансот на состојбата ја прикажува состојбата на средствата, обврските и изворите на средствата на одреден датум. Билансот на приходите и расходите ги прикажува приходите и расходите, односно вишокот или кусокот остварен во деловната година или во некој друг период во текот на деловната година. Белешките кон финансиските извештаи претставуваат детална разработка и дополнување на податоците од билансот на состојбата и од билансот на приходите и расходите.

Основните финансиски извештаи мораат да дадат точен, вистинит, и целосен преглед на средствата, обврските, извори на средствата и приходите и расходите. Основните финансиски извештаи мораат да се чуваат трајно и во изворна форма.

Основните финансиски извештаи се составуваат за деловната година и тоа на македонски јазик и во денари. Обликот и содржината на финансиските извештаи ги пропишува министерот за финансии. Основните финансиски извештаи ги потпишува законскиот претставник на непрофитната организација или лицето коешто тој ќе го овласти. Основните финансиски извештаи ја сочинуваат годишната сметка.

Непрофитните организации чија што вкупна вредност на имотот или годишниот приход е помал од 2.500 евра во денарска противвредност не се обврзани да составуваат финансиски извештаи и да ги доставуваат. Непрофитните организации се должни да ја водат најмалку книгата за благајната и книгата на приходи и расходи. Непрофитните организации се должни годишните сметки да ги достават до Управата за јавни приходи и до Регистарот на годишните сметки при Централниот регистар до крајот на месец февруари наредната година, односно во рок од 60 дена од денот на настанувањето на статусна промена.

1.8. Работни односи

Со законот за работни односи се уредуваат работните односи меѓу работниците и работодавачите кои се воспоставуваат со склучување на договор за вработување. Работниот однос се уредува со овој и со друг закон, колективен договор и договорот за вработување. Цел на законот е вклучување на работници во работниот процес, како и обезбедување на усогласено одвивање на тој процес, при што се почитува правото на работниците на слобода на трудот, достоинство и заштита на интересите на работниците во работниот однос.

Во работниот однос секоја од страните е должна да ги исполнува пропишаните и договорените права, обврски и одговорности. Со потпишување на договорот за вработување се заснова работен однос меѓу работникот и работодавачот.

Правата, обврските и одговорностите врз основа на вршењето на работата од работниот однос и вклучување во задолжителното социјално осигурување врз основа на работниот однос, започнуваат да се остваруваат со денот на стапувањето на работникот на работа, договорени во договорот за вработување.

Работодавачот е должен да поднесе пријава/одјава (електронски образец М1/М2 испечатен од системот на Агенцијата за вработување на Република Северна Македонија) за работникот во задолжително социјално осигурување (пензиско и инвалидско, здравствено и осигурување во случај на невработеност), во согласност со посебните прописи, во Агенцијата за вработување на Република Северна Македонија, по електронски пат или непосредно во Агенцијата со приложување на ППР образец, овластување на овластено лице со список за лица кои ги пријавува/одјавува, во кое се наведени името, презимето и ЕМБГ, како и бројот на договорот за вработување и датумот на склучување на договорот за вработување, еден ден пред работникот да стапи на работа, а за итни и неопложни работи, најмалку еден час пред работникот да стапи на работа. Заверена фотокопија од пријавата или извод од компјутерски запис од информацискиот систем на Агенцијата му се врачува на работникот во рок од три дена од денот на стапувањето на работа.

Агенцијата за вработување на Република Северна Македонија, Фондот на пензиското и инвалидското осигурување на Македонија и Фондот за здравствено осигурување на Република Северна Македонија, се должни да водат и трајно да ја чуваат евиденцијата на пријавите и одјавите во социјално осигурување и на барање на лицето да му издадат податоци за состојбата и промените во врска со социјалното осигурување на работникот.

Агенцијата за вработување на Република Северна Македонија, Фондот на пензиското и инвалидското осигурување на Македонија и Фондот за здравствено осигурување на Република Северна Македонија, вршат размена на податоците во врска со социјалното осигурување.

Ако датумот на стапување на работа не е определен во договорот за вработување, како датум на стапување на работа се смета наредниот ден од датумот на потпишувањето на договорот за вработување, а работникот се пријавува во Агенцијата за вработување на Република Северна Македонија на датумот на потпишувањето на договорот за вработување.

Работникот не може да стапи на работа пред да се склучи договор за вработување и пред работодавачот да го пријави во задолжително социјално осигурување. Правата, обврските и одговорностите врз основа на вршењето на работата од работниот однос и вклучување во задолжителното социјално осигурување врз основа на работниот однос, започнуваат да се остваруваат со денот на стапувањето на работа, исто така, и во случај ако на тој ден работникот од оправдани причини нема да започне да работи.

Ако работникот неоправдано не стапи на работа првиот ден на денот определен за стапување на работа, ќе се смета дека не засновал работен однос.

Доколку работодавачот по престанокот на работниот однос, во рок од осум дена од денот на престанокот на работниот однос, не го одјави работникот од задолжително социјално осигурување, одјава на работникот може да се изврши по барање на работникот врз основа на претходно доставен записник од инспекторот на трудот до Агенцијата за вработување на Република Северна Македонија.

1.8.1. Договор за вработување на неопределено и определено време

Договор за вработување се склучува за време чие траење однапред не е определено (работен однос на неопределено време). Договор за вработување може да се склучи и за време чие траење однапред е определено (работен однос на определено време). Договор за вработување, во кој не е утврдено времето за кое е склучен договорот, се смета за договор за вработување на неопределено време.

Кога работодавачот вработува работници по пат на јавен оглас, должен е во јавниот оглас да наведе:

- назив на работното место;
- условите што се бараат за вршење на работата;
- почетокот и завршетокот на дневното и неделното работно време;
- распоредот на работното време;
- паричен износ на основната нето плата или паричен износ од најнизок до највисок износ на нето платата за работното место за кое се бара работник;
- рокот за пријавување, кој не смее да биде пократок од три работни дена;
- рокот во кој ќе се изврши избор и
- точни податоци за работодавачот (назив, седиште, телефон, лице за контакт и адреса за доставување на апликациите).

Доколку на јавниот оглас се пријавиле до 200 кандидати за едно работно место изборот се врши во рок од 45 дена, од 201 до 500 кандидати за едно работно место изборот се врши во рок од 90 дена и над 500 кандидати за едно работно место изборот се врши во рок од 120 дена, по истекот на рокот на пријавувањето. За времетраењето на јавниот оглас работодавачот не може да објавува нов оглас за истото работно место.

Јавниот оглас завршува со избор, неизбор или со истекот на рокот. Ако за определено работно место се бара работник со посебни овластувања, во јавниот оглас треба да се наведе дека работното место е со посебни овластувања.

За објавување се смета, исто така, и објавувањето во просториите на службата надлежна за посредување при вработување. Ако работодавачот го објавува слободното работно место и во средствата за јавно информирање, рокот за пријавување започнува да тече од денот на последното објавување.

Работодавачот е должен на работникот да му ја исплати платата на начин утврден со закон. Работодавачот е должен да му издаде на работникот при секое исплаќање на платата како и до 31. јануари на новата календарска година писмена пресметка на платата, придонесите од плата и надоместоците на платата за платниот период, односно за изминатата година од кои, исто така, се гледаат и пресметката и плаќањето на даноците и придонесите. Трошоците во врска со исплатата на платата се на товар на работодавачот.

Работникот има право на надомест на трошоци поврзани со работата за:

- службено патување;
- теренски додаток;
- користење на приватен автомобил за службени патувања;

- одвоен живот од семејството и
- смрт на работникот или член на неговото семејство.

Работникот има право и на:

- отпремнина при одење во пензија, како и
- јубилејни награди.

Висината, основницата и рокот за пресметување и исплата на надоместокот на овие трошоци се утврдува со закон и колективен договор.

Работникот има право на надомест на трошоците поврзани со работа, утврдени со закон и колективен договор и тоа:

- дневници за службени патувања во земјата во висина од најмалку 8% од основницата;
- дневници за службени патувања во странство согласно колективен договор на ниво на работодавач, или акт на работодавач, но не помалку од Уредбата за издатоците за службен пат и селидби во странство што на органите на управата им се признаваат во тековни трошоци;
- теренски додаток во зависност од обезбедените услови за работа на терен (сместување, исхрана и сл.), во висина утврдена со колективен договор на ниво на гранка односно оддел, односно на ниво на работодавач;
- надомест за одвоен живот од семејството, во висина утврдена со колективен договор на ниво на дејност, односно на ниво на работодавач, но не помалку од 60% од основницата, надоместокот за одвоен живот се исплатува кога работникот е распореден, односно упатен на работа надвор од седиштето на фирмата или надвор од местото на постојаното живеалиште;
- надомест на трошоците за користење на сопствен автомобил за потреби на работодавачот во висина од 30% од цената на литар гориво што го корисити автомобилот за секој изминат километар;
- надомест на трошоците при селидба за потребите на работодавачот, во висина на стварните трошоци;
- регрес за годишен одмор во висина од најмалку 40% од основницата, под услов работникот да работел најмалку 6 месеци во календарската година кај ист работодавач. Со колективен договор на ниво на дејност или колективен договор на ниво на работодавач може да се утврди регрес за годишен одмор во поголем износ од износот утврден со овој колективен договор. Регресот за годишен одмор се исплатува еднаш во текот на годината. Износот се утврдува според основницата која важи на денот на донесувањето на одлуката за исплата.
- во случај на смрт на работник, на неговото семејство се исплатува надоместок во висина од три основници;
- во случај на смрт на сопруг, сопруга, деца и родители кои живеат во иста семејна заедница, на работникот му се исплатува надоместок во висина од 2 основници;
- за јубилејна награда во висина на основницата за најмалку 10 години работа кај ист работодавач;
- при заминување во пензија најмалку двократен износ од основницата.

Основницата за пресметување на надоместоците на работниците преставува просечната месечна нето плата по работник во Република Македонија исплатена во последните три месеци.

Работодавачот на свој трошок на работниците може да им организира превоз до

и од работното место, како и - исхрана за време на работа.

Трошоците за исхрана можат да изнесуваат најмногу до 20% од просечната нето плата по работник исплатена во претходната година, а трошоците за превоз во висина на стварните трошоци во јавниот сообраќај.

На работникот му се исплатуваат и други надоместоци согласно колективен договор на ниво на гранка односно оддел, односно на ниво на работодавач. Останати видови на надоместоци:

- надомест по основ на придонес од иновации, рационализации и други видови творештва, за потребите на работодавачот кој се утврдува со договор склучен помеѓу работникот и работодавачот;
- за непрекинато боледување подолго од 6 месеци поради повреда на работа или професионално заболување согласно колективен договор на ниво на дејност или на ниво на работодавач се исплатува надоместок во висина од основицата.

Основицата за пресметување на надоместокот преставува просечната месечна нето плата по работник во Република Македонија исплатена во последните три месеци. Со колективен договор на ниво на дејност или на ниво на работодавач може да се утврди правото и висината на новогодишниот надоместок.

Работодавачот може на работникот да му исплати надоместок во случај на потешки последици од елементарни непогоди, најмалку во висината на една основица. Основицата за пресметување на надоместокот преставува просечната месечна нето плата по работник во Република Македонија исплатена во последните три месеци. На работникот може да му се исплатуваат и други надоместоци согласно колективен договор на ниво на гранка односно оддел, односно на ниво на работодавач.

Работниците на кои работодавачот не им исплатил плата и не им уплатил придонеси од плата три месеца последователно, имаат право да покренат иницијатива пред надлежен суд за престанок на работодавачот. На работниците на кои, заради отворање на постапка за престанок на работодавачот, им престанува работниот однос во согласност со закон, им се обезбедува и право на исплата на:

- нето плати, придонеси од плата за пензиско и инвалидско осигурување и надоместоци за периодот од последните три месеца пред отворањето на постапката за престанок на работодавачот;
- обештетување за повредите при работа, коишто работникот ги претрпел кај работодавачот, како и за професионални заболувања и
- неисплатен надоместок на плата за времетраењето на неискористениот годишен одмор за тековната календарска година.

На работникот може да му се исплатат и повисоки износи на надоместоци од минимално пропишаните. Во тој случај на исплатениот износ над минимално пропишаниот износ се пресметува и плаќа персонален данок на доход. Бруто износот на надоместоците од работен однос на кој е пресметан и платен персонален данок на доход претставува даночно непризнат расход за целите на данок на добивка односно ја зголемува основицата за данок на добивка.

Даноците се јавен приход кој произлегува од обврската што ја наложува државата кон граѓаните и на претпријатијата задолжително да издвојуваат дел од својот приход, промет или имот за задоволување на државните потреби. Основната функција е фискална, но многу често даноците се користат за постигнување на определени економски и социјални цели, остварување на стабилизационата политика и за сузбивање на инфлацијата..

Основни елементи на секој даночен систем се:

Предмет на оданочување

Предмет на оданочување се: приходите, прометот и имотот. Определување на предметот (објектот) на оданочување значи истовремено определување и на видовите даноци кои ќе се плаќаат.

Даночен обврзник

Важно прашање за секој вид данок е - кој е даночниот обврзник, или даночен исплатител, на чив товар паѓа данокот, но и кој треба да го плаќа данокот? Носители на даночната обврска се субјектите кои остваруваат некоја дејност и имаат различен организациски облик, како и граѓаните.

Даночна основица

Даночна основица е оној обем и износ од предметот на оданочување врз кој се пресметува данок. На пример, даноците на потрошувачка (индиректните даноци) вообичаено е да се плаќаат на извршениот промет на добра или услуги, а данокот на доход (директни даноци) да се плаќа на сите приходи што ги има граѓанинот по сите основи во текот на една година..

Даночна стапка

Даночната стапка е процентот, делот што треба да се плати во вид на данок на утврдента даночна основа. Ако даночната стапка е утврдена на 10%, тоа значи дека толкав процент применет на даночната основа треба да се плати како данок на државата.

Најчесто се практикуваат два вида даночни стапки:

- Пропорционални и
- Прогресивни

Плаќањето на данок по *пропорционална стапка* значи да се плаќа данок секогаш со иста стапка, независно од големината на прометот или приходот. *Прогресивните стапки* воглавно се користат за оданочување на доход, добивки или приходи, и значат примена на стапки кои се зголемуваат со зголемување на основата, според износи лимитирани со закон.

Видови даноци

Поделба на даноците во нашиот даночен систем се врши на следниот начин:

Даноци на доход (директни даноци)

Даноци на потрошувачка (индиректни даноци)

Даноци на имот

Придонеси од задолжително социјално осигурување

Разработка на законската рамка за сите видови даноци е предмет на оваа поглавје.

2.1. Данок на доход

Законот за личен доход го уредува оданочувањето на личниот доход на

физичките лица, обврзникот за плаќање на данокот на личен доход, даночната основа за пресметување на данокот на личен доход, даночните стапки, роковите за плаќање на данокот на личен доход, како и други прашања кои се значајни за утврдување и плаќање на данокот на личен доход.

Данокот на личен доход (во натамошниот текст: данок на доход) се плаќа годишно на збирот на доходот од сите извори, освен на доходот што е изземен од оданочување.

2.1.1. Предмет на оданочување

Под личен доход се подразбираат следните видови доход остварени во земјата и во странство:

- 1) доход од работа;
- 2) доход од самостојна дејност;
- 3) доход од авторски и сродни права;
- 4) доход од продажба на сопствени земјоделски производи;
- 5) доход од права од индустриска сопственост;
- 6) доход од закуп и подзакуп;
- 7) доход од капитал;
- 8) капитални добивки;
- 9) добивки од игри на среќа;
- 10) доход од осигурување и
- 11) друг доход.

На оданочување подлежат доходот остварен по горенаведените основи, што е остварен во пари, во хартии од вредност, во натура, или во некој друг вид.

Даночен период за кој се утврдува данокот на доход е календарската година. На одделните видови доход во текот на годината се пресметува аконтација на данокот на доход.

2.1.2. Даночен обврзник

Даночен обврзник (во натамошниот текст: обврзник) на данокот на доход е секое физичко лице резидент на Република Македонија за доходот што го остварува во земјата и во странство. Резидент е физичко лице кое на територијата на Република Македонија има постојано живеалиште или престојувалиште. Резидентот има престојувалиште ако на територијата на Република Македонија престојува непрекинато или со прекини 183 или повеќе дена во кој било 12-месечен период.

Обврзник на данокот на доход, е и трговец поединец, како и физичко лице кое се занимава со земјоделска дејност, со занаетчиска дејност и лице кое врши услуги или слободно занимање.

Обврзник на данокот на доход е и физичко лице кое не е резидент на Република Македонија за доходот што е остварен на територијата на Република Македонија. Обврзник на данокот на доход е и физичко лице кое непријавено врши дејност и остварува доход кој подлежи на оданочување според одредбите на Законот за данок на личен доход.

Заради примена на даночното изземање или намалување кое произлегува од меѓународен договор за одбегнување на двојното оданочување, органот за јавни приходи по барање на обврзникот - резидент издава потврда за даночен резидент на

Република Македонија. Формата и содржината на барањето, како и начинот на издавање на потврдата за даночен резидент ги пропишува министерот за финансии. Потврдата за даночен резидент, органот за јавни приходи е должен да ја издаде во рок од 30 дена од денот на поднесување на барањето за нејзино издавање.

Заради одбегнување двојно оданочување, на обврзникот - резидент му се намалува пресметаниот данок на доход за износот на платениот данок на доход во друга држава, најмногу до износот што би се добил со примена на даночните стапки пропишани во членот 11 од Законот за данок на личен доход.

2.1.2.1. Даночен должник

Даночен должник – лицето што го плаќа данокот е:

- Исплатувачот на приходот односно ако тоа е правно лице или лице кое во согласност со законот за личен доход е должно при исплатата на приходот да го пресмета, задржи и уплати

- Физичко лице носител на приход и обврзник за данокот ако данокот се плаќа врз основа на решение на даночните власти

- Физичко лице носител на приходот кога сам го пресметува данокот што го плаќа.

2.1.3. Даночна стапка

За доходот од работа, доходот од самостојна дејност, доходот од авторски и сродни права и доходот од продажба на сопствени земјоделски производи, данокот на доход се плаќа по прогресивни стапки и тоа:

на годишна даночна основа	по стапка
До 1.080.000 денари	10%
од 1.080.001 денар	108.000 + 18% на делот од доходот над 1.080.000 денари

- За доходот од права од индустриска сопственост, доходот од закуп и подзакуп, доходот од капитал, капиталните добивки, доходот од осигурување и друг доход, данокот се плаќа по единствена стапка од 15%.

- За доходот од добивките од игри на среќа, данокот се плаќа по единствена стапка од 15%.

За доходот од капитални добивки остварени од продажба на хартии од вредност и удели издадени од инвестициски фонд, данокот се плаќа по стапка од 15% доколку имателот ги поседувал до една година, односно по стапка 10% доколку ги поседувал за период од една до 10 години.

За доходот од капитал остварен по основ на камати на орочени депозити, данокот се плаќа по единствена стапка од 10%.

2.1.3. Даночни ослободувања

Данок на доход не се плаќа на:

- помош за социјална заштита;
- субвенции доделени од државен орган за финансиска поддршка во земјоделството и руралниот развој на физички лица кои остваруваат доход од продажба на сопствени земјоделски производи
- надоместок по основа на здравствено осигурување, освен надоместок на плата;
- паричен надоместок за време на невработеност, утврден со закон;
- детски додаток;
- други социјални додатоци за деца, утврдени со закон;
- цивилна инвалиднина, материјални права од боречка инвалидска заштита, како и плата на инвалидно лице согласно со закон;
- надоместок за телесно оштетување;
- надоместок во случај на смрт на вработеното лице, член на семејството на вработеното лице и член на семејството на обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност до пропишаниот износ;
- помош за претрпени штети од елементарни непогоди, до најнискиот износ утврден со општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството, односно за вработените во нестопанството во висина утврдена со прописите за органите на државната управа;
- помош за претрпени штети настанати од елементарни непогоди или други вонредни настани исплатени од Буџетот на Република Македонија и буџетите на Градот Скопје и единиците на локалната самоуправа;
- стипендии на ученици и студенти што ги доделуваат органите на државната управа во согласност со закон и стипендии што ги доделуваат фондации врз основа на веродостојна документација, вклучувајќи ги трошоците за школарина/партиципација, превоз, сместување и исхрана;
- награди на ученици и студенти освоени на натпревари во рамките на образовниот систем, доделени од Министерство за образование и наука, основни, средни и високообразовни установи;
- надоместок за практична обука на ученици и практична настава на студенти во висина најмногу до 8.000 денари месечно;
- надоместок на лицата волонтери согласно со Законот за волонтерство;
- примени донации во согласност со Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности;
- надоместок на трошоците за користење сопствен автомобил за потребите на работодавачот во висина од 30% од цената на литар гориво што го користи автомобилот за секој изминат километар, а најмногу до 3.500 денари месечно;
- надоместок на трошоците за службени патувања, за теренски додаток (сместување, исхрана) или одвоен живот од семејството на вработени лица и на обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност во висина на најнискиот износ утврден со општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството во Република Македонија, односно за вработените во нестопанството во висина утврдена со прописите за органите на државната управа;

- организиран превоз до и од работа, како и исхрана за време на работа утврдени со закон, општ колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството, односно за вработените во нестопанството во висина утврдена со прописите за органите на државната управа;
- надоместоци на трошоци за превоз и исхрана на вработените кои работат ноќно време, до износите утврдени со Законот за работните односи;
- надоместок за учество на лице во органите за спроведување избори и други форми на непосредно изјаснување на граѓаните, како и надоместок на лице за работа во врска со пописот на населението;
- алиментации и надоместок на штета по судска одлука и надоместок на штета како последица на несреќа при работа;
- отпремнина што се дава при заминување во пензија во висина од две просечни месечни нето-плати по работник исплатени во Република Македонија во последните три месеци;
- 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;
- надоместок на трошоци за службени патувања (трошоци за превоз, сместување и исхрана) при патување на државните репрезентации и спортските клубови на официјални првенства и други меѓународни натпревари;
- награди на спортисти за постигнати резултати на официјални меѓународни натпревари;
- стипендии за спортисти што ги доделуваат органите на државната управа согласно закон;
- награди што ги доделува Организацијата на обединетите нации и меѓународните организации;
- награди за животни достигнувања во науката, културата и спортот;
- парични надоместоци доделени на национален уметник согласно со Законот за националниот уметник на Република Македонија;
- паричен надоместок доделен на уметник и стручен соработник од областа на заштитата на културното наследство, кој остварил право на пензија и кој е добитник на една од наградите за областа на културата и уметноста, согласно со Законот за културата;
- финансиска помош на физички лица - резиденти на Република Македонија која се користи за лекување во земјата или во странство, согласно лекарска документација и документација за трошоците за лекување (фактура, односно профактура) издадена од страна на здравствената установа која го извршила или ќе го изврши лекувањето, како и документирано трошоци за превоз и сместување неопходни за лекување на лицето;
- исплатени донирани финансиски средства преку отворени специјални телефонски броеви за донации кои се користат за хуманитарни цели;
- надоместок на штета по основ на животно и неживотно осигурување;
- уплатени премии за колективно осигурување за вработените лица кои ги плаќа работодавачот за повреди на работа и за обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност;
- уплатена премија за животно осигурување за една календарска година, за вработени лица и за обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност, во

висина до две просечни месечни бруто-плати во Република Македонија, објавени во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика;

- уплатена премија за доброволно здравствено осигурување за една календарска година, за вработени лица и за обврзник кој остварува доход од самостојна дејност, во висина од една просечна месечна бруто-плата во Република Северна Македонија, објавена во јануари во тековната година според податоците од Државниот завод за статистика;

- уплатен придонес во доброволен пензиски фонд за една календарска година, за вработени лица и за обврзник кој остварува доход од самостојна дејност, во висина до две просечни месечни бруто-плати во Република Македонија, објавени во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика;

- камати на депозити по видување и трансакциски сметки;

- камати по јавни заеми;

- камати по обврзници издадени од Република Македонија и единиците на локалната самоуправа;

- капитални добивки остварени од продажба на хартии од вредност и удели издадени од инвестициски фонд доколку имателот ги поседувал за период подолг од 10 години;

- надоместоци на трошоци за хотелско сместување, храна и превоз за лица кои не се вработени кај филмскиот продуцент, кои учествуваат при производство на филм наменет за јавно прикажување, во висина на стварните трошоци, утврдени врз основа на документ за направените трошоци;

- надоместоци на трошоци за сместување, храна и превоз за лица кои се учесници на настани, организирани во рамки на активностите на организацијата основана согласно со Законот за здруженија и фондации, утврдени врз основа на документи за направените трошоци;

- надоместоци на трошоци за сместување, храна и превоз за членови на синдикатот за активности во рамки на синдикатот, како и примања на членови на синдикатот од средствата на синдикатот согласно Статут, програма и одлуки на органите на синдикатот, врз основа на документи за направените трошоци, освен исплатени надоместоци на членови на синдикатот по основ на повремено или привремено вршење услуги;

- надоместоци на трошоци за хотелско сместување (со категорија до четири звездички) во износ најмногу до 6.000 денари дневно и надоместоци на трошоци за превоз на лица кои не се вработени кај исплатувачот, а се ангажирани во функција на дејноста на исплатувачот (во земјата и во странство), врз основа на документирани докази за направените трошоци, извештај за ангажманот и документи за основаноста на ангажманот (покана, агенда, програма, договор, работен налог и сл) и со потврден временски редослед меѓу сместувањето, превозот и извршената работа;

- доход од продажба на собрани лековити билки и шумски плодови, остварен од физичко лице;

- надоместоци на трошоци за хотелско сместување (со категорија до четири звездички), превоз и надоместоци за трошоците за виза, за лица резиденти на Република Северна Македонија кои учествуваат во образовни и научни активности или настани на научни и образовни институции во земјата и во странство, утврдени врз основа на документи за направените трошоци;

- платени лабораториски тестови за COVID-19 за вработени лица во износ до 9.000 денари на годишно ниво по вработен;
- надоместоци на трошоци за обуки и доквалификација (стекнување сертификати, лиценци и сл.) на вработени лица, поврзани со нивното работно место, под услов истите да продолжат со работа кај истиот работодавач, во временски период утврден со договор;
- даден репроматеријал без надоместок (семенски материјал и производи за заштита на растенија во расадопроизводство), согласно закон и
- ваучер на активен спортист издаден од Агенцијата за млади и спорт, согласно со Законот за спортот.

Обврзникот кој е вработен кај корисник на државна помош има право да користи даночно ослободување од данокот на доход во рамки на државна помош под услови и по постапка утврдени со закон.

2.1.4. Аконтација на данокот

На одделните видови доход, во текот на годината се пресметува аконтација на данокот на доход што се наплатува по одбивка од секој доход по поднесена електронска пресметка од исплатувач, поднесена електронска пресметка од физичко лице или врз основа на решение или електронска пресметка на органот за јавни приходи, освен ако не е поинаку определено со закон.

Аконтацијата претставува износот на данок кој обврзникот го плаќа во текот на годината, пред утврдување на годишниот данок на доход со годишната даночна пријава. Износот на платената аконтација на данокот на доход се одбива од пресметаниот годишен данок на доход, а намалувањата се признаваат во износ во кој се одобрени при аконтативното пресметување.

Аконтација на данокот по одбивка

Аконтацијата на данокот на доход се плаќа по одбивка, односно исплатувачот на доходот го пресметува, задржува и плаќа данокот на доход за обврзникот при секоја исплата на следните видови доход:

- доход од работа;
- доход од авторски и сродни права;
- доход од продажба на сопствени земјоделски производи, ако исплатувачот на доходот води деловни книги;
- доход од закуп и подзакуп, ако исплатувачот на доходот води деловни книги;
- доход од права од индустриска сопственост;
- доход од капитал;
- капитални добивки од продажба на хартии од вредност и удели издадени од инвестициски фонд;
- добивки од игри на среќа;
- доход од осигурување и
- друг доход, ако исплатувачот на доходот води деловни книги.

При пресметување на данок по одбивка на доходот кој го остварува физичко лице – нерезидент кој е стварен корисник на тој доход, исплатувачот на доходот ги применува одредбите од важечкиот договор за одбегнување на двојното оданочување, доколку физичкото лице го докаже статусот на даночен резидент на државата со која Република Македонија има склучено договор.

Доколку примателот на доходот кој се оданочува со данок по одбивка е даночен резидент на странска држава со која Република Македонија има склучено договор за одбегнување на двојното оданочување, тогаш на доходот кој се оданочува се применува даночна стапка која не смее да ја надмине висината на даночната стапка која е пропишана за тој вид доход согласно со договорот. Даночно изземање или пониска стапка одредена во договорот со странска држава се применува на доходот кој се оданочува со данокот по одбивка ако исплатувачот располага со пропишани обрасци заверени од органот за јавни приходи и од надлежниот даночен орган на странската држава или одобрение за даночно изземање издадено од органот за јавни приходи.

Начинот на примена на даночно изземање или намалување согласно со меѓународните договори за одбегнување на двојното оданочување на доходот кој го остварува странско физичко лице, како и формата и содржината на обрасците ги пропишува министерот за финансии.

Органот за јавни приходи е должен да издаде одобрение или да донесе решение за одбивање на издавање одобрение по поднесените барања за даночно изземање или пониска стапка, во рок од 30 дена од денот на поднесување на барањето.

Доколку исплатувачот на доходот примени одредби од договорот за одбегнување на двојното оданочување, а не се исполнети наведените услови и поради тоа е платен помал износ на данок, исплатувачот на доходот е должен да ја надомести разликата меѓу платениот данок и долгуваниот износ на данок.

Органот за јавни приходи по барање на нерезидентот е должен да издадепотврда за платениот данок во Република Македонија.

Аконтација на данокот на доходот пресметува исплатувачот за секој обврзник и за секој поединечно исплатен доход.

Аконтацијата на данокот на доход од закуп и подзакуп (ако исплатувачот на доходот води деловни книги), на доходот од права од индустриска сопственост, на доходот од капитал, на добивки од игри на среќа, на капитални добивки од продажба на хартии од вредност и удели издадени од инвестициски фонд, на доходот од осигурување и друг доход се пресметува на соодветно утврдена даночна основа со примена на пропишаните стапки, а пресметаниот и платениот данок по одбивка се смета за конечно намирена даночна обврска.

Аконтацијата на данокот од доход од работа, на доходот од авторски и сродни права и на доходот од продажба на сопствени земјоделски производи (ако исплатувачот на доходот води деловни книги) се пресметува на соодветно утврдена даночна основа со примена на следните стапки:

на месечна даночна основа	по стапка
до 90.000 денари	10%
од 90.001 денар	9.000 денари + 18% на делот од доходот над 90.000 денари

Слика 3. Даночни основи и даночни стапки за данок на доход

Обврзникот кој во текот на годината остварува доход кој подлежи на оданочување со данок на доход е должен да поднесе пресметка на аконтација на данок на доход и докази до органот за јавни приходи за:

- доход од закуп и подзакуп, остварен од издавање на физички лица, физички лица кои остваруваат доход од самостојна дејност, а данокот го плаќаат според пашално утврден нето-доход и дипломатски, односно конзуларни претставништва на странски држави и меѓународни организации, во случаи кога обврзникот остварува бруто-доход, до 10-ти во месецот кој следи по месецот во кој е склучен договорот, односно до 10-ти во месецот кој следи по месецот во кој имотот е предаден во закуп или подзакуп, доколку во договорот е утврдено одложено издавање;
- доход остварен од издавање имот под закуп и подзакуп на физички лица во случаи кога времетраењето на закупот е пократко од 31 ден во еден месец, до 10-ти во месецот кој следи по месецот на издавање;
- капитални добивки од продажба на: - учеството во капитал до 10-ти во месецот кој следи по месецот во кој е извршена продажбата или е извршен упис на промената на сопственоста во трговскиот регистар, - недвижен имот до 10-ти во месецот кој следи по месецот во кој е заведен договорот за купопродажба на нотар, - друг подвижен имот до 10-ти во месецот кој следи по месецот во кој е остварен доходот и - нематеријален имот до 10-ти во месецот кој следи по месецот во кој е остварен доходот;
- доход остварен од странство до 10-ти во месецот кој следи по месецот во кој е остварен доходот;
- доход од работа во дипломатски, односно конзуларни претставништва на странски држави, кај претставници и службеници на такви претставништва кои имаат дипломатски имунитет и за кои обврзникот сам го утврдува и уплатува данокот до 10-ти во месецот кој следи по месецот во кој е остварен доходот;
- доход од продажба на сопствени земјоделски производи на физички лица надвор од продажни места на зелени пазари до 10-ти во месецот за доходот остварен во претходниот месец;
- доходот остварен од повремено или привремено вршење услуги на физички лица до 10-ти во месецот кој следи по месецот во кој е остварен доходот;
- друг доход до 10-ти во месецот за доходот остварен во претходниот месец. За доходот остварен по основ на плата и пензија од странство, за кој е платен данок во странската држава, обврзникот е должен да поднесе пресметка на аконтација на данок и докази за платениот данок до органот за јавни приходи, најдоцна до 31. март во годината што следи по годината во која е остварен доходот.

Пресметката обврзникот ја доставува по пат на пренос на податоци во електронска форма. Пресметката на аконтацијата на данокот на доход ја одобрува органот за јавни приходи. Начинот на пресметка и уплата на аконтациите на данок на доход, формата и содржината и начинот на доставување и одобрување на електронската пресметка за доход и данок ги пропишува министерот за финансии.

Обврзникот - нерезидент поднесува пресметка за секој доход што го остварува, а за кој не е предвидено плаќање данок на доход по одбивка.

Начинот на пресметка и уплата на аконтациите на данокот на доход, формата и содржината и начинот на доставување и одобрување на електронската пресметка за доход и данок ги пропишува министерот за финансии.

Аконтација на данокот на доход од самостојна дејност

Аконтацијата на данокот на доход за доходот кој се оданочува според вистински доход во тековната година, се пресметува врз основа на податоците од годишниот даночен биланс за претходната година. Аконтацијата на данокот на доход за месеците јануари и февруари во тековната година се пресметува врз основа на податоците од годишниот даночен биланс за годината која и претходи на претходната година.

Доколку условите под кои е утврдена аконтацијата на данокот на доход значајно се изменат, обврзникот може да бара промена на аконтацијата, односно органот за јавни приходи може во согласност со новите околности да утврди нова аконтација.

2.1.5. Плаќање на данокот

- Плаќање на аконтацијата на данокот по одбивка

Исплатувачот на доходот за кој аконтацијата на данокот на доход се плаќа по одбивка е должен задржаниот данок да го уплати при секоја поединечна исплата. Аконтациите на данокот на доход по одбивка се пресметуваат и плаќаат според стапката што важи на денот на исплатата на доходот, освен данокот на доход по основ на плата, надоместок на плата, пензија и исплата по основ на деловна успешност на работодавачот кој ќе се пресметува и плаќа според стапката и даночното намалување што важат за месецот за кој се пресметува и исплатува платата, надоместок на плата, пензија и исплата по основ на деловна успешност на работодавачот.

- Плаќање аконтација на данокот од обврзникот

Аконтација на данокот на доход утврден во одобрените пресметки се плаќа најдоцна до 15-ти во месецот за претходниот месец за: - доходот од закуп и подзакуп на кој аконтацијата на данокот не се плаќа по одбивка, - капиталните добивки, освен капиталните добивки од продажба на хартии од вредност и удели издадени од инвестициски фонд, - доходот остварен од странство, - доходот од работа во дипломатски, односно конзуларни претставништва на странски држави, кајпретставници и службеници на такви претставништва кои имаат дипломатски имунитет, на кој данокот не е пресметан и платен по одбивка, - доходот од продажба на сопствениземјоделски производи на физички лица надвор од продажни места на зелени пазари, - доходот остварен од повремено или привремено вршење услуги на физички лица и - друг доход на кој данокот не е пресметан и платен по одбивка.

