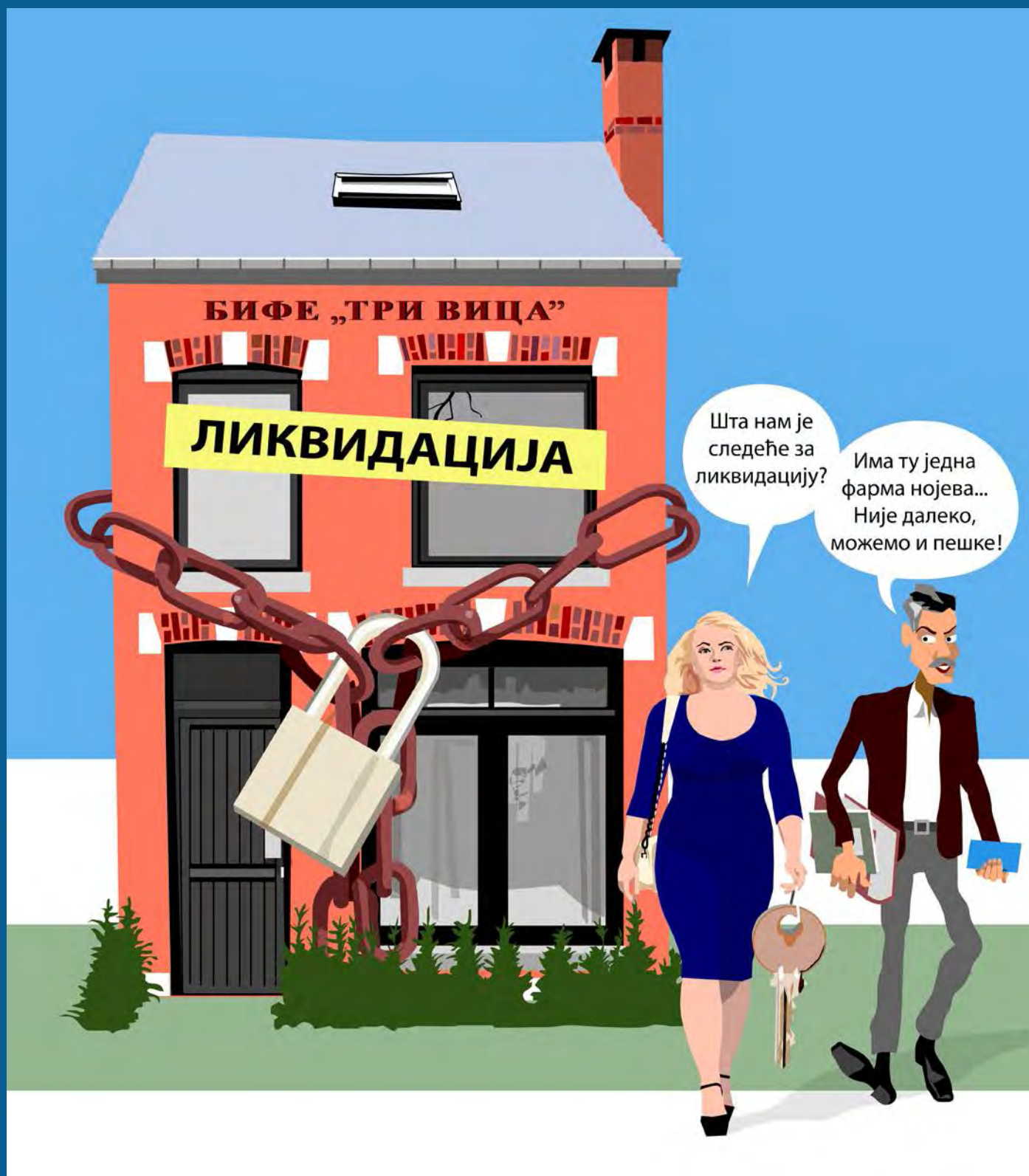


ПОСЛОВНИ САВЕТНИК

ЧАСОПИС ЗА РАЧУНОВОДСТВО, ФИНАНСИЈЕ И ПОРЕЗЕ

мај 2022 / број 65

5/2022





Србија - Златибор, водопад Гостиље



Дивна вода стиже до нас право са извора у најкраћем могућем року. Кад је пијемо, осећамо се као да стојимо у најлепшој природи, док се у позадини чује тихи жубор, који смирује и опоравља. Дивна вода нас поново повезује са природом, али и са нама самима.

