

ДОМАЋИ IP VOX РЕЖИМ У ЗАКОНУ О ПОРЕЗУ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА И УСКЛАЂЕНОСТ СА ДОБРИМ ПРАКСАМА ОЕСД***

Сажетак

Закон о порезу на добит правних лица (ЗПДПЛ 2024) у чл. 25б успоставља режим тзв. IP Vox-а којим се утврђују пореске обавезе и повољнији пореско-правни режим за она правна лица која стичу накнаду од искоришћавања права интелектуалне својине. Циљ рада јесте анализа обима права интелектуалне својине која су обухваћена дефиницијом споменутог члана. Аутори крећу од хипотезе да нису обухваћена сва права интелектуалне својине од значаја за иновативну активност, док она права која улазе у обим исте норме су заправо само делимично обухваћена и не на начин који би одговарао њиховој природи, а према dobrим праксама OECD-а на које се законодавац експлицитно позива. Аутори се служе правно-догматским методом, као и методом анализе садржаја и настоје да утврде да ли постоји основ за измену пореских прописа везаних за IP Vox режим.

* Аутор је научни сарадник на Институту за упоредно право. Електронска адреса аутора: m.vasovic@iup.ac.rs. ORCID: 0009-0007-4218-3350.

** Аутор је истраживач приправник на Институту за упоредно право. Електронска адреса аутора: i.muidza@iup.ac.rs. ORCID: 0009-0008-3651-4608.

*** Овај рад је настао као резултат истраживања у оквиру пројекта „Право и циљеви одрживог развоја: Први део“ који у 2026. години спроводи Институт за упоредно право уз финансијску подршку Министарства науке, технолошког развоја и иновација (евиденциони број: 451-03-33/2026-03/200049 од 5. 2. 2026). Др Милош Васовић је Одлуком Научног већа Института за упоредно право број 495 од 6.7.2026. године именован за ментора Игору Муици, истраживачу-приправнику Института за упоредно право и докторанду Правног факултета Универзитета у Београду. Овај рад је један од резултата менторства са наведеним кандидатом.

Кључне речи: IP Vox режим, порези, порез на добит правних лица, право интелектуалне својине

1. УВОД

Пореска политика може на различите начине да буде средство за подстицај иновативних активности. Неке настају увођењем правних института у законодавство који су релевантни за опорезивање правних лица или физичких лица тј. грађана. Како центар пажње заузимају привредна друштва, сагледавају се порески подстицаји из Закона о порезу на добит правних лица (ЗПДПЛ). Закони о порезима на добит генерално подстичу правна лица која се баве иновационом делатношћу, као и правна лица током развоја саме иновације (енг. *R&D Tax Incentives*) и подстицаја током експлоатације иновације (енг. *IP Vox*) (Evers 2015, 2; Merrill 2016, 848). Конкретно, у домаћем законодавству то би била експлоатација односно искоришћавање које настаје услед стицања накнаде за искоришћавање конкретног интелектуалног добра, а не за накнаде услед преноса права у целини, тамо где је то могуће (ЗЗПДЛ 2024, чл. 25б, ст. 1, 5).

Аутори посматрају који опсег права интелектуалне својине и интелектуалних добара је обухваћен *IP Vox-ом* у српском пореском законодавству. Покушавају да формирају адекватну дефиницију квалификованих интелектуалних добара која би требало да буду обухваћена повлашћенијим пореским режимом у српском законодавству. Аутори теже том циљу подстакнути хипотезом да тренутни пореско-правни режим неадекватно подстиче иновативну активност јер не обухвата све правне институте који су уско везани за успешне резултате истраживања и развоја. Поврх тога, у аспектима српског *IP Vox-а* где законодавац одређене правне институте укључује, то чини на непрецизан начин и оставља простора за двосмислено тумачење. Услед тога, долази до правне несигурности да није јасно која су све интелектуална добра обухваћена повлашћенијим пореским режимом. Тај проблем произлази из чињеница да квалификована интелектуална добра нису дефинисана у складу са својом природом. Најзад, аутори уочавају да се законодавац сам експлицитно позива на „добру праксу“ *OECD*, међутим, анализа докумената и препорука *OECD* указује на то да српски законодавац није укључио нека права које *OECD* сматра значајним за остваривање циљева подстицања иновативне делатности. Сходно томе,

главно истраживачко питање која аутори постављају је: Да ли чл. 256 Закона о порезу на добит правних лица заиста у потпуности обухвата сва права интелектуалне својине од значаја за иновативну активност, имајући у виду и њихову правну природу, а у складу са препорукама и добрим праксама *OECD*?

При одговору на ово питање аутори се служе правно-догматским методом, као и методом анализе садржаја. Додатно, аутори анализирају и тумаче концепте из области права интелектуалне својине у пореским прописима и утврђују, да ли постоји основ за шире тумачење, или тренутно стање изискује законодавне измене. Аутори дефинишу прво шта је *IP Vox* режим. У другом делу, анализирају се препоруке *OECD*. Најзад, анализира се домаћи *IP Vox* режим и износе недостаци који кулминирају закључком и предлогом како би српски *IP Vox* режим могао да служи својој сврси у потпуности и смањи правну несигурност.

2. ОПШТЕ О *IP VOX* ПРЕФЕРЕНЦИЈАЛНИМ РЕЖИМИМА

IP Vox је општеприхваћен термин којим се означавају порески режими који знатно смањују ефективну пореску стопу правних лица за онај део добити који је настао искоришћавањем права интелектуалне својине или других врста интелектуалних добара (Evers 2015, 2; Fabris 2019, 38). Многи *IP Vox* порески режими су експлицитно увођени како би се пореском политиком подстакло улагање у истраживање и развој (Evers 2015, 152). Идеја иза тога је што се сматра, да се под нормалним тржишним условима, улаже у истраживање и развој на nižем нивоу од идеалног (Evers 2015, 152). То се објашњава, између осталог, аверзијом према ризику. Истраживање и развој су ризична активност, неизвесног исхода и сходно томе се у њих не улаже довољно (Arrow 1962, 616, 619). Значај подстицања ових активности је што гране привреде које се ослањају на истраживање и развој су кључне за привредни раст и запошљавање (OECD 2015a, 24).