Данокот на доходот остварен во странска валута се пресметува во денарска противвредност по среден курс на Народната банка на Република Македонија на денот на остварување на доходот.

Аконтација на данокот на доход утврдена со решение на органот за јавни приходи се плаќа за:

- доходот остварен од обврзник до 15-ти во месецот за претходниот месец,
- доходот од закуп и подзакуп до 15-ти во месецот за претходниот месец,
- доходот од капитални добивки во рок од 15 дена од денот на доставување на решението и

- доходот прикажан во неодобрените пресметки во рок од 15 дена од денот на доставување на решението.

- Плаќање аконтација на данокот на доход од самостојна дејност

Месечната аконтација на данок на доход за самостојна дејност се плаќа во износ од една дванаесеттина од пресметаниот данок во годишниот даночен биланс, за претходната година. Обврзникот кој започнува да врши самостојна дејност месечните аконтации на данокот на доход за првата година ги плаќа на основица од 50% од просечна нето-плата по работник во Република Македонија објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика.

Аконтацијата на данокот на доход за јануари и февруари во тековната година се плаќа во износ од една дванаесеттина од пресметаниот данок во годишниот даночен биланс за годината која и претходи на претходната година.

Месечната аконтација на данок на доход се плаќа до 15-ти во тековниот за претходниот месец.

Додека органот за јавни приходи не го утврди паушалниот нето-доход, за обврзникот обврзникот е должен да плаќа аконтација на данок во висина утврдена во решението за претходната година.

2.1.6. Гаранција

За аконтациите на данокот на доход што се плаќа по одбивка при исплатата на доходот гарантира исплатувачот. За аконтациите на данокот на доход гарантира со својот имот обврзникот. Во случај на смрт на обврзникот пред да се утврди висината на даночната обврска, даночната обврска преминува на наследниците. Плаќањето на утврдената обврска ќе се изврши од наследниците најмногу до висината на вредноста на наследениот имот.

2.1.7. Годишен данок

2.1.7.1. Годишна даночна пријава

Органот за јавни приходи изготвува годишна даночна пријава за обврзникот, која ги содржи податоците за остварениот доход и платените аконтации на данокот во текот на годината за која се утврдува данокот. Годишната даночна пријава, органот за јавни приходи ја доставува до обврзникот најдоцна до 30-ти април наредната година. Обврзникот на данокот на доход е должен да ја потврди точноста на податоците од доставената пополнета годишна даночна пријава или да ја коригира пријавата најдоцна до 31-ви мај. Доколку обврзникот не ја потврди или коригира доставената пополнета годишна даночна пријава, доставената пополнета годишна даночна пријава се смета за потврдена. Формата и содржината на годишната даночна пријава за утврдување данок на доход, начинот на доставување на годишната даночна пријава од страна на органот за јавни приходи и начинот на потврдување од страна на обврзникот ги пропишува министерот за финансии.

2.1.7.2. Годишен даночен биланс

Обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност и кој води деловни книги е должен, по истекот на годината за која се утврдува данокот, најдоцна до 15-ти март наредната година да поднесе годишна пресметка за искажаниот финансиски резултат и

даночен биланс. Доколку обврзникот работел пократок период во една календарска година, за даночен период ќе се смета периодот од годината за која работел и за истиот период треба да состави годишен даночен биланс.

2.1.8. Пресметување на годишниот данок на доход

Пресметаниот данок на доход во годишната даночна пријава се смета за утврдена обврска по која треба да се изврши плаќање.

Доколку органот за јавни приходи не ја одобри корекцијата на годишната даночна пријава доставена од обврзникот, данокот на доход го утврдува органот за јавни приходи со решение. Решението органот за јавни приходи е должен да го донесе најдоцна во рок од 60 дена од денот на приемот на коригираната годишна даночна пријава. Решението за утврдување на данокот за обврзниците, органот за јавни приходи е должен да го донесе најдоцна до 31 - ви јануари во годината што следи по годината во која е поднесено барањето, односно најдоцна до крајот на месецот кој следи по месецот во кој обврзниците започнуваат со вршење дејност.

Решението за утврдување на данокот за обврзниците, органот за јавни приходи е должен да го донесе најдоцна до 31 – ви јануари врз основа на извештајот или најдоцна до крајот на месецот кој следи по месецот за кој се однесува промената во извештајот.

Решението за аконтација на данок, за пресметките кои нема да бидат одобрени, органот за јавни приходи е должен да го донесе во рок од 30 дена од приемот на пресметката, врз основа на службените податоци со кои располага за целите на утврдување на даночната обврска.

2.1.9. Плаќање на годишниот данок на доход

Обврзникот на данокот на доход за доходот остварен од самостојна дејност е должен разликата меѓу уплатената аконтација и пресметаниот данок на доход да ја уплати во рок од 15 дена од денот на истекот на рокот за предавање на годишниот даночен биланс. Обврзникот на данокот на доход е должен да ја плати утврдената обврска на данок на доход најдоцна до 30 – ти јуни во тековната година.

Обврзникот на данокот на доход е должен разликата помеѓу утврдената обврска на данок на доход и износот утврден со решение на органот за јавни приходи да ја плати во рок од 15 дена од денот на доставувањето на решението.

Ако обврзникот на данокот на доход во вид на аконтација платил поголем износ на данок од износот што бил должен да го плати, органот за јавни приходи му ја враќа разликата на обврзникот врз основа на барање кое обврзникот го искажува во годишната даночна пријава. Ако обврзникот не искаже такво барање, разликата се пренесува како аконтација на данокот на доход за следниот даночен период.. Органот за јавни приходи е должен да ја врати разликата на обврзникот во рок од 60 дена.

На износите на даноците што не се платени во пропишаните рокови, обврзникот плаќа камата.

2.1.10. Утврдување, пресметување и плаќање на персоналниот данок на одделните видови приходи

Утврдувањето на данокот на доход го врши органот за јавни приходи, доколку не е определено поинаку. Органот за јавни приходи го утврдува данокот врз основа на аконтативно остварениот доход, деловните книги што ги води обврзникот, службените податоци што ги прибавил органот преку контрола, како и врз основа на други податоци и докази до кои ќе дојде во постапката за утврдување на данокот.

Физичко лице кое донира финансиски средства на правно лице според одредбите од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности има право на намалување на данокот на доход утврден во годишната даночна пријава во висина од 20% од годишниот даночен долг на давателот на донацијата, но не повеќе од 24.000 денари.

За остварување на даночното поттикнување физичкото лице - давател на донацијата до органот за јавни приходи доставува извештај најдоцна до 31 јануари наредната година. Формата, содржината и начинот на доставување и одобрување на извештајот ги пропишува министерот за финансии.

Посебна постапка за утврдување данок

Кога лице поседува имот или располага со средства поголеми од оданочените, кои потекнуваат од доход на кои не е утврден данок или не е доволно утврден и чие потекло не може да се докаже, органот за јавни приходи донесува решение за утврдување на данокот на тој доход. Основа за пресметување на данокот претставува разликата меѓу вредноста на имотот и докажаната висина на средствата за негово стекнување. Данокот на непријавениот доход се пресметува по стапка од 70%.

Доход од работа

Доход од работа претставува секој доход што го остварува обврзникот по основ на работен однос, вклучувајќи го и доходот по договор за повремено или привремено вршење услуги на органите на државната управа, на домашните и странските правни и физички лица, како и на домашните странските физички лица што вршат самостојна дејност, ако не е изземен од оданочување.

За доход од работа се смета:

1) платата и надоместоците на плата од работен однос и исплата по основ на деловна успешност на работодавачот;

2) надоместоците на трошоците од работен однос исплатени над износите на надоместоците на кои не се плаќа данок на доход, сите други надоместоци на трошоци поврзани со работа утврдени со Законот за работните односи, општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството, гранските колективни договори, колективниот договор на ниво на работодавач и прописите за органите на државната управа, износот на надоместок за закуп на имот како и износот на надоместок на трошоците поврзани со закупот на имотот на вработено лице кога надоместоците ги плаќа работодавачот;

- пензиите;
- примањата на членови на органите на управување и на органите на надзор на трговските друштва;
- примањата на функционери, пратеници, советници и други носители на јавни функции;
- примањата на професионални спортисти (премии, трансфери и сл.);
- надоместоците за врвни спортисти;
- надоместоците за практична обука на ученици и практична настава на студенти над пропишани износи на надоместоците на кои не се плаќа данок на доход;
- надоместоците за време на боледување;
- надоместоците за време на отсуство од работа;
- надоместоците за работа на судии поротници, вешти лица и стечајни управници, кои немаат својство на вработени лица во соодветните институции или друштва;

- надоместоците на членовите на Македонската академија на науките и уметностите;
- платата остварена со работа во странство врз основа на работен однос заснован во земјата;
- пензискиот надоместок од доброволно капитално финансирано осигурување;
- придонесите во доброволен пензиски фонд уплатени од правно лице или обврзник кој остварува доход од самостојна дејност;
- секој поединечно остварен доход врз основа на договор за повремено или привремено вршење услуги на правни и физички лица и
- надоместоците за практикантска работа согласно Законот за практиканство.

Како доход се смета и друг доход од работа, кој наместо во пари се прима во вид на ваучери и други парични потврди, хартии од вредност, стоки, услуги или во некој друг облик кој има парична вредност.

Основа за пресметување на данокот на доход од работа претставува:

- остварената плата и надоместокот на плата од работен однос и исплата по основ на деловна успешност на работодавачот, намалени за придонесите од задолжително социјално осигурување и даночното намалување за месецот за кој се исплатува платата;
- износот на надоместоците на трошоци од работен однос исплатени над износите на надоместоци на кои не се плаќа данок на доход и сите други надоместоци на трошоци поврзани со работа утврдени со Законот за работните односи, Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството, гранските колективни договори, колективен договор на ниво на работодавач и прописите за органите на државната управа и износот на надоместокот за закуп на имот како и износот на надоместокот на трошоци поврзани со закупот на имотот на вработено лице кога надоместоците ги плаќа работодавачот;
- платата остварена со работа во странство врз основа на работниот однос што е заснован во земјата, намалена за придонесите од задолжително социјално осигурување и даночното намалување;
- пензијата намалена за придонесите од задолжително социјално осигурување и даночното намалување;
- износот на примањето, надоместокот, односно доходот на примањата на членови на органите на управување и на органите на надзор на трговските друштва; примањата на функционери, пратеници, советници и други носители на јавни функции; примањата на професионални спортисти (премии, трансфери и сл.);
- надоместоците за работа на судии поротници, вешти лица и стечајни управници, кои немаат својство на вработени лица во соодветните институции или друштва; надоместоците на членовите на Македонската академија на науките и уметностите; секој поединечно остварен доход врз основа на договор за повремено или привремено вршење услуги на правни и физички лица
- износот на надоместокот за врвни спортисти, намален за придонесите;
- остварената плата и надоместокот на плата од работен однос и исплата по основ на деловна успешност на работодавачот за странско физичко лице - нерезидент што ја остварува од работа кај резидент на Република Македонија,

намалени за придонесите од задолжително социјално осигурување и даночното намалување за месецот за кој се исплатува платата;

- износот на надоместоците на трошоци од работен однос исплатени над износите на кои не се плаќа данок на доход и сите други надоместоци на трошоци поврзани со работа на странско физичко лице - нерезидент од работен однос кај резидент на Република Македонија утврдени со Законот за работните односи, Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството, гранските колективни договори, колективен договор на ниво на работодавач и прописите за органите на државната управа;

- остварената плата и надоместокот на плата од работен однос и исплата по основ на деловна успешност на работодавачот што ја остварува резидент на Република Македонија кој работи во странски дипломатски и конзуларни претставништва и меѓународни организации во Република Македонија намалени за придонесите од задолжително социјално осигурување и даночното намалување за месецот за кој се исплатува платата;

- износот на надоместоците на трошоци од работен однос исплатени над износите на кои не се плаќа данок на доход и сите други надоместоци на трошоци поврзани со работа утврдени со Законот за работните односи, Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството, колективен договор на ниво на работодавач и прописите за органите на државната управа, што се исплатени на резидент кој работи во странски дипломатски и конзуларни претставништва и меѓународни организации во Република Македонија;

- надоместокот за практична обука на ученици и практична настава на студенти, исплатен над износите на кои не се плаќа данок на доход;

- износот на уплатен придонес во доброволен пензиски фонд од правно лице или обврзник кој остварува доход од самостојна дејност, над износот на две просечни месечни бруто-плати во Република Македонија;

- пензискиот надоместок од доброволно капитално финансирано пензиско осигурување (трет столб) намален за износот на уплатените придонеси во доброволен пензиски фонд во случај кога придонесите се уплатени од физичко лице, односно износот на пензискиот надоместок од доброволно капитално финансирано пензиско осигурување (трет столб) намален за уплатените придонеси кои се оданочени над износот на ослободените надоместоци.

- износот на надоместокот за практикантска работа намален за придонесот врз основа на инвалидност и телесно оштетување причинето со повреда на работа или професионална болест и дополнителниот придонес за задолжително здравствено осигурување за случај на повреда на работа;

- номиналната вредност на ваучерите и другите парични потврди и хартии од вредност кои не котираат на берза;

- пазарната цена на хартиите од вредност кои котираат на берза;

- цената што би се постигнала со продажба на стоките и услугите, во случаи на доход од работа исплатени во стоки и услуги и

- надоместокот што би се постигнал на пазарот за примањата во некој друг облик

Данокот на доход од работа е аконтативен. При аконтативното пресметување на данокот на доход од работа по основ на плата, надоместок на плата и пензија, даночното намалување се признава во износ од една дванаесеттина од објавеното годишно даночно намалување.

Од данок на доход од работа остварен со работа во странски дипломатски и конзуларни претставништва, односно кај претставници или службеници на такви претставништва во Република Македонија, ослободени се под услов на реципроцитет:

- шефовите на странски дипломатски мисии акредитирани во Република Македонија, персоналот на странските мисии во Република Македонија, како и членовите на нивните семејства, ако тие членови на семејства не се државјани или резиденти на Република Македонија;
- шефовите на странски конзуларни претставништва и конзуларните функционери кои се овластени за вршење конзуларни функции, како и членовите на нивните семејства, ако тие членови на семејства не се државјани или резиденти на Република Македонија;
- функционерите на ООН и на нејзините специјализирани агенции како и стручњаците за техничка помош на ООН и на нејзините специјализирани агенции;
- лицата вработени кај странски дипломатски и конзуларни претставништва и меѓународни организации, лицата вработени кај шефовите на дипломатски и конзуларни претставништва или меѓународни организации, ако не се државјани или резиденти на Република Македонија и
- почесните конзуларни функционери на странски конзуларни претставништва, за доход од работа и надоместоци што ги добиваат од земјата која ги именувала за вршење на конзуларните функции.

Доход од самостојна дејност

Под доход од самостојна дејност се смета доходот остварен од стопанска дејност, доходот од давање професионални и други интелектуални услуги, доходот од земјоделска дејност и доходот од други дејности чија крајна цел е остварување доход.

Под доход од стопанска дејност се подразбира доходот од производна, услужна, трговска, угостителска, превозничка и друга слична дејност.

Под доход од професионални и други интелектуални услуги се подразбира доходот од здравствена, стоматолошка, ветеринарна, адвокатска, нотарска, консултантска, сметководствена, ревизорска, проценителска, инженерска, архитектонска, новинарска, спортска, културна и друга интелектуална дејност.

Под доход од земјоделска дејност се подразбира доходот од производство, доработка, преработка и пласман на сопствени земјоделски производи, како и одгледување добиток и други стопанско-корисни животни и пласман на нивните производи.

Обврзник на данокот на доходот од самостојна дејност е трговец поединец, физичко лице кое врши земјоделска дејност, лице кое врши занаетчиска дејност и лице кое врши услуги, кое остварува доход од вршење дејност. Обврзникот на данок на доход од самостојна дејност се запишува во соодветен регистар.

Основа за пресметување на данокот на доход од самостојна дејност е разликата меѓу вкупните приходи и вкупните расходи на обврзникот, зголемена за непризнаените расходи за даночни цели.

Ако повеќе физички лица остваруваат доход со заедничко вршење дејност, секое од нив е обврзник на данокот на доход за делот од доходот што му припаѓа според договорот за заедничко вршење дејност. Ако со договорот не е утврдено нивното учество, за утврдување на даночната основа се смета дека доходот се дели на еднакви делови. На висината на даночната обврска на физичкото лице нема влијание фактот дали доходот од заедничкото вршење дејност е распределен или не.

Остварените вкупни приходи и вкупните расходи се утврдуваат во согласност со сметководствените прописи, сметководствените стандарди

Амортизацијата на нематеријалните и материјалните средства се признава како расход од работењето на обврзникот до износот утврден со примена на амортизационите стапки пропишани со номенклатурата на средствата за амортизација. Еднаш амортизираните средства или група средства не можат повторно да се вклучат во пресметка на амортизацијата при утврдување на основата за оданочување. Преостанатата сегашна вредност на средствата кои не можат понатаму да се користат можат да се амортизираат во целина независно од пропишаниот век на траење, при што за таквата амортизација во целина да влезе како расход при утврдување на основата за оданочување потребна е издадена согласност од Управата за јавни приходи, по поднесено писмено барање најдоцна до 31. јануари во годината која следува по годината за која барањето се поднесува.

Владата на Република Македонија ја пропишува Номенклатурата на средствата за амортизација и годишните амортизациони стапки, како и начинот на пресметување на амортизацијата, односно отписот на вредноста на нематеријалните и материјалните средства.

Како расходи од работењето на обврзникот се признаваат и:

- придонесите за пензиско и инвалидско осигурување, здравствено осигурување и придонесот за вработување на обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност, данокот на имот, таксите и другите јавни давачки што се во функција на вршење на дејноста;
- платениот данок на доход за извршени исплати кон физички лица.

За непризнаени расходи за даночни цели се сметаат:

- паричните казни и пенали платени од обврзникот;
- казнените камати и паричните казни за неплатени или ненавремено платени даноци, придонеси и други јавни давачки;
- трошоците за репрезентација во висина од 90%;
- трошоците за користење и одржување автомобили и други средства за превоз на обврзникот, како и трошоци за користење рентакар возила, во висина од 50% од износот;
- исплатите по основ на стипендии;
- каматите на кредитите што се користени за набавка на патнички автомобили, освен каматата по кредит за набавка на возила за изнајмување (рентакар), возила за авто-такси превоз, возила за обука на возачи и специјални возила (погребални, возила за помош на пат и слично);
- износот на каматата по заем кој го надминува износот на камата кој би се платил на соодветен кредит од деловните банки, при што доколку обврзникот не може евидентирано да докаже дека висината на каматната стапка е во согласност со оваа одредба, каматата ќе се признае најмногу до висината на ЕУРИБОР стапката за девизните кредити со соодветна рочност и СКИБОР стапката за денарски кредити зголемени за еден процентен поен;
- разликата меѓу трансферната цена, односно цената по која се реализира трансакцијата меѓу поврзани лица, и нејзината пазарна цена, при што при утврдување на разликата меѓу трансферната цена и пазарната цена се користи метод на споредливи цени на пазарот, односно 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;

- исплатениот регрес за годишен одмор над износот утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија;

- надоместоците по основ на дневници за службени патувања во земјата и во странство, теренски додаток или одвоен живот од семејството на вработеното лице и на обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност, над износот утврден за ослободување;

- износот на надоместокот за закуп на недвижен имот како и износот на надоместокот на трошоците поврзани со закупот на имотот на вработеното лице кога надоместоците ги плаќа работодавачот;

- трошоци исплатени за користење сопствен автомобил на вработеното лице и на обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност кои се во функција на дејноста над износот утврден за ослободување,

- исплатената помош за претрпени штети од елементарни непогоди во износ кој го надминува најнискиот износ утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија, на вработено лице и обврзник кој остварува доход од самостојна дејност;

- уплатената премија за животна осигурување за една календарска година, за вработени лица и за обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност, над две просечни месечни бруто-плати во Република Македонија, објавени во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика;

- уплатениот придонес во доброволен пензиски фонд за една календарска година, за вработени лица и за обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност, над две просечни месечни бруто-плати во Република Македонија, објавени во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика;

- уплатена премија за доброволно здравствено осигурување за една календарска година, за вработени лица и за обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност, над една просечна месечна бруто-плата во Република Северна Македонија, објавена во јануари во тековната година според податоците од Државниот завод за статистика;

- платени лабораториски тестови за COVID-19 за вработени лица и за обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност над износот од 9.000 денари на годишно ниво по вработен;

- трошоците за економска пропаганда кои не се во функција на дејноста на обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност и

- други трошоци кои не се поврзани со вршење на дејноста на обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност.

На обврзникот му се намалува даночната основа за извршените вложувања во материјални средства (недвижности, постројки и опрема) и во нематеријални средства (компјутерски софтвер и патенти), за проширување на својата дејност, во висина од 30% од извршените вложувања, со тоа што извршеното намалување не може да биде поголемо од 50% од утврдената даночна основа за истиот даночен период.

Како вложувања во материјални и нематеријални средства не се сметаат вложувањата во патнички автомобили, мебел, теписи, аудиовизуелни средства, бела техника, уметнички дела од ликовната и применетата уметност и други украсни предмети за опремување на административните простории, освен вложувањата во

патнички автомобили во дејностите: изнајмување возила (рентакар), авто-такси превозот, возила за обука на возачи и специјални возила (погребални, брза помош, возила за помош на пат и слично), за кои обврзникот има право на намалување на даночната основа во висина на извршеното вложување, но не повеќе од висината на даночната основа за истиот даночен период.

За остварување на правото на намалување на даночната основа, услов е обврзникот да не ги отуѓи или на друг начин ги пренесе средствата за период од пет години, почнувајќи од годината во која е извршено вложувањето.

Ако обврзникот документирано не докаже дека износот на намалувањето на даночната основа го вложил за наведените намени и не ги отстапил основните средства, го губи правото на намалување по овој основ. Данокот кој би го платил да не го користел ова намалување се наплатува во износ зголемен со камата пропишана за даноците што не се платени во пропишаниот рок.

На обврзникот кој е должен согласно Законот за регистрирање на готовински плаќања, да воведо 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. Ваквото право обврзникот го остварува со одобрение од органот за јавни приходи по поднесено барање до 20. јануари наредната година, по годината за која се поднесува барањето. Органот за јавни приходи е должен во рок од 30 дена од денот на поднесувањето на барањето за издавање одобрение за намалување на пресметаниот данок на доход да постапи по барањето. Доколку обврзникот не го искористи намалувањето до крајот на тековната година, има право да го пренесе во наредниот период. Формата и содржината на барањето ја пропишува министерот за финансии.

Паушално оданочување на доходот од самостојна дејност

Обврзникот кој поради определени околности не е во состојба да ги води деловните книги, или нивното водење значително му го отежнува вршењето на дејноста, има право да поднесе барање до органот за јавни приходи, данокот на доход остварен од вршење самостојна дејност да го плаќа според паушално утврден нето-доход.

Кога органот за јавни приходи ќе оцени дека се исполнети условите, го утврдува со решение паушалниот нето-доход на обврзникот, имајќи ги предвид:

- местото каде што се наоѓа деловната просторија;
- опременоста на деловната просторија;
- пазарните услови во кои се врши дејноста;
- површината на деловната просторија;
- староста и способноста на обврзникот;
- големината на нето-доходот на обврзникот кој под исти или слични услови врши иста или слична дејност и
- други околности кои влијаат на остварувањето на доходот.

Обврзникот секоја година поднесува барање за паушално оданочување до органот за јавни приходи најдоцна до крајот на годината која ѝ претходи на годината за која се врши утврдување на данокот или во рок од 15 дена или од денот на регистрација во соодветен регистар, или пред отпочнување на вршење на дејноста.

Правото на паушално оданочување не може да се признае на обврзник:

- кој врши трговска, угостителска и комисиона дејност (освен обврзникот кој врши трговска дејност исклучиво преку продажни места на организирани зелени пазари);

- кој вработува повеќе од едно лице, покрај обврзникот;
- во чија дејност вложуваат и други лица и
- чиј нето-доход во годината што ѝ претходи на годината за која се врши утврдување на данокот е повисок од две годишни просечни бруто-плати по работник во Република Македонија според податоците на Државниот завод за статистика.

Ако органот за јавни приходи утврди дека престанале условите поради кои на обврзникот му е признаено правото данокот да го плаќа според паушално утврден нето-доход, во наредната година ќе го задолжи да води деловни книги.

Водење деловни книги

Обврзникот на данокот на доход е должен да води деловни книги во кои ги искажува сите деловни промени по системот на двојно или просто книговодство. Деловните книги по системот на просто книговодство се:

- книга на приходи;
- книга на расходи;
- книга на основни средства и ситен инвентар и залихи и
- книга на парични средства, побарувања и обврски.

Обврзникот е должен деловните книги и другата евиденција да ги води уредно, ажурно и точно. Се смета дека деловните книги се водени уредно, ажурно и точно ако:

- од нив може да се утврди вкупното работење на обврзникот, расчленото по одделни работни промени и тоа по хронолошки ред и во бруто-износ без пребивање;
- во нив книжењето на приходите се врши секој ден, а најдоцна во наредниот ден, а книжењето на трошоците во рок од седум дена од нивното настанување;
- книжењето на секоја деловна промена на средствата, приходите и трошоците на работењето се врши врз основа на веродостојна книговодствена документација и
- во почетокот односно на крајот од годината е извршен попис на средства, залихите на материјалите, готовите производи, полупроизводите и недовршените производи, на трговска стока и ако оваа состојба е впишана во деловните книги.

По завршувањето на деловната година, по книжењето на сите деловни промени, деловните книги се заклучуваат.

Обврзникот е должен деловните книги, другата евиденција и документацијата да ги чува во деловната просторија. Ако водењето на деловните книги е доверено на регистриран субјект што врши сметководствени работи, деловните книги и документацијата се чуваат во просториите на субјектот. Формата и содржината на деловните книги, начинот на нивното водење и искажувањето на финансискиот резултат ги пропишува министерот за финансии.

Деловните книги, другата евиденција и документација се чуваат најмалку пет години од последниот ден на деловната година на која се однесуваат, доколку со закон не е поинаку пропишано.

Обврзникот составува годишен даночен биланс. Формата и содржината на даночниот биланс и начинот на неговото составување ги пропишува министерот за финансии.

Доход од авторски и сродни права

Под доход од авторски и сродни права се подразбира надоместокот што го остварува обврзникот од авторски дела и предмети на сродни права уредени со Законот за авторското право и сродните права. Обврзник на данокот на доход од авторски и сродни права е физичко лице кое остварува надоместок од авторски и сродни права. Обврзник на данокот на доход од авторски и сродни права е и физичко лице наследник или носител на авторски и сродни права.

Основа за пресметување на данокот на доход претставува остварениот надоместок намален за износот на нормираните трошоци во висина од:

- 50% од надоместокот - за вајарски дела, таписерии, керамопластика, уметничка керамика и витраж; 2) - 40% од надоместокот - за уметничка фотографа, сидно сликарство и сликарство во простор во техниките: фреска, графика, мозаик, интарзија, емајл, интарзирани и емајлирани предмети, костимографија, модно креаторство и уметничка обработка на текстил (ткаен текстил, печатен текстил и слично), сликарски дела, графички дела, индустриско обликување со изработување модели и макети, ситна пластика, уметнички решенија за сценографија, музички и кинематографски дела и реставраторски и конзерваторски дела во областа на културата и уметноста;

- 30% од надоместокот - за научни, стручни и публицистички дела, изведување уметнички дела во областа на сериозната музика, балетот, операта и театарското и филмското актерство, за рецитирање, снимање филмови и идејни скици за таписерија и идејни скици за костимографија;

- 20% од надоместокот - за преводи, предавања и слични интелектуални творби, изведување естрадни програми на забавна и народна музика како и за други авторски дела и предмети на сродни права.

На обврзникот, наследник или носител, кому му е пренесено авторското право и предметот на сродните права согласно закон, како трошоци му се признаваат само платените надоместоци на авторската агенција и на овластените лица за продажба и исплата на доходот.

Доход од продажба на сопствени земјоделски производи

Под доход од продажба на сопствени земјоделски производи се подразбира доходот што обврзникот го остварува од промет на земјоделски производи од сопствено производство.

Обврзник на данок на доход од продажба на сопствени земјоделски производи е физичко лице кое остварува доход од продажба на сопствени земјоделски производи на исплатувачи кои водат деловни книги и на физички лица надвор од продажни места на зелени пазари.

Основа за пресметување на данокот за доходот претставува разликата помеѓу остварениот вкупен доход и нормираните трошоци во висина од 80%.

Доколку обврзникот остварува вкупен доход во годината кој го надминува износот од 1.000.000 денари, должен е најдоцна до 15 јануари наредната година да се регистрира за вршење дејност согласно со закон.

Обврзникот кој во текот на календарската година остварил доход од продажба на сопствени земјоделски производи кој не го надминал износот од 1.000.000 денари има право на враќање на платениот данок за остварениот доход од продажба на сопствени земјоделски производи. Правото на враќање на платен данок не го остварува обврзник кој во календарската година остварил друг доход кој се оданочува согласно со одредбите од законот за личен доход, со исклучок на добиените репроматеријали без

надоместок од страна на откупните претпријатија кои се во функција на дејноста, како и добиените репроматеријали согласно закон.

Правото на враќање платен данок го остварува обврзникот кој во календарската година остварил доход кој не се оданочува, освен обврзникот кој е вработен кај корисник на државна помош.

Врз основа на податоците од потврдените годишни даночни пријави, органот за јавни приходи изготвува листа на обврзници на кои треба да им биде вратен платениот данок која се доставува до Министерството за земјоделство, шумарство и водостопанство, заради потврдување или коригирање на податоците. По проверка на податоците, преку споредување со податоците од Единствениот регистар на земјоделските стопанства и други податоци со кои што располага Министерството за земјоделство, шумарство и водостопанство, листата по потврдување или коригирање се доставува до органот за јавни приходи.

Враќањето на платениот данок се врши најдоцна до крајот на годината која следи по годината за која што се однесува потврдената годишна даночна пријава.

Обврзникот на данокот на доход кој остварува доход од продажба на сопствени земјоделски производи на продажни места на зелени пазари, а не се оданочува како Обврзник на данокот на доходот од самостојна дејност, се оданочува според паушално утврден нето-доход. Паушалниот нето-доход го утврдува органот за јавни приходи врз основа на висината на закупнината на продажното место на зелениот пазар и големината на нето-доходот на обврзникот кој под исти или слични услови врши иста или слична дејност.

Доход од права од индустриска сопственост

Под доход од права од индустриска сопственост се подразбира надоместокот што обврзникот го остварува од права уредени со Законот за индустриската сопственост. Обврзник на данокот на доход од права од индустриска сопственост е физичко лице кое остварува надоместок од права од индустриска сопственост и физичко лице наследник или носител на права од индустриска сопственост.

Основа за пресметување на данокот на доход од права од индустриска сопственост претставува надоместокот што го остварува обврзникот намален за износот на нормираните трошоци во висина од 10%. За обврзникот, наследник или носител на права од индустриска сопственост, кому му е пренесено правото од индустриска сопственост согласно закон, основа за пресметување на данокот претставува целиот износ на надоместокот.

Доход од закуп и подзакуп

Под доход од закуп и подзакуп се подразбира доходот што обврзникот го остварува од издавање под закуп и подзакуп на недвижен и подвижен имот.

Обврзник на данокот на доход од закуп и подзакуп на недвижен и подвижен имот е физичко лице кое остварува доход од закуп и подзакуп.

Основа за пресметување на данокот на доходот од закуп претставува бруто-доходот намален за нормираните трошоци во висина од 10% од доходот. Основа за пресметување на данокот на доход од закуп на опремени станбени и деловни простории претставува бруто-доходот намален за нормираните трошоци во висина од 15% од доходот. Основа за пресметување на данокот на доход од подзакуп претставува бруто-доходот намален за закупнината што ја плаќа закуподавачот. Во доход од закуп и подзакуп се вклучуваат и надоместоците на трошоци за поправки, реновирање, вложување и слично, кои закупецот односно подзакупецот ги врши за сметка на закуподавачот.

Ако пријавениот доход од закуп и подзакуп е помал од оној што може да се постигне според локални прилики, органот за јавни приходи го утврдува можниот доход со споредување на закупнината за сличен имот што се издава под закуп и подзакуп под приближно еднакви услови.

Доход од капитал

Под доход од капитал с подразбираат:

- 1) дивиденди и друг доход остварен со учество во добивката кај правните лица;
- 2) камати од заеми дадени на физички и правни лица;
- 3) камати од орочени депозити;
- 4) камати од хартии од вредност и
- 5) друг доход од хартии од вредност или финансиски инструменти.

Обврзник на данокот на доход од капитал е физичко лице кое остварува доход од напред наведените основи.

- Основа на данокот на доход од дивиденди и друг доход остварен со учество во добивката кај правните лица претставува износот на бруто-дивидендите, односно доходот од учество во добивката, распределени на обврзникот.

- Основа на данокот на доход од камати од заеми дадени на физички и правни лица, камати од орочени депозити и камати од хартии од вредност претставува износот на пресметаната камата.

- Основа на данокот на доход од друг доход од хартии од вредност или финансиски инструменти претставува износот на бруто-доходот.

Капитални добивки

Под капитална добивка се подразбира разликата помеѓу продажната и набавната цена при продажба или размена на недвижен имот, хартии од вредност, удели издадени од инвестициски фонд, учество во капиталот, друг подвижен и нематеријален имот.

Под нематеријален имот од се подразбира имотот без физичка содржина, кој може да се идентификува. Ако разликата е негативна, се остварува капитална загуба.

Обврзник на данокот на доход од капитални добивки е физичко лице кое остварува капитална добивка.

Основа на данокот на доход од капитални добивки претставува разликата помеѓу продажната цена на недвижен имот, хартии од вредност, удели издадени од инвестициски фонд, учество во капиталот, друг подвижен и нематеријален имот и нивната куповна (набавна) цена. За капиталната добивка остварена од продажба на хартии од вредност, удели издадени од инвестициски фонд, учество на капиталот, друг подвижен имот и недвижен имот во кој обврзникот живее најмалку една година пред продажбата, се признаваат нормирани трошоци од 10%.

На обврзникот кој остварува капитална добивка од продажба на недвижен имот, на негово барање, наместо нормираните трошоци му се признаваат стварните трошоци за инвестициски вложувања, доколку документирани ги докаже.

За целите на утврдување на капиталната добивка, како продажна цена на учеството во капиталот, друг подвижен имот и нематеријален имот се смета договорената цена, односно цената која органот за јавни приходи ќе ја утврди ако оцени дека договорената цена е пониска од пазарната.

За целите на утврдување на капиталната добивка, како продажна цена на хартии од вредност и удели издадени од инвестициски фонд, се смета договорената цена.

Како продажна цена при продажба на недвижен имот се смета договорената цена, а доколку органот за јавни приходи оцени дека договорената цена е пониска од пазарната, како продажна цена се смета пазарната вредност на недвижниот имот, утврдена од страна на единицата на локалната самоуправа и Градот Скопје според Методологијата за процена на пазарната вредност на недвижен имот, без данокот на промет на недвижности.

За целите на утврдување на капиталната добивка, како куповна (набавна) цена на недвижен имот, хартии од вредност, удели издадени од инвестициски фонд, учество во капиталот, друг подвижен имот и нематеријален имот, се смета цената по која обврзникот го стекнал недвижниот имот, хартиите од вредност, уделите издадени од инвестициски фонд, учеството во капиталот и другиот подвижен и нематеријален имот.

При продажба на недвижен имот кој обврзникот сам го изградил, за набавна цена се смета цената на чинење на недвижноста која обврзникот документирани ќе ја докаже, врз основа на трошоците направени за изградбата на недвижноста. Доколку истата не може да се докаже, за набавна цена ќе се смета цената на чинење (градежна цена) на ист или сличен недвижен имот во периодот на изградбата на подрачјето на кое се наоѓа недвижниот имот, а доколку во тоа подрачје нема таков недвижен имот во тој случај за набавна цена ќе се смета цената на чинење (градежна цена) на ист или сличен недвижен имот во периодот на изградбата, која ќе се утврдува како просечна цена за територијата на Република Македонија.

