

Порески третман накнаде за коришћење лиценце за софтвер у светлу решења садржаних у уговорима о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и других земаља

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-265/2009-04 од 16.2.2010. год.)

Према члану 40. став 1. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу, поред осталог, ауторских накнада, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Под ауторском накнадом сматра се накнада по основу ауторског права и права индустријске својине (члан 20. став 2. Закона). У смислу овог члана, ауторска накнада је накнада коју обвезник пореза на добит плаћа правном лицу за ауторско право (које се остварује по основу ауторског дела), као и за право индустријске својине (нпр. право на патент, жиг, заштиту дизајна).

Одредбом члана 2. Закона о ауторском и сродним правима („Сл. гласник РС“, бр. 104/09) прописано је да се ауторским делом, између осталог, сматрају и рачунарски програми. Ако је ауторско дело рачунарски програм који је аутор (физичко лице) створио током трајања радног односа, извршавајући своје радне обавезе, трајни носилац свих искључивих имовинских права на делу је послодавац – правно лице. Имовинска права аутора (која заједно са моралним правима аутора чине ауторско право) проистичу из економског искоришћавања дела, а обухватају, између осталог, право на бележење и умножавање, при чему се, ако је ауторско дело рачунарски програм, умножавањем сматра и смештање целог или дела програма у меморију рачунара, односно пуштање програма у рад на рачунару; право давања примерака дела у закуп (на ограничено време, уз непосредну или посредну имовинску корист) и сл.

У случају када права на рачунарском програму припадају нерезидентном обвезнику (правном лицу) који путем уговора о лиценци, односно подлиценци, преноси право коришћења предмета уговора – рачунарског програма, резидентном обвезнику који му по том основу плаћа одређену накнаду, та накнада, према мишљењу Министарства финансија, представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. Закона по стопи од 20%, уколико међународном уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

С обзиром на изнето, Министарство финансија је разумело да је, у конкретном случају који се наводи у допису, реч о софтверу, као и о лиценци за његово коришћење у Републици Србији.

С тим у вези се наводи (а то је потврђено и телефонским путем) да је фирма из Републике Србије само дистрибутер, што Министарство тумачи на начин да та фирма једино посредује при дистрибуцији софтвера крајњем (на основу лиценце) кориснику у Републици Србији, при чему власништво и ауторска права над истим остају код фирме из иностранства, која је и носилац ауторског права на софтверу.

Дистрибутер (фирма из Србије) фирми из иностранства (носиоцу ауторског права на софтверу) плаћа накнаду за право дистрибуције софтвера, а он (дистрибутер) сам у Србији (у своје име и за свој рачун) не прима никакву накнаду од домаћих корисника

софтвера – већ то чини у име и за рачун фирме из иностранства (носиоца ауторског права на софтверу).

Имајући у виду наведено, и овом приликом Министарство финансија понавља принципијелни став (исказан, поред осталог, и у званичној позицији Републике Србије у односу на Коментар Модела уговора ОЕЦД, као и у Службеном мишљењу број: 430-07-00007/2007-04 од 26. 2. 2007. године) према коме: Накнаде за коришћење или за право коришћења лиценце за софтвер, односно лиценце за имплементацију и употребу софтвера, спадају у дефиницију ауторске накнаде, која је наведена у одговарајућем члану уговора о избегавању двоструког опорезивања. При томе, уколико се ради о накнади за коришћење или за право коришћења, а не о преносу целокупног права својине на софтверу, ауторском накнадом сматра се како накнада која се исплаћује за коришћење или за право коришћења ауторског права на софтверу за комерцијалну експлоатацију (нпр. даља дистрибуција софтвера, у том смислу да дистрибутер претходно сам има дозволу за коришћење софтвера коју даље, уз дозволу носиоца ауторског права, преноси на домаћег корисника), тако и накнада која се односи на коришћење или на право коришћења софтвера за пословну – сопствену употребу од стране обвезника коме се софтвер уступа на коришћење, с обзиром да се у овим случајевима ради само о различитом обиму датог права на коришћење.

Министарство посебно напомиње да ће надлежни порески органи, у сваком конкретном случају, детаљно утврдити чињенично стање које опредељује постојање пореске обавезе и то на начин како је, претходно, било говора.

Правни основ за наведено представља Закон о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09 и 72/09–др. закон) који у члану 9. прописује да се: „Пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини. Ако се симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини десимуловани правни посао.

Када су на прописима супротан начин остварени приходи, односно стечена имовина, Пореска управа ће утврдити пореску обавезу у складу са законом којим се уређује одговарајућа врста пореза.“