Наравно, постоје и други мотиви законодавца. То су покушај да се привуку или задрже лако покретне инвестиције високе вредности која ће се касније опорезивати. У то спадају и интелектуална добра. Додатно, тиме се подстиче стварање радних места која изискују високу школску спрему и којима се ствара знање. Најзад,

један мотив је свакако и повећање пореских прихода државе (Evers et al. 2015, 504; Evers 2015, 2; Hall 2019, 6–7; González Cabral et al. 2023, 15).

Привлачност *IP Vox* режима неке државе, као и утицај пореске политике на иновативну активност не зависи само од *IP Vox* режима, нити искључиво од тога која интелектуална добра су њим обухваћена. Други значајни елементи пореске политике су и: пореске стопе, начин третирања квалификованих прихода и трошкова, постојање других, већ поменутих инструмената пореске политике, (Evers et al. 2015, 505; Gadžo 2015, 750), (не)примењивање *nexus* система (Evers 2015, 40)¹, као и порески третман амортизације нематеријалне имовине, правила међународних пореских уговора чији је држава потписник, статус државе као (не)чланице Европске уније,² правила о страним контролисаним компанијама (енг. *Controlled foreign corporation (CFC) rules*) и управна пракса пореске управе (Gadžo 2015, 750–751; Evers 2015, 39). Међутим, упркос постојању великог броја фактора који чине саставни део пореске политике у области подстицања иновативне активности, корпус права интелектуалне својине који се сматра квалификованим у оквиру *IP Vox* режима је и даље од великог значаја (Evers et al. 2015, 505; Gadžo 2015, 750). Због тога, и даље се сматра питање корпуса квалификованих интелектуалних добара битним (Hall 2019, 7).

Први европски *IP Vox* је настао у Француској 2000. године, а затим у Мађарској 2003. године, иако први такав порески режим се уочава још у Ирској 1973. године. Међутим, *IP Vox* се затекао у жижи јавности тек од 2007. године када су Луксембург и Холандија створиле сопствени *IP Vox* режим (Evers 2015, 2; Fabris 2019, 40). Након тога, неке студије показују да је већ у 2021. години постојало 49 држава у свету која су имале сопствени *IP Vox* режим (González Cabral et al. 2023, 11).

¹ Суштина овог система је да *IP Vox* створи повлашћени режим само за она права интелектуалне својине чији предмет заштите је заправо настао подухватима у области истраживања и развоја који су се већински спровођени од стране обвезника на кога се примењује повлашћени режим (OECD 2013, 18; OECD 2015b, 3; González Cabral et al 2023, 15–16).

² Примера ради, чланице Европске уније примењују Директиву о заједничком систему опорезивања који се примењује на исплате камата и ауторских накнада између повезаних друштава различитих држава чланица, а што резултира повлашћеном третману опорезивања (Directive (EC) 49/2003).

3. ПРЕПОРУКЕ ОЕСД И IP VOX РЕЖИМ

Разлог зашто аутори посвећују пажњу добрим праксама *OECD-a* је што је Србија једна од 148 чланица *OECD/G20 Inclusive BEPS Framework* који је од великог значаја за питање *IP Vox* режима (OECD 2025). Додатан разлог је тај што се чл. 256 ЗПДПЈ, којим се дефинише и корпус квалификованих интелектуалних добара, законодавац експлицитно позива на добре праксе *OECD-a*. То се види из формулације да Министар финансија, ослањајући се на изворе везане за добру праксу пореских подстицајних мера интелектуалне својине *OECD-a*, ближе уређује услове и начин изузимања квалификованих прихода из пореске основице (ЗПДПЈ 2024, чл. 256, ст. 7). Најзад, ставови изнети у оквиру *OECD-a*, а нарочито Форума за штетне опорезивајуће праксе (енг. *FHTP – Forum on Harmful Tax Practices*) се сматрају смерницама високог угледа у области пореског права.

Дobre праксе *OECD* у овој области се простиру кроз низ докумената. Они су делом настали као забринута реакција на велики број нових *IP Vox* режима касних 2000-их. Забринутост *OECD-a* није настала услед жеље држава да подстакну истраживање и развој, већ услед подложности коришћења *IP Vox* режима као средства за избегавање плаћања пореза. Идеја *OECD-a* је била да спречи да се у једној држави ствара вредност, а да се опорезива добит од те вредности (интелектуалног добра) вештачки измешта у другу јурисдикцију (OECD 2015a, 23–25). То је већински постигнуто стварањем *pexus* режима (OECD 2013, 14–15; OECD 2015b; González Cabral et al. 2023, 15–16). Тај проблем је постојао јер права интелектуалне својине, као инвестиција, нису толико везана за географску области. Стога, могу лако да се пребацују без великих (непореских) трошкова. Чланице група привредних друштава преносе преносива права интелектуалне својине чланицама у другим јурисдикцијама услед повољнијег пореског режима (нижих пореских стопа). Тај процес је додатно олакшан тешком евалуацијом права интелектуалне својине, као и чињеницом да једна тако лако преносива инвестиција често доноси високе приходе. То резултира једноставним и вештачким измештањем добити у другу јурисдикцију (Evers 2015, 1, 37, 211; Evers et al. 2015, 503; Gravelle 2016, 10). То је суштински, један од облика манифестације проблема ерозије пореске основице и измештања профита познатијег као *BEPS* (енг. Base Erosion

and Profit Shifting) којим, пре свега мултинационалне корпорације (МНК), избегавају плаћање пореза (OECD 2013, 7–11).