Како куповна (набавна) цена на хартиите од вредност кои се продадени или купени на берзата се смета цената која обврзникот ја документира како стварно платена, или ако тоа не го стори, најниската објавена цена на берзата по која е извршена купопродажба во период од една година, која претходи на продажбата на хартијата од вредност.

Кај хартиите од вредност кои не котираат на берзата, како набавна цена се смета цената која обврзникот ја документира како стварно платена, или ако тоа не го стори, нејзината номинална вредност.

Капитална загуба остварена со продажба на хартии од вредност се пребива со капиталните добивки остварени со продажба на хартии од вредност. Ако и по извршеното пребивање, се појави капитална загуба, вишокот се пренесува на идните капитални добивки во наредните три години.

Данок на доход не се плаќа за капитална добивка остварена од продажба на недвижен имот, доколку:

- обврзникот, кој живее најмалку една година во недвижниот имот пред продажбата, го продава по истекот на три години од денот на стекнувањето;
- обврзникот го продава недвижниот имот по истекот на пет години од денот на стекнувањето;
- обврзникот го продава недвижниот имот стекнат по основ на наследување или подарок кој е ослободен од плаќање данок согласно одредбите од Законот за даноците на имот;
- обврзникот го продава недвижниот имот стекнат по пат на денационализација и
- доходот е остварен од продажба извршена помеѓу брачните другари, како и од страна на брачните другари, извршена на трето лице во случај кога продадениот недвижен имот е во непосредна поврзаност со развод на бракот.

Данок на доход не се плаќа за капитална добивка остварена од продажба на хартии од вредност, кои се стекнати со емисија на хартии од вредност реализирана како иницијална јавна понуда.

Добивки од игри на среќа

Под добивки од игри на среќа се подразбира доходот што обврзникот го остварува со учество во игри на среќа уредени со Законот за игрите на среќа и за забавните игри.

Обврзник на данокот на доход за добивките од игри на среќа е физичкото лице кое остварило добивка од игри на среќа. Основа за пресметување на данокот на доход на добивките од игрите на среќа претставува износот на поединечната исплата на добивката.

Основа за пресметување на данокот на доход на добивките од игрите на среќа во обложувалница претставува износот на поединечната исплата на добивката намален за износот на поединечната уплата врз основа на која е остварена добивката.

Под поединечна исплатена добивка не се подразбираат добивките остварени во текот на играта на среќа.

Ако добивката од игри на среќа се состои од предмети, основа на данокот претставува пазарната вредност на предметите во моментот на остварувањето на добивката.

Данок на доход за добивките од општите игри на среќа не се плаќа, ако поединечната исплата на добивката не го надминува износот од 5.000 денари. Ако поединечниот износ на добивката од општите игри на среќа е поголем од 5.000 денари,, данокот се пресметува на целиот износ на добивката.

Доход од осигурување

Под доход од осигурување се подразбира:

- премијата за осигурување живот уплатена од правно лице или обврзник кој остварува доход од самостојна дејност;
- премијата за доброволно здравствено осигурување уплатена од правно лице или обврзник кој остварува доход од самостојна дејност;
- премијата за неживотно осигурување уплатена од правно лице или обврзник кој остварува доход од самостојна дејност, освен премијата која е ослободена од оданочување односно уплатените премии за колективно осигурување за вработените лица кои ги плаќа работодавачот за повреди на работа и за обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност; и
- исплатената осигурана сума, освен надоместокот на штета.

Обврзник на данокот на доход од осигурување е физичкото лице кое остварува доход.

Основа за пресметување на данокот на доход од осигурување претставува:

- износот на уплатената премија за осигурување живот од правно лице или обврзник кој остварува доход од самостојна дејност, над износот на уплатената премија за животно осигурување за една календарска година, за вработени лица и за обврзникот кој остварува доход од самостојна дејност, во висина до две просечни месечни бруто-плати во Република Македонија, објавени во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика;

- износот на уплатената премија за доброволно здравствено осигурување од правно лице или обврзник кој остварува доход од самостојна дејност, над износот на уплатената премија за доброволно здравствено осигурување за една календарска година, за вработени лица и за обврзник кој остварува доход од самостојна дејност, во висина од една просечна месечна бруто-плата во Република Северна Македонија, објавена во јануари во тековната година според податоците од Државниот завод за статистика
- износот на уплатената премија за неживотно осигурување од правно лице или обврзник кој остварува доход од самостојна дејност; и
- износот на осигурената сума намален за износот на уплатените премии за осигурување живот во случај кога премиите се уплатени од физичко лице, односно износот на осигурената сума намалена за износот на уплатените премии за осигурување живот кои се оданочени.

Друг доход

Друг доход е секој доход кој не се смета за доход на физичките лица кој не влегува во напреднаведените видови доход а не е изземен од оданочување

Како друг доход, се смета и доходот остварен од продажба на корисен цврст отпад, доходот остварен со електронска трговија преку интернет, доходот од маркетиншки интернет услуги, износот на неискористената финансиска помош, износот на неискористените донирани финансиски средства, како 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.

Обврзник на данокот на доход од друг доход е физичкото лице кое го остварува тој доход.

Основа за пресметување на данокот на доходот е бруто-доходот. Основа за пресметување на данокот на доход за доходот од продажба на корисен цврст отпад, претставува бруто-доходот намален за нормираните трошоци во висина од 50%.

2.2. Данок на добивка

Законот за данок на добивка го уредува начинот на оданочување на добивката, стапката по која се пресметува данокот на добивка, обврзниците за плаќање на данокот на добивка, даночната основа за пресметување на данокот на добивка, роковите за плаќање на данокот на добивка, како и други прашања кои се значајни за утврдување и плаќање на данокот на добивка.

Стапката на данокот на добивка изнесува 10%.

Пресметувањето и плаќањето на данокот на добивка го врши обврзникот на данокот на добивка.

2.2.1. Даночен обврзник

Обврзник на данокот на добивка е правно лице резидент на Република Македонија кој остварува добивка од вршење на дејност во земјата и странство. Резидент, е субјектот кој е основан или има седиште на територијата на Република Македонија.

Здруженија на граѓани и фондации како и нивните сојузи и други облици на здружување или поврзување, стопанската интересна заедница, политичките партии, верските заедници, религиозните групи, Црвениот крст на Република Северна Македонија, здруженија на странци, странски и меѓународни невладини организации, хуманитарни организации и здруженија, синдикатите, коморите и други правни лица основани со посебни прописи од кои произлегува дека се непрофитни организации, не се обврзници за данок на добивка.

Како неоданочиви приходи за организациите се сметаат: приходи од членарини, доброволни прилози, донации, грантови, подароци (во пари, добра, имотни права), завештанија, легати, приходи од дивиденди од трговските друштва основани со средства на здружението, и приходи од Буџетот на Републиката, буџетите на единиците на локалната самоуправа и Буџетот на град Скопје врз основа на претходно изготвени програми (проекти) одобрени од Владата на Република Македонија, односно надлежните министерства, советите на единиците на локалната самоуправа и Советот на град Скопје.

Организациите кои остваруваат приходи од вршење стопанска дејност во рамките на нивното непрофитно делување, заради избегнување нелојална конкуренција со субјектите на кои добивката остварена од вршење стопанска дејност им се оданочува, стануваат обврзници за пресметување и плаќање данок на вкупен приход, доколку вкупниот годишен приход од стопанската дејност е поголем од 1.000.000 денари.

Данокот на вкупен приход за обврзниците се пресметува и плаќа во висина од 1% од износот на остварените вкупни приходи од стопанска дејност во календарската година, на износот кој надминува 1.000.000 денари.

Обврзник на данокот на добивка е и постојана деловна единица на странско лице за добивката што ја остварува од вршење на дејност на територијата на Република Македонија. Постојана деловна единица на странско лице е постојано место на активност преку кое или во кое се врши, целосно или делумно, стопанска дејност на странското правно лице во Република Македонија, директно или преку зависен агент. Постојаната деловна единица вклучува место на управување, подружница, филијала, канцеларија, фабрика, работилница, рудник, извори на нафта или гас, каменолом или друго место на искористување на природните ресурси.

Градежен локалитет, проект за изградба, монтажа или инсталација или супервизорски активности и вршењето на услуги во врска со нив, кои траат подолго од шест месеци, се смета за постојана деловна единица од денот на почетокот на активностите вклучувајќи ги и подготвителните работи.

За постојана деловна единица, исто така, се смета извршувањето на услуги, вклучително и консалтинг услуги, но само доколку ваквите активности кои се однесуваат на извршувањето на еден или поврзан со него проект, траат подолго од 90 дена континуирано во кој било дванаесетмесечен период. За континуираниот период се смета периодот во непрекинато траење од 90 дена при што прекините до седум дена не се сметаат за прекинување на континуитетот. Временскиот континуитет од 90 дена се пресметува во времетраењето на проектот, независно од бројот на лицата кои учествуваат во неговото извршување.

Доколку едно или повеќе лица ќе го исполнат условот за континуирано извршување на активностите, во извршувањето на еден или поврзан со него проект, се стекнуваат со статусот на постојана деловна единица, вклучително и во однос на активностите на лицата поврзани со работата на други неповрзани проекти независно од нивното времетраење.

Постојаната деловна единица се пријавува на почетокот на вршењето на дејноста како обврзник на данокот на добивка, заради добивање на единствен даночен број.

Странско правно лице се смета дека има постојана деловна единица во Република Македонија во поглед на активностите кои едно лице, кое не е агент со независен статус, ги извршува во име на странското правно лице доколку лицето дејствува во Република Македонија во име на странското правно лице и доколку се применува кое било од следново:

- лицето е овластено и редовно го спроведува во Република Македонија овластувањето да склучува договори во име на странското правно лице, освен ако активностите се ограничени на:
- користење на кој било објект од страна на едно лице единствено за цели на складирање или изложување на производи или добра кои му припаѓаат на тоа лице;
- одржување на залиха на производи или добра кои му припаѓаат на лицето единствено за цели на складирање или изложување;
- одржување на залиха на производи или добра кои му припаѓаат на лице единствено за цели на преработка од страна на друго лице;
- продажба на производи или добра кои му припаѓаат на лице, кои биле изложени за време на привремен или повремен саем или изложба доколку производите или добрата се продадат не подоцна од еден месец по завршувањето на саемот или изложбата;
- одржувањето на постојано место на активност единствено за целите на купување производи или добра или собирање информации за лицето;
- одржувањето на постојано место на активност само за целите на извршување на која било активност за лицето од подготвителна или помошна природа; или
- лицето кое редовно одржува во Република Македонија залиха на производи или добра од кои лицето редовно испорачува производи или добра во име на странското правно лице.

Странско правно лице не се смета дека има постојана деловна единица во Република Македонија само поради тоа што извршува стопанска дејност во Република Македонија преку брокер, општ агент или кој било друг агент со независен статус под услов активноста да биде редовна стопанска дејност на агентот. Странско правно лице не се смета дека има постојана деловна единица во Република Македонија само поради тоа што контролира или е контролирано од страна на домашно правно лице или лице кое извршува стопанска дејност во Република Македонија, без разлика дали преку постојана деловна единица или на друг начин.

2.2.2. Даночна основа

Основа за пресметување на данокот од добивка е добивката која се утврдува во даночниот биланс. Основа за пресметување на данокот од добивка се утврдува како разлика меѓу вкупните приходи и вкупните расходи на даночниот обврзник во износи утврдени согласно со прописите за сметководството и сметководствените стандарди.

Основата се зголемува за непризнаените расходи и помалку искажаните приходи за даночни цели. Како непризнаени расходи за даночни цели 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;
- надоместоците на трошоци и други лични примања од работен однос, освен утврдените со оваа точка во износи кои не го надминуваат:
- најнискиот износ на дневници за службени патувања, теренски додаток или одвоен живот 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,
 - износот на помош во случај на смрт на вработениот 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,
 - најнискиот износ на помош за претрпени штети од елементарни непогоди утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија,
 - најнискиот износ на отпремнина која се дава при заминување во пензија утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија и прописите за органите на државната управа,
 - износот на 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,
- износот на регрес за годишен одмор во висина од 80% од просечната месечна бруто плата по работник во Република Македонија, објавена до денот на исплатата,
- износот на јубилејни награди за најмалку десет 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,
- износот на надоместоци на трошоци за користење на сопствено возило на вработениот за потребите на работодавачот, во висина од 30% од исплатениот износ, но најмногу до 60.000 денари на годишно ниво,
- износот на надоместокот 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 и
- износот на надоместокот при селидби на вработените за потребите на работодавачот во висина на стварните трошоци направени за превоз на

покуќнината и на семејството;

- трошоците за организирана исхрана и превоз во јавниот сообраќај на вработените, над износите утврдени со закон;

- надоместоци на трошоци за хотелско сместување (категирија повисока од четири ѕвездички) во износ над 6.000 денари дневно по лице и надоместоци на трошоци за превоз на лица кои не се вработени кај исплатувачот, а се ангажирани во функција на дејноста на исплатувачот (во земјата и во странство), доколку истите не се документирани; 3-б) надоместокот на трошоци за исхрана на вработените кои работат ноќно време, над износите утврдени со Законот за работните односи;

- 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;

- трошоците по основ на уплатени доброволни придонеси во доброволен пензиски фонд над износот од две просечни месечни бруто плати, исплатени во претходната година во Република Македонија, на годишно ниво по вработен;

- трошоци по основ на уплатени премии за осигурување на живот над износот од две просечни месечни бруто плати, исплатени во претходната година во Република Македонија, на годишно ниво по вработен;

- трошоци по основ на уплатени премии за доброволно здравствено осигурување над износот од една просечна месечна бруто плата, исплатена во претходната година во Република Северна Македонија, на годишно ниво по вработен.

- надоместоците за лицата волонтери според Законот за волонтерство и за лицата ангажирани за вршење на јавни работи согласно Законот за вработување и осигурување во случај на невработеност исплатени над износите утврдени со закон;

- скриените исплати на добивки како што се: давање 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;

- кусоци кои не се предизвикани од вонредни настани (кражба, пожар или други природни непогоди), кои не се на трошок на платата на одговорното лице

- трошоците направени за репрезентација во висина од 90%;

- трошоците за донации направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, над 5% од вкупниот приход остварен во годината;

- трошоците за спонзорства направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, над 3% од вкупниот приход остварен во годината;

- трошоците за донации во спортот;

- трошоци по основ на камата по кредити кои не се користат за вршење на дејноста на обврзникот како и износот на каматите по кредити за набавка на патнички автомобили, мебел, теписи, уметнички дела од ликовната и применетата уметност и украсни предмети;

- осигурителни премии кои ги плаќа работодавачот во корист на членовите 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;
- даноците по задршка (одбивка) исплатени во име на трети лица кои се на товар на трошоците на даночниот обврзник;
- паричните и даночните казни, пеналите и казнените камати за ненавремена уплата на јавните давачки и на трошоците за присилна наплата;
- стипендии, освен стипендиите доделени на начин и под услови утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности кои се оданочуваат освен трошоците за спонзорства направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, над 3% од вкупниот приход остварен во годината, 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;
- 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;
- трајниот отпис на ненаплатените побарувања, освен трајниот отпис на ненаплатените побарувања по основ на придонеси од задолжително социјално осигурување;
- трошоците за нето износот на примањата по основ на деловна успешност над износот на кој се пресметани придонеси согласно со закон;
- надоместок за практикантска работа над износите пропишани согласно со Законот за практиканство;
- надоместок за практична обука на ученици и практична настава на студенти во висина над 8.000 денари месечно и
- платени лабораториски тестови за COVID-19 за вработени лица во износ поголем од 50% од просечната месечна бруто плата исплатена во претходната година во Република Северна Македонија, на годишно ниво по вработен.

Нормираните износи на кало, растур, крш и расипување на стоки и одделни производи утврдени за секоја соодветна гранка за даночни цели ги пропишува министерот за финансии.

Непризнаени расходи за даночни цели се и трошоците за амортизација на ревалоризираната вредност на материјалните и нематеријалните средства. Трошоците за амортизација на материјалните и нематеријалните средства се признаваат како расход во даночниот биланс до износот пресметан на набавната вредност на средствата со примена на амортизационите стапки утврдени со Номенклатурата на средствата за амортизација. Одбраниот метод на амортизација се применува до конечна амортизација на поединечното средство или група средства. Амортизирано средство или група средства не можат повторно да се вклучат во пресметка на амортизација при утврдување на основата за оданочување. Преостанатата сегашна вредност на средствата кои не можат понатаму да се користат може да се амортизира во целина независно од пропишаниот век на траење, при што за таквата амортизација во целина да влезе како расход при утврдување на основата за оданочување, најдоцна до 31 јануари наредната година се поднесува барање за издавање на согласност до Управата за јавни приходи, која во рок од 30 дена од денот на приемот на барањето ја издава согласноста Владата на Република Македонија ја утврдува Номенклатурата на

средствата за амортизација и годишните амортизациони стапки, како и начинот на пресметување на амортизацијата, односно отписот на вредноста на материјалните и нематеријалните средства.

Непризнаени расходи за даночни цели се и 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.

Трошоците за исправка на вредноста на ненаплатените побарувања се признаваат како расход, 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.

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, освен за дадените заеми на правни лица резиденти на Република Македонија.

Непризнаен расход и помалку искажан приход за даночни цели е позитивната разлика меѓу цената на извршената деловна или финансиска трансакција меѓу поврзани лица (трансферната цена) и пазарната цена и тоа:

- износот на позитивната разлика помеѓу расходите кои произлегуваат од трансакцијата по трансферната цена и расходите кои произлегуваат од таа трансакција по цена утврдена во согласност со принципот на „дофат на рака“ (arm's length principle) или
- износот на позитивната разлика помеѓу приходите кои произлегуваат од трансакцијата по цена утврдена во согласност со принципот на „дофат на рака“ и приходите кои произлегуваат од таа трансакција по трансферната цена.

Принципот „дофат на рака“ подразбира дека деловните и финансиски трансакции помеѓу поврзаните лица се вршат по цени и според услови во кои тие трансакции не се разликуваат од оние помеѓу неповрзани лица во споредливи околности. Принципот „дофат на рака“ се однесува на сите трансакции помеѓу поврзани лица, вклучувајќи ги и оние кои се однесуваат на: материјален и нематеријален имот, деловни и финансиски услуги, внатрегрупациски услуги, надоместоци за авторски права, акции, деривати, други хартии од вредност, други финансиски инструменти и какви било други трансакции што можат да влијаат врз добивката или загубата на поврзаните лица. При утврдување на цената на трансакциите во согласност со принципот „дофат на рака“ се користат следниве методи:

- метод на споредлива неконтролирана цена;
- метод на препродажна цена;
- метод на цена на чинење;
- метод на трансакциска нето маржа;
- метод на поделба на добивка;
- кој било друг метод доколку примената на претходно наведените методи не е соодветна.

За секоја категорија трансакции, односно група трансакции од ист вид, обврзникот го избира најсоодветниот метод за утврдување на цената на трансакцијата во согласност со принципот на „дофат на рака“.

Обврзникот е должен за трансакциите со поврзани страни да приложи Извештај за трансферни цени до Управата за јавни приходи, најдоцна до 30. септември во тековната година за претходната година. Обврзникот поднесува извештај во скратена

форма доколку вкупната вредност на трансакциите со поврзаните лица во текот на годината не надминува 10.000.000 денари. Формата и содржината на извештајот, видовите методи за утврдување на цената на трансакцијата во согласност со принципот на „дофат на рака“ и начинот на нивна примена ги пропишува министерот за финансии.

Извештај за трансферни цени не поднесуваат на поврзани лица резиденти на Република Северна Македонија, како и на обврзниците кои во текот на годината оствариле вкупен приход во износ до 300.000.000 денари.

Непризнаен расход за даночни цели е износот на делот од камати по заемите кои се добиени од поврзано лице, кој го надминува износот кој би се остварил доколку се работи за неповрзани лица. Кај заемите кои се добиени од поврзаното лице при утврдувањето на расходите од камати се признава пресметаната камата најмногу до висината на каматната стапка која би се остварила меѓу неповрзани лица, во моментот на одобрувањето на заемот.

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 меѓу неповрзани лица, во моментот на одобрувањето на заемот. Како основ за определување на висината на каматната стапка која би се остварила меѓу неповрзаните лица е стапката остварена на финансиски пазар во земјата или на меѓународен финансиски пазар.

Непризнаен расход за даночни цели е износот на затезните камати кои произлегуваат од односите со поврзано лице.

Непризнаен расход за даночни цели е износот на каматите на заемите добиени од содружниците или акционерите - нерезиденти со најмалку од 20% учество во капиталот на друштвото, кои за повеќе од три пати го надминуваат износот на уделот на тој содружник или акционер. Како заеми се сметаат и заемите од трети лица кои се гарантирани од содружникот или акционерот. 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.

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

За камати се смета износот на каматите на делот од заеми примени од содружниците или акционерите - нерезиденти, кои непосредно учествуваат најмалку со 20% во вкупната основна главнина на друштвото, односно во вкупното гласачко право во друштвото, доколку на почетокот и на крајот од даночниот период (календарска година, односно делот од годината за кој даночниот обврзник работел) тие заеми го надминале трикратниот износ на учеството во капиталот или во гласачкото право на содружникот или акционерот.

За заеми на содружникот или акционерот се сметаат и заемите добиени од трети лица за коишто гарантира тој содружник или акционер, како и заемите од банки доколку се дадени во врска со депозитот на тој содружник или акционер во таа банка.

Износот на уделот на содружникот или акционерот во капиталот на примачот на позајмицата се одредува со примена на процентот на учество на содружникот или акционерот во капиталот или во гласачкото право на друштвото на почетокот и на крајот на даночен период, врз основа на состојбата на:

- основната главнина намалена за неуплатениот дел;
- резервите (освен ревалоризационите резерви) и
- нераспределените добивки, намалени за износот на евентуалните непокриени загуби, пресметан како просек од првиот и последниот ден во даночниот период во кој заемот се користи.

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

Две лица се сметаат за поврзани кога:

- Едното од нив стекнало, непосредно или преку друг субјект, удел или акции кои во основната главнина на другото лице се претставени со најмалку 20% или кога му припаѓаат најмалку 20% од сите гласови на собирот на содружниците, односно на собранието;
- Кое било трето лице, непосредно или преку друг субјект, стекнало удел или акции кои во основната главнина во секое од поврзаните лица се претставени со најмалку 20%, или кога на лицето му припаѓаат најмалку 20% од сите гласови на собирот на содружниците, односно на собранието, на секое од поврзаните лица;
- Еден или повеќе извршни или неизвршни директори или членови на управниот или надзорниот одбор на едното лице, се извршни или неизвршни директори или членови на управниот или надзорниот одбор во другото лице;
- Заем доделен или гарантиран од едното лице сочинува повеќе од 20% од книговодствената вредност на вкупните средства на другото лице;
- Едното лице, непосредно или преку друг субјект, добива најмалку 20% од добивката на другото лице, како резултат на договор за деловна соработка помеѓу двете лица;
- Едното лице е постојана деловна единица на друго лице;
- Едното лице врши деловни и финансиски трансакции со друго лице кое е резидент на држава во која стапката на данок на добивка е 25% пониска од стапката на данок на добивка во Република Македонија. Уделот, акциите или гласачките права на физичко лице се сметаат заедно со истите на брачниот другар, роднините по права линија, браќата, сестрите, хранителите и посвоителите.

Даночната основа се намалува за износот на наплатените побарувања и вратените парични средства кои по својата економска суштина се заеми кои во претходни даночни периоди имале третман на непризнаен расход. 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.

Даночната основа се намалува за износот на трошоците за амортизација над износот пресметан со примена на амортизациони стапки утврдени со номенклатурата на средствата за амортизација и годишните амортизациони стапки за кои во претходниот период е извршено зголемување на даночната основица. Даночната основа се намалува за износот на неисплатените надоместоци над утврдени износи кои се признати за даночни цели, за кои во претходниот период е извршено зголемување на даночната основа, доколку истите се искажани како приход.

Даночната основа се намалува за износот на приходите од дивиденди остварени со учество во капиталот на друг обврзник - резидент на Република Македонија, под услов да се оданочени кај обврзникот кој врши исплата на дивиденда.

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 последователно почнувајќи од износот на најрано настанатите даночни загуби. Оваа 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 барање кое се поднесува најдоцна

до 31. март наредната година, по годината во која загубата е искажана. Управата за јавни приходи е должна да издаде одобрение по барањето во рок од 60 дена од денот на поднесување на барањето.

2.2.3. Задржување на данок на приход платен на странски правни лица

Освен ако поинаку не е регулирано со Меѓународните договори за одбегнување на двојно оданочување, лицата кои вршат исплата на приходи на странско правно лице, се должни 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, конечно е намирена даночната обврска на лицето за тој приход.

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.

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

- приход од дивиденди;
- приход од камата од резидент;
- приход од камата од нерезидент кој има постојана деловна единица во Република Македонија, ако каматата е на трошок на постојаната деловна единица;
- приход од авторски хонорар исплатен од резидент;
- 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 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 осигурителни премии за осигурување или реосигурување од ризици во Република Македонија;
- приход од телекомуникациски услуги меѓу Република Македонија и странска држава и
- приход од закуп на недвижности во Република Македонија.

Данокот не се задржува 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 дејствуваат како претставник на Владата на Република Македонија;

- на приход од камата од депозити во банка лоцирана во Република Македонија и
- на приход остварен од посредување или консалтинг со државни хартии од вредност на меѓународен финансиски пазар.

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

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 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, или одобрение за даночно ослободување издадено од Управата за јавни приходи.

Доколку исплатувачот на приходот примени одредби од договорот за одбегнување на двојното оданочување, а не се исполнети напреднаведените услови и поради тоа е платен помал износ на данок, исплатувачот на приходот е должен да ја надомести разликата меѓу платениот данок и долгуваниот износ на данок согласно.

Управата за јавни приходи по барање на нерезидентот е должна да издаде потврда за платениот данок во Република Македонија. Управата за јавни приходи е должна да издаде одобрение или решение за одбивање на издавање на одобрение по поднесените барања за даночно ослободување или пониска стапка, во рок од 30 дена од денот на поднесување на барањето.

Лицето кое има обврска да го задржи данокот во согласност со одредбите од оваа глава поднесува еднаш годишно извештај за уплатениот данок по задршка до Управата за јавни приходи до 15. февруари наредната година, по годината во која постоела обврска за задржување на данокот.

Извештај за уплатениот данок по задршка 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, 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 доспевање на обврската и
- износ на данокот кој е задржан и дата на уплатата.

Управата за јавни приходи за задржаниот данок на странското правно лице го известува надлежниот даночен орган во странство по негово барање.

2.2.4. Преобразба, ликвидација и статусни измени

Ако даночниот обврзник изврши преобразба од еден во друг облик, а сметководствената вредност на имотот и обврските останат исти, преобразбата не влијае на оданочувањето.

Ако со преобразбата не се продолжи со истата сметководствена вредност заради извршената процена на имотот и на обврските по објективна (фер) вредност и доколку

ревалоризационите резерви се запишуваат во основната главнина на преобразеното друштво, тогаш таквото зголемување се оданочува.

Доколку даночниот обврзник се ликвидира, добивката или загубата се утврдува во периодот на ликвидација која е продолжение на последниот даночен период пред заклучувањето на постапката на ликвидација и пред распределбата на ликвидациониот остаток. Почетниот биланс на состојба за отворање на постапката за ликвидација треба да е ист со билансот на состојбата утврден на денот на отворањето на постапката за ликвидација. Завршниот биланс на состојба се составува по намиравањето на доверителите и пред распределувањето на ликвидационата маса, односно по завршувањето на постапката на впаричување на имотот.

Даночните обврзници кај кои настанала статусна измена (поделба, спојување и присоединување) до Управата за јавни приходи доставуваат годишна сметка и даночна пријава за периодот од почетокот на годината до датумот на настанување на статусната промена во Централниот регистар на Република Македонија, како и почетен биланс на состојба на новото друштво кое продолжува со вршење на дејност.

Ако кај даночниот обврзник настане статусна измена се смета дека постои даночен континуитет доколку даночниот обврзник продолжува со дејноста кое нема влијание на оданочувањето.

Континуитетот во оданочувањето постои само ако при преносот на друштвото што превзема не дојде до промена во процената на вредноста на имотот и на обврските на друштвото што пренесува.

Континуитет во оданочување не постои доколку со зголемувањето на проценетата вредност на имотот и обврските над сметководствената вредност, се зголеми основната главнина на друштвото што превзема, тогаш таквото зголемување се оданочува.

2.2.5. Даночни ослободувања

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), вклучително и вложувањата во материјални средства набавени преку финансиски лизинг, како и во нематеријални средства (компјутерски софтвер и патенти) за проширување на дејноста на даночниот обврзник, освен вложувања во патнички автомобили, мебел, теписи, аудио визуелни средства, бела техника, уметнички дела од ликовната и применетата уметност и други вложувања кои служат за административни цели.

Доколку даночниот обврзник ги отуѓи средствата со кои се стекнал преку реинвестирање на добивката во рок од пет години од денот во кој е извршено инвестициското вложување, го должи данокот кој би го платил кога не би го користел ослободувањето.

Во случај на раскинување на договорот за финансиски лизинг, даночниот обврзник 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.

Обврзникот кој е корисник на технолошка индустриска развојна зона користи даночно ослободување од данокот на добивка во рамки на државна помош под услови и по постапка утврдени со Законот за технолошки индустриски развојни зони.

На обврзникот кој е должен, согласно 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 даночното ослободување не го искористи до крајот на тековната година, има право да го пренесе во наредниот период. Правото обврзникот го остварува со одобрение од Управата за јавни приходи по поднесено 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.

Доколку Управата за јавни приходи не издаде одобрение за намалување на пресметаниот данок, односно не донесе акт за одбивање на барањето во рокот, подносителот на барањето има право во рок од три работни дена од истекот на тој рок да поднесе барање до писарницата на директорот на Управата за јавни приходи за одлучување по барањето. Доколку директорот нема писарница, барањето се поднесува во писарницата на седиштето на Управата за јавни приходи.

Формата и содржината на барањето ја пропишува министерот за финансии.

На обврзникот кој донирал финансиски средства на спортски субјекти, кои се уплатени на посебна наменска сметка, му се намалува пресметаниот данок на добивка за износот на донираните средства, но најмногу до 50% од пресметаниот данок. Спортски субјекти претставуваат националните спортски федерации, спортските клубови, други правни лица кои имаат решение за вршење дејност спорт, како и активни спортисти кои се натпреваруваат во индивидуални спортови кои таквиот статус го стекнале според услови и критериуми пропишани во Законот за спортот. Правото обврзникот го остварува врз основа на ваучер издаден од Агенцијата за млади и спорт, согласно со Законот за спортот. За користење на правото даночниот обврзник доставува до Управата за јавни приходи поднесува барање за даночно ослободување за донирање финансиски средства на спортски субјекти. Управата за јавни приходи во рок од 15 дена го потврдува или одбива барањето.

Даночниот обврзник, во рок од 15 дена по потврденото барање, до Управата за јавни приходи доставува известување за извршена донација. По доставување на известувањето, даночниот обврзник може да го користи правото за намалување на пресметаниот данок на добивка. Користењето на правото за намалување на пресметаниот данок на добивка, го исклучува правото на даночно поттикнување кај данокот на добивка согласно со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности за дадени донации во спортот. Доколку на даночниот обврзник или на лице поврзано со него, му бидат вратени донираните финансиски средства од страна на спортските субјекти, директно или преку набавка на стоки и услуги, обврзникот го должи данокот кој би го платил доколку не го користел ослободувањето.

Даночниот обврзник кој го користи даночното ослободување може да донира во еден спортски субјект од секој вид спорт. Даночниот обврзник кој го користи даночното ослободување може да донира во два спортски субјекти од ист вид на спорт, само доколку едниот субјект е национална спортска федерација, а другиот спортски субјект е спортски клуб или активен спортист кој се натпреварува во индивидуален спорт. Начинот на спроведување на даночното ослободување го пропишува министерот за финансии. Износот на вредноста на издадените ваучери врз основа на кои обврзниците го остваруваат правото на даночно ослободување изнесува 10 милиони евра годишно.

2.2.6. Поедноставен режим за трговски друштва – Данок на вкупен приход (ДВП)

Трговските друштва класифицирани како мали и микро трговци и правните лица резиденти на Република Македонија кои водат сметководство и подготвуваат годишни сметки согласно со Законот за трговските друштва, согласно со условите утврдени законот за данок на добивка, можат да се определат да плаќаат годишен данок на вкупен приход.

Трговските друштва ако извршуваат банкарска, финансиска и осигурителна дејност и дејност од областа на игрите на среќа и забавните игри, не припаѓаат во поедноставен даночен режим на плаќање на годишен данок на вкупен приход.

Трговските друштва се ослободени од обврската за плаќање на годишен данок на вкупен приход под услов вкупниот приход остварен во годината за која се утврдува данокот од кој било извор да не го надминува износот од 3.000.000 денари на годишно ниво.

Трговските друштва можат да се определат да пресметуваат и плаќаат годишен данок на вкупен приход под услов:

- 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.

Трговските друштва одбраниот модел на оданочување не може 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.

Годишниот данок на вкупен приход се пресметува врз основа на остварениот вкупен приход по сите основи во деловната година за која се утврдува данокот. Под деловна година се подразбира календарска година.

Данокот на вкупен приход 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.

Трговските друштва кои се одлучиле да плаќаат данок на вкупен приход, Управата за јавни приходи ги евидентира во Регистарот на трговски друштва за годишен данок на вкупен приход. Управата за јавни приходи евидентирањето го 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 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.

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, односно доколку остварениот вкупен приход во годината за која се утврдува данокот е поголем од максималниот износ од 6.000.000 денари. 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.

2.2.7. Одбегнување на двојното оданочување на добивката

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 износ 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.

2.2.8. Утврдување и наплата

Даночниот период за кој се утврдува данокот на добивка е календарската година. Доколку даночниот обврзник работел за период пократок од една календарска година, за даночен период ќе се смета периодот од годината за која работел.

Даночниот обврзник е должен утврдувањето и плаќањето на данокот на добивка да го врши врз основа на образецот „ДБ - даночен биланс за оданочување на добивка“ 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.

При престанување на условите за даночно ослободување, данокот на добивка се утврдува и плаќа врз основа на образец „ДД-ДО“, кој се доставува до Управата за јавни приходи во рок 30 дена од денот на престанување на условите за даночно ослободување.

Субјектите годишниот данок на вкупен приход го утврдуваат на образецот „ДБ - ВП - Годишен данок на вкупен приход“ кој 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 во годината што следи по годината за која се врши оданочувањето, а плаќањето на данокот се врши најдоцна во рок од 30 дена по рокот за доставување на образецот.

Непрофитните организации се должни утврдувањето на данокот на вкупен приход да го вршат врз основа на даночен биланс на непрофитни организации – образец „ДБ-НП/ВП“ кој се доставува до Управата за јавни приходи во рокот пропишан за поднесување на годишната сметка согласно со Законот за сметководството за непрофитните организации, а плаќањето на данокот се врши најдоцна во рок од 30 дена по рокот за доставување на образецот.

Формата и содржината на образецот „ДБ - ВП - Годишен данок на вкупен приход“ и „ДБ-НП/ВП“, ги пропишува министерот за финансии.

Месечните аконтации на данокот на добивка во даночниот биланс „ДБ – даночен биланс за оданочување на добивка“ се утврдуваат во износ од една дванаестина од утврдениот данок во даночниот биланс за претходната година зголемени за процентот на кумулативниот пораст на цените на мало во Републиката од претходниот период од годината, односно до 31. јануари наредната година, во однос на просечните цени на мало во претходната година.

Месечните аконтации се плаќаат во рок од 15 дена по истекот на секој календарски месец.