Све Дивна воде су висококвалитетне и извиру на местима нетакнуте природе. Изворног квалитета и свеже, доспевају у чашу Корисника после само неколико дана од пуњења на извору. Могу се конзумирати свакодневно и у неограниченим количинама.

Свака од њих је другачија и на неки посебан начин благотворно делује на људски организам.

Претплатите се на неки од наших повољних пакета за правна лица или домаћинства и уживајте у здравој и свежој води на послу или код куће!

www.divnavoda.rs

ЦЕНТАР ЗА БРИГУ О ДИВНИМ КОРИСНИЦИМА
 0800 111 111

ПОСЛОВНИ САВЕТНИК

ISSN 2560-3221

Година VI, број 65, МАЈ 2022.

Оснивач и издавач:

ИНГ-ПРО

Издавачко-графичко д.о.о.

Београд, Веле Нигринове 16а

За оснивача и издавача:

Горан Грцић и Владимир Здјелар

Главни и одговорни уредник:

Др Маријана Жиравац Младеновић

Аутори чланака у овом броју су:

Мр Андријана Ивић, саветник за порезе и рачуноводство у редакцији часописа „Пословни саветник“;

мр Жељко Албанезе;

мр Јован Чанак;

др Маријана Жиравац Младеновић, главни и одговорни уредник часописа „Пословни саветник“

Технички уредник:

Милена Станковић

Лектура:

Милица Радованчев

Графичка припрема:

Мирослав Арамбашић

Штампа:

Марго-арт, Београд

Редакција:

Веле Нигринове 16а, 11000 Београд

тел: +381 11 2836 890

факс: +381 11 2836 474

имејл: urednik@ingpro.rs

СР - Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд
657ПОСЛОВНИ саветник : часопис за
рачуноводство, финансије и порезе / главни
и одговорни уредник Маријана Жиравац
Младеновић. - Год. 1, бр. 1 (јан. 2017). -
Београд : ИНГ-ПРО, 2017- (Београд : Digital
art). - 30 cmМесечно. - Друго издање на другом
медјуму:Пословни саветник (Online) = ISSN 2560-
3825ISSN 2560-3221 = Пословни саветник
COBISS.SR-ID 228469260Часопис можете поручити телефоном:
011/2836-820, 2836-821, 2836-822
или имејлом: office@ingpro.rs**Уводна реч уредника**

Милутин је одлучио да мало предахне, па се запутио да скува кафу. Пролази поред Марицине канцеларије, а врата широм отворена. Она се завалила у столицу, дигла ноге на сто, на челу јој мокар пешкир, а на руци апарат за притисак.

„Марице, шта ти је, јеси добро”, обазриво ће Милутин.

Марица не одговара, само се чује апарат за притисак како зуји. Кад се брујање завршило, Марица скида пешкир са чела, гледа у апарат и одговара: „160/110.”

„Идем ја да скувам кафу, па да ми испричаш који нови пропис те је изнервирао”, рекао је Милутин одлазећи у кухињу.

Марица је пошла за њим придржавајући пешкир на челу руком да јој не запрља наочаре за читање, које је спустила на врх носа: „Милутине, ја више не знам докле ћу моћи да издржим притисак овог мог посла. Чим једну ствар завршим, нека друга се исплете да ми одмах седне на душу. Ево, сад ме звала Цаца сва ван себе и каже да они из Савеза траже да се сакупљају неки бодови за неку њихову лиценцу. Онда је Марта рекла да она то откад зна за себе сакупља, јер је члан и одржава чланску лиценцу.”

Прокувала је вода у цезви и Милутин закувава кафу: „И шта је ту тако драматично да је теби лоше?”

„Драматична је неправда, Милутине, неправда! Званичници се оградиле, сви се праве блесави, а тамо неко својим интерним процедурама намеће којекакве обавезе, бодове, и ко зна шта још. Ало, демократија, има ли те?!”

Сипа Милутин кафу у шољице, па се okreће према Марици: „Од Турака, па наовамо вазда је било вежи коња где ти ага каже, па живи даље нормално. Бори се ти, Марице, за своја права, али да не завршиш као Дон Кихот против ветрењача. А можеш и линијом мањег отпора, па испуни обавезе које очито не можеш да избегнеш, а читај шта ти прија и слушај ког ти драго да чујеш.”