Како је већ поменуто, циљ *OECD* је очување компоненте *IP Вох* режима који подстиче иновативну активност. *OECD* је у неким од докумената указао на то која права интелектуалне својине су заиста уско везана за иновативну активност која се подстиче. *OECD*, у документу „Акција 5: Споразум о измењеном *nexus* приступу за режиме за интелектуална добра“ из 2015. године (Споразум), пружа смернице за дефинисање квалификованих интелектуалних добара. Тврди се да треба сматрати квалификованим, само патенте и она интелектуална добра која су суштински једнака њима. Суштинска једнакост се огледа кроз поступак правне заштите и поступак одобрења и регистрације који се могу сматрати релевантним. Међутим, никако не могу да се квалификују интелектуална добра која имају „маркетиншку“ сврху, као што је случај са жигом заштићеним ознакама (OECD 2015b, 5).³

Ипак, овај, нешто рестриктивнији став, није био коначан. У самом Споразуму је назначено да је неопходно утврдити како треба третирати рачунарске програме који подлежу различитим облицима заштите, као и оне иновације, које не подлежу патентној заштити (OECD 2015b, 5). Нешто касније, у коначном извештају *OECD-a* о Акцији 5 (Коначни извештај), дају се прецизније дефиниције. Патенти се тумаче широко. Они обухватају мале патенте, права којима се штите биљке и генетски материјал попут права оплемењивача биљне сорте, „лекове сирочад“ и различита *de facto* продужења патента, као што су сертификати о додатној заштити (OECD 2015a, 26). Такав приступ би потенцијално могао да се примењује и на обвезнике који стичу накнаду од лекова „сирочади“ (енг. *Orphan drugs*) који нису под патентном заштитом, али су опет означени као лекови „сирочад“⁴ и за носиоца дозволе за лек која је издата први

³ Овакав став *OECD-a* је могао да се затекне и у нешто ранијим документима (OECD 2014b, 31).

⁴ Лекови сирочад (*Orphan лекови*) се у Закону о лековима и медицинским средствима (ЗЛМС) дефинишу као лекови који се употребљавају за лечење ретких болести код људи (ЗЛМС 2017, чл. 11, ст. 3). Детаљнија дефиниција се налази у праву Европске уније. Наиме, то су лекови и медицинска средства којима се дијагностификује, спречава или лечи болест опасна по живот или хронично ослабљујуће стање које не погађа више од 5 од 10,000 особа. Довољно је и ако може да се утврди да без подстицаја је мало вероватно да ће пуштање таквог

пут (енг. *data and market exclusivity*).⁵ У српском праву се посматра да ли је дозвола издата први пут у Републици Србији или земљама Европске уније, те се та прва дозвола и све њене потоње варијације и допуне називају „глобална дозвола за лек“ (ЗЛМС 2017, чл. 31, ст. 1).

Мимо патената и сличних права, сматра се да у ту групу свакако улазе рачунарски програми заштићени ауторским правом зато што они такође настају процесом истраживања и развоја. Додатно, мало је вероватно да ће се део подухвата суштинског развоја софтвера изместити у друге државе. Други облици предмета заштите ауторског права нису обухваћени јер нису резултат истраживања и развоја (OECD 2015а, 26).

Конечно, трећа врста су посебни случајеви који деле одлике патената (нису очигледни, корисни су⁶ и нови). У оквирима OECD препорука, они би могли да се примењују на субјекте чији светски обрт је мањи од 50 милиона евра годишње и који самостално немају обрт од 7,5 милиона евра бруто прихода од свих права интелекту-

лека или медицинског средства на тржиште да створи довољне приходе којим би се оправдало неопходно улагање. Такође, неопходно је да не постоји задовољавајући метод дијагностификовања, превенције или лечења за ту болест, а уколико већ постоји, неопходно је да нови лек или медицинско средство буду од великог значаја за оне који пате од те болести односно хроничног стања (Regulation (EC) 141/2000, Art. 3).

⁵ Након што се први пут изда дозвола за лек у Србији или земљама Европске уније (глобална дозвола), није могуће поднети предлог за издавање дозволе за лек са скраћеном документацијом док не прође рок од најмање осам година од дана када је глобална дозвола издата. Тек по истеку десет година од тог дана предлагач може да добије дозволу за лек са скраћеном документацијом (ЗЛМС 2017, чл. 31, ст. 1–3). Дозвола за лек са скраћеном документацијом се подноси за: генеричке лекове, генеричке хибридне лекове и биолошки сличне лекове (био-еквиваленте). При подношењу скраћене документације, произвођачи генеричких лекова не подносе документа која су резултат сопствених клиничких студија, већ документацију која је неупоредиво краћа (ЗЛМС 2017, чл. 29–30). Тиме се ствара могућност путем регулаторног инструмента да један произвођач лека, углавном и титулар патента, има независно од тога патента *de facto* монопол јер једини има дозволу за стављање лека у промет.

⁶ Конкретан документ говори о корисности услед специфичности америчког и *common law* патентног система који се заснива на тзв. *utility* доктрини где је услов корисност, док се на тлу европског континенталног система као услов захтева привредна применљивост проналаска.

алне својине која им припадају (OECD 2015a, 26).⁷ Да би се овакав вид олакшице увео, неопходно је пријавити га *FHTP-и* (OECD 2015a, 26–27).⁸ Оно што се и овде наглашава је да интелектуална својина, која се тиче „маркетинга“, као што је то случај са жиговима, никако не може да буде део *IP Vox* режима (OECD 2015a, 27).