Даночните обврзници кои донирале средства имаат право на намалување на месечните аконтации во висина од дадената донација, но најмногу до 50% од износот на месечните аконтации на данокот на добивка.

Обврската за плаќање на месечни аконтации не се однесува на друштвата и организациите кои пресметуваат и плаќаат данок на вкупен приход.

Разликата меѓу уплатената аконтација и вистинската обврска на пресметаниот данок на добивка, обврзникот е должен да ја уплати во рок од 30 дена од денот на истекот на рокот за предавање на годишната сметка.

Ако обврзникот на данокот во вид на аконтација платил поголем износ на данок од износот што бил должен да го плати, може од Управата за јавни приходи да бара враќање на повеќе платениот износ. Управата за јавни приходи е должна да донесе решение за враќање на повеќе платениот данок на добивка на обврзникот, на негово барање во рок од 60 дена од денот на поднесувањето на барањето за враќање.

Управата за јавни приходи врши контрола на начинот на пресметувањето, уплатувањето и враќањето на данокот на добивка.

2.3. Данок на додадена вредност

Со Законот за данок на додадена вредност се воведува данокот на додадена вредност и се уредува неговото пресметување и плаќање. Данокот на додадена вредност, како општ потрошувачки данок, се пресметува и плаќа во сите фази на производството и трговијата, како и во целокупниот услужен сектор, освен ако не е поинаку пропишано.

2.3.1. Предмет на оданочување

Предмет на оданочување со данокот на додадена вредност е:

- Прометот на добра и услуги (во натамошниот текст: промет) кој се врши со надоместок во земјата од страна на даночниот обврзник во рамките на неговата стопанска дејност и
- Увозот на добра.

2.3.1.1. Промет на добра

Промет на добра претставува преносот на правото на располагање со движен или недвижен материјален имот.

Како промет на добра се смета и:

- Прометот на електрична енергија, гас, греење и разладување;
- Прометот на добра врз основа на договор за лизинг, според кој правото на сопственост преминува на корисникот на лизингот најдоцна со исплатата на последната рата;
- Прометот на добра од консигнационен склад;
- Испораката на добра на комисионерот од страна на сопственикот и испораката на добра од страна на комисионерот на примателот на добрата;
- Преносот на сопственост на добра врз основа на закон или налог издаден од или во име на орган на јавната власт;
- Прометот на добра произведени или составени од материјали или елементи кои ги набавил испорачателот, кај кои не се работи само за додатоци или за други споредни предмети. Истото важи и во случај на изградба на недвижности и
- Прометот на добра од страна на закупацот кон закуподавачот, во случај на инвестициско вложување во објект на закуподавачот извршен од страна на закупацот, освен вложување кое се однесува на тековно (редовно) одржување на објектот, кога објектот се користи за вршење на стопанската дејност на закупацот.

Како промет на добра со надомест се смета:

- Земањето на добра кои се дел од имотот на претпријатието за лични потреби на даночниот обврзник или на вработените лица кај него или за други цели кои не се поврзани со неговата стопанска дејност;
- Прометот на добра без надомест од страна на трговски друштва и други здруженија на лица спрема нивните сопственици на влог, спрема членовите и спрема нив блиски лица;
- Задржувањето на добра од страна на даночниот обврзник или од лицето кое стапува на негово место, по престанувањето со вршењето на стопанската дејност и

- Прометот на добра без надомест од страна на закупецот кон закуподавачот, во случај на инвестициско вложување во објект на закуподавачот извршен од страна на закупецот, освен вложување кое се однесува на тековно (редовно) одржување на објектот, во случај кога објектот се користи за вршење на стопанската дејност на закупецот.

Кога прометот на добра се врши како надоместок за промет на други добра или за промет на услуги, секој од овие промети се смета за посебен промет на добра или на услуги.

Во случај на верижен промет кој се однесува на исто добро и каде што правото на располагање со доброто се пренесува директно од првиот испорачател на последниот примател, секој промет во веригата се смета за одделно извршен промет на добра.

Во случај на промет на добра, во кој даночниот обврзник посредува во име и за сметка на друго лице, се смета дека прометот е извршен од страна на другото лице.

При преносот на движен и недвижен имот во постапка на присилна наплата согласно Законот за даночна постапка и во постапка за присилно извршување согласно со Законот за извршување, доколку доверителот не се стекнува со доброто, се смета дека прометот е извршен од должникот кон стекнувачот на доброто. Доколку доверителот се стекнува со доброто, се смета дека прометот е извршен од должникот кон доверителот како стекнувач на доброто. Кога имотот е во сопственост на лице кое гарантира за даночен долг постапка на присилна наплата, односно на должник или заложен должник кој одговара за долгот на должникот во постапка за присилно извршување, ќе се смета дека прометот е извршен од страна на лицето кое гарантира за даночен долг, односно од должникот или заложниот должник кон стекнувачот на доброто.

2.3.1.2. Промет на услуги

Промет на услуги претставува секоја дејност која не е промет на добра.

Промет на услуги претставува и:

Вршењето услуга врз основа на закон или налог издаден од или во име на орган на јавната власт;

Преземањето обврска за делумно или целосно воздржување од вршење на некоја дејност или да се трпи некое дејствие или состојба;

Преносот и отстапувањето на авторски права, патенти, лиценци, заштитни знакови и слични права;

Предавањето на јадења и на пијалаци за консумација на лице место и

Прометот на услуги од страна на закупецот кон закуподавачот, во случај на инвестициско вложување во објект на закуподавачот извршен од страна на закупецот, освен вложување кое се однесува на тековно (редовно) одржување на објектот, во случај кога објектот се користи за вршење на стопанската дејност на закупецот.

Како промет на услуги со надомест се смета:

- Користењето добра кои се дел од имотот на претпријатието за лични потреби на даночниот обврзник, или на вработените лица кај него, или за други цели кои не се поврзани со неговата стопанска дејност;

- Вршењето услуги без надоместок од страна на даночниот обврзник за негови лични потреби, за потребите на вработените лица кај него или за други цели кои не се поврзани со неговата стопанска дејност;

- Вршењето услуга без надоместок од страна на трговски друштва и други здруженија на лица спрема нивните сопственици на влог, спрема членовите или

спрема ним блиски лица и

- Промет на услуги без надомест од страна на закупецот кон закуподавачот, во случај на инвестициско вложување во објект на закуподавачот извршен од страна на закупецот, освен вложување кое се однесува на тековно (редовно) одржување на објектот, во случај кога објектот се користи за вршење на стопанската дејност на закупецот.

Кога прометот на услуги се врши како надоместок за прометот на добра или за прометот на други услуги, секој од овие промети се смета за посебен промет на добра или на услуги.

Кога даночниот обврзник, кој делува во свое име и за сметка на друго лице, се вклучи во вршењето услуга, ќе се смета дека даночниот обврзник ја примил и ја извршил услугата.

2.3.1.3. Мешовит промет

Ако прометот на добра како основен промет е дополнет со промет на друго добро или услуга како спореден промет, целокупниот промет ќе се смета за промет на добра.

Ако прометот на услуги како основен промет е дополнет со промет на друга услуга или на добро, како според промет, целокупниот промет ќе се смета за промет на услуги.

2.3.2. Даночен обврзник

Даночен обврзник е лице кое трајно или повремено самостојно врши стопанска дејност, независно од целите и резултатите од оваа дејност. Под стопанска дејност се подразбира секоја дејност на производителите, трговците и лицата кои извршуваат услуги, која има за цел остварување на приходи, вклучувајќи ги дејностите од областа на рударството, земјоделството и шумарството, како и отстапувањето на материјални и нематеријални добра за нивно користење.

Како самостојна дејност не се смета дејноста на:

- Физичките лица, кои поединечно или здружени се вработени во некое претпријатие и по тој основ примаат плата и се обврзани да се повинуваат на упатствата на работодавачот и
- Подружниците, филијалите или другите поединечни организациони делови на некое претпријатие.

Како еден даночен обврзник, регистриран за данокот на додадена вредност, можат да бидат и повеќе лица регистрирани за данокот на додадена вредност, кои така ќе одлучат заради нивната сопственичка, организациска или управувачка поврзаност. Кога надлежниот даночен орган, ќе утврди постоење на одредена сопственичка, организациска или управувачка поврзаност меѓу одделни лица, кои се посебни даночни обврзници регистрирани за данокот на додадена вредност, со решение ќе им наложи да се регистрираат како еден даночен обврзник, доколку кај овие лица утврди нарушување на даночните принципи или можност за нивно нарушување.

Правата и обврските за данокот на додадена вредност на одделните лица кои се посебни даночни обврзници регистрирани за данокот на додадена вредност и кои ќе се регистрираат како еден даночен обврзник, се пренесуваат на новиот даночен обврзник.

Министерот за финансии донесува поблиски прописи со кои ќе ги утврди критериумите, врз основа на кои може да се утврди постоење на сопственичка, организациска и управувачка поврзаност, ќе го уреди начинот на примената на одредбите од Законот за данокот на додадена вредност и ќе ги утврди случаите на нарушување на даночните принципи и можноста за нивно нарушување.

Државните органи, органите на единиците на локалната самоуправа и другите јавно-правни тела не се даночни обврзници за оној дел од нивните дејности, што се ограничува на извршувањето на јавни функции, дури и ако во врска со тие дејности наплатуваат даноци, такси, придонеси или други давачки.

Државните органи, органите на единиците на локалната самоуправа и другите јавно-правни тела се даночни обврзници во случаите, доколку во рамките на одредена стопанска дејност вршат промет, кој е оданочив кај другите даночни обврзници.

2.3.3. Промет во слободни зони, царински зони и царински складови

Прометот наменет за крајна потрошувачка во слободни зони, царински зони или царински складови ќе се смета за промет остварен во земјата.

Промет наменет за крајна потрошувачка е прометот за кој примателот на прометот нема право на одбивка на претходен данок, односно:

- прометот спрема лица кои не се даночни обврзници;
- прометот спрема даночни обврзници, доколку истите не се регистрирале доброволно за данокот на додадена вредност;
- прометот спрема даночни обврзници кои го користат овој промет заради извршување промет ослободен од данок и
- прометот спрема даночни обврзници, кој доведува до исклучување на правото на одбивка на претходниот данок.

2.3.4. Место на прометот на добра

За место на прометот на добра се смета:

- Местото каде што доброто се наоѓа во времето на прометот, кога доброто не се превезува или испраќа;
- Местото каде што доброто се наоѓа кога започнува превозот или испраќањето, во случај кога доброто се превезува или испраќа од страна на испорачателот, примателот или од страна на трето лице;
- Местото каде што доброто се монтира или инсталира во случаите кога доброто се монтира или инсталира од страна на испорачателот или од друго лице во негово име и
- Местото каде што доброто е примено, во случај на испорака на електрична енергија, гас, греење и разладување.

2.3.5. Место на прометот на услуги

За место на прометот на услуги се смета местото каде што вршителот на услугата има вистинско седиште или подружница од каде услугата вистински се извршува. Ако такво место не постои, за место на прометот на услуги се смета местото каде што лицето кое ја врши услугата има свое постојано живеалиште или престојувалиште.

За место на прометот на услуги се смета и:

- Делницата или дел од истата, по која се извршува превозот;
- Местото каде што се наоѓа недвижниот имот, кога се работи за услуга во врска со тој имот, вклучувајќи го посредувањето во прометот со недвижности, проценката на имот, подготовката, изведувањето и надзорот на градежни работи;
- Местото каде што услугата вистински се извршува кога се работи за следните услуги:

- а) културни, уметнички, научни, образовни, спортски, забавни, или слични услуги, вклучувајќи ги услугите на организаторите на тие услуги;
- б) проценка на движни материјални добра, вклучувајќи го давањето стручно мислење за движните материјални добра;
- в) работи што се вршат на движни материјални добра и
- г) помошни превозни услуги како натовар, истовар, претовар, складирање, или други услуги кои на вообичаен начин се поврзани со превозот и

- Местото на прометот во кое е извршено посредување, во случај на посреднички услуги.

За место на прометот на услугата се смета местото во кое корисникот на услугата има вистинско седиште или подружница за кои услугата била вистински извршена или, доколку такво место не постои, неговото постојано живеалиште или престојувалиште, кога се работи за следните услуги:

- Услуги на полето на рекламата и работа со јавноста;
- Банкарски и финансиски услуги и услуги на осигурување и реосигурување, освен изнајмувањето сефови;
- Преземање обврска за делумно или целосно воздржување од вршење на некое дејствие, или да се трпи некое дејствие или состојба;
- Правен, економски и технички консалтинг, особено дејностите на нотари, адвокати, ревизори, даночни советници, сметководители и инженери, како и други слични дејности;
- Услуги на електронска обработка на податоци и давање информации, вклучувајќи know-how и експертиза;
- Обезбедување персонал;
- Изнајмување движен материјален имот, освен на сите видови превозни средства;
- Телекомуникациски услуги;
- Пренос и отстапување авторски права, патенти, лиценци, заштитни знакови и други слични права;
- Услуги на посредување во врска со услугите од овој став и
- Обезбедување на пристап до мрежата на електрична енергија во случај на загушување на соодветна алокациска единица при доделување на прекуграничните преносни капацитети на интерконективните водови.

Заради избегнување на двојно оданочување, неоданочување или нарушување на условите на конкуренцијата, министерот за финансии е овластен, да го утврди местото на вршењето на одделните услуги според тоа каде била искористена услугата.

2.3.6. Увоз на добра

За увоз на добра се смета:

- Внесувањето на добра преку царинската линија на Република Македонија и
- Внесувањето добра од слободните зони, царинските зони и царинските склади во земјата.

За увоз на добра не се смета, прометот на добра со статус на домашна стока согласно со Царинскиот закон, кој се врши со надоместок, а кои се превезуваат или

испраќаат од слободните зони во земјата, и истиот се смета за промет остварен во земјата.

2.3.7. Даночна основа

2.3.7.1. Даночна основа за промет во земјата

Даночна основа на данокот на додадена вредност е вкупниот износ на надоместокот што е добиен, или што треба да се добие за прометот, во кој не е вклучен данокот на додадена вредност. Под надоместок се подразбираат пари, добра, услуги и други бенефиции според пазарната цена која ја плаќа или треба да ја плати примателот на доброто или корисникот на услугата или некое друго лице.

Даночната основа ги опфаќа:

- Даноците, вклучувајќи ги акцизите, таксите, придонесите и другите давачки пропишани со посебни закони, освен данокот на додадена вредност;
- Зависните трошоци за пакување, натовар, истовар, превоз и осигурување, како и провизиите и другите трошоци кои даночниот обврзник му ги пресметал на примателот на доброто или на корисникот на услугата и
- Субвенциите кои се директно поврзани со цената на прометот на доброто или услугата.

Даночната основа не ги опфаќа:

- Намалувањето на цената во форма на дисконт за авансни плаќања;
- Ценовниот дисконт, работот и другите видови на намалување на цената одобрени на примателот на доброто или на корисникот на услугата во време на извршувањето на прометот, ако тие се посебно искажани во фактурата и евидентирани во книговодството и
- Износот што го добива даночниот обврзник од примателот на доброто или од корисникот на услугата како плаќање за трошоците што ги направил во нивно име и за нивна сметка, ако тој износ е евидентиран во книговодството.

Посебни видови даночна основа се:

- Во случаите кај промет на добра со надомест, даночна основа е набавната цена или, доколку истата не постои, цената на чинење во моментот на прометот;
- Во случаите кај промет на услуги со надомест даночна основа се издатоците за извршената услуга;
- Кога надоместокот за прометот на доброто или за услугата се состои во целина или делумно во промет на друго добро или друга услуга, пазарната цена на добиеното добро или примената услуга;
- За прометот остварен по пат на лицитација, постигнатата крајна цена;
- Во случај на промет на употребувани добра, вклучувајќи и употребувани моторни возила, уметнички и колекционерски предмети и антиквитети, разликата меѓу продажната и набавната цена, ако за испораката спрема даночниот обврзник не се должи данок
- Надоместокот (провизијата) за услугата за отстапување на привремен агенциски работник на работодавач корисник, согласно со закон.

Кога надоместокот кој го должи примателот на доброто или корисникот на

услугата е пресметан во странска валута, се врши конверзија во денари по продажниот курс утврден од Народната банка на Република Македонија на денот на настанувањето на даночниот долг.

2.3.7.2. Даночна основа за увозот на добра

Даночна основа за увозот на добра е вредноста на увезеното добро утврдена според царинските прописи. Ако увезеното добро не подлежи на прописите за царинење или на плаќање царина, даночната основа ќе се утврди според надоместокот што е платен или што би требало да се плати или ако е тоа непознато, односно ако надоместокот е нереално искажан, според вредноста што ќе ја одреди надлежниот царински орган.

Во даночната основа за увозот на добра се вклучуваат:

- Царината, даноците, вклучувајќи ги акцизите, таксите, другите увозни давачки, освен данокот на додадена вредност;

- Зависните трошоци, вклучувајќи ги трошоците за провизии, пакување, превоз и осигурување кои настануваат до првото место на крајната дестинација на доброто во земјата, како што е искажано во документите за превоз, или ако такви податоци нема, до местото на првиот истовар на доброто.

Кога доброто било привремено извезено во странство за да биде поправено, ремонтирано или облагородено на друг начин, а потоа е пак увезено во земјата од страна на извозникот, или од друго лице за него, даночна основа претставува надоместокот кој е платен за извршените работи, или ако не е платен надоместок, или ако е тој непознат, тогаш вредноста што ќе се утврди според царинските прописи, вклучувајќи ги износите за поправка и облагородување. Ова важи и во случај ако наместо облагороденото добро се увезе друго добро, кое по количина и квалитет одговара на извезеното добро.

2.3.7.3. Промена на даночната основа

Ако даночната основа се промени поради враќање на доброто, поништување на договорот, или поради менување на цените откако бил извршен прометот, даночниот обврзник, кој го извршил прометот, мора да го исправи данокот кој го должи за својот промет, а даночниот обврзник кон кого е извршен прометот мора да ја исправи одбивка на претходниот данок во согласност со промената, во текот на даночниот период на извршената промена.

Даночниот обврзник кон кого е извршен прометот, исто така, мора да ги исправи данокот кој го должи и одбивката на претходниот данок, во текот на даночниот период на извршената промена, ако даночната основа се промени.

Ако данокот на додадена вредност кој бил пресметан и платен при увозот, а за кој била одобрена одбивката на претходниот данок, е дополнително намален или исплатен, увозникот е должен за соодветен износ да ја исправи одбивката на претходниот данок во даночниот период во кој се појавила промената.

2.3.8. Даночни ослободувања

2.3.8.1. Даночни ослободувања во земјата без право на одбивка на претходниот данок

Се ослободуваат од данок на додадена вредност:

- Прометот на станбени згради и станови, во оној дел, во кој истите се користат

за станбени цели, со исклучок на првиот промет, кој ќе се изврши во период до пет години по изградбата;

- Изнајмување на станбени објекти и станови, доколку истите се користат за станбени цели;

- Прометот на поштенски и таксени марки по нивната номинална вредност, на коверти, поштенски картички и други поштенски вредносници на кои се втиснати поштенски марки, како и на контролни маркици (бандероли);

- Поштенски услуги од страна на Македонска пошта;

- Банкарски и финансиски промет и тоа:

а) прометот, вклучувајќи го посредувањето, во врска со девизи, банкноти и монети кои служат како законско платежно средство, со исклучок на банкноти и монети кои не се користат како законско платежно средство, или кои имаат нумизматичка вредност,

б) прометот, вклучувајќи го посредувањето, во врска со акции, удели во претпријатија или здруженија, обврзници и други хартии од вредност, освен чувањето и управувањето со хартии од вредност,

в) управувањето со фондови за социјално осигурување и со специјални инвестициони фондови,

г) одобрувањето и посредувањето на кредити, како и управувањето со нив од страна на кредитодавачот,

д) прометот, вклучувајќи го посредувањето во врска со работењето со тековни сметки, депозити, штедни влогови, плаќања, вирмани, меници, чекови, жиро сметки, кредитни карти, дознаки, со исклучок на наплатата на туѓи побарувања и

ѓ) преземањето кредитни гаранции или други обезбедувања, посредувањето со нив, како и управувањето со кредитни гаранции од страна на кредитодавачот;

- Услуги на осигурување и реосигурување, вклучувајќи ги со нив поврзаните услуги на осигурителни брокери и агенти;

- Игри на среќа и забавни игри, чие изведување е регулирано со Законот за игрите на среќа и за забавните игри;

- Прометот од установите што вршат дејност од областа на културата со непрофитна цел за културните услуги и добра непосредно поврзани со тие услуги во согласност со прописите од областа на културата и прометот од ботанички градини, животински паркови, паркови, архиви и документациони центри;

а) Влезници за јавни настани кои се од национален интерес од областа на културата, а кои јавни настани како такви се утврдени и се финансираат преку годишната програма за остварување на националниот интерес во културата за годината во која се одржува јавниот настан донесена од Министерството за култура. За примена на ослободувањето даночниот обврзник е потребно, пред да започне со прометот на влезниците, да обезбеди документ од Министерството за култура со кој се потврдува дека јавниот настан за кој се бара даночно ослободување е утврден во годишната програма за остварување на националниот интерес во културата;

- Услуги на радио-дифузни и телевизиски станици, освен комерцијалните дејности;

- Здравствени услуги од страна на болници, клиники, здравствени домови, медицински и хемиски лаборатории за дијагностика, центри за рехабилитација и

слични установи;

- Услуги и промет на добра од страна на установи за социјална грижа и заштита, вклучувајќи ги услугите на домови за хоспитализирање, нега и лекување на стари лица;

- Услуги во рамките на згрижување и надзор на деца и младинци, како и со нив тесно поврзан промет на добра;

- Услуги во рамките на сместување на деца и младинци со цел нивно воспитување, образование или дообразување, како и со нив тесно поврзан промет на добра;

- Услуги во рамките на професионалната дејност на доктори, стоматолози и забни техничари, или на други медицински професии кои пружаат медицинска здравствена заштита, како и испорака на забни протези од страна на стоматолози и забни техничари, освен:

а) услуги од козметички салони и салони за масажа,

б) услуги од лица кои применуваат нетрадиционални методи на лекување и

в) ветеринарни услуги;

- Превозни услуги на болни и повредени лица со возила специјално наменети за такви цели;

- Прометот на човечка крв, мајчино млеко, човечки органи, клетки и ткива;

- Образовни услуги, и тоа:

а) образование и воспитување на деца и младинци вклучувајќи и услуги на училишно и универзитетско образование и

б) услуги на оквалификување, доквалификување и преквалификување, како и услуги на училишта и центри за изучување на странски јазици;

- Услуги кои се вршат кон високообразовните установи со цел да се обезбедат услови за стекнување способности и вештини за вршење научно-истражувачка дејност, вклучувајќи и менторирање за изработка и одбрана на магистерски или докторски трудови;

- Услуги на научно-истражувачка дејност согласно со Законот за научно-истражувачката дејност;

- Услуги на погребални институции и крематориуми, како и прометот на добра поврзан со ваквите услуги;

- Меѓународен превоз на патници;

- Употреба на јавен пат, негов дел или објект од патот (патарина);

- Употреба на јавните патишта за моторни и приклучни возила (патна такса) и

- Промет на добра, како и користење на истите, за кои било исклучено правото на одбивка на претходните даноци при нивната набавка, нивното производство или нивниот увоз. Ова не важи за прометот, кој е исклучен од даночното ослободување според точка 1 на овој член.

2.3.8.2. Даночни ослободувања во земјата со право на одбивка на претходниот данок

Се ослободуваат од данокот на додадена вредност:

- Испораки на добра кои се превезуваат или испраќаат во странство од страна на даночниот обврзник, примателот на доброто или од страна на трето лице по нивен налог, ако примателот на доброто е со седиште во странство. Испорачаното добро може да биде обработено или преработено пред извозот од страна на трети лица по налог на примателот на истото;

- Прометот на добра кои се превезуваат или испраќаат од земјата во слободни зони, царински зони или царински складови;

- Услуги поврзани со увозот, извозот и транзитот и тоа:

а) меѓународниот превоз на добра за извоз и другите услуги кои се извршуваат во непосредна врска со извозот на доброта;

б) меѓународен превоз на добра за увоз, како и други услуги кои се однесуваат на увозот, доколку вредноста на тие услуги е вклучена во даночната основа;

в) услуги кои директно се поврзани со увозот;

- Работи на движни материјални добра кои биле набавени или увезени во земјата за цели на овие работи и кои потоа биле извезени од страна на вршителот на услугата, странскиот нарачател или во нивно име од страна на трето лице;

- Вршењето услуги од страна на посредници кои делуваат во име и за сметка на друго лице;

- Прометот на злато и други благородни метали према централни банки;

- Прометот, модификацијата, поправката, одржувањето, чартерингот и изнајмувањето на летала кои се користат главно во меѓународниот комерцијален воздушен сообраќај, како и испораката, изнајмувањето, поправката и одржувањето на доброта кои служат за опремување на леталото;

- Прометот на добра и услуги кои се во врска со намирување на непосредните потреби на летала;

- Меѓународниот воздушен превоз на патници во воздушниот сообраќај. Ова даночно ослободување важи за воздухопловни претпријатија со седиште во странство само во случај на реципроцитет и

- Услуги од страна на телекомуникациски оператор со кои се овозможува донирање на финансиски средства преку отворен специјален телефонски број за донации кои се користат за хуманитарни цели.

Прометот на добра кои се превезуваат или испраќаат од земјата во слободни зони не е ослободен од данок на додадена вредност, доколку вкупниот износ на надоместокот за извршениот промет без данокот на додадена вредност, е еднаков или помал од 60.000 денари.

Ослободен од данок на додадена вредност е промет на добра и услуги, наменети за реализација на проект кој е финансиран со парични средства добиени врз основа на договор за донација, склучен меѓу Република Македонија и странски донатори, ако во тој договор е предвидено дека со добиените парични средства нема да се плаќаат даноци. Кај проектите кои се финансирани во рамките на инструментот за претпристапна помош (ИПА) кој се спроведува во услови на децентрализирано управување, даночното ослободување се однесува и за делот на средствата од национално кофинансирање обезбедено од Буџетот на Република Македонија и тоа од

сопствени средства или од други извори на финансирање.

Се ослободува од данок на додадена вредност, прометот на добра и услуги кои како донација се дадени на буџетски корисник за справување со коронавирусот COVID-19. За стекнување на правото на ослободување од данокот на додадена вредност, давателот на донацијата треба да обезбеди потврда од страна на буџетскиот корисник за примената донација пропишана согласно со Правилникот за формата, содржината и начинот на издавање на писмена потврда за донации во јавните дејности. Потврдата може да биде разменета меѓу давателот на донацијата и примателот на донацијата во електронска форма и по електронски пат (pdf и сл. формат, кој може да се отпечати) или во хартиена форма.

Давателот на донацијата води евиденција за дадената донација по примател на донација, број на потврда за примена донација, договор за донација, краток опис на донацијата и вредност на дадената донација во добра и услуги.

Се ослободува од данок на додадена вредност, прометот на добра и услуги извршен кон буџетски корисник заради справување со коронавирусот COVID19 кој се плаќа со финансиски средства од примени донации на буџетски корисник. За ослободувањето од данокот на додадена вредност на прометот, вршителот на промет треба да обезбеди изјава од буџетскиот корисник во која изјавува под целосна кривична и материјална одговорност дека прометот се плаќа со донирани финансиски средства. Вршителот на прометот води евиденција за прометот на добра и услуги кон буџетскиот корисник

Купувач – физичко лице, кое на територијата на Република Македонија нема постојано живеалиште или привремен престој, има право на враќање на данокот на додадена вредност за добрата кои се купени во Република Македонија чија вредност надминува износ од 5. 000 денари, вклучувајќи го и данокот на додадена вредност, кои ги изнесува од Република Македонија пред истекот од третиот месец кој следи по месецот на купување. Правото на враќање на данокот на додадена вредност не се однесува на минерални масла, алкохол и алкохолни пијалаци како и на производи од тутун.

Извозот се смета за извршен, ако:

- Доброто ја премине царинската линија на Република Македонија и
- Доброто стигне во слободни зони, царински зони и царински складови, под услов истото да не е наменето за крајна потрошувачка.

2.3.8.3. Даночни ослободувања при увозот

Се ослободува од данок на додадена вредност увозот на следните добра:

- добра чиј промет е ослободен од данок на додадена вредност во земјата без право на одбивка на претходниот данок и Прометот на злато и други благородни метали према централни банки; Прометот, модификацијата, поправката, одржувањето, чартерингот и изнајмувањето на летала кои се користат главно во меѓународниот комерцијален воздушен сообраќај, како и испораката, изнајмувањето, поправката и одржувањето на добрата кои служат за опремување на леталото; и Прометот на добра и услуги кои се во врска со намирување на непосредните потреби на летала;
- добра кои во рамките на транзитна царинска постапка се движат од едно до друго место во царинското подрачје на Република Македонија;
- добра кои повторно се увезуваат во непроменета состојба како при нивниот привремен извоз и
- добра кои се увезуваат:

- а) од страна на шефови на странски држави и претставници на шефови на странски држави во посебни мисии, како и членовите на нивната придружба, за нивни службени потреби и за лична употреба,
- б) од страна на меѓународни и меѓудржавни организации со седиште во Република Македонија, односно нивни претставништва во Република Македонија, во време на вршење на својата дејност во Република Македонија, за нивни службени потреби,
- в) од страна на дипломатски и конзуларни претставништва на странски држави во Република Македонија, за нивни службени потреби,
- г) од страна на шефови на странски дипломатски претставништва во Република Македонија и членовите на нивните потесни семејства, за нивна лична употреба,
- д) од страна на дипломатскиот персонал на странските дипломатски претставништва во Република Македонија и членовите на нивните потесни семејства, за нивна лична употреба,
- ѓ) од страна на конзуларниот персонал на странските конзуларни претставништва во Република Македонија и членовите на нивните потесни семејства, за нивна лична употреба и
- е) од страна на персоналот на странските дипломатски и конзуларни претставништва во Република Македонија, за предмети за домаќинство увезени во рок од 12 месеца од денот на нивното доаѓање во Република Македонија.

Ослободувањето на добра кои се увезуваат, не може да го користат државјани на Република Македонија, ниту странски државјани со одобрен постојан престој во Република Македонија. Добрата не смеат во рок од три години од денот на увозот да се отуѓуваат, без да се плати данокот на додадена вредност.

Се ослободува од плаќање данок на додадена вредност увозот на добра кои се наменети да:

- се стават на увид на царинскиот орган, и кога е применливо, да се стават во третман на привремено чувани добра,
- се внесат во слободна зона или слободен склад и
- се стават во постапка на царинско складирање или царинска постапка на увоз за облагородување според системот на одложено плаќање, согласно со царинските прописи.

Ослободување од плаќање на данок на додадена вредност може да се оствари ако добрата не се пуштени во слободен промет, односно не се наменети за крајна потрошувачка.

Од плаќање на данок на додадена вредност се ослободени и добра наменети за продажба во слободни царински продавници на аеродромите, отворени за меѓународен воздушен сообраќај под услови патниците истите да ги изнесат како багаж во дозволени количини во други држави со авион.

При увоз на добра од плаќање данок на додадена вредност се ослободуваат:

- патници кои доаѓаат од странство, за предмети наменети за нивни лични потреби за време на патувањето во странство (личен багаж), а кои не подлежат на какви било важечки ограничувања или забрани, без оглед на тоа дали ги носат со себе или истите ги дале на превоз на превозник;
- домашни патници, за други предмети со мала вредност покрај предметите од личниот багаж, кои ги внесуваат од странство, а кои не се од комерцијална природа. Ослободувањето од оваа точка не се применува за домашни патници

кои влегуваат повеќе од еднаш во тековното деноноќие во царинското подрачје. Како домашни патници не се сметаат екипажот и лицата кои управуваат со јавните транспортни средства. Ослободувањата не се однесуваат на тутун и производи од тутун, алкохол и алкохолни пијалаци, како и на парфеми и тоалетни води;

- државјани на Република Македонија и странски државјани, за предмети од некомерцијална природа со мала вредност испратени од странство од физички лица. Ослободувањата не се однесуваат на тутун и производи од тутун, алкохол и алкохолни пијалаци како и на парфеми и тоалетни води;

- државјани на Република Македонија и странски државјани, за лекови за лична употреба што ги носат со себе или ги добиваат во пратки од странство;

- возачи на моторни возила и мотоцикли, за гориво и мазиво кое се наоѓа во резервоари кои се фабрички вградени во моторните возила и мотоцикли;

- државјани на Република Македонија и странски државјани, кои имаат одобрен постојан престој во Република Македонија, за лични предмети кои ги наследиле во странство. Ослободувањата не се однесуваат на алкохол и алкохолни пијалаци, тутун и преработки од тутун, комерцијални моторни возила, предмети за употреба при вршење на трговија или професионална дејност кои ги употребувал починатиот при вршење на трговската или професионалната дејност, залихи на суровини и готови или полуготови производи и живи животни и земјоделски производи кои ги надминуваат количините кои се соодветни за вообичаените семејни потреби;

- државјани на Република Македонија, кои живеат во пограничниот појас, за растителни и животински производи (предмети) добиени на сопствените имоти во пограничниот појас на соседна држава, како и за подмладок и други производи стекнати од стоката што ја имаат на тие имоти заради полски работи, паша или презимување;

- државјани на Република Македонија и странски државјани, за одликувања, медали, пехари, споменици и слични предмети од симболичен карактер добиени во странство на натпревари, изложби и приредби од меѓународно значење. Ослободувањата не се однесуваат на алкохолни пијалаци како и на тутун и производи од тутун;

- научници, книжевници и уметници, за сопствените дела што ги внесуваат од странство;

- државни органи или регистрирани хуманитарни или добротворни организации, за добра кои бесплатно ги увезуваат, а кои се наменети за бесплатна поделба на жртвите од природни или други непогоди или за добра кои остануваат во сопственост на тие организации, а кои се наменети за бесплатно ставање на располагање на жртвите на тие непогоди.

Ослободувањето не се однесува на материјал и опрема наменета за обнова на подрачјата кои ги зафатила природна или друга катастрофа. Ослободувањето се однесува само на организации кои водат соодветно книговодство и им овозможуваат на надлежните органи надзор над нивното работење и кои по потреба нудат гаранција како инструмент за обезбедување на плаќањето;

- регистрирани хуманитарни или добротворни организации, за добра кои бесплатно ги увезуваат од странство за извршување на нивните хуманитарни активности. Ослободувањата не се однесуваат на алкохолни пијалаци, тутун и производи од тутун, како и на моторни возила (освен амбулантни возила за превоз на болни и повредени лица). Ослободувањето се однесува само на организација која води соодветно книговодство и на надлежните органи им овозможува надзор над нивното работење и кои по потреба нудат гаранција како инструмент за обезбедување на плаќањето;

- јавни музеи и јавни уметнички галерии, за подарени збирки и уметнички предмети;
- јавни библиотеки, за подарен библиотекарски материјал;
- јавни архиви, за подарена репродуцирана архивска граѓа;
- терапевтски супстанци од човеково потекло, реагенси за определување на крвни групи и на типови ткива;
- лабораториски животни и биолошки или хемиски супстанции наменети за истражување;
- мостри на добра со мала вредност кои според видот и количината не можат да се користат за друга намена;
- добра наменети за употреба на саеми, трговски изложби или слични манифестации. Ослободувањето не се однесува на алкохол и алкохолни пијалаци, тутун и преработки од тутун и горива, било да се работи за течни, тврди или за гас;
- добра кои се увезуваат заради испитување, истражување, анализирање или тестирање. Ослободувањето не се однесува на стока употребена за испитување, анализирање или тестирање за подобрување на продажбата;
- трговски марки, модели или дизајни и нивните придружни документи, како и поднесоци за признавање на патенти за пронајдоци или слично, што им се доставуваат на организациите за заштита на авторските права или правата од индустриска сопственост;
- туристички пропаганден материјал наменет за бесплатно делење и чијашто главна задача е да ја претстави странската туристичка понуда;
- фармацевтски производи за здравствена или ветеринарна намена што се употребуваат при меѓународни спортски манифестации организирани во Република Македонија;
- материјали потребни за прицврстување и за заштита на стоката во текот на нејзиниот транспорт;
- подлога и храна за добиток и за животни во текот на нивниот транспорт;
- материјали за изградба, одржување или украсување на спомен обележја на жртвите од војните или гробишта за жртвите од војните;
- ковчези со тела, погребни урни со пепел и придружни погребни предмети;
- пратки со мала вредност испорачани од странство за примачи во земјата чија вкупна вредност по пратка не го надминува износот од 22 евра во денарска противвредност. Ослободувањата не се однесуваат на тутун и производи од тутун, алкохол и алкохолни пијалоци, како и на парфеми и тоалетни води;
- документи кои се испратени бесплатно до државните органи;
- изданија на странски влади и официјални меѓународни органи наменети за бесплатно делење;
- предмети кои се поднесуваат како докази или за слични цели пред судовите или други државни органи;
- примероци на потписи и печатени циркулари кои се однесуваат на потписи кои се праќаат како дел од вообичаена размена на информации меѓу јавни служби или меѓу банки;
- службени печатени материјали испратени до Народната банка на Република Македонија;

- извештаи, изјави, белешки, проспекти, обрасци за пријавување и други документи кои се изготвени од фирми регистрирани во странство и испратени до сопствениците или носителите на хартии од вредност издадени од тие фирми;
- досиеја, архиви, печатени обрасци и други документи кои се користат на меѓународни состаноци, конференции или конгреси, како и извештаи за тие собири;
- планови, технички цртежи, нацрти, описи и други слични документи увезени за добивање или исполнување на нарачки во странство или за учество на конкурси или натпревари кои се одржуваат на царинското подрачје;
- документи кои се користат при спроведување на испити на царинското подрачје, кои ги спроведуваат институции со седиште во странство;
- печатени обрасци кои се користат како службени документи во меѓународниот промет на возила или стока, во рамките на меѓународни конвенции;
- печатени обрасци, етикети, билети и слични документи кои се испратени од странски превозници или хотели до туристички агенции со седиште во царинското подрачје;
- печатени обрасци и билети, коносмани, товарни листови и други комерцијални или канцелариски документи кои веќе се искористени;
- службени печатени обрасци од странски земји или од меѓународни органи и печатени материјали кои се во согласност со меѓународни стандарди испратени за распределба од странски здруженија до соодветни здруженија со седиште во царинското подрачје;
- фотографии, слајдови и стандардни подлоги за фотографии, без оглед дали се титлувани, испратени до новински агенции или до издавачи на весници или списанија;
- добра кои како подарок се добиени од странски донатори, како и увезени добра купени со паричните средства добиени како подарок на државните органи, општините и градот Скопје и на јавни правни субјекти и
- добра наменети за реализација на проект кој се финансира со парични средства добиени врз основа на договор за донација, склучен меѓу Република Македонија и странски донатори, ако во тој договор е предвидено дека со добиените парични средства нема да се плаќаат даноци.

За ослободување од данок на додадена вредност за добрата се применуваат царинските прописи со кои се одредуваат условите и начинот на спроведување на ослободување од увозни давачки како и видот, количината и намената на кои можат да се ослободат од увозните давачки.

Добрата не смеат во рок од три години од денот на увозот да се отуѓуваат, без да се плати данокот на додадена вредност.

Кај проектите кои се финансирани во рамките на инструментот за претпристапна помош (ИПА) кој се спроведува во услови на децентрализирано управување, даночното ослободување од точка 42 се однесува и за делот на средствата од национално кофинансирање обезбедено од Буџетот на Република Македонија и тоа од сопствени средства или од други извори на финансирање.

Се ослободени од плаќање на данок на додадена вредност добрата кои привремено се увезуваат со целосно ослободување од плаќање царина, и тоа:

- транспортни средства;
- лични предмети и стока за спортски цели увезени од патници;
- материјали за помош при непогоди;

- медицинска, хируршка и лабораториска опрема;
- животни;
- стока за употреба во погранични зони;
- медиуми - носачи на звук, слика или податоци;
- рекламен материјал;
- професионална опрема;
- педагошки материјал и научна опрема;
- амбалажа;
- калапи, матрици, нацрти, скици, модели, инструменти за мерење, проверка и тестирање и други слични предмети;
- специјален алат и инструменти;
- стока за вршење на тестирање или која е предмет на тестирање;
- мостри на стока;
- заменувачки производи;
- стока за изложби, саеми, средби и слични настани или за продажба;
- резервни делови, прибор и опрема и
- друга стока која повремено се увезува или се увезува во случаи во кои нема економски ефект.

Се ослободуваат од плаќање на данок на додадена вредност добрата кои се увезуваат од страна на воените сили на држави членки на Организацијата на Северноатлантскиот договор (НАТО), за потребите на тие сили или за придружниот цивилен персонал, како и за снабдување на нивните мензи или кантини, ако тие сили учествуваат во заеднички одбранбени активности. Добрата во рок од три години од денот на увозот, не смеат да се отуѓуваат, да се дадат на користење на друг, да се позајмат или поинаку да се употребуваат за други цели, освен за оние за кои биле ослободени од плаќање на данок на додадена вредност, без да се плати данокот на додадена вредност.

2.3.9. Даночни стапки

Данокот на додадена вредност се пресметува со примена на пропорционални даночни стапки врз даночната основа за оданочивиот промет на стоки и услуги и увоз и тоа:

- според општата даночна стапка од 18%,
- според повластената даночна стапка од 5% и од 10%.

Општа даночна стапка

Општата даночна стапка од 18% се применува врз целокупниот промет и увоз, освен врз прометот и увозот кој се оданочува со повластената даночна стапка.

Повластена даночна стапка

Повластената даночна стапка од 5% се применува врз прометот и увозот на:

- Производи за човечка исхрана;

- Вода за пиење од јавните системи за снабдување и одведување на урбаните отпадни води и вода за наводнување на земјоделско земјиште;
- Публикации и тоа: книги, брошури и слични печатени материјали, весници и други периодични публикации, детски сликовници, книги за цртање и боење за деца и картографски производи од секаков вид, освен публикации кои служат претежно за рекламни цели, како и публикации со порнографска содржина;
- Семенски и саден материјал за производство на земјоделски растенија;
- Ѓубрива;
- Средства за заштита на растенијата;
- Фолии од пластична маса за употреба во земјоделството;
- Земјоделска механизација;
- Лекови вклучувајќи и лекови за ветеринарна медицина;
- Машини за автоматска обработка на податоци и нивни единици (компјутери);
- Термални сончеви системи и компоненти;
- Медицинска опрема, помагала и други уреди чијашто намена е за олеснување или третирање на инвалидност исклучиво за лична употреба од страна на инвалидни лица.
- Сурово масло за производство на храна за човечка исхрана;
- Првиот промет на станбени згради и станови во оној дел во кој истите се користат за станбени цели и кој ќе се изврши во рок до пет години по изградбата;
- Добиточна храна, адитиви за добиточна храна и жив добиток;
- Бебешки производи, и тоа: креветче, количка, транспортер, релаксатор, седиште за во возило, када, хранилка, цуцла, шише и пелени за бебиња;
- Училиштен прибор, и тоа: училишна торба (ранец), тетратка, молив, пенкало, блок, работна тетратка, боички, линијар, шестар, пластелин, острило, гума и коректор;
- Пелети, печки на пелети и котли на пелети;
- Топлинска енергија за греење и
- Електрична енергија за домаќинствата

Повластената даночна стапка од 5% се применува и на прометот на следниве услуги:

- Превоз на лица и нивниот придружен багаж;
- Софтвер за машини за автоматска обработка на податоци и нивни единици (компјутери);
- Услуги за одржување на јавна чистота и отпремување на отпад;
- Услуги на сместување (ноќевање) или сместување со појадок, полупансион или полн пансион, во сите видови на комерцијални угостителски објекти и
- Занаетчиски услуги коишто се вршат од страна на занаетчи коишто се запишани во занаетчиски регистар согласно со Законот за занаетчиство, и тоа:

(а) Поправка на:

- велосипеди,
- чевли и производи од кожа,
- облека и постелнина за домаќинството (вклучувајќи крпење и

прекројување) и
(б) фризерски услуги.

Повластената даночна стапка од 10% се применува на услуги на предавање на храна и на пијалаци за консумација на лице место и кетеринг услуги, со исклучок на алкохолни пијалаци.

Повластената даночна стапка од 10% се применува врз прометот и увозот на електрична енергија за домаќинствата.

2.3.10. Време на настанување на даночниот долг

Даночниот долг настанува:

- Во моментот кога е извршен прометот на доброто. Кога доброто се превезува или испраќа, се смета моментот на започнување на превозот или на испраќањето. Кога прометот вклучува монтирање или инсталирање, се смета моментот кога соодветните работи се завршени и
- Во моментот кога услугата е целосно извршена.

Кога плаќањето е извршено пред извршувањето на прометот, време на настанување на даночниот долг е моментот кога е добиено плаќањето, во висина на данокот за добиениот износ.

Во случај на периодичен или континуиран промет, за кој се предвидени последователни плаќања, време на настанување на даночниот долг е денот на кој е издадена фактура за соодветниот период или, доколку е порано, денот во кој е добиено плаќање за соодветниот период.

Ако економски деливиот промет се должи и извршува во делови, време на настанување на даночниот долг е денот во кој е извршен соодветниот дел од прометот.

Кога се користат автомати за продажба на добра или за извршување услуги, кои работат со монети, книжни пари или жетони, време на настанување на даночниот долг е денот на кој монетите, книжните пари или жетоните се вадат од автоматот.

За време на настанување на даночниот долг при увозот на добра се смета:

- Денот на настанување на обврската за плаќање на царината и другите увозни давачки, или денот на внесување на доброто во земјата, кога се работи за добро кое не подлежи на плаќање царина и
- Моментот кога доброто, кое подлежи на режимот на добра во слободни зони, царински зони и царински складови или кога доброто е во транзит или е привремено увезено, се пушта во слободниот промет.

За време на настанување на даночен долг во случај на инвестициско вложување во објект на закуподавачот извршени од страна на закупецот, се смета:

- Денот на престанување на договорот за закуп, во случај на истекување на времето за кое е склучен, освен кога закупот се продолжува или
- Денот на раскинување или откажување на договор за закуп или
- Денот кога е извршена уплатата на надоместокот од страна закуподавачот, кога за време на важноста на договорот за закуп е извршен прометот со надомест.

За време на настанување на даночен долг во постапка за присилна наплата и во постапка за присилно извршување се смета денот кога е извршена целосна уплата на постигнатата крајна цена од страна на стекнувачот на доброто, освен кога доверителот се стекнува со доброто.

2.3.11. Даночен должник

Даночен должник е:

- Лицето кое врши промет на добра и услуги кој се врши со надоместок во земјата од страна на даночниот обврзник во рамките на неговата стопанска дејност и
- Лице кое увезува добра;
- Лице кое не е регистрирано за целите на ддв издава фактура и во неа е искажан ддв;
- Примателот на доброто или корисникот на услугата, доколку истиот е државен орган или институција, во случај на промет, извршен од страна на даночен обврзник, кој нема ниту седиште, ниту подружница во Република Македонија. Во тие случаи, обврската за пресметување на данокот, за поднесување даночна пријава, за плаќање на данокот и за плаќање камата во случај на задоцнето плаќање на данокот паѓа на товар на даночниот должник.

Даночен должник е даночниот обврзник (задолжително или доброволно регистриран) кон кого од страна на друг даночен обврзник (задолжително или доброволно регистриран), се извршени следниве промети на добра и услуги:

- градење, вклучувајќи одржување, реконструкција и отстранување на градби или нивни делови, кога примател на прометот е инвеститорот, а вршителот на прометот е изведувачот на работите и во случај кога примател на прометот е изведувачот, а вршител на прометот е подизведувачот на работите, согласно со законот со кој се уредува градењето;
- прометот со употребен материјал и употребен материјал кој не може повторно да се користи во иста состојба, отпад, индустриски и неиндустриски отпадни материјали, отпаден материјал кој може да се рециклира, делумно преработен отпад и
- пренос на движен и недвижен имот во постапка на присилна наплата согласно со Законот за даночна постапка и во постапка за присилно извршување согласно со Законот за извршување, кога доверителот се стекнува со доброто.

Даночниот обврзник кон кого се врши промет е даночен должник и во случај на плаќање кое го врши однапред (аванс), пред да биде извршен прометот на добрата и услугите.

2.3.12. Одбивка на претходен данок

2.3.12.1. Услови за одбивка на претходниот данок

Претходен данок е износот за кој се намалува данокот на додадена вредност што се должи за извршениот промет за одреден даночен период. Претходниот се однесува на:

- Данокот на додадена вредност за прометот кој е извршен спрема даночниот обврзник од страна на други даночни обврзници;
- Данокот на додадена вредност за плаќања, кои даночниот обврзник ги извршил за промет во смисла на точка 1 од овој став, кој сè уште не е извршен спрема него и
- Данокот на додадена вредност кој е платен за увозот на добра.

Правото на одбивка на претходен данок може да се оствари:

- Ако даночниот обврзник ги употребува набавените или увезените добра, односно примените услуги за цели на неговата стопанска дејност;

- Врз основа на фактура или фискална сметка чиј вкупен промет не надминува 6.000 денари издадена согласно со Закон за регистрирање на готовински плаќања, или царинска декларација во која е посебно искажан платениот данок за увозот или актите и Извештаите и ако тие документи се евидентирани во книговодството на даночниот обврзник.

Правото на одбивка на претходниот данок настанува во моментот, во кој се исполнети сите услови промет на добра и услуги. Правото на одбивка може да се оствари и ако даночниот обврзник ги употребува набавените или увезените добра, односно примените услуги за инвестициски вложувања во објектот на закуподавачот, во случај кога објектот се користи за вршење на стопанската дејност на даночниот обврзник кој е закупец. За инвестициски вложувања се сметаат вложувањата во објектот извршени од страна на закупец кои се однесуваат на: градење, реконструкција, адаптација, надградба и доградба со кои се зголемува вредноста на закупениот објект.

2.3.12.2. Исклучување на правото на одбивка на претходниот данок

Даночниот обврзник нема право на одбиток на претходниот данок за:

- Набавки или увозот на добра и користењето услуги за цели на прометот:

а) ослободен од данок за даночни ослободувања во земјата без право на одбивка на претходниот данок или

б) во странство кој би бил ослободен од данок за Даночни ослободувања во земјата без право на одбивка на претходниот данок, ако би се извршувал во земјата;

- Набавки, производство и увоз на велосипеди, моторни возила со помалку од четири тркала (категија L), возила за превоз на патници, кои, покрај седиштето на возачот, имаат најмногу до осум седишта и чија најголема маса не надминува 3500 кг (категија M1), исклучувајќи ги возилата за комбиниран превоз, летала, пловни објекти, како и резервни делови, гориво и потрошен материјал за нив, нивно изнајмување, одржување и поправка и за други услуги поврзани со нивно користење. Ова не важи во случаите, кога даночниот обврзник ги користи превозните средства или другите добра во календарската година исклучиво за следниве дејности:

а) промет со наведените превозни средства и други средства,

б) изнајмување на наведените превозни средства,

в) превоз со наведените превозни средства,

г) обука на возачи со нив,

д) одржување и поправка на наведените превозни средства и други добра;

- Расходи за репрезентација на претпријатието или на сопственикот (гостење, подароци, одмор, рекреација и разонода);

- Набавки или увоз на фрижидери, аудио и видео апарати, теписи и уметнички предмети со кои се опремуваат своите административни простории;

- Издатоци за превоз на лица;

- Издатоци за сместување во хотели или слични објекти и за исхрана со исклучок на издатоци за кетеринг за лица ангажирани од филмскиот продуцент, при производство на филм наменет за јавно прикажување и

- Данокот на додадена вредност кој го должи издавачот на фактурата доколку не е регистриран за целите на ддв.

Поделба на претходните даноци

Ако даночниот обврзник ги употребува набавените или увезените добра или примените услуги, како за промет со, така и за промет без право на одбивка на претходниот данок, лицето може да го одбие само оној дел од претходниот данок, кој отпаѓа на прометот со право на одбивка на претходниот данок. Данокот исклучен од правото на враќање не се зема предвид при поделбата.

2.3.13. Исправка на одбивката на претходниот данок

Доколку кај одредено инвестиционо средство се променат околностите кои во календарската година на прва употреба биле одлучувачки за одобрување на претходниот данок и доколку промената настапи во рок од пет години од почетокот на употребата на средството, во тој случај се врши порамнување за секоја календарска година на промена преку исправка на одбивката на претходниот данок кој отпаѓа на трошоците за негова набавка или производство. За недвижности, рокот изнесува десет години. При исправката за секоја календарска година на промената, се поаѓа од една петина во случаите од првата реченица, а во случаите од втората реченица од една десеттина од претходниот данок кој отпаѓа на инвестиционото средство. Во согласност со конкретните случаи се земаат предвид и пократки рокови.

Измена на околностите постои и ако даночниот обврзник го отуѓил или пренаменил за сопствена потрошувачка сè уште наменски подобното инвестиционо средство пред истекот на соодветниот рок за исправка и доколку оттуѓувањето или сопствената потрошувачка можат поинаку да се оценат за цели на претходниот данок, отколку употребата во првата календарска година. Ова важи и ако отуѓувањето или самопотрошувачката настапиле во календарската година на негова прва употреба. Исправката се врши така, што ќе се смета дека инвестиционото добро се користело во периодот од оттуѓувањето или самопотрошувачката до истекот на соодветниот рок за исправка и натаму за стопанската дејност на даночниот обврзник според соодветните променети околности.

2.3.14. ДДВ за тур – оператори

Туристичките услуги дадени од страна на тур-операторот се сметаат за една единствена услуга. Даночна основа на услугата на тур-операторот претставува разликата меѓу износот кој го плаќа патникот за туристичкото патување и износот кој го плаќа тур-операторот за претходните туристички услуги. Данокот на додадена вредност не е составен дел на даночната основа. Тур-операторот не е овластен да го одбие како претходен данок данокот на додадена вредност кој му е одделно истакнат во фактурата за извршените претходни туристички услуги.

2.3.15. ДДВ за инвестициско злато

Инвестициско злато се смета:

- злато во форма на прачки или плочки со тежина прифатена од пазарите за благородни метали и со финост еднаква или поголема од 995 илјадити делови независно од тоа дали е обезбедено во форма на хартии од вредност или не и
- златни монети, со финост еднаква или поголема од 900 илјадити делови, што се исковани по 1800 година, кои во земјата на потекло се или биле законски платежни средства и вообичаено се продаваат по цена што не надминува повеќе од 80% од вредноста на златото содржано во монетата, на слободниот пазар.

Се смета дека монетите не се продаваат за нумизматички цели.

Даночно ослободување на прометите со инвестициско злато и посредувањето во промети со инвестициско злато

Од данок на додадена вредност се ослободени прометот и увозот на инвестициско злато, вклучително инвестициското злато претставено со сертификати за алоцирано (асигнирано) или неалоцирано (неасигнирано) злато или е тргувано преку сметки за трговија со злато, како и заемите во злато и свопови со злато (swap) со кои се стекнува право на сопственост или побарување во врска со инвестициско злато, и трансакции во врска со инвестициско злато кои вклучуваат договори за фјучерси и форворди чиј резултат е пренос на правото на сопственост или побарувањето во врска со инвестициско злато.

Од данокот на додадена вредност е ослободен прометот на услуги на посредникот, што дејствуваат во име и за сметка на трети лица, доколку тој посредува во прометот на инвестициско злато до неговите налогодавачи.

Право на одбивка на претходниот данок за промет со инвестициско злато кој е ослободен од данок

За прометот на инвестициско злато кој е ослободен од данокот, даночниот обврзник има право да ги одбие следниве износи:

- данокот на додадена вредност што се должи или е платен за злато, за промет кон него или увоз извршен од негова страна, коешто злато не е инвестициско злато, а потоа од него или од страна на друго лице во негово име истото било претворено во инвестициско злато и
- данокот на додадена вредност што го должи или е платен за промети на услуги извршени кон него, а коишто се состојат во менување на формата, тежината или чистотата на злато, вклучително и инвестициско злато.

Право на одбивка на претходниот данок за даночни обврзници што произведуваат инвестициско злато или претвораат злато во инвестициско злато

Даночните обврзници што произведуваат инвестициско злато или претвораат злато во инвестициско злато можат да го одбијат како претходен данок данокот што се должи или е платен од нив за промет, или увоз на добра или за промети на услуги што се директно поврзани со производството или претворањето на ова злато, како промет на инвестициското злато да е оданочив, иако тој е ослободен од данокот.

Обврски за водење евиденции на даночните обврзници кои вршат промет на инвестициско злато

Даночните обврзници мора да водат евиденција за промети на инвестициско злато, во која ќе бидат содржани и податоци кои ќе овозможат утврдување на идентитетот на примателите на овие промети и да ги чува документите во врска со овие промети. Даночните обврзници ја чуваат евиденцијата и документите најмалку десет години, сметано од годината која следи по годината во која е извршен прометот на инвестициско злато.

Евиденцијата ги содржи следниве податоци: реден број на уписот, број и датум на фактурата, повикувачки број на нарачката, даночен број на примателот на прометот, име (назив) и адреса на примателот на прометот, опис на инвестициското злато кое е предмет на промет (форма, количина, финост, како и тежина и единица мерка кога предмет на промет е злато во форма на прачки и плочки, и земја на потекло, име на валута и апоени кога предмет на промет е злато во форма на монети), име и адреса на посредникот доколку прометот е извршен со посредување и износ на надоместокот за прометот.

2.3.16. Даночен период

Периодот за кој се пресметува и плаќа данокот на додадена вредност е даночен период. За даночен период се смета календарскиот месец или, доколку вкупниот промет во изминатата календарска година не надминал износ од 25 милиони денари, даночниот период ќе биде календарско тримесечје.

Доколку даночниот обврзник е регистриран за цели на данокот на додадена вредност на доброволна основа во текот на даночниот период кој му е определен во зависност од прометот кој го предвидел или го остварил, за прв даночен период ќе му се смета само периодот од датумот на регистрација. Доколку даночниот обврзник престане со вршење на дејност во текот на даночниот период кој му е определен во зависност од прометот кој го предвидел или го остварил, за последен даночен период ќе му се смета само периодот до датумот на бришење од регистрација.

Надлежниот даночен орган со решение го менува даночниот период кај даночните обврзници регистрирани за целите на данокот на додадена вредност врз основа на податоците за остварениот промет од претходната календарска година.

2.3.17. Пресметување на данокот

Даночниот обврзник го пресметува данокот на додадена вредност за соодветниот даночен период според вкупно извршениот промет и вкупно примениот промет за кој е даночен должник, освен прометот извршен во постапка на присилна наплата или присилно извршување, доколку доверителот непосредно не се стекнува со добротото. При пресметувањето се земаат предвид исправките и долгуваните износи.

Данокот пресметан се намалува за претходниот данок кој може да се одбие, а кој се однесува на истиот даночен период, за кој се пресметува данок. При утврдувањето на претходниот данок се земаат предвид исправките.

Ако за целите на оданочување биле решавачки околностите од одредена календарска година, кои можат да се утврдат само привремено во текот на таа календарска година, во тој случај даночниот обврзник е должен да изврши конечна пресметка на даноците во даночната пријава за последниот даночен период од таа календарска година.

При увоз на добра, данокот на додадена вредност го пресметува надлежниот царински орган кој ја спроведува постапката за царинење.

Поднесување даночна пријава и периодичен извештај од денарски трансакциски сметки и девизни сметки, како и извештај за извршените промети во случаи на пренесување на даночна обврска

Даночниот обврзник е должен за секој даночен период да поднесе даночна пријава за рок од 25 дена по истекот на даночниот период во која сам го пресметува данокот.

Кон даночната пријава, за соодветниот даночен период, даночниот обврзник е должен преку носителот на платниот промет да поднесе периодичен извештај од денарски трансакциски сметки и девизни сметки преку кои го остварува работењето.

Даночната пријава се поднесува во рокот и тогаш кога во соодветниот даночен период даночниот обврзник нема извршено оданочив промет (се поднесува празна пријава).

Во случај на престанок со вршење на дејност, даночниот обврзник е должен да поднесе даночна пријава во рок од 25 дена по истекот на календарскиот месец во кој

престанал со дејноста.

Даночната пријава се поднесува до надлежниот даночен орган кај кого е регистриран даночниот обврзник.

Периодичните извештаи од денарски трансакциски сметки и девизни сметки преку кои даночниот обврзник регистриран за цели на данокот на додадена вредност го остварува своето работење, ги доставува носителот на платниот промет по електронски пат до надлежниот даночен орган. Периодичните извештаи носителот на платниот промет ги доставува за период и во рок во кој се поднесува даночната пријава.

Надлежниот даночен орган по електронски пат до носителите на платниот промет ги доставува следните податоци за даночните обврзници:

- регистрација за цели на данокот на додадена вредност и даночен период за пресметување и плаќање на данокот на додадена вредност,
- прекинување на регистрација за данокот на додадена вредност,
- бришење од регистарот на обврзници за данокот на додадена вредност и
- промена на даночниот период за пресметување и плаќање на данокот на додадена вредност.

Формата и содржината на даночната пријава ги пропишува министерот за финансии.

Доколку даночниот обврзник утврди дека пријавил неточно или нецелосно промети, даноци или претходни даноци во одредена даночна пријава за соодветниот даночен период, должен е да изврши исправка на даночната пријава преку поднесување на нова исправена даночна пријава за тој даночен период и тоа најдоцна до рокот за доставување на годишната сметка. Исправката не се врши преку искажување на разликите во износите, туку преку искажување на целосните износи.

Даночниот обврзник е должен да изврши исправка на неточната или нецелосната даночна пријава во последната даночна пријава од календарската година на која се однесува грешката, доколку се работи за повеќе или помалку пријавен данок во дадениот даночен период кој е помал од 1% од пријавениот данок.

Даночниот обврзник кој врши промет на добра и услуги за кој даночен должник е даночниот обврзник кон кого е извршен прометот, има обврска да изготви извештај за извршените промети на добрата и услугите. Даночниот обврзник примател на прометот на добра и услуги за кој е даночен должник, има обврска да изготви извештај за примени промети. Даночниот обврзник го доставува извештајот, заедно со даночната пријава, до надлежниот даночен орган за прометите извршени во периодот за кој се однесува даночната пријава.

Надлежниот даночен орган со решение ќе го утврди данокот на додадена вредност за соодветниот даночен период, ако:

- даночниот обврзник не поднесе даночна пријава во пропишаните рокови;
- данокот не е правилно пресметан, или ако не одговара на реално остварениот промет и
- се утврди со контрола дека евиденцијата на даночниот обврзник е нецелосна или содржи неточни податоци.

При утврдувањето на данокот, соодветно се применуваат одредбите на Законот за даночна постапка.

2.3.18. Плаќање на данокот

Даночниот обврзник е должен за секој даночен период да го плати данокот кој го пресметал. Данокот пресметан и пријавен за соодветниот даночен период, даночниот

обврзник го плаќа најдоцна во рок од пет дена по истекот на роковите за поднесување на даночната пријава.

Даночниот обврзник е должен данокот утврден со решение да го плати во рок од 15 дена по денот на приемот на решението за утврдување на данокот.

Даночниот обврзник е должен данокот за плаќање да го уплати на сметките утврдени со посебни прописи.

Данокот на додадена вредност при увозот се плаќа во исто време кога се плаќаат царинските давачки. Наплата на данокот при увоз врши надлежниот царински орган и истиот посебно го искажува во царинската декларација.

Добрата можат да бидат ослободени од царинскиот надзор само по плаќање на данокот на додадена вредност. Царинскиот орган е должен наплатениот данок да го уплати на сметка на државниот буџет во рок од три дена од неговата наплата.

За да се избегнат тешкотиите при увозот, се овластува министерот за финансии да утврди во кои случаи и под кои околности може да се одложи плаќањето на данокот на додадена вредност при увозот и истовремено да се одбие истиот како претходен данок во истиот даночен период, во кој настанал.

Кога должникот или лицето кое гарантира за даночен долг, односно должникот или заложниот должник се регистрирани за данок на додадена вредност при промет на движен и недвижен имот во постапка за присилна наплата согласно со Законот за даночна постапка и во постапка за присилно извршување согласно со Законот за извршување, во име и за сметка на даночниот должник, пресметувањето и плаќањето на данокот на додадена вредност за прометот на добрата кои се предмет на продажба во овие постапки го врши субјектот надлежен за присилна наплата, односно присилно извршување, освен кога доверителот се стекнува со доброто. Субјектот надлежен за присилна наплата, односно присилно извршување пресметувањето на данокот го врши на посебен образец (ДДВ-ПНПИ) Извештај за задржан данок на додадена вредност во постапка на присилна наплата и присилно извршување, а плаќањето на данокот на додадена вредност го врши поединечно за секој даночен обврзник на буџетска сметка утврдена со посебни прописи. Во постапка за присилна наплата согласно со Законот за даночна постапка, субјектот надлежен за присилна наплата плаќањето на данокот го врши најдоцна во рок од пет работни дена од денот кога е извршена целосна уплата од страна на стекнувачот на доброто, а во постапка за присилно извршување согласно со Законот за извршување, субјектот за присилно извршување плаќањето на данокот го врши најдоцна во рок од пет работни дена од денот на одржаната делба.

Првенство на намирување од износот уплатен од страна на стекнувачот на доброто за прометот извршен во постапки на присилна наплата согласно Законот за даночна постапка или присилно извршување согласно Законот за извршување, има намирувањето на обврската за плаќањето на данокот на додадена вредност. Субјектот надлежен за присилна наплата, односно присилно извршување е должен Извештајот заедно со актот кој го изготвува согласно со Законот за даночна постапка и Законот за извршување кој е основ за стекнување со сопственост на движните и недвижните добра, да ги достави до надлежниот даночен орган, до даночниот должник и до стекнувачот на доброто. Во постапка за присилна наплата согласно со Законот за даночна постапка, субјектот надлежен за присилна наплата Извештајот заедно со актот ги доставува најдоцна во рок од пет работни дена од денот кога е извршена целосна уплата од страна на стекнувачот на доброто, а во постапка за присилно извршување согласно со Законот за извршување, субјектот за присилно извршување Извештајот заедно со актот ги доставува најдоцна во рок од пет работни дена од денот на одржаната делба.

Во случај на ненавремено плаќање на данокот по истекот на роковите кои се пропишани, даночниот обврзник плаќа камата по стапка од 0,05% за секој ден задоцнување.

Ако износот на претходниот данок во одреден даночен период е поголем од

износот на данокот кој е пресметан за прометот кој го извршил, како и за прометот за кои тој е даночен должник, разликата му се враќа на даночниот обврзник врз основа на негово барање кое го искажува во даночната пријава. Бараната разлика нема да се врати на даночниот обврзник доколку во даночната пријава е искажано барање за отстапување на разликата на данокот за намирување на даночни обврски на друг даночен обврзник, а доколку бараната разлика е поголема од износот кој се користи за намирување на даночните обврски на друг даночен обврзник, тогаш остатокот ќе се врати на даночниот обврзник. Барањето за отстапување на разликата на данок може да се искаже во даночната пријава само доколку даночниот обврзник нема долгови по други јавни давачки. Доколку даночниот обврзник не искаже барање за враќање или барање за отстапување на разликата искажана во даночната пријава, таквата разлика се пренесува како даночна аконтација за следниот даночен период. Разликата на данокот се враќа во рок од 30 дена по денот на поднесувањето на даночната пријава.

Доколку надлежниот даночен орган е оневозможен да изврши контрола на даночната пријава по вина на даночниот обврзник, рокот почнува да тече дури откако се создадени услови за спроведување на контролата.

Неплатените даноци (данок на додадена вредност и други даноци) на даночниот обврзник, како и казнените камати за нив се пребиваат со побарувањата за исплата.

Кога данокот на додадена вредност при увозот е пресметан и наплатен на добра кои се ослободени од данокот, или кога се наплаќа поголем данок од износот кој се должи, наплатениот данок, односно повеќе наплатениот данок му се враќа на лицето кое нема или има делумно право да го одбие претходниот данок, во рокот 30 дена.

На непрофитните организации им се одобрува, по барање, враќање на данокот за промет на добра и за увозот реализиран спрема нив под следниве услови:

- прометот или увозот да не биле ослободени од данок;
- данокот на додадена вредност за извршениот промет на добра мора да е посебно искажан во фактурата и да бил платен со плаќањето на купопродажната цена;
- данокот долгуван за увозот мора да е платен и
- добрата мора да се пренесени во странство и таму да се користат за хуманитарни, добротворни или образовни цели.

Доказот за плаќањето на данокот за увоз го прибавува овластеното службено лице од Управата за јавни приходи кое е должно во рок од три дена од денот на приемот на барањето да го побара доказот од надлежниот јавен орган. Овластеното службено лице од надлежниот јавен орган од кој е побаран доказот за плаќањето на данокот за увоз е должно да го достави бараниот доказ во рок од три дена од денот на приемот на барањето.

Доколку странското дипломатско или конзуларно претставништво набави добра или користи услуги за службени потреби, на барање на претставништвото ќе му се изврши враќање на данокот на додадена вредност, доколку е платена фактурата и доколку во истата е одделно искажан данокот на додадена вредност од страна на даночниот обврзник. Враќањето се врши врз основа на посебни спогодби склучени со државата-испраќач, во согласност со условите на реципроцитет. Враќањето ќе се одбие, доколку износот на фактурата не надминува 5.000 денари, вклучувајќи го данокот на додадена вредност. Барањето за враќање се поднесува најдоцна во рок од пет години по истекот на календарската година во која е извршен прометот кон подносителот на барањето. Враќањето на данокот на додадена вредност му се одобрува и на шефот на дипломатското претставништво, на членовите на дипломатскиот персонал на странското дипломатско претставништво, на конзуларните функционери, на членовите на административниот и техничкиот персонал на дипломатски и конзуларни претставништва кои не се државјани во земјата или немаат постојано престојувалиште

во земјата како и на нивните брачни другари, доколку овие лица стекнале добра или користеле услуги за лични потреби или за потреби на членовите на семејствата кои ги сочинуваат нивните домаќинства. Во тој случај, враќањето се ограничува на вкупен износ од 50.000 денари за соодветната календарска година. При набавката на моторно возило, враќањето на данокот се одобрува еднаш во три години, освен во случаите на неопходна набавка на ново возило како замена за старото, после настаната кражба или тешко оштетување. Данокот на додадена вредност за ваквата набавка не се засметува кон максималниот износ за враќање од 50.000 денари.

При набавката на моторно возило како замена за старото пред истекот на три години по набавката на заменетото моторно возило, износот за враќање се намалува, земајќи го притоа предвид остатокот од вредноста на заменетото моторно возило, доколку за ваквата набавка било одобрено враќањето на данокот.

Данокот на додадена вредност ќе им се врати, на барање, на меѓународните организации и нивните членови за прометот на добра или услуги извршени спрема нив, според условите и ограничувањата утврдени со меѓународни спогодби. Барањето за враќање се поднесува најдоцна во рок од пет години по истекот на календарската година во која е извршен прометот кон подносителот на барањето.

2.3.19. Присилна наплата на данокот

Доколку данокот на додадена вредност не е платен во рок, истиот ќе се наплати присилно според одредбите од Законот за утврдување и наплата на јавните приходи.

2.3.20. Регистрација

Сите даночни обврзници, чиј вкупен промет во изминатата календарска година надминал износ од 2.000.000 денари или чиј вкупен промет се предвидува на почетокот од вршењето на стопанската дејност дека ќе го надмине износот или во текот на годината го надмине износот обврзани се за регистрација за данокот на додадена вредност. Вкупен промет претставува збир на прометот што го направил обврзникот во текот на календарската година и кој е предмет на оданочување вклучувајќи го и данокот кој отпаѓа на него, освен прометот ослободен од данок без право на одбивка на претходниот данок. Ако даночниот обврзник ја вршел својата дејност само во еден дел од календарската година, фактичкиот вкупен промет се пресметува на ниво на вкупен промет за целата календарска година.