4. СРПСКИ IP VOX РЕЖИМ

Као што је поменуто, да би један *IP Vox* режим вршио своју функцију, неопходно је да обухвата она права интелектуалне својине која су резултат истраживања и развоја. ЗПДПЈ у чл. 25б дефинише права интелектуалне својине чије експлоатација је обухваћена повлашћенијим пореским режимом (ЗПДПЈ 2024, чл. 25б). Српски *IP Vox* режим функционише тако што се квалификовани приход изузима из пореске основице и умањује за историјске и текуће порески признате расходе који проистичу од истраживања и развоја који је довео до настанка квалификованог интелектуалног добра. У наредном делу, приказаћемо која су то права интелектуалне својине укључена у домаћу норму о *IP Vox* режиму

4.1. Ауторска дела и сродна права

Што се тиче ауторских дела и сродних права, из формулације је крајње очигледно да су у питању рачунарски програми који се међу чланицама Конвенције о европском патенту, па и код нас, сматрају ауторским делом уколико имају пратећу техничку и корисничку документацију (ЗАСП 2019, чл. 2, ст. 1, тач. 1) и који се начелно не штите патентима (European Patent Convention, art. 52, para. 2(c); ЗП, чл. 7, ст. 4, тач. 4). Ипак признаје им се патентна

⁷ При процени се користи просек у последњих 5 година како би се утврдила испуњеност услова.

⁸ Пријава садржи информација о томе које вид олакшица је у питању, правном и управном оквиру у којем се оне примењују, као и броју и врсти права интелектуалне својине које потпадају под ту категорију. Најзад, достављају се и информације о броју пореских обвезника који су корисници ове пореске олакшице и колико укупни приход од права интелектуалне својине се генерише из те категорије (OECD 2015a, 26–27).

заштита ако су техничко решења јер производе додатни технички ефекат који може да се штити патентом (ЕРО 2025, 757).⁹

Како је поменута и сродноправна заштита, може да се претпостави да под ову дефиницију потпадају и базе података, које свакако могу да буду и предмет ауторскоправне заштите. То делује логично, будући да их закон и дефинише као резултат значајног улагања у квантитативном односно квалитативном смислу кроз прибављање, проверу или представљање садржаја базе података (ЗАСП 2019, чл. 137). Уз то њихова вредност и јесте у томе што се превазилазе потешкоће које ствара велики број информација који се превазилази стварањем све ефикаснијих и свеобухватнијих база података (Вујичић 2019, 302; Марковић и Поповић 2024, 94–95).

4.2. Патенти и слична права

Што се тиче патената и сличних права, можемо уочити добар приступ законодавца јер није пружио повољнији порески режим само за патенте као такве, већ и за подносиоце пријава (ЗПДПЛ 2024, чл. 25б, ст. 5). Тиме се узима у обзир реалност патентног система, а то је да се на суштинско испитивање, признање и регистрацију права чека по правилу више године, а некад и по деценију (Марковић и Поповић 2024, 106; Марковић 2006, 109).

Упркос формулацији каква јесте, чини се крајње неупитним да су обухваћени и мали патенти за које се захтевају исти услов, али се суштинско испитивање (испитивање новости, инвентивног нивоа и привредне применљивости) не спроводи (ЗП 2021, чл. 164, ст. 1, ст. 3). Због тога постоји ризик да се касније, на захтев заинтересованог лица, утврди да проналазак није испуњавао неопходне услове за шта се није знало услед изостанка суштинског испитивања. Ипак, Правилник о условима и начину изузимања квалификованих прихода из основице пореза на добит правних лица (Правилник) је

⁹ Под додатним техничким ефектом мисли се на ефектом који се не своди на нормалне физичке интеракције између програма (софтвера) и рачунара (хардвера). Циркулација електричних струја унутара компјутера није довољна. Углавном се захтева да се употребом софтвера управља неким техничким процесом или функционисањем самог рачунара. Наравно постоје и други фактори о којима може да се више види у: European Patent Office, *Guidelines for Examination in the European Patent Office*, European Patent Office, Munich, 2025, 757–764.

предухитрио ову околност јер предвиђа *ex tunc* приступ у случају поништаја или истека права. То значи да се не изузимају квалификовани приходи из пореске основице, почев од пореског периода у којем је такав статус престао (Правилник 2019, чл. 4, ст. 6).

За друга права индустријске својине, као што је поменуто, проблем тумачења се називао у самом закону (ЗПДПЛ 2024, чл. 25, ст. 5). Тај проблем долази до изражаја појашњењем из Правилника. Проблем је што се говори о носиоцу права или подносиоцу пријаве у вези са проналаском у складу са законом којим се уређују патенти (Правилник 2019, чл. 4, ст. 1). Уколико се примени уско тумачење, па чак за неке случајеве и при широком тумачењу, изузеће се неке иновације које су свакако биле резултат истраживања и развоја.

До првог проблема се наилази код питања сертификата о додатној заштити који постоји као део решења проблема фармацеутске и хемијске индустрије која се бави средствима за заштиту биља. Проблем је што носилац патента нема довољно времена да искористи свој проналазак и поврати своју инвестицију што је резултат скупог процеса истраживања и развоја у овој области, као и релативно дуго чекање за промет одговарајућег производа који може да траје и више година. Сходно томе, сертификатом се, у складу са прописаном формулом, стварају услови да се још пет година експлоатише резултат тог истраживања и развоја, (Марковић и Поповић 2024, 147), међутим, проблем настаје у томе што се патент односи на патентирани проналазак, а сертификат на конкретан производ за који је добијена дозвола за стављање у промет (Марковић и Поповић 2024, 148; ЗП 2021, чл. 114, ст. 1–2). Сертификат је посебно право које је по садржини исто као патент, али није продужење патента јер се разликује по предмету заштите (Марковић и Поповић 2024, 148; Миладиновић 2023, 657).

Уколико би се широко тумачило, и узело у обзир да тај производ јесте блиско везан за проналазак који је био предмет заштите патента, могао би да се примени порески режим, међутим, технички и даље би могло да се тврди, уз неко уско тумачење, да предмет заштите није проналазак, а да се чл. 256 ЗПДПЛ примењује само на права у вези са проналаском.

Оно што је свакако значајнији пропуст и још спорније питање је питање биљних сорти. Проналасци који се односе на проналаске који се састоје од биолошког материјала или га садрже могу

да се патентирају (ЗП 2021, чл. 7, ст. 2). Међутим, то не може да се ограничи на биљну сорту или животињску расу, као ни биљке или животиње које се добијају битно биолошким поступком (осим микробиолошког). (ЗП 2021, чл. 7, ст. 2, тач. 2; чл. 9, ст. 1, тач. 3). Разлог који стоји иза таквог приступа је што одређени геном биљке, биљке индивида и делови биљака могу да буду проналазак услед развоја генетског инжењеринга (Марковић и Поповић 2024, 106), међутим, када се биљке добијају традиционалним поступцима оплемењивања биљака (селекција, укрштање и мутација) тј. битно биолошким поступцима, будући да њих карактерише непоновљивост, сматра се да нова биљна сорта није проналазак у смислу патентног права (Марковић и Поповић 2024, 106, 201–202). Упркос томе, стварање биљних сорти и даље изискује велики интелектуални труд и знатне финансијске инвестиције (Марковић и Поповић 2024, 202). Због тога постоји *sui generis* право – право оплемењивача биљних сорти. Оно се додељује у посебном поступку и захтевају се другачији услови за признање права (ЗЗПОБС 2011, чл. 1, 2, 6). Како биљне сорте, које су предмет само заштите права оплемењивача биљних сорти нису проналасци, у тренутном *IP Vox* режиму у Србији, чини се да за њих нема места да буду предмет повољнијег пореског режима, упркос томе што су резултат напорног процеса истраживања и развоја.

Једнако лош положај погађа кориснике привилегија услед тога што су развили лек „сироче“ или су носиоци прве глобалне дозволе за лек. Основни разлог лежи у чињеници да чл. 25б ЗПДПЛ примењује повољнији порески режим за носиоце права или подносиоца пријаве у вези са проналаском. Треба нагласити да Србија не регулише детаљно лекове „сирочад“. Они се само помињу у чл. 11, ст. 3 ЗЛМС као једна од врста лекова којима Агенција за лекове и медицинске средства не наплаћује тарифе (ЗЛМС 2017, чл. 11, ст. 4). О њима се највише зна из страних извора права, будући да су креација права САД из 1983. године (*Orphan Drug Act*), која се у више Уредби Европске уније протеже у периоду од 2000. до 2006. године (ЕМА). У сваком случају, у већини регулаторних системима, па и код нас за носиоце прве глобалне дозволе за лек не додељује се никакво право. Напротив, законодавац ствара регулаторну забрану да се другима, а пре свега произвођачима генеричких лекова, изда

дозвола за стављање тог или сличног лека у промет.¹⁰ Сходно томе, не може да се говори о правима, иако је идеја да се из сличних побуда, због којих постоји патентни систем и систем сертификата о додатној заштити, пружи *de facto* монополистички положај на тржишту за тај конкретан лек. Ако је идеја да се заштите значајни резултати процеса истраживања и развоја, погрешно је изузети из опуса квалификованих интелектуалних добара иновације које се штите путем овог регулаторног инструмента, а не конституисањем субјективног права.

4.3. Ознаке и остала права индустријске својине

Ознаке, као одвојен концепт од творевина и псеудотворевина имају за функцију разликовање робе и услуга. Ознаке, такође, имају рекламну функцију или „маркетиншку“ како се то истиче у документима *OECD-a*. Субјективна права чији су предмет ознаке су право жига и право заштите ознака географског порекла (Марковић и Поповић 2024, 29–31, 153; *OECD* 2015a, 27). Такође, не треба у *IP Вох* режим укључити ни право заштите топографије интегрисаног кола. Иако ЗЗТПП говори о томе да је предмет заштите топографија у обиму у коме је резултат интелектуалног напора ствараоца и у коме није општепозната у тој индустрији (ЗЗТПП 2019, чл. 3, ст. 1), битно је присетити се да предмет заштите је сама топографија. Предмет заштите нису: технологија за производњу интегрисаног кола, информације које се на њој чувају, њена функција, као ни систем, концепт или идеја на којој почива топографија. Чак ни открића која би захваљујући њој могла да настану нису обухваћена тиме (Марковић и Поповић 2024, 196). Такви аспекти који нису обухваћени заштитом из овог права, углавном могу да се обухвате патентима. Стога, још једном се разјашњава да аутори нису против пореског подстицања технологије из области полупроводничких производа, већ само против повлашћивања топографија интегрисаних кола као таквих.

¹⁰ Код првих глобалних дозвола за лек могуће је добити дозволу и као други произвођач, али само у поступку за добијање дозволе са потпуном документацијом, међутим, није могуће учинити исто у поступку за добијање дозволе са скраћеном документацијом коју подносе произвођачи генеричких лекова и био-еквивалената, барем док не прође назначени период (ЗЛМС 2017, чл. 30–31).

Најзад, остаје право заштите дизајна. Аутори сматрају да би се укључивањем права заштите дизајна направила грешка и поступило супротно препорукама *OECD-a*. Разлог лежи у томе што, иако се дизајном некад штити спољни изглед производа у коме јесте отелотворен проналазак заштићен патентом, дизајн се тиче само спољног изгледа производа односно укупног визуелног утиска који он оставља на информисаног потрошача или корисника (ЗПЗИД 2018, чл. 1, ст. 1–2, чл. 2, ст. 1). Дизајном се не штите иновације. Он чак има улогу знака разликовања и служи као средство маркетинга (Ivanović 2024, 126). На то да није повезан са истраживањем и развојем које је фокус оваквог пореског подстицаја, указује и чињеница да се не може штити спољашњи изглед производа који је искључиво одређен техничком функцијом производа (ЗПЗИД 2018, чл. 8, ст. 1). То је и логично јер је идеја да се спречи заштита проналазака у оквиру права заштите дизајна. Тиме се и успоставља гранични појам између патентног права и права заштите индустријског дизајна (Милосављевић 2022, 385).

Сходно томе, аутори анализом чл. 256 ЗПДПЛ утврђују да нема простора да се тумачи да су било које од малопре наведених права индустријске својине обухваћена повлашћеним пореским режимом, али исто тако сматрају да услед њихове, примарно маркетиншке улоге, ни не треба да буду део корпуса *IP Vox* режима.