Даночни обврзници - резиденти во земјата кои не се обврзани за регистрација не должат данок на додадена вредност за прометот на добра и услуги извршени од нив. Тие не се овластени одделно да искажуваат данок во фактурите или во други документи и немаат право на одбиток на претходни даноци. Даночните обврзници можат доброволно да се регистрираат за данокот на додадена вредност од почетокот на секоја календарска година.

Даночните обврзници кои оствариле промет над 2.000.000 се обврзани да поднесат пријава за регистрација за данокот на додадена вредност кај надлежниот даночен орган.

Даночните обврзници пријавата за регистрација за данокот на додадена вредност, можат да ја поднесат и преку Централниот регистар на Република Македонија при самото основање.

Надлежниот даночен орган го врши уписот во регистарот на обврзници на данокот на додадена вредност од почетокот на тековната календарска година и притоа им издава на даночните обврзници решение. Ако даночниот обврзник започнал да ја врши својата дејност во текот на календарската година, регистрацијата се врши со започнувањето на вршењето на дејноста. Под започнување на вршење на дејноста се подразбира првото вршење на активност на даночниот обврзник како прва извршена

набавка на добра (основни средства, трговска стока и друго) користена услуга (закуп, истражување на пазар и друго) и извршен промет на добра или услуга. Ако во текот на годината даночниот обврзник го надмине износот на остварен вкупен промет од 2.000.000 денари, регистрацијата се врши по истекот на месецот кога е остварен прометот. Во тој случај, надлежниот даночен орган врши упис во регистарот на обврзници на данокот на додадена вредност, веднаш по утврдувањето.

Даночните обврзници во смисла на став остануваат регистрирани најмалку во рок од три календарски години, независно од висината на вкупниот промет. Доколку вкупниот промет во треттата календарска година не го надминува износот од 2.000.000 денари, даночниот обврзник може по истекот на рокот да поднесе пријава за отповикување на регистрацијата за данок на додадена вредност до надлежниот даночен орган, кој му издава решение за бришење од регистарот на обврзници за данокот на додадена вредност. Прекинувањето на регистрацијата може да се оствари во покус рок од три календарски години, а со донесување на решение од надлежниот даночен орган. Надлежниот даночен орган може да изврши прекинување на регистрацијата кога:

- а) во претходната календарска година даночниот обврзник поднесува даночни пријави без искажување на данок за извршен промет и без искажување претходен данок за одбивање;
- б) во двете претходни календарски години даночниот обврзник поднесува даночни пријави без искажување на данок за извршен промет, со исклучок на случаите кога во истите периоди во даночните пријави искажува само промет ослободен од данок со право на одбивка или претходен данок кој произлегува од промет на инвестициони добра извршен кон даночниот обврзник или увезени од него;
- в) даночниот обврзник не може да се најде на пријавената адреса и на адресата за вршење на деловни активности;
- г) даночниот обврзник не поднесува даночна пријава и тоа најмалку два даночни периоди кај месечните и тримесечните даночни обврзници;
- д) кај даночниот обврзник претходно е идентификувано даночно затајување;
- ф) ќе настапи случај на поврзани лица за целите на ДДВ

Даночните обврзници ја поднесуваат пријавата најдоцна до 15 – ти јануари во тековната година. Ако даночниот обврзник започнал со вршењето на својата дејност во текот на календарската година, пријавата се поднесува во рок од 15 дена од почетокот од вршењето на дејноста. Ако во текот на годината се надмине износот на остварен вкупен промет од 2.000.000 денари, даночниот обврзник ја поднесува пријавата најдоцна до 15 во месецот кој следи по месецот кога е остварен прометот.

Пријавата за престанок на регистрацијата за данокот на додадена вредност, даночните обврзници ја поднесуваат најдоцна до 15 – ти јануари во годината од која сакаат да престанат да бидат регистрирани за данокот на додадена вредност.

Надлежниот даночен орган може да одбие да го регистрира даночниот обврзник кој започнува да врши дејност и даночниот обврзник кој доброволно се пријавил за регистрација, доколку:

- а) не може да се најде на пријавената адреса и на адресата за вршење на деловни активности;
- б) не може да ја докаже реалната намера да врши дејност или
- в) кај даночниот обврзник претходно е идентификувано даночно затајување.

На барање на даночниот обврзник, надлежниот даночен орган ќе изврши прекинување на регистрацијата кога во секоја од двете претходни календарски години даночниот обврзник поднесува даночни пријави со вкупен промет кој не го надминува

износот од 2.000.000 денари и во секоја од двете претходни календарски години во даночните пријави нема искажано претходен данок за одбивање.

Надлежниот даночен орган по пријавата за регистрација за данок на додадена вредност или пријавата за отповикување на регистрацијата за данок на додадена вредност, донесува решение во рок од 15 дена од денот на поднесувањето на пријавата.

2.3.21. Евиденциски обврски за ДДВ

Даночниот обврзник е должен да води уредна и точна евиденција во поглед на основите на пресметувањето на данокот, особено на неговиот промет и претходниот данок кој може да го одбие, како и во поглед на основите на пресметување на данок за прометот извршен кон него, така што ќе се овозможи лесна проверка на евиденцијата.

Евиденцијата мора да содржи одделни податоци за:

- Прометот на даночниот обврзник, и тоа:

- а) даночната основа за тој промет и
- б) данокот долгуван за тој промет.

Евиденцијата треба да го прикаже начинот на кој се врши распределба на даночната основа на оданочив промет, истиот поделен според даночни стапки, на промет ослободен од данок со право на одбивка на претходниот данок и на промет ослободен од данок без право на одбивка на претходниот данок;

- Прометот кој е извршен спрема даночниот обврзник и тоа:

- а) даночната основа за тој промет и
- б) претходниот данок кој отпаѓа на тој промет;

- Увозот на даночниот обврзник и тоа:

- а) даночната основа за увозот и
- б) данокот кој отпаѓа на неа;

- Исправките на даночната основа и на одбитоците на претходниот данок;

- Данокот долгуван искажан во фактурите кај лицата кои не се регистрирани за целите на ДДВ;

- Претходниот данок кој може да се одбие;

- Поделбата на претходните даноци и

- Висината на данокот кој треба да се плати.

Даночниот обврзник е должен на крајот од календарската година да ги утврди и евидентира соодветните годишни износи. Даночниот обврзник може да ги исполнува евиденциските обврски и на тој начин, што ќе води евиденција на даночните основи и на даноците во еден збир (брuto-евиденција). Во тој случај, должен е на крајот од секој даночен период да го подели збирот на брuto-износите на даночни основи и на даноци и како такви да ги евидентира.

Примателот на доброто или корисникот на услугата е должен да ги евидентира даночните основи за даноците кои тој ги долгува.

Евиденцијата се води врз основа на влезните и на излезните фактури, на царинските документи или на други пропишани документи, во рамките на роковите утврдени за плаќање на данокот.

Издавање фактура

Даночниот обврзник е должен на барање да издаде фактура за прометот извршен спрема други даночни обврзници. Фактурата може да се издаде во хартиена или електронска форма. За фактура се смета секој документ кој го издава даночниот обврзник или друго лице по негов налог за извршениот промет. Како фактура се смета и пресметката, со која даночниот обврзник пресметува одреден оданочив промет извршен спрема него од страна на друг даночен обврзник.

При пренос на движен и недвижен имот во постапка на присилна наплата и во извршна постапка не се издава фактура од страна на даночниот обврзник, а од страна на субјектот кој ја спроведува постапката се изготвува решение за предавање на недвижноста на купувачот во владение или потврда за извршена продажба согласно Законот за даночна постапка или заклучок за извршена продажба согласно Законот за извршување кои се основ за стекнување со сопственост на движните и недвижните добра и Извештај за задржан данок на додадена вредност во постапка на присилна наплата и присилно извршување кога доверителот не е стекнувач на доброто, односно Извештај за пресметка на данок на додадена вредност во постапка на присилна наплата и присилно извршување, во случаите кога доверителот е стекнувач на доброто.

Кога е добиен надоместок само за делумно извршен промет, пред да биде комплетиран прометот, даночниот обврзник издава одвоени фактури за секој делумно извршен промет. Даночниот обврзник издава фактура за секое плаќање кое го добива однапред (аванс), пред да биде извршен прометот.

При размена на добра или услуги, секој поединечен даночен обврзник издава фактура.

Во фактури издадени како за оданочив промет, така и за промет ослободен од данок, се врши одделно наведување на прометот. Кога се извршува промет кој е ослободен од данок, на фактурата се наведува: “данок на додадена вредност не е пресметан”. Кога примателот на добрата и услугите е даночен должник во случаите од членот 32-а од законот за ДДВ, даночниот обврзник кој го врши прометот во фактурата наведува „пренесување на даночна обврска“.

Даночниот обврзник е должен да му достави, односно да му обезбеди фактура на примателот на доброто или корисникот на услугата и да обезбеди примерок од фактурата за сопствената евиденција. Фактурата се издава на денот на кој бил извршен прометот, а најдоцна во рок од пет работни дена.

Кога се добива надоместок пред да биде извршен прометот, фактурата се издава во истиот ден кога авансното плаќање е добиено, а најдоцна во рок од 5 дена од приемот на авансот.

Фактурата мора да ги содржи следните податоци:

- Место, дата на издавање и број;
- Име (назив) и адреса на даночниот обврзник кој го извршува прометот и негов даночен број под кој е регистриран за данок на додадена вредност;
- Име (назив) и адреса на примателот на доброто или корисникот на услугата;
- Ден на извршениот промет;
- Количина и опис на прометот;
- Износ на надоместокот за извршениот промет, без данокот на додадена вредност;
- Применета даночна стапка;
- Износ на пресметаниот данок на додадена вредност;

- Вкупен износ на надоместокот за извршениот промет и данокот на додадена вредност и

- Име, презиме и потпис на овластеното лице за потпишување на фактури кај издавачот на фактурата.

Министерот за финансии се овластува да одобри одредени олеснувања во однос на издавањето фактура, а особено да утврди во кои случаи и под кои услови:

- Отпаѓа обврската за издавање фактура и

- Може лицето да се откаже од наведувањето одредени податоци при издавањето фактури.

Фактурата издадена во електронска форма не треба да содржи печат на издавачот на фактурата.

За користење на даночното ослободување во случај на користење на средства од странски донатори, даночниот обврзник е должен да издаде фактура која содржи сериски број доделен од страна на даночниот орган. Даночниот обврзник пред да ја издаде фактурата, за користење на даночното ослободување мора да го пријави прометот, по електронски пат до даночниот орган.

За фактура издадена во електронска форма се смета фактурата која е издадена како електронски документ. Примателот на фактура дава согласност со своја експлицитно изразена волја во хартиена форма дека приемот на фактурите ќе го извршува во електронска форма. Фактурата во електронска форма мора да ги задоволи следните барања:

- да биде обезбедена автентичноста на потеклото на фактурата на начин што примателот на фактурата може недвосмислено да утврди дека таа фактура е испратена од издавачот на фактурата,

- да биде обезбеден интегритетот на содржината на фактурата на начин што применетата технологија и процедури да оневозможуваат промена на податоците во фактурата,

- да биде обезбедена читливост на фактурата, односно визуелна и разбирлива слика на издадената фактура на компјутерскиот екран или други електронски уреди на еднаков начин како и на хартија.

Вршителот на промет, кој ја издава фактурата во електронска форма е должен да го известува примателот на прометот, преку електронска пошта, електронска порака и/или на друг начин дека фактурите и другите документи ги издава во електронска форма. Примателот на прометот во рок од 10 дена од приемот на известувањето има право да го известува издавачот на фактурата дека ја одбива формата на достава по електронски пат. Доколку по истекот на 10 дена од применото известување, примателот на прометот не ја одбие формата на достава, ќе се смета дека е согласен доставата на фактури да се врши во електронска форма.

Даночни обврзници кои извршуваат оданочив промет спрема приматели надобра или корисници на услуги кои не се даночни обврзници (крајни потрошувачи) или спрема даночни обврзници кои не бараат фактура, должни се прометот да го евидентираат преку наплатен уред (регистер-каса) и да издадат сметка, без оглед дали примателот на доброто или корисникот на услугата тоа го бара. За сметка се смета исечок од касената лента, парагон блок или сличен документ и истиот мора да ги содржи следните податоци:

- место, дата на издавање и број;

- име и адреса на даночниот обврзник кој го извршува прометот и неговиот даночен број под кој е регистриран за данок на додадена вредност;

- количина и опис на прометот и
- вкупен износ со данокот на додадена вредност.

Обврската за издавање сметка не се однесува за прометот на дневен печат, тутунски преработки, како и за прометот на пазарите и на отворените простори.

Ако некое лице во фактурата го искаже одделно данокот на додадена вредност иако за тоа не е овластено (регистрирано), тогаш го должи искажаниот износ. Износот на данокот се плаќа во рок од пет работни дена, по издавањето на фактурата. Ако даночниот обврзник во фактурата за извршениот промет искаже одделно поголем данок од износот кој го должи, лицето ќе го должи и вишокот на данокот освен ако се изврши исправка на данокот.

Фактурите и другите документи како и деловните книги на даночните обврзници се чуваат најмалку пет години по истек на календарската година, за која се однесуваат. Фактурите кои се издадени во електронска форма се чуваат во оригиналната форма во која се издадени, односно примени.

Автентичноста на потеклото и интегритетот на содржината на фактурите кои се чуваат, како и нивната читливост, мора да бидат обезбедени од моментот на издавање до истекот на 5 години од издавањето.

Издавачот и примателот на фактурата во електронска форма се должни да обезбедат и чуваат релевантни информации во врска со издавањето и приемот на фактурата преку кои може со сигурност да се утврди автентичноста на потеклото и интегритетот на содржината. Фактурите без разлика на формата во која се издадени се чуваат на територијата на Република Македонија.

2.3.22. Правна заштита

Застареност

Правото на утврдување и наплата на данокот на додадена вредност, на каматата и на трошоците за присилна наплата застарува за пет години по истек на календарската година во која настанал данокот. Правото на даночниот обврзник на враќање на данокот на додадена вредност, каматата, трошоците за присилна наплата и на паричните казни што не требало да се платат застарува во рок од пет години по истек на годината во која е извршено плаќањето. По секој прекин на рокот на застареност започнува да тече нов рок. Правото на утврдување, наплата и на враќање на данокот застарува во секој случај по истекот на десет години по календарската година, во која требало да се изврши утврдување или наплата на данокот, односно во која биле платени износите.

Жалбена постапка

Даночниот обврзник има право на жалба против решение на даночниот орган за дополнително утврдување на износи за плаќање на данокот на додадена вредност, како и против решение за одбивање на правото на одбиток или исплата на претходниот данок. Жалбата се поднесува до Министерството за финансии преку надлежниот даночен орган, во рок од 15 дена по доставување на решението.

Жалбата не го одлага извршувањето на решението.

Против второстепеното решение на Министерството за финансии може да се поведе управен спор пред Врховниот суд на Република Македонија во рок од 30 дена по приемот на решението.

Против решението на царинскиот орган за утврдување и наплата на данокот се поднесува жалба во согласност со царинските прописи.

2.4. Акцизи

Акцизите се јавна давачка и се приход во Буџетот на Република Македонија. Со закон за акцизи се уредуваат акцизите за добрата подложни на акциза (во понатамошниот текст: акцизни добра), во поглед на начинот на настанување, пресметување и плаќање на акцизите на акцизното подрачје на Република Македонија (во понатамошниот текст: акцизно подрачје), правата и обврските на акцизните обврзници и надлежниот царински орган во врска со акцизните добра, вклучувајќи ја постапката за надзор и следење на движењето на акцизните добра.

Царинскиот орган е единствен надлежен орган за спроведување на законот за царини и на прописите донесени врз основа на истиот.

2.4.1. Акцизни добра

Акцизни добра се:

- алкохол и алкохолни пијалаци;
- тутунски производи и
- енергенти и електрична енергија.

Подлежност на акциза

Акцизните добра се подложни на акциза со нивното производство на акцизното подрачје или со нивниот увоз на акцизното подрачје.

Настанување на акциза

Акциза настанува во моментот на пуштање на акцизните добра во промет на акцизното подрачје. Под пуштање во промет се подразбира:

- секое напуштање на акцизното добро од постапката на акцизно одложување, вклучувајќи и незаконско напуштање;
- секое чување на акцизно добро надвор од постапка на акцизно одложување и за кое нема увид или евиденција дека е платена акцизата или кога акцизното добро е набавено на незаконски начин;
- секое производство на акцизно добро, вклучувајќи и незаконско производство, надвор од постапка на акцизно одложување и
- секој увоз на акцизно добро, вклучувајќи и незаконски увоз, доколку акцизното добро веднаш по увозот не е ставено во постапка на акцизно одложување.

За пуштање во промет не се смета целосно уништување или неповратно губење на акцизните добра кои биле во постапка на акцизно одложување или во постапка на повластено користење, ако е непосредно поврзано со природата на акцизните добра, поради непредвидливи околности, виша сила или со одобрение од надлежен царински орган. Акцизните добра се сметаат за неупотребливи кога се целосно уништени или неповратно изгубени и кога не можат повеќе да се користат како акцизни добра. Како непредвидлива околност се смета настан кој довел до целосно губење на акцизните добра.

Акциза настанува и за акцизни добра кај повластен корисник, ако се користат спротивно на целта за која се наменети согласно одобрението. Акциза настанува и кога ќе се утврди губење или кусок на акцизни добра, освен во случаите на губење или кусоци настанати во постапка на акцизно одложување или постапка на повластено користење, кога држателот на акцизниот склад или повластениот корисник ќе докаже дека се

резултат на непредвидливи околности, виша сила, или кога губењето или кусокот се настанати во текот на производство, преработка, складирање или движење на акцизните добра и е непосредно поврзано со природата на акцизното добро.

Акциза настанува и во моментот кога регистрираниот или повремено регистрираниот примач ќе ги прими акцизните добра испратени во постапка на акцизно одложување. Акциза настанува и во моментот кога акцизните добра кои се пуштени во промет и за кои е платена акцизата во друга земја-членка се примаат и се чуваат во Република Македонија за комерцијални цели

Акциза настанува во моментот на доставување на акцизните добра на акцизното подрачје со износ на акциза која се применува на денот кога настанала акцизата, кога акцизните добра се пуштени во промет во друга земја-членка, а се примени во Република Македонија.

При увоз на акцизни добра на акцизното подрачје се применуваат царинските прописи, доколку поинаку не е уредено, во поглед на настанувањето и пресметувањето на акцизата, определувањето на акцизниот должник, роковите за плаќање, враќањето и дополнителното плаќање на акцизата, како и за акцизната постапка.

Нормираните износи за загуба на акцизните добра како резултат на самата природа на добрата се уредени согласно прописите од областа на данокот на добивка.

2.4.2. Акцизен обврзник

Акцизен обврзник е лицето кое има обврска да плати акциза во случаите на:

1. пуштање на акцизните добра од постапка на акцизно одложување:

- држателот на акцизен склад, регистрираниот примач или било кое друго лице кое пушта акцизни добра или во чие име акцизните добра ја напуштаат постапката на акцизно одложување или било кое лице кое е вклучено во незаконско пуштање на акцизните добра од акцизен склад и

- во случај на неправилности при движењето на акцизните добра во постапка на акцизно одложување акцизен обврзник е држателот на акцизен склад, регистрираниот испраќач, или било кое лице кое го гарантирало плаќањето на акцизата и било кое друго лице кое учествувало во неправилното напуштање на акцизните добра од постапката на акцизно одложување и кое знаело или можело да знае за неправилностите за време на напуштањето на акцизните добра од постапката на акцизно одложување;

2. чување на акцизни добра:

- лицето кое ги чува акцизните добра и

- било кое лице вклучено во чувањето на акцизни добра;

3. производство на акцизни добра:

- лицето кое произведува акцизни добра надвор од постапка на акцизно одложување и

- во случај на незаконско производство било кое лице вклучено во незаконското производство на акцизни добра;

4. увоз на акцизни добра:

- лицето кое ги пријавува акцизните добра или во чие име тие акцизни добра се пријавуваат при увозот и

- било кое лице кое е поврзано со незаконски увоз на акцизни добра;

5. користење на акцизните добра спротивно на целта за која е издадено одобрението за повластен корисник на акцизни добра, акцизен обврзник е имателот на

одобрение за повластен корисник на акцизни добра;

6. губење или кусок на акцизни добра акцизен обврзник е држателот на акцизен склад, повластениот корисник или секое лице кое не може да докаже дека губењето или кусокот е непосредно поврзано со природата на акцизното добро или настанале како резултат на непредвидливи околности или виша сила;

7. зголемување на акцизата на алкохол, акцизен обврзник е производителот, увозникот и дистрибутерот на алкохол и алкохолни пијалаци кои на денот на зголемување на акцизата имаат на залиха алкохол и алкохолни пијалаци со платена акциза;

8. зголемување на акцизата и/или зголемување на малопродажната цена на тутунските производи, акцизен обврзник е производителот, увозникот и овластениот дистрибутер на производителот или увозникот и

9. зголемување на акцизата на енергентите и електричната енергија, акцизни обврзници се производителот, увозникот, трговецот на големо и трговецот на мало и сите останати лица кои произведуваат енергенти надвор од постапка на акцизно одложување за енергенти и акцизните обврзници.

За акцизен обврзник се смета и:

- регистрираниот и повремено регистрираниот примач;
- лицето кое ги доставува или ги чува акцизните добра наменети за достава во Република Македонија, а за кои е платена акцизата во друга земја-членка или лицето на кое му се доставени добрата во Република Македонија и
- даночниот застапник за продажба на далечина, ако акцизата настанала во Република Македонија.

Доколку повеќе лица се одговорни за плаќање на акцизата, за плаќањето одговараат солидарно.

Акцизниот обврзник кој има намера да врши дејност поврзана со акцизни добра се регистрира во електронски Регистар на акцизни обврзници, кој се води од страна на надлежниот царински орган.

2.4.3. Акцизен период и акцизна декларација

Акцизен период е еден календарски месец во кој настанала акцизата, освен ако поинаку не е уредено закон.

Акцизниот обврзник е должен да поднесе акцизна декларација и да ја плати акцизата за секој акцизен период во рок од 15 дена по истекот на секој календарски месец, доколку поинаку не е уредено.

Акцизната декларација се поднесува кај надлежниот царински орган во електронска форма.

Држателот на акцизен склад поднесува акцизна декларација во рокот од 15 дена и тогаш кога не настанала акциза за соодветниот акцизен период. Регистрираниот примач поднесува акцизна декларација и тогаш кога не настанал акцизен долг за соодветниот акцизен период.

Во случај на престанување на важењето на акцизната дозвола, држателот на акцизен склад е должен да ги заврши сите постапки кои произлегуваат од акцизната дозвола, вклучувајќи и попис на акцизните добра, во роковите предвидени за секоја поединечна активност. Поднесувањето на акцизната декларација и плаќањето на акцизата се вршат во рок од 30 дена од денот на престанувањето на важењето на акцизната дозвола, освен во случај на стечај или ликвидација. Рокот може да биде продолжен до завршувањето на постапката на движење на акцизните стоки на територијата на Европската Унија.

Ако држателот на акцизен склад за акцизните добра кои се на залиха, во околности на постапка на стечај или ликвидација престане да работи, поднесувањето на акцизната декларација и плаќањето на акцизата се врши во рок од 30 дена од продажбата на акцизните добра. Доколку во постапката на стечај или ликвидација не дојде до продажба на акцизните добра, држателот на акцизен склад не смее да пристапи кон поделба на истите и да ги отстапи на доверителите за намиравање на обврските, без да поднесе акцизна декларација и да ја плати акцизата најдоцна до денот на отстапувањето.

Во случај на увоз плаќањето на акцизата се врши согласно царинските прописи.

Исправка на акцизна декларација се врши по поднесено барање до надлежниот царински орган во рок од пет години од датумот на поднесената акцизна декларација.

2.4.4. Пресметка на акциза

Акцизниот обврзник ја пресметува и ја плаќа акцизата во согласност со пропишаната акцизна основица и пропишаната акцизна стапка и износ, кои се во важност на денот на настанување на акцизата. Во случај акцизните добра да се изгубени кога не може да се утврди датумот на нивното губење, висината на акцизата се пресметува според акцизната стапка и износ кои се во сила на денот на утврдување на губењето.

Во случај на увоз на акцизни добра, акцизата ја пресметува надлежниот царински орган кој ја спроведува постапката на царинење во согласност со царинските прописи.

Случаи на утврдување акциза од надлежен царински орган

Производството, преработката, складирањето, движењето и употребата на акцизни добра се предмет на надзор и контрола на надлежниот царински орган. Надлежниот царински орган ќе ја утврди акцизата за соодветниот акцизен период, ако:

- акцизниот обврзник не поднесе акцизна декларација во пропишаните рокови;
- акцизата не е правилно пресметана, или не одговара на вистински настанатата акциза и
- при надзор и контрола се утврди дека евиденцијата на акцизниот обврзник е нецелосна или содржи неточни податоци, а акцизниот обврзник во определениот рок не ги отстранил неправилностите.

Издавање и чување на документи

Држателот на акцизен склад е должен за секое пуштање на акцизни добра во промет да издаде фактура или друг документ од кој се гледа испораката на акцизни добра. Во случаите на враќање на платената акциза, документите за продажба на акцизни добра мора да го содржат износот на платената акциза. За акцизните добра испорачани за повластено користење, на фактурата или документот од кој се гледа испораката на акцизни добра треба да се наведе бројот и датумот на одобрението за повластен корисник на акцизни добра. Фактурата односно документот од кој се гледа испораката на акцизни добра се изготвуваат во два примерока. Првиот примерок се доставува на примателот на акцизни добра, додека вториот примерок се чува во сопствената евиденција.

Акцизните декларации, фактурите и другите документи, кои се издаваат, како и деловните книги, се чуваат најмалку пет години од истекот на календарската година на која се однесуваат истите.

2.4.5. Враќање или неплаќање на акцизата

Без да се нарушат одредбите со кои се уредени акцизните добра алкохол и алкохолни пијалаци, тутунски производи и енергенти и електрична енергија, на барање на акцизниот обврзник акцизата не се плаќа или се враќа, за докажливо оданочени, а неискористени акцизни добра кои:

- се внесуваат во акцизен склад (на држателите на акцизен склад кои ја платиле акцизата);
- се уништуваат под царински надзор (на држателите на акцизен склад или увозниците кои ја платиле акцизата) и
- се извезуваат од акцизното подрачје (на држателите на акцизен склад или увозниците кои ја платиле акцизата).

Барање за враќање на акцизата се поднесува до надлежниот царински орган најдоцна во рок од 12 месеци од денот кога е платена акцизата.

2.4.6. Акцизно одложување

Настанувањето на акцизата се одложува кога акцизните добра се произведуваат, преработуваат, примаат и складираат во акцизен склад и кога во постапка на акцизно одложување се испраќаат во согласност со условите уредени со законот за акцизи. Настанувањето на акцизата се одложува и за акцизните добра увезени во согласност со царинските прописи, ако добрата непосредно после завршувањето на царинската постапка се испраќаат во акцизен склад.

2.4.7. Акцизен склад и акцизна дозвола

Добрата подлежни на акциза за кои акцизата не е платена мора да се произведуваат, преработуваат, примаат, складираат и испраќаат во акцизен склад. Акцизен склад претставува еден или повеќе меѓусебе поврзани заградени површини или простории кои претставуваат технолошка целина и каде држателот на акцизен склад, произведува, преработува, складира, прима или испраќа добра подлежни на акциза во постапка на одложување на акцизата и кој треба да биде јасно обележан и физички одделен од останатите површини или простории.

Лицата кои имаат намера да произведуваат, преработуваат, примаат, складираат и испраќаат добра подлежни на акциза во постапка на акцизно одложување треба да поседуваат акцизна дозвола.

Министерот за финансии ја пропишува содржината на акцизната дозвола.

2.4.8. Акциза на алкохол и алкохолни пијалаци

2.4.8.1. Предмет на оданочување со акциза на алкохол и алкохолни пијалаци

Алкохол и алкохолни пијалаци кои се предмет на оданочување со акциза се:

- пиво,
- вино,
- ферментирани пијалаци освен пиво и вино,
- меѓупроизводи и
- етил алкохол.

Алкохолот и алкохолните пијалаци се дефинирани со тарифни ознаки на Номенклатурата на Царинската тарифа и волуменски удел на чистиот алкохол во тие производи. Волуменски удел на чист алкохол претставува волуменскиот процент на алкохол мерен при температура од 20°C и се означува со ознаката % вол.

2.4.8.2. Акцизна основица

Акцизната основица за:

- пиво е 1% волуменски удел на чист алкохол содржан во еден литар готов производ;
- вино е количината на вино изразена во литар готов производ;
- ферментирани пијалаци е количината на ферментиран пијалок изразена во литар готов производ;
- меѓупроизводи е количината на меѓупроизвод изразена во литар готов производ и
- етил алкохол и питки жестоки алкохолни пијалаци е еден литар чист алкохол изразен во волуменски процент на температура од 20°C.

2.4.8.3. Износ на акциза

- Акцизата на пиво се плаќа во износ од 4,00 денари за 1% волуменски удел на чист алкохол содржан во еден литар готов производ.
- Акцизата за литар вино се плаќа во износ од:
 - 0 денари за непенливо вино и
 - 0 денари за пенливо вино
- Акцизата за литар ферментирани пијалаци се плаќа во износ од:
 - 0 денари за други пенливи ферментирани пијалаци и
 - 0 нула денари за други непенливи ферментирани пијалаци
- Акцизата за меѓупроизводи изнесува:
 - 33,00 денари по литар за меѓупроизводи со содржина на алкохол помал од 15% и
 - 55,00 денари по литар за меѓупроизводи со содржина на алкохол еднаков или поголем од 15%, а најмногу до 22%.
- Акцизата за етил алкохол и питки жестоки алкохолни пијалаци ќе изнесува 340,00 денари за литар чист алкохол, измерен на температура од 20°C.

2.4.8.4. Начин на пресметка на акцизата

Пресметката на акцизата за:

- пиво се пресметува како производ на акцизната основица, степенот на реална јачина на алкохол по волумен на пиво и соодветниот износ на акциза;
- вино се пресметува како производ на акцизната основица и соодветниот износ на акциза;
- ферментирани производи се пресметува како производ на акцизната основица и соодветниот износ на акциза;
- меѓупроизводи се пресметува како производ на акцизната основица и соодветниот износ на акциза и
- етил алкохол и жестоки алкохолни пијалаци се пресметуваат како производ на акцизната основица и соодветниот износ на акциза

За статистички цели кога акцизната основица се искажува во литри, за пресметување на акциза за:

- пиво се заокружува на три децимали, а степенот на реална јачина на алкохол по волумен на пиво се заокружува на една децимала;

- вино се заокружува на две децимали;
- ферментирани производи се заокружуваат на две децимали;
- меѓупроизвод се заокружува на две децимали и
- етил алкохол се заокружува на четири децимали.

2.4.8.5. Плаќање на акциза за меѓупроизводи и жестоки алкохолни пијалаци

Акцизата на меѓупроизводи и жестоки алкохолни пијалаци се плаќа со нивното пуштање во промет од акцизен склад со поднесување на акцизна декларација за количините на меѓупроизводи и жестоки алкохолни пијалаци кои се пуштени во промет во текот на календарскиот месец. Акцизниот обврзник поднесува акцизна декларација до надлежниот царински орган и ја плаќа акцизата најдоцна до 15-ти наредниот месец.

Акцизата на меѓупроизводите и жестоките алкохолни пијалаци при увоз се плаќа во роковите и на начин кој е предвиден за плаќање на увозните давачки, освен во случаите кога акцизните добра се движат во постапка на акцизно одложување. Во случај ако последниот ден за плаќање на акцизата е неработен ден, акцизниот обврзник е должен пресметаната акциза да ја плати најдоцна првиот нареден работен ден.

2.4.8.6. Акцизни марки за меѓупроизводи и жестоки алкохолни пијалаци

Пуштање во промет на меѓупроизводи и жестоки алкохолни пијалаци кои се произведени или увезени во акцизното подрачје е дозволено само доколку се обележани со акцизна марка издадена од Царинската управа на која се испечатени посебни ознаки и сериски број. Акцизни марки може да добие држател на акцизен склад и увозник на меѓупроизводи и жестоки алкохолни пијалаци по поднесено барање до надлежниот царински орган.

Неовластена изработка и печатење на акцизни марки или неовластена изработка и печатење на акцизни марки од други земји или територии, како и нивно неовластено поседување или неовластено ставање во промет не е дозволено.

Намерно оштетување на акцизните марки не е дозволено.

Меѓупроизводите и жестоките алкохолни пијалаци кои не се обележани со акцизна марка, или се обележани со оштетена акцизна марка или се обележани на друг начин различен од пропишаниот се сметаат за производи на кои не е пресметана и платена акциза и нивното пуштање во промет, купување и располагање на акцизното подрачје не е дозволено.

Акцизната марка се лепи на соодветната амбалажа на алкохолниот пијалак, односно шишето, така што при отворањето ќе мора трајно да се оштети.

Лепењето на акцизните марки може да се врши во акцизен или царински склад, освен кога производителот е земјоделец и лепењето на акцизните марки го врши во своите простории.

Пред подигнување на акцизните марки држателот на акцизен склад и увозникот се должни да поднесат гаранција во висина на акцизниот долг кој може да настане.

Рокот за искористување на акцизните марки е најмногу 60 дена од денот на нивното подигнување.

2.4.9. Акциза на тутунски производи

2.4.9.1. Предмет на оданочување со акциза на тутунски производи

Тутунски производи кои се предмет на оданочување со акциза се:

- цигари;
- пури и цигарилоси и
- тутун за пушење, и тоа:
- фино сецкан тутун за виткање цигари и
- друг тутун за пушење.

На акциза подлежни се и следните тутунски производи:

- тутун за водено луле (тутун за наргиле);
- тутун за цвакање;
- тутун за шмркање и
- несогорлив тутунски производ.

На акциза подлежи и течноста за полнење на електронска цигара, независно дали содржи или не содржи никотин. Производите кои во целост или делумно содржат материи кои не се тутун, се сметаат за цигари или тутун за пушење.

Производите кои не содржат тутун, а се користат исклучиво за медицински цели и се дефинирани како лекови, не се сметаат за тутунски производи.

2.4.9.2. Акцизна основица за цигари

Акцизна основица за цигари е вредноста пресметана по парче и процент од малопродажната цена. Акцизата на цигари се плаќа како специфична акциза пропишана во одреден износ за количина од едно парче и пропорционална акциза пропишана како одреден процент од малопродажната цена на цигарите. За целите на пресметка и наплата на акцизата на цигари чија малопродажна цена не е пријавена, пропорционалната акциза се пресметува во однос на највисоката малопродажна цена на цигарите во Република Македонија.

2.4.9.3. Акцизна основица за пури, цигарилоси, тутун за пушење, други тутунски производи и течност за полнење на електронска цигара

Акцизна основица за пури и цигарилоси е вредноста пресметана по парче и одреден процент од малопродажната цена. Акцизата на пури и цигарилоси се плаќа како специфична акциза пропишана во одреден износ за количина од едно парче и пропорционална акциза пропишана како одреден процент од малопродажната цена на пурите или цигарилосите.

Акцизната основица за фино сецкан тутун наменет за виткање цигари е еден килограм нето тежина и малопродажната цена.

Акцизата на фино сецкан тутун наменет за виткање цигари се плаќа како специфична акциза пропишана во одреден износ за количина од еден килограм нето тежина и пропорционална акциза пропишана како одреден процент од малопродажната цена на фино сецканиот.

Акцизната основица за друг тутун за пушење и тутун за водено луле (тутун за наргиле) е еден килограм нето тежина и одреден процент од малопродажната цена.