4.4. Пословне тајне

Специфичност питања пословне тајне је што је *IP Vox* режим у Србији уведен 2018. године, док је Закон о заштити пословне тајне уведен тек 2021. године. Наравно, она је свакако постојала, али се само помињала у другим прописима без јасног дефинисања. Сличан проблем као за лекове „сирочад“ и првих глобалних дозвола за лек је то што пословна тајна није субјективно право (Марковић и Поповић 2024, 311; Шокињов 2018, 408). То су информације одређених карактеристике које имају држаоце и које могу да буду предмет грађанскоправне заштите, као и заштите кривичног и прекршајног права (привредних преступа) (ЗЗПТ 2021, чл. 1, ст. 1; чл. 5, 21; КЗ 2024, чл. 240).

Самим тим, ниједним тумачењем чл. 256 ЗПДПЛ не може да се закључи да су пословне тајне део повољнијег пореског режима, иако неке студије указују да постоје системи који их сматрају ква-

лификованим интелектуалним добрима (González Cabral et al. 2023, 23, 51). Ипак, чињеница је да се пословним тајнама штите резултати процеса истраживања и развоја упркос постојању патентног система. То води до резултата да је инхерентна карактеристика *IP Vox* режима да не награђује иновацију као такву, већ само ону која ужива неки вид „регистроване“ заштите. Стога, одређени број иноватора бива дискриминисан (Alstadsæter et al. 2015, 4).

Мотиви зашто неки иноватори не патентирају своје проналаске су различити. Наиме, првенствено у неким областима се то ређе чини, као што је случај са проналасцима поступка (Alstadsæter et al. 2015, 5) и одређеним гранама привреде. У неким гранама привреде се иновације више патентирају од других јер тада то често није ефективан начин за експлоатацију иновације (Alstadsæter et al. 2015, 5).¹¹ У тим случајевима је пословна тајна ефикаснији начин. Разлог је тај што у тим областима постоји знатна тешкоћа да се сазна жељена информација и спроведе процес реверзибилног инжењеринга (Marković 2018, 104).¹² Најзад, неким иноваторима је процес патентирања и одржавања патената прескуп (Дамјановић 2021, 120).

Иако је тачно да предмет одређених пословних тајни јесте резултат истраживачког напора и развоја који би могао да се заштити и патентом (Јовић 2018, 10), аутори заузимају став да њих не треба уврстити у квалификована интелектуална добра из више разлога. Први разлог је крајње практичан. То је чињеница да сва остала интелектуална добра, чак и ако нису предмет субјективног права интелектуалне својине, макар су предмет одређеног регулаторног режима као резултат управног поступка. С друге стране, пословне тајне су тајне и за њихово постојање се ни не зна. Оне се налазе пре свега у актима њиховог имаоца (ЗЗПТ 2021, чл. 2). Стога, тешко је

¹¹ Највећи степен патентирања се опажа у: рачунарству, електроници, машинском инжењерингу, хемијској и фармацеутској индустрији (Alstadsæter et al 2015, 5).

¹² Даје се пример стварања нових легура зато што је практично немогуће сазнати који је састав мешавине која чини легуру, као ни колики је проценат заступљености различитих метала који су садржани у легури, те је у таквим случајевима пословна тајна најбољи вид заштите. Генерално, у „традиционалним“ гранама привреда је много теже спровести процес реверзибилног инжењеринга и доћи до жељене информације у односу на област информационих технологија (Marković 2018, 104).

утврдити да ли је заиста у питању резултата истраживања и развоја или неки скуп информација које само пружају конкурентску предност.¹³ Пружање повлашћеног режима пословним тајнама би стога довело до компликовања поступка пред пореском управом и евентуално створило простор за неистинит приказ стања од стране пореског обвезника.

Додатно, *IP Vox* режим узима у обзир приход који настаје од искоришћавања дела. Битно је сетити се да тај приход настаје од одређеног вида правног промета, а пословне тајне су предмет само фактичког (Марковић и Поповић 2024, 311–312), те се тиме може рећи да испадају изван обухвата српског *IP Vox* режима. Уз то, пословне тајне дају слабије резултате на плану статичке ефикасности од патената јер су већа препрека доступности проналаска од стране јавности у односу на патент (Marković 2018, 104).

Најзад, иако пословне тајне јесу иновација, битно је присетити се да, за разлику од патената и других субјективних права индустријске својине, над њима никада неће истећи заштита након које оне постају доступне јавности. Стога, с аспекта пореске политике треба поставити питање да ли изузимањем пословних тајни, поред свих наведених разлога, из корпуса квалификованих интелектуалних добара, иноватори могу да се подстакну да је ипак открију, и да она у једном тренутку буде део јавног домена, пријављивањем патената у замену за патент и пореске олакшице које *IP Vox* режима пружа. Сходно томе, због свега наведеног чини се да ипак треба изоставити пословне тајне из видокруга *IP Vox* режима како због правних потешкоћа које би супротни приступ пружио, а и како би се подстакли иноватори да је учине доступним јавности путем патентног система.

5. ЗАКЉУЧАК

Српски ЗПДПЛ чл. 25б непрецизно дефинише корпус квалификованих интелектуалних добара која су део српског *IP Vox* режима. Независно од примене широког или уског тумачења пореских прописа и даље се наилази на проблем да српским *IP Vox* режимом

¹³ Такве информације могу да буду комерцијалне и финансијске, па чак и негативне (Jovićić 2018, 10).

нису обухваћени све иновације које су успешни резултат процеса истраживања и развоја.