2.4.9.4. Малопродажна цена

Малопродажна цена на тутунски производи кои се пуштаат во промет во Република Македонија е поединечната цена која ја определува производителот или увозникот, како единечна трговска цена за пури по парче, несогорлив тутунски производ, цигарилоси и цигари по комерцијално пакување, фино сецкан тутун за пушење, друг тутун за пушење, тутун за водено луле (тутун за наргиле), тутун за шмркање и тутун за цвакање по килограм за секој производ поединечно. Доколку е определена само цената по пакување, за малопродажна цена се смета цената која произлегува од цената по пакување и содржината на пакувањето. Во малопродажната цена се вклучени и сите даноци и давачки.

Производителот или увозникот се должни малопродажната цена на тутунските производи да ја пријават кај надлежниот царински орган во рок од 15 дена пред првото пуштање во промет на тутунските производи или пред промената на малопродажната цена. Надлежниот царински орган води посебен електронски Регистар за објавените малопродажни цени. Производителот или увозникот се должни малопродажната цена на тутунските производи да ја објават во „Службен весник на Република Македонија“ најдоцна еден ден пред првото пуштање во промет на тутунските производи или пред промената на малопродажната цена.

2.4.9.5. Акциза на тутунски производи

Акцизата на тутунските производи е кобинирани и се определува како износ во денари по парче а кај тутунот за пушење по килограм и како процент од малопродажната цена. Висината на акцизата е различна во зависност од видот на тутунските добра и во зависност од тоа дали се работи за тутунски добра кои се пуштаат од акцизен склад во слободно-правен акцизен промет или за увоз на тутунски добра.

Во случај на недозволена зголемување на малопродажната цена на цигарите над пријавената кај надлежниот царински орган настанува акциза во висина на разликата на акцизниот долг пред и после зголемувањето на малопродажната цена. Акцизен должник е трговецот и акцизата се плаќа веднаш.

2.4.10. Акциза на енергенти и електрична енергија

2.4.10.1. Предмет на оданочување со акциза на енергенти и електрична енергија

Акциза се плаќа за енергенти и електрична енергија, во случаите кога се користат како погонско гориво или гориво за греење. Видовите на енергенти и електрична енергија се определуваат според класификацијата согласно Номенклатурата на Царинската тарифа, намената и составот на секој производ.

Акцизната основица за енергенти е количината на енергенти изразена во килограми нето маса, нормални кубни метри, литри, или гигацули бруто калориска вредност, освен за електричната енергија каде акцизната основа е количината изразена во мегават часови.

Бидејќи голем е бројот на енергенти на кои се пресметува и плаќа акциза. овде ќе дадеме приказ колку изнесува акцизата за моторен бензин од тарифните ознаки 2710 12 31 00, 2710 12 41 00, 2710, 12 45 00, 2710 12 49 00, 2710 12 51 00 и 2710 12 59 00:

- за бензин со содржина на олово повисока од 0,013 грама на литар и авиобензин
- 24,396 денари за литар и
- безоловен бензин со содржина на олово до 0,013 грама на литар - 21,692 денари за литар;

Зголемување на акциза на енергенти

Во случај на зголемување на акцизата на енергенти производителот, увозникот, трговецот на големо и трговецот на мало на енергенти се должни на денот на почетокот на примена на истата, да направат попис на затечените залихи на енергенти, да подготват записник за извршениот попис и да го поднесат до надлежниот царински орган не подоцна од пет работни дена од денот на извршениот попис. При зголемување на акцизата на енергентите, плаќањето на разликата во акцизата од страна на акцизните обврзници се врши со поднесување на акцизна во рок од пет дена, а акцизата ќе ја плати најдоцна во рок од 15 дена од денот на зголемување на акцизата.

2.4.10.2. Акцизен обврзник за електрична енергија

Акцизни обврзници за електрична енергија се:

- снабдувачот на електрична енергија кога електричната енергија ја испорачува на потрошувач во Република Македонија и кога ја троши за сопствени потреби;
- производителот или увозникот на електрична енергија кога електричната енергија ја троши за сопствени потреби и
- учесници на пазарот на електрична енергија на големо како што се дефинирани согласно посебните прописи.

Снабдувач, потрошувач, производител и увозник се лица кои се дефинирани со прописите од областа на енергетиката.

2.4.10.3. Пресметка на акциза за електрична енергија

При пресметка на акциза на електрична енергија според издадените фактури акцизната обврска настанува за испорачаната електрична енергија по истекот на пресметковниот период, во кој се извршени испораките. Мерењето и утврдувањето на испорачаната количина на електрична енергија ја вршат операторот на преносен систем, операторот на дистрибутивен систем и производителот по пат на редовна верификација на броилата за електрична енергија во согласност со посебни прописи.

Снабдувачот на електрична енергија пресметува акциза на електрична енергија врз основа на издадените фактури за извршената испорака во пресметковниот период, а врз основа на податоците на вистински испорачаната количина на електрична енергија на крајниот потрошувач.

Доколку вистинските количини на испорачана електрична енергија на крајниот потрошувач не се познати, снабдувачот на електрична енергија може да ја пресмета акцизата врз основа на проценка на потрошувачката, користејќи податоци добиени од операторот на преносниот систем или операторот на дистрибутивниот систем за испорачаните месечни количини на тој потрошувач во претходната година, односно според договорно утврдената месечна потрошувачка на електрична енергија со нов краен потрошувач. Снабдувачот на електрична енергија е должен најмалку еднаш во шест месеци да подготви конечна пресметка на акциза за месеците за кои акцизата е утврдена според проценетите месечни количини на електрична енергија, и тоа во месечната пресметка на акциза за месецот во кој е утврдена вистински испорачаната количина на електрична енергија.

2.5. Даноци на имот

Во категоријата даноци на имот влегуваат следниве видови даноци:

- Данок на имот;
- Данок на наследство и подарок и
- Данок на промет на недвижности.

2.5.1. Данок на имот

2.5.1.1. Предмет на оданочување

Данок на имот се плаќа на недвижен имот, освен за оној имот кој е ослободен од плаќање на данок според законот за данок на имот.

2.5.1.2. Даночен обврзник

Обврзник на данокот на имот е правно и физичко лице сопственик на имотот. Обврзник на данокот на имот е правно и физичко лице корисник на имотот, во случаи кога сопственикот не е познат или не е достапен. Обврзник на данокот на имот може да биде и плодоуживателот на имотот.

Ако имотот е во сопственост на повеќе лица, секој од нив е обврзник на данокот на имот сразмерно на сопственичкиот дел.

Обврзник на данокот на имот е и правно и физичко лице - корисник на недвижен имот во сопственост на државата и општината.

2.5.1.3. Даночна основа

Основа на данокот на имот претставува пазарната вредност на недвижниот имот. Утврдувањето на пазарната вредност на недвижен имот ја врши лице проценувач кое е вработено во единицата на локалната самоуправа, а по барање на единицата на локалната самоуправа може да ја врши и лице кое е овластен проценувач.

Во случаи на утврдување на данок на промет на недвижности, а на барање на обврзникот утврдувањето на пазарната вредност го врши исклучиво овластен проценувач. Пазарната вредност се утврдува според Методологијата за процена на пазарната вредност на недвижен имот.

2.5.1.4. Даночни стапки

Стапките на данокот на имот се пропорционални и изнесуваат од 0,10% до 0,20%. Стапките на данокот на имот можат да се утврдуваат според видот на имотот. Стапките на данокот на имот за земјоделско земјиште кое не се користи за земјоделско производство можат да се зголемат од три до пет пати. Висината на стапките со одлука ја утврдува советот на општината и советот на општините во градот Скопје и Советот на градот Скопје согласно со Законот за градот Скопје.

2.5.1.5. Настанување на даночна обврска

Даночната обврска за данокот на имот настанува со денот на стекнувањето на имотот, издавањето на одобрение за употреба на недвижниот имот од надлежен орган или од денот на отпочнување на користењето на имотот од обврзникот на данокот.

2.5.1.6. Даночни ослободувања и олеснувања

Данок на имот не се плаќа на:

- недвижен имот во државна сопственост кој го користат државните органи, недвижен имот во сопственост на општината кој го користат органите на општината, органите на општините во градот Скопје и органите на градот Скопје, освен недвижниот имот кој се користи од страна на физички или правни лица;
- недвижен имот на странски дипломатски и конзуларни претставништва и на претставништва на меѓународни организации, ако се во нивна сопственост, под услов на реципроцитет;
- недвижен имот во сопственост на Народната банка на Република Македонија;
- верски објекти во кои се врши богослужба, молитва и други манифестации на верата како храм, џамија, молитвен дом, синагога, гробишта и други простории на црква, верска заедница и религиозна група;
- поединечни градби кои со акт за заштита се прогласени за културно наследство.
- објекти за заштита на земјиштето, водите и воздухот;
- објектите на претпријатијата за работно оспособување, професионална рехабилитација и вработување на инвалиди;
- земјиште што се користи за површински и подземен коп во рударството и за геолошките истражувања;
- објекти наменети за примарна обработка на земјоделски производи, и тоа:
 - ✓ објекти наменети за одгледување на добиток и риби,
 - ✓ објекти за сместување на опрема за следење на квалитетот и безбедноста на примарните сточарски и земјоделски производи на земјоделско стопанство,
 - ✓ објекти за сместување и одржување на земјоделска механизација, приклучна опрема и други превозни средства и опрема на земјоделско стопанство,
 - ✓ објекти за складирање, прием, чување и пакување на примарни земјоделски и сточарски производи и храна за животни на земјоделско стопанство,
 - ✓ објекти, собирни центри за млеко, печурки и лековити растенија,
 - ✓ резервоари за вода поврзани со активности во земјоделско производство на земјоделско стопанство и
 - ✓ објекти за третман на отпад од активности во земјоделско производство на земјоделско стопанство.
 - ✓ земјоделско земјиште што се користи за земјоделско производство.

Обврзникот на данокот на имот за станбена зграда или стан, во кој живее со членовите на семејството има право на намалување на пресметаниот данок во висина од 50%.

2.5.2. Данок на наследство и подарок

2.5.2.1. Предмет на оданочување

Данок на наследство и подарок се плаќа на недвижен имот и право на плодоуживање и користење на недвижен имот кои наследниците, односно примателите на подароци ги наследуваат, односно примаат врз основа на Законот за наследување, односно договорот за подарок.

Данок на наследство и подарок се плаќа и на готови пари, парични побарувања, хартии од вредност и друг подвижен имот, ако пазарната вредност на наследството, односно договорот за подарок е повисока од износот на едногодишната просечна плата во Република Македонија во претходната година, според податоците на Државниот

завод за статистика. Вредноста на сите подароци од ист вид, примени во текот на една календарска година, претставува една даночна основа.

За вредноста на подароците општината, општините во градот Скопје и градот Скопје води евиденција, врз основа на која, на крајот на годината примателот на подароците може да се задолжи со данок, доколку во текот на годината прими повеќе подароци од ист вид и во висина над на едногодишната просечна плата во Република Македонија во претходната година, според податоците на Државниот завод за статистика.

2.5.2.2. Даночен обврзник

Обврзник на данокот на наследство и подарок е физичко и правно лице - резидент на Република Македонија кое наследува имот, како и физичко и правно лице кое прима имот на подарок, во земјата и во странство. Обврзник на данокот на наследство и подарок е и странско физичко и правно лице - нерезидент за недвижниот и подвижниот имот што го наследува, односно прима на подарок на територијата на Република Македонија.

Ако наследникот кој се прифатил за наследник го отстапи наследството во корист на лице кое би дошло до тоа наследство и во случај наследникот да не му го отстапил, данокот го плаќа лицето во чија сопственост преминува наследениот имот. Ако наследникот отстапи наследство на определено лице, кое не би дошло до наследство во случај наследникот да не му го отстапил, тогаш наследникот кој го отстапил наследството плаќа данок на наследство, а лицето во чија корист е отстапено наследството плаќа данок на подарок.

2.5.2.3. Даночна основа

Основа на данокот на наследство и подарок претставува пазарната вредност на наследениот, односно на подарок примениот имот во моментот на настанувањето на даночната обврска, намалена за долговите и трошоците што го товарат имотот кој е предмет на оданочување.

Пазарната вредност на наследениот или на подарок примениот имот се утврдува според Методологија.

2.5.2.4. Настанување на даночната обврска

Даночната обврска во однос на наследството настанува во моментот на правосилноста на решението за наследување. Даночната обврска во однос на подарокот настанува со денот на склучувањето на договорот за подарок.

Ако недвижниот имот кој е предмет на наследување, односно подарок, е оптоварен со право на плодоуживање, обврската на наследството и подарок настанува по престанокот на правото на плодоуживање.

Ако со закон е забранета продажбата на наследениот, односно на подарок примениот подвижен имот даночната обврска настанува на денот на правосилноста на решението за дозвола за продажба, односно на денот на продажбата.

Ако правосилното решение за наследување или договорот за подарок не се пријавени или не се пријавени навремено, даночната обврска настанува на денот на откривањето на наследениот имот, односно на подарок примениот имот.

2.5.2.5. Даночни стапки

Стапките на данокот на наследство и подарок се пропорционални и различни во

зависност од наследниот ред. Данокот на наследство и подарок за обврзник од втор наследен ред се пресметува по стапка од 2% до 3%, а за обврзник од трет наследен ред или обврзник кој не е во сродство со оставителот, данокот се пресметува по стапка од 4% до 5%.

Висината на стапките о одлука ја утврдува советот на општината, советот на општините во градот Скопје и Советот на градот Скопје согласно со Законот за градот Скопје.

2.5.2.6. Даночни ослободувања

Данок на наследство и подарок не плаќа:

- наследникот, односно примателот на подарок од прв наследен ред;
- наследникот, односно примателот на подарок од втор наследен ред на еден наследен, односно на подарок примен стан, односно семејна станбена зграда ако со оставителот, односно давателот на подарок живеел во заедничко домаќинство најмалку една година пред смртта на оставителот, односно во моментот на приемот на подарокот, под услов тој и членовите на неговото семејство да немаат друг стан, односно станбена зграда и
- наследникот, односно примателот на подарок од втор наследен ред на кој земјоделството му е основна дејност што ќе наследи, односно прими на подарок земјоделско земјиште и економски згради, ако со оставителот, односно давателот на подарокот живеел во заедничко домаќинство најмалку една година пред смртта на оставителот, односно во моментот на приемот на подарокот.

Од данок на наследство и подарок се ослободени државните органи, органите на општините, органите на општините во градот Скопје и органите на градот Скопје, Народната банка на Република Македонија, организациите на Црвениот крст, хуманитарните, социјалните, научните, образовните, културните установи и верските заедници за подарокот што го примиле во вид на недвижен или подвижен имот, хартии од вредност, парични средства и побарувања.

2.5.3. Данок на промет на недвижности

2.5.3.1. Предмет на оданочување

На остварениот промет на недвижности се плаќа данок на промет на недвижности. Под промет на недвижности, се смета преносот со и без надоместок на правото на сопственост, како и друг начин на стекнување на недвижности со и без надоместок меѓу правни и физички лица.

Под промет на недвижности не се смета физичката делба на недвижниот имот.

2.5.3.2. Даночен обврзник

Обврзник на данокот на промет на недвижности е правно и физичко лице - продавач на недвижноста.

Обврзник на данокот на промет на недвижности може да биде правно лице и физичко лице - купувач на недвижноста, доколку во договорот за купопродажба на недвижноста, е договорено данокот да го плати купувачот.

При замена на недвижности даночен обврзник е учесникот во замената кој дава во замена недвижност од поголема вредност.

Ако се пренесува идеален дел на сопственост на недвижноста, даночен обврзник

е секој сопственик посебно.

Ако правото на сопственост на недвижноста се пренесува врз основа на договор за доживотно издржување, даночен обврзник е примателот на недвижноста, односно неговите наследници.

При продажба на недвижност во стечајна и извршна постапка, како и при реализација на договори за хипотека, даночен обврзник може да биде и купувачот на недвижноста.

2.5.3.3. Даночна основа

Основа на данокот на промет на недвижности е пазарната вредност на недвижноста во моментот на настанувањето на обврската.

При замена на недвижности даночна основа е разликата на пазарните вредности на недвижностите кои се заменуваат.

При пренос на идеален дел на сопственоста на недвижноста, даночна основа е пазарната вредност на идеалниот дел на недвижноста.

При продажбата на недвижноста во стечајна и во извршна постапка, даночна основа е постигнатата продажна цена по пат на јавно наддавање или со непосредна спогодба, доколку по две последователно спроведени постапки на јавно наддавање не е извршена продажба на недвижноста.

При реализирана продажба на недвижен имот во постапка на јавно наддавање спроведена од државни органи и единиците на локалната самоуправа, даночна основа е постигнатата продажна цена во постапката на јавно наддавање.

Пазарната вредност се утврдува според Методологија за утврдување на вредноста на недвижностите.

2.5.3.4. Даночни стапки

Стапките на данокот на промет на недвижности се пропорционални и изнесуваат од 2% до 4%. Висината на стапките со одлука ја утврдува советот на општината, советот на општините во градот Скопје и Советот на градот Скопје согласно со Законот за градот Скопје.

2.5.3.5. Настанување на даночната обврска

Даночната обврска на данокот на промет на недвижности настанува со денот на склучувањето на договорот за пренос на правото на сопственост на недвижности, односно на замена на недвижностите. Ако не е склучен полноважен договор, даночната обврска настанува на денот кога купувачот, односно учесникот во замената, стапил во посед на недвижноста.

Ако пренос на правото на сопственост се врши врз основа на одлука на судот или друг државен орган, даночната обврска настанува на денот на правосилноста на таа одлука. Ако се врши пренос на правото на сопственост на градежни објекти кои се во градба, даночната обврска настанува на денот на предавањето на објектот на купувачот.

Ако договорот за промет на недвижноста или одлуката на судот не се пријавени или не се пријавени навремено, даночната обврска настанува на денот на откривањето на извршениот промет.

Ако преносот на сопственоста на недвижности се врши врз основа на договор за доживотно издржување, даночната обврска настанува во моментот на смртта на примателот на издржувањето.

2.5.3.6. Даночни ослободувања

Данок на промет на недвижности не се плаќа:

- на прометот на недвижности во постапката на експропријација;
- кога странско дипломатско, односно конзуларно претставништво го пренесува правото на сопственост на недвижности, под услов на реципроцитет;
- кога правото на сопственост се пренесува заради намирување на обврските по основа на јавни приходи во постапката за присилна наплата;
- на прометот на недвижности меѓу државни органи, меѓу државни органи и општините и меѓу општините;
- на прометот на недвижности во постапката на конфискација;
- на прометот на станови во општествена сопственост, доколку во купопродажниот договор не е уредено чија е обврската за плаќање на данокот;
- кога правото на сопственост на недвижност се пренесува на државни органи заради наплата на побарувања во стечајни и извршни постапки;
- кога правото на сопственост на недвижност се пренесува на давателот на доживотното издржување кој во однос на примателот на издржувањето се наоѓа во прв наследен ред и тоа само за делот на недвижноста кој би го наследил според Законот за наследување и без давање на издршката;
- на првиот промет на станбени згради и станови кој ќе се изврши во период до пет години по изградбата на кој е пресметан данок на додадена вредност;
- при вложување на недвижности во капиталот на трговските друштва;
- на тргувањето со хартии од вредност, во смисла на Законот за хартии од вредност и
- кога правото на сопственост на недвижност се пренесува на банките како доверители, заради наплата на парично побарување, доколку во рок од три години го продадат стекнатиот имот.

2.5.4. Утврдување и наплата на даноците на имот

2.5.4.1. Утврдување и наплата

Утврдување и наплата на даноците на имот врши општината, општините во градот Скопје и градот Скопје на подрачјето на општината каде што се наоѓа имотот. Ако имотот се наоѓа на подрачјето на две или повеќе општини, данокот го утврдува општината за вредноста на имотот што се наоѓа на подрачјето на односната општина.

За наследениот, односно подарениот движен имот, данокот го утврдува општината, општините во градот Скопје и градот Скопје каде што е живеалиштето на даночниот обврзник.

Решение за утврдениот данок донесува градоначалникот на општината, градоначалникот на општините во градот Скопје и градоначалникот на градот Скопје.

Данокот на имот се утврдува врз основа на податоците од даночната пријава, деловните книги на обврзниците и другите податоци со кои располага општината, општините во градот Скопје и градот Скопје.

Обврзникот на данокот на имот е должен да поднесе даночна пријава до 31

јануари во годината за која се врши утврдување на данокот. Обврзникот на данокот на имот од кој поднел даночна пријава нема обврска за истиот имот да поднесе нова пријава, доколку нема промени на податоците содржани во претходно поднесената даночна пријава, а кои се од влијание за висината на даночната обврска.

За имотот што го стекнува или почнува да го користи во текот на годината или ако по некоја друга основа настанува даночна обврска, обврзникот е должен да поднесе даночна пријава во рок од 15 дена од денот на стекнувањето на имотот, или од отпочнувањето на користењето на имотот, односно од настанувањето на даночната обврска. Пријава се поднесува до општината, општините во градот Скопје и градот Скопје каде што се наоѓа имотот.

Градоначалникот на општината, градоначалникот на општините во градот Скопје и градоначалникот на градот Скопје донесува решение за висината на данокот на имот најдоцна до 31. март во годината за која се утврдува данокот на имот и му доставува решение на даночниот обврзник за утврдениот данок.

Обврзникот на данокот на наследство и подарок е должен да поднесе даночна пријава во рок од 15 дена од денот на настанувањето на даночната обврска. Пријавата се поднесува до општината, општините во градот Скопје и градот Скопје каде што се наоѓа недвижниот имот кој обврзникот го наследува или прима на подарок. Ако обврзникот наследува или прима на подарок подвижен имот, пријавата се поднесува до општината, општините во градот Скопје и градот Скопје каде што обврзникот има живеалиште.

Судот е должен во рок од 15 дена од денот на правосилноста на решението за наследување, да го достави решението до општината, општините во градот Скопје и градот Скопје каде што се наоѓа наследениот имот.

Градоначалникот на општината, градоначалникот на општините во градот Скопје и градоначалникот на градот Скопје донесуваат решение за висината на данокот на наследство и подарок најдоцна во рок од 30 дена од денот на приемот на даночната пријава и на даночниот обврзник му доставуваат решение за утврдениот данок.

Обврзникот на данокот на промет на недвижности е должен да поднесе даночна пријава во рок од 15 дена од денот на настанувањето на даночната обврска. Даночната пријава се поднесува до општината, општините во градот Скопје и градот Скопје каде што се наоѓа недвижноста.

Без доказ за платен данок или без судска пресуда, изјаснување на странките или со друг акт, не може да се изврши заверка на договорот за пренос на сопственоста на недвижноста кај нотар или надлежен суд, или упис на преносот на правото на сопственост на недвижности во катастарските и другите јавни книги.

Градоначалникот на општината, градоначалникот на општините во градот Скопје и градоначалникот на градот Скопје донесуваат решение за висината на данокот на промет на недвижности во рок не подолг од десет дена од денот на приемот на даночната пријава и на даночниот обврзник, односно на купувачот на недвижноста му доставуваат решение за утврдениот данок.

Данокот на имот се плаќа тримесечно и пристигнува за наплата во средината на секое тримесечје или во рок од 15 дена од денот на доставувањето на решението. Данокот на наследство и подароци и данокот на промет на недвижности се плаќаат во рок од 15 дена од денот на доставувањето на решението за утврдената даночна обврска.

2.5.4.2. Камата за ненавремено платен данок

На износот на данокот што не е платен во пропишаниот рок се плаќа камата во висина од 0,05% за секој ден задоцнување.

2.5.4.3. Гаранција

За наплата на аконтациите на даноците на имот, даночниот обврзник одговара со целиот свој имот.

2.5.4.4. Враќање на повеќе или на погрешно уплатен данок

Даночниот обврзник има право на враќање на повеќе или на погрешно уплатениот данок, каматата и трошоците на присилна наплата. За враќање на данокот решава во рок од 30 дена од денот на примот на барањето градоначалникот на општината, градоначалникот на општините во градот Скопје и градоначалникот на градот Скопје по барање на даночниот обврзник. Ако даночниот обврзник не поднесе барање за враќање на повеќе или погрешно платените износи, тие износи ќе се пресметаат во наредното плаќање на данокот.

2.5.4.5. Застареност

Правото на утврдување на данокот застарува за пет години по истекот на годината во која требало да биде утврден. Правото на наплата на данокот и правото на наплата на трошоци за присилна наплата застарува за пет години по истекот на годината во која требало да се изврши наплатата.

Правото на обврзникот на враќање на неправилно или на повеќе уплатени износи на име на данок, камата и трошоци на присилна наплата застарува за пет години по истекот на годината во која е извршена уплатата.

2.5.4.6. Отпис на даночни обврски

На предлог на градоначалникот на општината, градоначалникот на општините во градот Скопје и градоначалникот на градот Скопје, советот на општината, советите на општините во градот Скопје и Советот на градот Скопје, до крајот на годината можат да извршат траен отпис на даночните обврски што ги имаат во своите евиденции, во согласност со Законот за општата управна постапка доколку истекол рокот на застареност или висината на трошоците за наплата на даночната обврска значително ја надминува висината на ненаплатената обврска.

2.6. Придонеси за задолжително социјално осигурување

Со законот за придонеси за задолжително социјално осигурување се уредуваат видовите на придонеси за задолжително социјално осигурување (во натамошниот текст: придонеси), обврзниците за плаќање на придонеси, обврзниците за пресметка и уплата на придонеси, основците на кои се плаќаат придонеси, стапките на придонеси, начинот на пресметка, роковите на плаќање на придонеси, контрола на пресметување и уплата на придонеси, како и други прашања кои се значајни за утврдување и плаќање на придонесите.

Со плаќање на придонесите се обезбедуваат средства за финансирање на задолжителното социјално осигурување. Средствата од придонесите се јавни давачки над кои контрола врши Министерството за финансии, а на располагање на институциите за задолжително социјално осигурување, основани со закони кои го уредуваат системот на задолжително социјално осигурување, за намени утврдени во согласност со тие закони.

2.6.1. Видови придонеси

Во задолжително социјално осигурување спаѓаат придонесите за:

1. пензиско и инвалидско осигурување врз основа на тековна исплата;
2. задолжително капитално финансирано пензиско осигурување;
3. стаж на осигурување кој се смета со зголемено траење (бенефициран стаж);
4. здравствено осигурување и
5. осигурување во случај на невработеност.

2.6.2. Обврзници за плаќање на придонеси

2.6.2.1. Обврзник за плаќање на придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување

Обврзник за плаќање на придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување е:

- Работник во работен однос кај правно лице, самовработено лице, установа, друго правно лице кое врши дејност на јавна служба, државен орган и орган на единиците на локална самоуправа и градот Скопје;
- извршен член на одбор на директори во трговско друштво, член на управен одбор во трговско друштво, односно управител во трговско друштво, доколку не е осигурен по основ на работен однос и самовработување
- Државјанин на Република Македонија кој на територијата на Република Македонија е вработен кај странски и меѓународни органи, организации и установи, кај странски дипломатски и конзуларни претставништва, во лична служба на странски дипломатски и конзуларни претставништва или е во лична служба на странци, доколку со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија поинаку не е определено;
- Државјанин на Република Македонија кој е во работен однос во странство, врши дејност во странство или е упатен на работа во странство, ако за тоа време не е задолжително осигурен кај странски носител на осигурување, доколку со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија поинаку не е определено;
- Државјанин на Република Македонија вработен во странство во држава во која

е задолжително осигурен, но во која правата од пензиско и инвалидско осигурување неможе да ги остварува или неможе да ги користи надвор од таа држава;

- Самовработено лице;
- Индивидуален земјоделец;
- Физичко лице кое е регистрирано како вршител на самостојна дејност за трговија на мало на тезги и пазари, запишан во регистарот на Комората на трговци на Македонија, доколку не е осигурен по друг основ;
- Верско службено лице;
- Привремено невработено лице додека прима паричен надоместок од осигурување во случај на невработеност, согласно со закон;
- Инвалид на трудот за време на користење на право на професионална рехабилитација согласно со закон;
- Самостоен уметник кој со таков статус се здобил според критериумите, во соодветна постапка и со соодветен акт на министерот за култура;
- Врвен спортист кој со таков статус се здобил според критериумите, во соодветна постапка и со соодветен акт на Агенцијата за млади и спорт;
- Странец кој на територијата на Република Македонија е во работен однос или во служба на странски физички и правни лица, меѓународни организации и установи или странски дипломатски и конзуларни претставништва, доколку со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија поинаку не е определено.

Обврзник за плаќање придонес е и осигуреникот кој пристапил во продолжено пензиско и инвалидско осигурување согласно со закон.

Обврзник за плаќање на придонесот за пензиското и инвалидското осигурување за стажот на осигурување што се смета со зголемено траење е работодавач за своите вработени на кои стажот на осигурување им се смета со зголемено траење, согласно со закон.

Обврзник за плаќање придонес врз основа на инвалидност и телесно оштетување причинето со повреда на работа или професионална болест е:

- Ученик и студент за време на практична работа;
 - Лице на практикантска работа согласно со закон;
 - Лице на издржување казна затвор и издржување на воспитна мерка во воспитно-поправен дом за време на редовна работа што ја врши во текот на издржувањето на казната, односно мерката;
 - Здравствен работник со високо образование кој стекнува работно искуство за полагање на стручен испит;
 - Невработено лице за време на обука, преквалификација или доквалификација
- и
- Граѓанин на Република Македонија кој согласно со важечките прописи е упатен на школување во странство, како и странец кој се наоѓа на школување во Републиката ако државата, чиј граѓанин е тој, исто така постапува со граѓани на Република Македонија, доколку со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија поинаку не е определено.

Обврзник за плаќање придонес врз основа на инвалидност и телесно оштетување причинето со повреда е и лице кај кое повредата настанала со учество:

- во акции за спасување или одбрана од елементарни непогоди или несреќи;

- на работно ангажирање на корисници на социјална помош и невработени лица работно ангажирани за време на вршење на јавни работи;
- во давање помош на органите за внатрешни работи во вршење на нивната службена должност;
- на културно-уметнички манифестации и натпревари, организирани од културни и други организации;
- на натпревари во физичка и техничка култура, организирани од спортски и други организации и
- во волонтерска работа согласно со закон.

Обврзник за плаќање придонес е и спортист аматер согласно со закон.

2.6.2.2. Обврзник за плаќање на придонес за задолжително здравствено осигурување

Обврзник за плаќање на придонес за задолжително здравствено осигурување е:

- Работник во работен однос кај правно лице, самовработено лице, установа, друго правно лице кое врши дејност на јавна служба, државен орган и орган на единиците на локална самоуправа и градот Скопје;
- извршен член на одбор на директори во трговско друштво, член на управен одбор во трговско друштво, односно управител во трговско друштво, доколку не е осигурен по основ на работен однос и самовработување
- работник на кој му мирува работниот однос поради користење неплатено родителско отсуство;
- Државјанин на Република Македонија кој на територијата на Република Македонија е вработен кај странски и меѓународни органи, организации и установи, кај странски дипломатски и конзуларни претставништва, во лична служба на странски дипломатски и конзуларни претставништва или е во лична служба на странци, доколку со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија поинаку не е определено;
- Самовработено лице;
- Индивидуален земјоделец;
- Физичко лице кое е регистрирано како вршител на самостојна дејност за трговија на мало на тезги и пазари, запишан во регистарот на Комората на трговци на Македонија, доколку не е осигурен по друг основ;
- Верско службено лице;
- Привремено невработено лице додека прима паричен надоместок од осигурување во случај на невработеност.
- Државјанин на Република Македонија вработен во странство, ако за тоа време не е задолжително осигурен кај странски носител на осигурување според законот на земјата во која е вработен, или според меѓународна спогодба, а имал живеалиште на територијата на Република Македонија непосредно пред засновањето на работниот однос во странство - за членовите на семејството кои живеат во Република Македонија;
- Корисник на пензија и надоместок на плата според прописите на пензиското и инвалидското осигурување,
- Државјанин на Република Македонија кој прима пензија или инвалиднина од странски носител на осигурување од држава со која Република Македонија нема склучено/превземено Договор за социјално осигурување или пак Република

Македонија има склучено/превземено Договор за социјално осигурување, во кој не е регулирана можноста за остварување на право на здравствено осигурување, додека престојува на територијата на Републиката;

- Лице корисник на постојана парична помош; лице со статус на признаен бегалец; лице под супсидијарна заштита; лице сместено во згрижувачко семејство; лице сместено во установа за социјална заштита (за институционална и вонинституционална заштита); корисник на паричен надоместок за помош и нега од друго лице; лице кое до 18 годишна возраст имало статус на дете без родители и без родителска грижа, најмногу до 26 години, а користи социјална парична помош; лице - жртва на семејно насилство за кое се презема мерка на заштита согласно Законот за семејството и лице опфатено со организирано самостојно живеење со поддршка, како и дете со пречки во развојот и со специфични потреби за кое се користи право на посебен додаток согласно со Законот за заштита на децата, ако не може да се осигурат по друга основа.

- Странец кој на територијата на Република Македонија е во работен однос или служба на странски физички и правни лица, меѓународни организации и установи или странски дипломатски и конзуларни претставништва ако со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија поинаку не е определено;

- Странец кој се наоѓа на школување или стручно усовршување во Републиката ако со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија поинаку не е определено;

- Лице на издржување на казна затвор, лице кое се наоѓа во притвор (ако не е осигурено по друга основа), и малолетно лице кое се наоѓа на извршување на воспитна мерка упатување во воспитно - поправен дом, односно установа;

- Учесник во НОВ и учесник во Народноослободителното движење во Егејскиот дел на Македонија, воен инвалид и членовите на семејствата на паднатите борци и умрените учесници во НОВ, како и цивилните инвалиди од Втората светска војна, лицата прогонувани и затварани за идеите на самобитноста на Македонија и нејзината државност, на кои тоа својство им е утврдено со посебни прописи и членовите на семејството и родителите на лицата граѓани на Република Македонија, загинали во војните при распаѓањето на СФРЈ.

Граѓанинот кој не е дефиниран како обврзник за плаќање на придонес по една од наведените основи, правата од здравственото осигурување ги остварува, доколку во претходната календарска година остварил приход кој не е поголем од годишниот нето износ на минималната плата за претходната година согласно со закон. Граѓанин, правата од здравственото осигурување во тековната година може да ги оствари и ако во претходната календарска година остварил приход не поголем од годишниот износ на минимална основица за пресметка и плаќање на придонесите, единствено во случај ако во претходните два месеци остварил приход помал од износот на минималната плата за претходната година согласно со закон на месечно ниво. Во износите спаѓаат приходите на сите членови на семејството, согласно со Законот за здравствено осигурување и истите не ги опфаќаат приходите остварени по основ на:

- награди што ги доделуваат меѓународните организации, награди за животни достигнувања во науката, културата и спортот, стипендии и кредити на ученици и студенти што ги доделуваат органите на државната управа и фондации во согласност со закон, награди на ученици и студенти за време на задолжителна практична работа и обука, награди на ученици и студенти освоени на натпревари во рамките на образовниот систем, награди на спортисти за постигнати резултати на официјални меѓународни натпревари и стипендии за спортисти;

- надоместок на лицата волонтери согласно со Законот за волонтерство;

- детски додаток, посебен додаток за дете, еднакратна помош за новороденче и родителски додаток;

- надоместок во случај на смрт;
- помош за претрпени штети од елементарни непогоди;
- права на парична помош од социјална заштита утврдени согласно со Законот за социјална заштита;
- надоместок за телесно оштетување;
- надоместок на штета по основ на осигурување на живот и имотни осигурувања;
- алиментации и надоместоци на штета по судска одлука и надоместок на штета како последица на несреќа при работа и
- надоместоци по основ на невработеност, обука, преквалификација, доквалификација и практиканство на невработени лица.