Уочава се да је циљ добрих пракси *OECD-a*, на које се сам законодавац позива, да се повлашћени порески режим успостави само за оне иновације које су резултат процеса истраживања и развоја, а да тиме не дође до обухватања оних права које имају чисто „маркетиншку“ функцију. Утврђује се да српско пореско право сигурно сматра квалификованим интелектуалним добрима рачунарске програме и базе података који су предмет ауторскоправне или сродноправне заштите. Обухваћени су патенти и мали патенти, међутим, није сасвим сигурно да ли у то спадају и сертификати о додатној заштити или не. Оно што је сигурно је да постоји пропуст по питању биљних сорти које се штите правом оплемењивача биљних сорти и које не чине проналазак у смислу патентног права. Исто се примећује за лекове „сирочад“ и прве глобалне дозволе за лек јер су њихови имаоци уживаоци регулаторног инструмента, али немају нужно никакво субјективно право које би могло да буде предмет пореске олакшице. Најзад, уочава се да права која се тичу: индустријског дизајна, знакова разликовања, топографија интегрисаних кола нису обухваћена српским *IP Vox* режимом, као ни пословне тајне. Тај део аутори не сматрају пропустом и става су да треба тако и да остане.

Правно-догматским методом и анализом садржаја аутори су доказали хипотезу да тренутни пореско-правни режим неадекватно подстиче иновативну активност јер не обухвата све правне институе уско везане за успешне резултате истраживања и развоја, као ни оне које препоручује *OECD*, упркос томе што је то сврха *IP Vox* режима. Такође, утврдили су да такво стање ствара пореским обвезницима правну несигурност јер није јасно која интелектуална добра су квалификована, а која не. Стога, одговор на питање да ли чл. 256 Закона о порезу на добит правних лица заиста у потпуности обухвата сва права интелектуалне својине, и у својој природи, а према препорукама *OECD*, одговор је негативан.

Због сврхе правног института *IP Vox-a*, аутори предлажу да се уместо важећег апстрактног приступа, усвоји један *numerus clausus* приступ којим би се обухватили, како рачунарски програми заштићени ауторским правом, патенти и мали патенти, тако и: сертификати о додатној заштити, права оплемењивача биљних сорти, и творци лекова „сирочади“ и носиоци права глобалних дозвола

за лек. Резон овог правила је да, ако је већ смисао да се смањи порески терет над таквим обвезницима, да се то учини докле год траје правна заштита којом се награђује чињеница да је обвезник дошао до таквог резултата истраживања и развоја. Уколико се поступи супротно, могло би да се створи веће оптерећење за обвезнике, преливање трошкова на крајње кориснике, као и мања шанса да се поврате средства која су се издвојила за истраживање и развој, због којих су баш та права односно регулаторни режими уведени.

ЛИТЕРАТУРА

Alstadsæter Annette, Barrios Salvador, Nicodeme Gaetan, Skonieczna Agnieszka Maria, Vezzani Antonio. 2015. *Patent Boxes Design, Patents Location and Local R&D*. Seville: European Commission Joint Research Centre;

Arrow, Kenneth. 1962. Economic Welfare and the Allocation of Resources for Invention. In National Bureau Committee for Economic Research, Committee on Economic Growth of the Social Science Research Council (eds.), *The Rate and Direction of Inventive Activity: Economic and Social Factors* (pp. 609–626). Princeton: Princeton University Press;

Вујичић Новак. 2019. Правна заштита база података у Републици Србији: Тренутно стање и предложене измене. У Вук Радовић (ур.), *Усклађивање пословног права Србије са правом Европске уније* (стр. 301–333) Београд: Правни факултет Универзитета у Београду;

Gadžo, Stjepan. 2015. Nematerijalna imovina multinacionalnih korporacija u kontekstu u međunarodnog poreznog prava. *Zbornik Pravnog fakulteta u Zagrebu*, 65 (5), str. 743–773. udk: 336.227:347.211347.72 .034:347.211;

González Cabral Ana Cinta, O'Reilly Pierce, Galindo-Rueda Fernando, Hanappi Tibor. 2023. *Design features of income-based tax incentives for R&D and innovation*. OECD Taxation Working Papers No. 60. Paris: OECD Publishing;

Gravelle, Jane G. 2016. *A Patent/Innovation Box as a Tax Incentive for Domestic Research and Development*. Washington D. C.: Congressional Research Services;

Дамјановић Гордана. 2021. Пословна тајна. У Јелена Беловић (ур.), *Зборник „Правни аспекти савремених друштвених кретања у Републици Србији“* (стр. 119–130) Косовска Митровица: Правни факултет Универзитета у Приштини са привременим седиштем у Косовској Митровици;

Evers, Lisa K. 2015. *Intellectual Property (IP) Box Regimes: Tax Planning, Effective Tax Burdens, and Tax Policy Options*. Mannheim: University of Mannheim;

Evers, Lisa, Miller, Helen, Spengel, Christoph. 2015. Intellectual property box regimes: effective tax rates and tax policy considerations. *International Tax and Public Finance*, 22, pp 502–530. doi: 10.1007/s10797-014-9328-x;

European Patent Office. 2025. *Guidelines for Examination in the European Patent Office*, Munich: European Patent Office;

Jovićić Katarina. 2018. Poslovne tajne: određenje i osnovi zaštite. *Strani pravni život*, 1/2018, str. 7–19, udk: 347.775;

Марковић Слободан. 2006. Глобална административна криза патентног система. *Анали Правног факултета у Београду*, 54 (2), стр. 93–121, udk: 347.77.028;

Marković Slobodan M. 2018. *Pravo intelektualne svojine i informaciono društvo*. Beograd: JP „Službeni glasnik“;

Марковић, Слободан, Поповић, Душан В. 2024. *Право интелектуалне својине*. Београд: Правни факултет Универзитета у Београду;

Merill, Peter. 2016. Innovation Boxes: BEPS and Beyond. *National Tax Journal*, 69 (4), str. 847–862.;

Миладиновић Зоран. 2023. Сертификат о додатној заштити према прописима ЕУ и патентном праву Србије. У Снежана Соковић (ур.), *Зборник радова „Усклађивање правног система Србије са стандардима Европске уније XI“* (стр. 653–673) Крагујевац: Правни факултет Универзитета у Крагујевцу;

Милосављевић Никола. 2022. Неусловљеност функцијом производа као услова за признање права заштите индустријског дизајна. *Право и привреда*, 2/2022, стр. 384–400. doi: https://doi.org/10.55836/PiP_22210A;

OECD. 2013. *Actional Plan on Base Erosion and Profit Shifting*. Paris: OECD Publishing;

OECD. 2015a. *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 – 2015 Final Report*. Paris: OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing;

OECD. 2015b. *Action 5: Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes*. Paris: OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing;

Ivanović Syjetlana. 2024. Veštačka inteligencija i pravna zaštita dizajna. U Dušan V. Popović (ur.), *Veštačka inteligencija: izazovi u poslovnomoj pravu* (str. 123–139) Beograd: Pravni fakultet Univerziteta u Beogradu;

Шокињов Стефан. 2018. Пословна тајна и *know-how* у праву Европске уније. У Миодраг Мићовић (ур.) *Зборник радова „Усклађивање правног система Србије са стандардима Европске уније VI“* (стр. 399–415) Крагујевац: Правни факултет Универзитета у Крагујевцу;

Fabris, Daniele. 2019. To open the box or to close the box? “Patent box” regimes in the EU between R&D incentives and harmful tax practices. *Amsterdam Law Forum*, 11(1), pp. 33–65;

Hall, Bronwyn H. 2019. *Tax policy for innovation*. Working Paper 25773. Massachusetts: National Bureau of Economic Research.

ИЗВОРИ ПРАВА

Act to amend the Federal Food, Drug, and Cosmetic Act to facilitate the development of drugs for rare diseases and conditions, and for other purposes [Orphan Druga Act], 4th January 1983, <https://www.fda.gov/media/99546/download>, (13.7.2026.)

Закон о ауторском и сродним правима [ЗАСП 2019], *Службени гласник РС* 104/2009, 99/2011, 119/2012, 29/2016 – одлука УС и 66/2019;

Закон о заштити пословне тајне [ЗЗПТ 2021], *Службени гласник РС* 53/2021;

Закон о заштити права оплемењивача биљних сорти [ЗЗПОБС 2011], *Службени гласник РС* 41/2009, 88/2011;

Закон о заштити топографија полупроводничких производа [ЗЗТПП 2019], *Службени гласник* 55/2013 и 66/2019;

Закон о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица [ЗПДПЛ 2018], *Службени гласник РС* 95/2018;

Закон о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица [ЗПДПЛ 2019], *Службени гласник РС* 86/2019;

Закон о лековима и медицинским средствима [ЗЛМС 2017], *Службени гласник РС* 30/2010, 107/2012, 113/2017 – др. закон и 105/2017 – др. закон;

Закон о патентима [ЗП 2021], *Службени гласник РС* 99/2011, 113/2017 – др. Закон, 95/2018, 66/2019 и 123/2021;

Закон о порезу на добит правних лица [ЗПДПЛ 2024], *Службени гласник РС* 25/2001, 80/2002, 80/2002 – др. Закон, 43/2003, 84/2004, 18/2010, 101/2011, 119/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014 – др. Закон, 142/2014, 91/2015 – аутентично тумачење, 112/2015, 113/2017, 95/2018, 86/2019, 153/2020, 118/2021 и 94/2024;

Закон о правној заштити индустријског дизајна [ЗПЗИД 2018], *Службени гласник РС* 104/2009, 45/2015 и 44/2018 – др. закон;

Кривични законик [КЗ 2024], *Службени гласник РС* 85/2005, 88/2005 – испр., 107/2005 – испр., 72/2009, 111/2009, 121/2012, 104/2013, 108/2014, 94/2016, 35/2019 и 94/2024

Правилник о условима и начину изузимања квалификованих прихода из основице пореза на добит правних лица [Правилник 2019], *Службени гласник* 50/2019;

Regulation (EC) No. 141/2000 of the European Parliament and of the Council of 16th December 1999 on orphan medicinal products, OJ L 18, 22nd January 2000, 1–6.

Convention on the Grant of European Patents [European Patent Convention] of 5 October 1973 as revised by the Act revising Article 63 EPC of 17 December 1991 and the Act revising the EPC of November 2000;

Council Directive (EC) No. 49/2003 of the Council of 3rd June 2003 on a common system of taxation applicable to interest and royalty payments made between associated companies of different Member States, OJ L 157, 26th June 2003, 49–54.

ИНТЕРНЕТ ИЗВОРИ

European Medicines Agency [EMA]. Legal framework: orphan designation. <https://www.ema.europa.eu/en/human-regulatory-overview/orphan-designation-overview/legal-framework-orphan-designation> (13.7.2026);

The Organisation for Economic Co-operation and development [OECD]. 2025. Base erosion and profit shifting (BEPS). *Organisation for Economic Co-operation and development*. <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html> (14.7.2026).

Miloš Vasović
Igor Muidža

DOMESTIC *IP BOX REGIME* WITHIN THE LAW ON CORPORATE PROFIT TAX AND COMPLIANCE WITH GOOD PRACTICES OF OECD

Resume

Law on corporate profit tax in the art. 25b constitutes the so-called *IP Box* regime which establishes tax obligations and a more favourable tax regime for those legal persons which receive remuneration for the exploitation of intellectual property rights. The goal of the paper is to analyse which intellectual property rights are within the scope of the said article. The authors start from the hypothesis that not all intellectual property rights, which are of importance for innovative activity are within the scope of the article, while those that are incorporated by the same norm are only encompassed partially and not in a way that fits their nature, according to good practices of the OECD to which the legislator explicitly refers to. Authors apply the legal-dogmatic method, as well as the method of content analysis and tend to establish whether there is a basis for the change of tax legislation regarding the *IP Box* regime.

Keywords: IP Box regime, taxes, corporate tax, intellectual property rights

Дoстaвљeнo: 17.7.2026. гoдинe
Пpихвaћeнo: 7.9.2026. гoдинe