2.6.2.3. Обврзник за плаќање на придонес за задолжително осигурување во случај на невработеност

Обврзник за плаќање на придонес за задолжително осигурување во случај на невработеност е:

- Работник во работен однос кај правно лице, самовработено лице, установа, друго правно лице кое врши дејност на јавна служба, државен орган и орган на единиците на локална самоуправа и градот Скопје;
- Државјанин на Република Македонија кој на територијата на Република Македонија е вработен кај странски и меѓународни органи, организации и установи, кај странски дипломатски или конзуларни претставништва или е во лична служба на странски дипломатски или конзуларни претставништва или е во лична служба на странец, ако со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија поинаку не е определено;
- Странец кој на територијата на Република Македонија е во работен однос или служба на странски физички и правни лица, меѓународни организации и установи или странски дипломатски и конзуларни претставништва ако со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија поинаку не е определено;
- Работник кој прима надоместок на плата за време на привремена спреченост за работа согласно со закон.

2.6.3. Обврзници за пресметка и уплата на придонеси

Обврзник за пресметка и уплата на придонеси е:

- Работодавач за своите вработени;
- Исплатувач на паричен надоместок за обврзникот за плаќање на придонес;
- самовработеното лице, сами за себе;
- Фондот на пензиското и инвалидското осигурување на Македонија е обврзник за пресметка на придонесите за индивидуален земјоделец, за инвалид на трудот за време на користење на правото на професионална рехабилитација, за корисник на пензија и надоместок на плата според прописите за ПИО;
- Работодавецот или Фондот за здравствено осигурување е обврзник за пресметка на придонесите за индивидуален земјоделец и за обврзниците кои земаат надоместок на плата за време на привремена спреченост за работа.;
- Агенција за вработување на Република Македонија за лицата кои се привремено невработени додека зема паричен надоместок од осигурување во случај на невработеност, за невработено лице за време на обука, преквалификација или

доквалификација.

- Управата за извршување на санкции за лицата кои се на издржување на казна затвор, лице кое се наоѓа во притвор, малолетно лице кое се наоѓа во воспитно – поправен дом.

- Установа од областа на образованието за ученици и студенти за време на практична обука;

- Надлежен орган на државната управа за самостојни уметници и врвни спортисти, лица корисници на постојана парична помош и за работник кој зема надоместок на плата за време на отсуство од работа поради бременост, мајчинство и раѓање.

- Извршител за обврзник за плаќање за кој има спроведено наплата од парични средства за придонеси по основ извршување на судска пресуда;

- Стечаен управник за обврзник за плаќање вработен кај должникот кого го застапува и претставува, за месеци пред отварање на стечајната постапка, доколку распределениот дел од стечајната маса за придонеси е помал од обврската за придонеси.

2.6.4. Основица за пресметка на придонесите

Основица за пресметка и плаќање на придонеси е:

- Плата, дополнителни примања од работен однос утврдени во законот кој ги уредува работните односи, колективен договор и договорот за вработување, за лице во работен однос;

- паричен надоместок на извршен член на одбор на директори во трговско друштво, член на управен одбор во трговско друштво, односно управител во трговско друштво;

- Плата за работа со скратено работно време, односно за часовите поминати на работа, и дополнителни примања од работен однос утврдени во законот кој ги уредува работните односи, колективен договор и договорот за вработување, за работник кој работи со скратено работно време;

- Просечна плата во Републиката објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика, на самостоен уметник и врвен спортист, на странец кој се наоѓа на школување или стручно усовршување во Република Македонија ако со меѓународен договор ратификуван од Република Македонија не е поинаку утврдено.

- Месечната аконтација на нето приходот, односно на паушално утврдениот нето приход на кој се плаќа данок, согласно со Законот за персонален данок на доход, за самовработено лице.

- Просечна плата на работникот остварена во годината пред престанокот на задолжителното осигурување, усогласена со просечниот годишен пораст на платите во Републиката, за лицата кои пристапиле во продолжено пензиско и инвалидско осигурување, согласно со закон.

- Просечна плата на работникот остварена во година пред упатување на работа во странство, усогласена за просечен месечен пораст на платите кај работодавачот или просечната плата во Републиката објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика, доколку нема податок за просечна плата на работникот остварена во годината пред упатување на работа во странство, за работник кој е упатен на работа во земји со кои Република Македонија нема склучено или преземено договор за социјално осигурување, за работник кој е упатен на работа во странство од работодавач;

- Просечна плата на работникот остварена во година пред упатување на работа во странство, усогласена за просечен месечен пораст на платите кај работодавачот и платата што ја прима во странство или просечната плата во Републиката објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика, доколку нема податок за просечна плата на работникот остварена во годината пред упатување на работа во странство и платата што ја прима во странство, во земји со кои Република Македонија има склучено или преземено договор за социјално осигурување, за работник кој е упатен на работа во странство од работодавач;
- Пензијата, односно надоместокот според прописите на пензиското и инвалидското осигурување, за корисник на домашна пензија;
- Надоместок на плата за време на привремена спреченост за работа поради болест и повреда и отсуство од работа поради бременост, раѓање и мајчинство, за корисник на паричен надоместок;
- Надоместок за скратено работно време за нега и чување на потешко хендикепирано дете, за корисник на надоместок;
- Надоместок на плата за време на професионална рехабилитација, за корисник на надоместок;
- Надоместок во случај на невработеност, за невработени лица корисници на паричен надоместок за време на привремена невработеност;
- Износот утврден како 20% од просечно исплатената месечна плата по работник во Републиката објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика за индивидуален земјоделец.

Просечна плата во Републиката објавена во тековниот месец за:

- државјанин на Република Македонија вработен во странство, ако за тоа време не е задолжително осигурен кај странски носител на осигурување според законот на земјата во која е вработен, или според меѓународна спогодба, а имал живеалиште на територијата на Република Македонија непосредно пред засновањето на работниот однос во странство – за членовите на семејството кои живеат во Република Македонија и
- државјанин на Република Македонија кој прима пензија или инвалидна од странски носител на осигурување од држава со која Република Македонија нема склучено/преземено Договор за социјално осигурување или пак Република Македонија има склучено/преземено Договор за социјално осигурување, во кој не е регулирана можноста за остварување на право на здравствено осигурување, додека престојува на територијата на Републиката;

Износот од 50% од просечно исплатената месечна плата по работник во Републиката објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика за:

- верско службено лице,
- лице корисник на постојана парична помош; лице со статус на признаен бегалец; лице под супсидијарна заштита; лице сместено во згрижувачко семејство; лице сместено во установа за социјална заштита (за институционална и вонинституционална заштита); корисник на паричен надоместок за помош и нега на друго лице; лице кое до 18 годишна возраст имало статус на дете без родители и без родителска грижа, најмногу до 26 години, а користи социјална парична помош; лице жртва на семејно насилство за кое се презема мерка на заштита согласно со Законот за семејството и лице опфатено со организирано самостојно живеење со поддршка како и дете со пречки во развојот и со специфични потреби за кое се користи право на посебен додаток согласно со

Законот за заштита на децата, а не може да се осигурат по друга основа.

- лице на издржување на казна затвор, лице кое се наоѓа во притвор, ако не е осигурено по друга основа, и малолетно лице кое се наоѓа на извршување на воспитна мерка упатување во воспитно - поправен дом, односно установа,

- учесник во НОВ и учесник во Народноослободителното движење во Егејскиот дел на Македонија, воен инвалид и членовите на семејствата на паднатите борци и умрените учесници во НОВ, како и цивилните инвалиди од Втората светска војна, лицата прогонувани и затварани за идеите на самобитноста на Македонија и нејзината државност, на кои тоа својство им е утврдено со посебни прописи и членовите на семејството и родителите на лицата граѓани на Република Македонија, загинали во војните при распадот на СФРЈ и

- лицата со телесно оштетување причинето со повреда на работа или професионална болест.

- самовработено лице до истекот на првата календарска година во која започнала со вршење на дејност.

По лично барање, осигуреникот – самовработено лице, верско лице и индивидуален земјоделец, придонесите може да ги плаќа и на повисока основица.

Плата која се прима во странска валута, поради утврдување на основицата на придонесите, се пресметува во денарска противвредност по официјалниот среден курс на Народна Банка на Република Македонија кој важи за последниот ден во месецот за кој придонесите се пресметуваат, односно плаќаат.

2.6.4.1. Најниска и највисока основица за пресметка и уплата на придонеси

Основица за пресметување и плаќање на придонесите, односно основицата за осигурување за тековната година не може да биде пониска од 50% од просечна плата по работник во Република Македонија објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика,

За самовработено лице кое врши професионална и друга интелектуална услуга основица за пресметување и плаќање на придонесите, односно основицата за осигурување за тековната година не може да биде пониска од просечната плата по работник во Република Македонија објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика.

Највисока месечна основица за пресметување и уплата на придонесите за примањата од работен однос од еден обврзник за пресметка и уплата на придонеси е износот од шеснаесет просечни плати.

Највисока месечна основица за пресметување и уплата на придонесите за примањата на извршен член на одбор на директори во трговско друштво, член на управен одбор во трговско друштво, односно управител во трговско друштво, е износот од шеснаесет просечни плати.

Највисока месечна основица за пресметување и уплата на придонесите за самовработено лице е износот од дванаесет просечни плати.

Највисока месечна основица за пресметување и уплата на придонеси за тековната година за лице корисник на паричен надоместок за време на привремена невработеност изнесува 80% од просечната плата по работник во Република Македонија објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика.

При пресметка на највисоката месечна основица за тековната година се зема предвид просечната плата по работник во Република Македонија објавена во јануари во тековната година според податоците на Државниот завод за статистика.

На износот повисок од највисоката месечна основица не се пресметуваат и уплатуваат придонеси.

2.6.5. Пресметка и уплата на придонесите

Придонесите ги пресметува, задржува и уплатува обврзникот за пресметка и уплата на придонеси при секоја исплата на плата или дел од плата, надоместок на плата, пензија, односно друг паричен надоместок.

Начинот на пресметка и уплата на придонесите со акт го пропишува министерот за финансии.

Обврзникот за пресметка и уплата на придонесите е должен пресметката да ја врши месечно, поединечно за секој осигуреник, врз основа на утврдените основици за соодветниот месец и податоците за пресметана плата или дел од плата, надоместок на плата, односно друг паричен надоместок и придонеси, да ги доставува до Управата за јавни приходи, најдоцна до 10. во тековниот за претходниот месец, по електронски пат.

Обврзникот за пресметка и уплата на придонесите - работодавач од јавен сектор согласно Законот за вработените во јавниот сектор, е должен податоците за обврзниците за плаќање да ги усогласи со регистарот на вработените во јавниот сектор, пред поднесување на месечната пресметка.

Обврзникот за пресметка и уплата на придонесите должен пресметката на придонесите и надоместокот за обврзникот за плаќање на придонеси, да ја врши поединечно за секој осигуреник, врз основа на утврдените основици. Податоците за пресметаните придонеси и надоместок е должен да ги доставува до Управата за јавни приходи пред исплатата на надоместокот, по електронски пат.

Месечната пресметка ја контролира и потврдува Управата за јавни приходи, пред да се изврши уплата на придонесите кај носителот на платниот промет. Контрола и потврда на налогот за плаќање врши Министерство за финансии.

Уплатата на придонесите се врши кај носителот на платниот промет кај кој обврзникот за пресметка и уплата на придонеси има трансакциска сметка. Уплатата на придонесите се врши само во парични средства.

Управата за јавни приходи и институциите за задолжително социјално осигурување се должни меѓусебно да разменуваат податоци за обврзниците за плаќање на придонесите, обврзниците за пресметка и уплата на придонесите, основиците на придонесите, износите на пресметани, наплатени и ненаплатени придонеси, како и други службени податоци поврзани со придонесите и персоналниот данок на доход, согласно со закон. Управата за јавни приходи е должна да разменува податоци со органи и институции за обврзниците за пресметка и уплата на придонесите и обврзниците за плаќање на придонесите за кои согласно закон врши контрола преку месечните пресметки за интегрирана наплата.

Обврзникот за пресметка и уплата на придонесите – работодавач за своите вработени и самовработено лице за своите вработени, согласно со прописите од областа на работните односи е должен да му достави заверена писмена пресметка за пресметаните и уплатените придонеси на обврзникот за плаќање на придонеси најдоцна 15 дена од денот на исплатата на плата или дел од плата, надоместок на плата, односно друг паричен надоместок, како и збирен годишен извештај по истекот на годината најдоцна до 15. февруари наредната година.

Контролата, утврдувањето, наплатата, присилната наплата, застареноста и отпишувањето на придонесите ги врши Управата за јавни приходи, согласно Законот за даночната постапка.

Институциите за задолжително социјално осигурување вршат дополнителна контрола на утврдувањето на податоци за придонесите, согласно сопствените потреби.

За утврдените состојби институциите за задолжително социјално осигурување ја известуваат Управата за јавни приходи.

Управата за јавни приходи може да врши утврдување на придонесите по службена должност и тоа:

- во случај кога обврзникот за пресметка и уплата на придонесите не поднел месечна пресметка, при што основица за пресметка на придонесите е износот на бруто плата пресметана во последната пресметка поднесена од обврзникот за пресметка и уплата на придонесите, односно просечната бруто плата доколку обврзникот за пресметка и уплата на придонесите претходно нема извршено пресметка на придонесите и
- во постапка на надворешна контрола и друга даночна постапка според утврдената фактичка состојба.

Во постапка на присилна наплата, Управата за јавни приходи може да изврши службено утврдување на обврската за уплата сразмерно на наплатениот износ на придонеси во постапката на присилна наплата.

Доколку обврзникот за пресметка и уплата на придонесите за прв пат стори неправилност, овластениот даночен службеник е должен да состави известување за констатирана неправилност со укажување истата да биде отстранета во рок од осум дена. Истовремено овластениот даночен службеник му врачува покана за спроведување на едукација на лицето или субјектот каде што е утврдена неправилноста, согласно Законот за даночна постапка.

2.6.5.1. Рок на уплата на придонеси

Рок на уплата на придонесите е денот на исплатата на плата или дел од плата, надоместок на плата, пензија, односно друг паричен надоместок. Денот на исплатата на плата или дел од плата, надоместок на плата, пензија, односно друг паричен надоместок е ден на доспеаност за плаќање на придонесите.

Доколку плата или дел од плата, надоместок на плата, пензија, односно друг паричен надоместок не се исплатени, рок на доспеаност за плаќање на придонесите е 15 од тековниот месец за претходниот месец.

За обврзниците за плаќање на придонеси кои се сами за себе обврзници за уплата на придонесите, рок на уплата на придонесите е 15 во месецот за претходниот месец.

2.6.6. Стапки на придонесите

Стапки по кои се пресметуваат и плаќаат придонесите се:

- 18,8% за задолжително пензиско и инвалидско осигурување;
- 4% стапка на придонес за инвалидност и телесно оштетување причинето со повреда на работа или професионална болест;
- 7,5% за задолжително здравствено осигурување;
- 0,5% стапка на дополнителен придонес за задолжително здравствено осигурување за случај на повреда на работа и професионално заболување и
- 1,2% за задолжителен придонес за осигурување во случај на невработеност.

Стапката на придонесот за пензиското и инвалидското осигурување за стажот на осигурување што се смета со зголемено траење изнесува:

- 9,4% за вршење на работи и задачи на кои ефективно поминати 12 месеца

сметаат во стаж на осигурување како 18 месеца;

- 7,83% за вршење на работи и задачи на кои ефективно поминати 12 месеца сметаат во стаж на осигурување како 17 месеца;

- 6,27% за вршење на работи и задачи на кои ефективно поминати 12 месеца сметаат во стаж на осигурување како 16 месеца;

- 4,7% за вршење на работи и задачи на кои ефективно поминати 12 месеца сметаат во стаж на осигурување како 15 месеца;

- 3,13% за вршење на работи и задачи на кои ефективно поминати 12 месеца сметаат во стаж на осигурување како 14 месеца и

- 1,57% за вршење на работи и задачи на кои ефективно поминати 12 месеца сметаат во стаж на осигурување како 13 месеца.

2.6.7. Ослободување на обврската и мирување на обврската за плаќање на придонеси

За време на мирување на работниот однос кое на вработениот му е одобрено во согласност со законот кој ги уредува работните односи, мирува и обврската за плаќање придонеси, освен ако со закон поинаку не е определено.

2.6.8. Обработка на личните податоци на обврзниците за плаќање на придонесите

Личните податоци на обврзниците за плаќање на придонесите може да се обработуваат во согласност со прописите со кои се уредува заштитата на личните податоци.

Личните податоци кои се вклучени во процесите на евидентирање, наплата и прибирање на податоци веднаш се бришат во случаите кога ќе се утврди дека не се точни, или престанале причините, односно условите заради кои личниот податок е вклучен во тие процеси.

Личните податоци на обврзниците за плаќање на придонесите содржани во евиденциите на Управата за јавни приходи и на институциите за задолжително социјално осигурување од нивното внесување, се до нивното бришење смеат да се даваат под услови и на начин предвидени со прописите со кои се уредува заштитата на личните податоци.

2.7. Сметководствена евиденција на даноците

Навремената и точна евиденција на сите деловни трансакции е од исклучителна важност за менаџментот во секоја компанија. Од особена важност е навремената и точна евиденција на даноците со која се пресметува обврската за плаќање на истите.

Во оваа поглавје ќе биде обработена сметководствената евиденција на даноците за кои даночен должник се правните лица.

Според контниот план, евидентирањето на даноците е на сметките од класа 2, група 23, а по синтетички сметки како што е представено во наредната слика 4.

Конто	Назив на сметка
230	Обврски за данокот на додадена вредност
231	Обврски за акцизи
232	Обврски за царини и царински давачки
233	Обврски за данок на добивка, данок на вкупен приход и данок на приход платен на странско правно лице (задржан данок)
234	Обврски за даноци и придонеси на плата и надоместоци на плата
235	Обврски за персонален данок на доход
236	Обврски за данок на имот
237	Обврски за данок на непризнатирасходи и помалку искажани приходи
239	Обврски за останати даноци, придонеси и други давачки

Евидентирањето пак на данокот при набавка на добра и услуги како и побарувањето кон државата за повеќе платениот данок е на сметките од класа 1, група 13, а по синтетички сметки како што е претставено во наредната слика 5 .

Конто	Назив на сметка
130	Данок на додадена вредност
131	Побарувања за повеќе платени акцизи
132	Побарувања за повеќе платени царини и царински давачки
133	Побарувања за повеќе платен данок на добивка, данок на вкупен приход и данок на приход платен на странско правно лице
134	Побарувања за повеќе платен персонален данок на доход
135	Побарувања за повеќе платени придонеси и други давачки
136	Побарувања за повеќе платен данок на имот
137	Побарувања за регрес, субвенции, премии и други државни поддршки
138	Останати побарувања од државни органи и институции
139	Вредносно усогласување на побарувањата од државни органи и институции

Во наредните поглавја ќе биде презентирани начинот на евиденција на сите погоре обработени видови даноци.

2.7.1. Сметководствена евиденција на данок на доход

Данокот на доход се плаќа при секоја исплата на надоместоци на физички лица кои вршат услуга, продажба на стоки или примаат надоместоци согласно законот за персонален данок на доход, освен на доходот што е изземен од оданочување.

Пресметаниот персонален данок на доход го пресметува исплатителот на услугата или стоката, па затоа истиот претставува влегува како трошок по основ на извршените услуги или пак ја зголемува набавната вредност на стоката.

Пример 1. Евидентирање на персонален данок на доход по договор за закуп на деловен простор

ставка	КОНТО		опис на konto	ИЗНОС	
	должи	побарува		должи	побарува
1	414		Наем – лизинг – бруто	60.000	
2		220	Обврски спрема добавувачи во земјата – физички лица		51.900
3		235	Персонален данок на доход – за наемници		8.100
Вкупно				60.000	60.000

Пример 2. Евидентирање на персонален данок на доход од продажба на сопствени земјоделски производи

ставка	КОНТО		опис на konto	ИЗНОС	
	должи	побарува		должи	побарува
1			Суровини и материјали	100.000	
	310 или 660		или стоки на залиха		
2		220	Обврски спрема добавувачи во земјата – физички лица		98.000
3		235	Персонален данок на доход – за земјоделски производи		2.000
Вкупно				100.000	100.000

Пример 3. Евидентирање на персонален данок на доход по договор за дело – авторски и сродни права

ставка	КОНТО		опис на konto	ИЗНОС	
	должи	побарува		должи	побарува
1	449		Останати трошоци на работењето - Авторски хонорари	60.000	
2		220	Обврски спрема добавувачи во земјата – физички лица		54.000
3		235	Персонален данок на доход – за авторски хонорар		6.000
Вкупно				60.000	60.000

2.7.2. Сметководствена евиденција данокот на добивка

Основа за пресметување на данокот од добивка е добивката која се утврдува во даночниот биланс. Основа за пресметување на данокот од добивка се утврдува како разлика меѓу вкупните приходи и вкупните расходи на даночниот обврзник во износи утврдени согласно со прописите за сметководството и сметководствените стандарди. Основата се зголемува за непризнаените расходи и помалку искажаните приходи за даночни цели. Данок на добивка се пресметува по стапка од 10%

Пример 1. Евидентирање на данок на добивка

ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	должи	Побарува		должи	побарува
1	800		Добивка пред оданочување	900.000	
2		233	Данок на добивка		90.000
3		951	Нето добивка за тековната година		810.000
Вкупно				900.000	900.000

Трговските друштва се ослободени од обврската за плаќање на годишен данок на вкупен приход под услов вкупниот приход остварен во годината за која се утврдува данокот од кој било извор да не го надминува износот од 3.000.000 денари на годишно ниво.

Трговските друштва на кој вкупниот приход остварен во годината за која се утврдува данокот од кој било извор изнесува од 3.000.001 до 6.000.000 денари на годишно ниво, можат да се определат да пресметуваат и плаќаат годишен данок на вкупен приход по стапка од 1%

Пример 2. Евидентирање на данок на вкупен приход

(Остварен вкупен приход 5.500.000 денари)

ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	должи	Побарува		должи	побарува
1	800		Добивка пред оданочување	900.000	
2		233	Данок на вкупен приход 1% од вкупниот приход		55.000
3		951	Нето добивка за тековната година		845.000
Вкупно				900.000	900.000

2.7.3. Сметководствена евиденција данокот на додадена вредност

Предмет на оданочување со данокот на додадена вредност е прометот на добра и услуги кој се врши со надоместок во земјата од страна на даночниот обврзник во рамките на неговата стопанска дејност и увозот на добра.

Пример 1. Евидентирање на данок на додадена вредност при набавка на стоки за набавен репроматеријал за 100.000 денари по општа даночна стапка

ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	должи	Побарува		должи	побарува
1	310		Суровини и материјали	84.746	
2	130		Данок на додадена вредност при набавка – 18%	15.254	
3		220	Обврски спрема добавувачи во земјата		100.000
Вкупно				100.000	100.000

Пример 2. Евидентирање на данок на додадена вредност при набавка на репроматеријал за 100.000 денари по повластена даночна стапка

ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	должи	Побарува		должи	побарува
1	310		Суровини и материјали	95.238	
2	130		Данок на додадена вредност при набавка – 5 %	4.762	
3		220	Обврски спрема добавувачи во земјата		100.000
Вкупно				100.000	100.000

Пример 3. Евидентирање на данок на додадена вредност при набавка на трговски стоки со набавна вредност од 500.000 денари (300.000 денари по општа даночна стапка и 200.000 денари по повластена даночна стапка, со продажна вредност од 390.000 денари по општа даночна стапка и 250.000 денари по повластена даночна стапка)

ставка	Кonto		опис на konto	Износ	
	должи	Побарува		должи	Побарува
1	660		Стоки на залиха – 18%	390.000	
2	660		Стоки на залиха – 5%	250.000	
3	130		Данок на додадена вредност при набавка – 18 %	45.763	
4	1300		Данок на додадена вредност при набавка – 5 %	9.524	
5		220	Обврски спрема добавувачи во земјата – физички лица		500.000
6		230-18	ДДВ по општа даночна стапка		59.492
7		230-05	ДДВ по повластена даночна стапка		11.905
8		669	Пресметана разлика во цени		123.890
Вкупно				695.287	695.287

ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО

Пример 4. Евидентирање на данок на додадена вредност при набавка на услуги за одржување општа даночна стапка за 50000 денари

Ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	Должи	Побарува		должи	побарува
1	413		Услуги за одржување и заштита	42.373	
2	130		Данок на додадена вредност при набавка – 5 %	7.627	
3		220	Обврски спрема добавувачи во земјата		50.000
Вкупно				50.000	50.000

Пример 5. Евидентирање на данок на додадена вредност при продажба на услуги за одржување за 150.000 по општа даночна стапка

ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	должи	Побарува		должи	побарува
1	120		Побарувања од купувачи во земјата	150.000	
2		230	Обврски за данокот на додадена вредност– 18 %		22.881
3		740	Приходи од продажба на добра (производи) и услуги во земјата – 18%		127.119
Вкупно				150.000	150.000

Пример 6. Евидентирање на данок на додадена вредност при набавка на опрема по општа даночна стапка за 1.550000 денари

Ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	Должи	Побарува		должи	побарува
1	012		Постројки и опрема	1.313.559	
2	130		Данок на додадена вредност при набавка – 18 %	236.440	
3		220	Обврски спрема добавувачи во земјата		1.550.000
Вкупно				1.550.000	1.550.000

ДАНОЦИ И ДАНОЧНО СМЕТКОВОДСТВО

Пример 7. Евидентирање на данок на додадена вредност при продажба на опрема општа даночна стапка за 500.000 денари со набавна вредност од 1.313.559 денари и отпишана вредност од 985.169 денари

ставка	Конто		опис на конто	Износ	
	должи	Побарува		должи	побарува
1	120		Побарувања од купувачи во земјата	500.000	
2	019		Акумулирана амортизација на постројки и опрема	985.169	
3		012	Постројки и опрема		1.313.559
4		230	Обврски за данокот на додадена вредност– 18 %		76.271
5		751	Приходи од вредносно усогласување на материјални средства		95.339
Вкупно				1.485.169	1.485.169

2.7.4. Сметководствена евиденција на акцизите

Акцизите се јавна давачка и се приход во Буџетот на Република Македонија. Штом акцизите се приход за буџетот на државата тоа значи дека се расход за деловниот субјект односно влеуваат во набавната вредност на стоките.

Пример 1. Евидентирање на акцизи при увоз на нафта и нафтени деривати за 20.000 литри безоловен бензин набавна вредност од 850.000 денари за кои акцизата изнесува 433.840 денари, продажна вредност 1.570.000 денари.

ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	должи	Побарува		должи	побарува
1	663		Стоки на залиха – 18%	1.570.000	
2	130		Данок на додадена вредност при набавка – 18 %	153.000	
3		220	Обврски спрема добавувачи во земјата -18%		850.000
4		230-18	ДДВ по општа даночна стапка		239.492
5		231	Обврски за акцизи		433.840
6		669	Пресметана разлика во цени		199.668
Вкупно				1.723.000	1.723.000

2.7.5. Сметководствена евиденција на данок на имот

Данок на имот се плаќа на недвижен имот, освен за оној имот кој е ослободен од плаќање на данок според законот за данок на имот. Обврзник на данокот на имот е правно и физичко лице сопственик/корисник на имотот.

Пример 1. Евидентирање на годишен данок на имот со вредност од 5.00.00 денари со стапка од 0,20%

ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	должи	Побарува		должи	побарува
1	447		Даноци кои не зависат од резултатот	10.000	
2		236	Обврски за данок на имот		10.000
Вкупно				10.000	10.000

Пример 2. Евидентирање на данок на наследство и подарок на недвижност со вредност од 20.000.000 денари со стапка од 5%

ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	Должи	Побарува		должи	побарува
1	011		Градежни објекти	21.000.000	
2		236	Обврски за данок на имот		1.000.000
3		767	Приходи од донации		20.000.000
Вкупно				20.000.000	20.000.000

Пример 3. Евидентирање на данок на промет на недвижност со вредност од 15.000.000 денари со стапка од 3%

ставка	Кonto		опис на konto	износ	
	должи	Побарува		должи	побарува
1	011		Градежни објекти	450.000	
2		236	Обврски за данок на имот		450.000
Вкупно				450.000	450.000

2.7.6. Сметководствена евиденција на персонален данок од плата и придонеси за задолжително социјално осигурување

Работодавецот на своите вработени е должен најкасно до 15-ти во тековниот месец за претходниот месец да исплати плата според концептот на бруто плата. При пресметката на плата работодавецот е обврзан да пресмета и плати:

- Нето плата
- Персонален данок на доход
- Придонес за пензиско – инвалидско осигурување
- Придонес за здравствено осигурување
- Придонес за дополнително здравствено осигурување и
- Придонес за осигурување во случај на невработеност

Пример 1. Евидентирање на бруто плата

ставка	Кonto		опис на konto	Износ	
	должи	Побарува		должи	Побарува
1	470		Бруто плата	153.020	
2		240	Нето плата		100.000
3		2340	Персонален данок на доход – 10%		10.174
4		2341	Придонес за пензиско инвалидско осигурување – 18,8%		28.768
5		2342	Придонес за здравствено осигурување – 7,5%		11.477
6		2343	Придонес за дополнително здравствено осигурување – 0,5%		765
7		2344	Придонес за осигурување во случај на невработеност – 1,2%		1.836
Вкупно				153.020	153.020

БИБЛИОГРАФИЈА

1. Ацески, д-р Благоја, Трајкоски, д-р Бранко: „Интерна и екстерна ревизија“, Економски факултет – Прилеп, 2004 година.
2. Ацески, д-р Благоја: „Сметководствен менаџмент“, Економски факултет – Прилеп, 1997 година.
3. Бандин, Јелена: „Рачуноводство“, Економски факултет, Суботица, 1995 година.
4. Божиновска, Зорица: „Analysis of financial statements of company in progress of privatization, Financial Management Project“, Maastricht School of Management, Maastricht, December, 1996.
5. Божиновска, Зорица: „Меѓународните ревизорски стандарди – импулс за развој на домашната ревизорска професија“, Економија и бизнис, јануари 1999.
6. Божиновска, д-р Зорица: „Ревизија“, Економски факултет – Скопје, 2011 година.
7. Божиновска, д-р Зорица: „ Концепти, средства и постапки за ревизија – можност за нивна примена во ревизорската практика на Република Македонија“ – докторска дисертација, одбранета на Економски факултет – Скопје, 1999.
8. Brekalo, Filip: „Revizija temeljnih finansijskih izveštaja – koncept materiality“, Računovodstvo i finansije, br. 3, Zagreb, mart 1996.
9. Димитрова, д-р Јанка: „Ревизија (теоретски и практични аспекти) - електронски учебник“. Универзитет Гоце Делчев Штип - Економски Факултет Штип. 2020
10. Димитрова, д-р Јанка: „Организациски и сметководствени контролни системи“. Универзитет „Гоце Делчев“, Штип, 2019
11. Димитрова, д-р Јанка: „Државна ревизија“. Универзитет „Гоце Делчев“, Штип, 2018
12. Димитрова, д-р Јанка: „Интерна ревизија“. Универзитет „Гоце Делчев“ - Штип. 2017
13. Димитрова, д-р Јанка и Колев, Зоран: „Хартии од вредност“. Универзитет „Гоце Делчев“, Штип. 2016
14. International Auditing Guidelines and Statements on Auditing, IFAC, New York, INTOSAI Auditing Standards, International Organization of Supreme Audit Institutions, June, 1992.
15. Ivanović, d-r Zoran: „Finansijski menadžment“, Sveučilište u Rijeci, 2000.
16. Ilić, d-r Gavriło: „Finansijsko računovodstvo, Savremena administracija“, Beograd 1999.
17. J.M. Samuels: „Financial Statement Analysis – A Strategic Perspective“, Second Edition, Dryden Press, 1993
18. Николовски, д-р Пеце: „Анализа и ревизија на финансиските извештаи на претпријатијата во Република Македонија во функција на економската ефикасност“, докторска дисертација, одбранета на Економскиот факултет –

- Прилеп, септември 2003 година
19. Николовски, д-р Пеце: „Организација на ревизијата на финансиските извештаи“, Економски факултет – Прилеп, 2004 година
 20. Николовски, д-р Пеце: „Фискална ревизија“, Економски факултет – Прилеп, 2007 година
 21. Николовски, д-р Пеце: „Бизнис шпионажа“, Македонско научно друштво – Битола, 2008 година
 22. Pinches E. George: „Essentials of Financial Management“, Harper & Row Publishers, New York, 1994
 23. Papić, J: „Revizija računovodstvenih iskaza u funkciji upravljanja preduzećem“, XXII simpozijum - Uloga računovodstva i revizije u upravljanju preduzećem u tržišnoj privredi, Zbornik radova, Zlatibor, 1991
 24. Petrović, M: „Opšte karakteristike revizije s gledišta upravljanja preduzećem XXII simpozijum Uloga računovodstva i revizije u upravljanju preduzećem u tržišnoj privredi“, Zbornik radova, Zlatibor, 1991
 25. Petrović, Marko: „Osma direktiva Saveta Evropske ekonomske zajednice“, Auditing-Revizija, 1/96, Megatrend, Beograd, 1996
 26. Porter A. Gary, Norton L.Curtis: “Financial Accounting, the impact on Decision Makers“, The Dryden Press, 1995
 27. Трајковски, д-р Бранко и дипл. ек. Гордана Трајкоска: „Финансиско работење на претпријатијата“, Универзитет во Битола, Економски факултет-Прилеп, Прилеп, 1990
 28. Трајкоски, д-р Бранко: „Билансирање и биланси“, Економски факултет Прилеп, 2001
 29. Трајкоски, д-р Бранко: „Финансиски систем“, Економски факултет, Прилеп, 1996
 30. Закон за акцизи
 31. Закон за вршење на сметководствени работи
 32. Закон за данок на добивка
 33. Закон за данок на додадена вредност
 34. Закон за даноците на имот
 35. Закон за данок на персонален данок на доход
 36. Закон за данок на личен доход
 37. Закон за трговски друштва
 38. Закон за облигациони односи
 39. Закон за придонеси од задолжително социјално осигурување
 40. Закон за ревизија
 41. Закон за хартии од вредност
 42. Закон за работни односи
 43. Закон за сметководство на непрофитни организации
 44. Закон за стечај



Проф. д-р Јанка Димитрова, е родена на 11.12.1960 година во Радовиш. На Универзитет Св.Кирил и Методиј - Економскиот факултет во Штип, дипломира во 1984 година. Во 2005 година ги завршува магистарските студии од областа на сметководство и ревизија на Универзитет Св. Климент Охридски Битола - Економски факултет во Прилеп. Докторската дисертација ја одбранува 2010 година исто така на Економскиот факултет во Прилеп.

По дипломирањето има долгогодишно работно искуство како шеф на сметководство и финансии во Балканшпед Орел Радовиш и како овластен ревизор во ИДЕЈА ПЛУС РЕВИЗИЈА & КОНСАЛТИНГ ДОО Радовиш.

Во 2011 година, на Економскиот факултет, при Универзитетот “Гоце Делчев“ во Штип е избрана за доцент во областа на финансии и сметководство, каде што до денес е ангажирана како предавач на предметните дисциплини од областа на финансии, сметководство и ревизија.

Д-р Јанка Димитрова е: овластен ревизор, овластен сметководител, овластен брокер и инвестициски советник, лиценциран судски вештак во областа на материјалното, финансиското и сметководственото работење, овластен проценител на капиталот на трговски друштва, јавни претпријатија и други правни субјекти, како и советник генералист и специјалист од Агеницијата за поттикнување на претприемништвото. Во наведените области активно остварува апликативна дејност.

Во тек на научно-истражувачката работа има издадено над 100 трудови од областа на финансиите, сметководството и ревизијата, со кои има учествувало на повеќе домашни и меѓународни научни конференции и се одликува со огромно практично искуство во наведените области. Има раководено и учествувало во имплементацијата на голем број домашни и меѓународни проекти.

ISBN 978-608-244-843-5