„Ма, какви Турци и аге, Милутине, у ком веку ми живимо! А, богами, требало би неко сабљом да пресече тај јавашлук и да гледа да овој нашој струци помогне некако, а не само да нас кињи. А паре, Милутине, све то треба да се плати, одакле?”

„Чуј, одакле”, износи Милутин кафу напоље да седну на сунце, а Марица га прати у стопу, са све пешкирићем на глави, „па за шта ти радиш? Све живо је поскупело, само ти би да погнеш главу, па у бесцење да радиш. Ако расту трошкови пословања, расте мало и цена услуге и опет се све лепо поравна. И мени кад поскупи резервни део, ја га наплатим од муштерије и сви срећни, поготово она јер је ауто оправљен.”

Намешта се Марица у фотељу у дворишту и окреће је према капији, па пијуцка кафу док гледа у том правцу.

„Шта гледаш у капију, Марице, јел’ и ти мислиш да је дошло време да је мало префарбам?”

„Ма не, него ће сад поштар, па да га видим кад буде пришао сандучету.”

„А што га ишчекујеш? Зар је и он нешто скривио Цаци, Маци и осталој дружини?”

Намрштила се Марица мало на Милутину, а мало што јој сунце иде у очи: „Марта је још пре два дана примила ‘Пословни саветник’, а овај наш угурсуз од поштара још није донео, па чекам да му читам буквицу што касни и што му мрско да носи мој часопис. Знај да знање није лако, али он је млад и у пуној снази, све треба да пршти радећи.”

Ђути Милутин, захвалан што ће на крају поштар да буде крив за све. Поглед му блуди до канала, па је радостан што ће, сад кад се мало окрепио, да се ухвати у коштац са изазовом који га тамо чека.

АКТУЕЛНА ТЕМА

Измене подзаконских аката за примену Закона о електронском фактурисању	6
Измене у Правилнику о електронским фактурама	6
Измена Правилника о коришћењу система електронских фактура	6
Измена Уредбе о чувању електронских фактура и Уредбе о условима и начину коришћења система за управљање фактурама	7

ЛИКВИДАЦИЈА

Поступак добровољне ликвидације друштва са ограниченом одговорношћу	8
1 Одлука о покретању поступка ликвидације друштва	9
1.1 Ликвидациони управник	12
1.2 Обавештавање поверилаца	12
1.3 Пријављивање потраживања	13
1.4 Почетни ликвидациони биланс и почетни ликвидациони извештај	14
1.5 Годишњи ликвидациони извештај	17
2 Правне последице покретања поступка ликвидације	17
2.1 Обустава ликвидације	18
2.2 Покретање поступка стечаја због презадужености	18
3 Окончање ликвидације	18
3.1 Повраћај више плаћеног пореза члановима друштва након окончања поступка ликвидације	21
3.2 Чување пословне документације након брисања друштва	22
4 Одговорност чланова друштва после окончања ликвидације	23
5 Расподела ликвидационог остатка	23
Вредновање имовине и обавеза и финансијски извештаји друштва у ликвидацији	25
1 Вредновање имовине и обавеза друштва у ликвидацији	25
1.1 Стална средства	27
1.2 Потраживања	33
1.3 Залихе	36
1.4 Обавезе	39
1.5 Додатне уплате оснивача и обавезе према оснивачима по основу раније датих позајмица	39
1.6 Одложена пореска средства и обавезе	42
1.7 Резервисања	42
1.8 Пример: Почетни ликвидациони биланс	43
2 Евидентирање у току ликвидације	46
2.1 Пример: Евидентирање у току ликвидације и коначни ликвидациони биланси	47
3 Финансијски извештаји у ликвидацији	52
3.1 Ванредни финансијски извештај који се саставља због покретања поступка ликвидације	53
3.2 Ванредни финансијски извештај који се саставља због окончања поступка ликвидације	54
3.3 Редовни годишњи финансијски извештај у случају када се ликвидација наставља у наредној години	57
3.4 Табеларни приказ периода и рокова за подношење финансијских извештаја у поступку ликвидације	58
4 Законска ревизија друштва у ликвидацији	58
Порески биланси и пореске пријаве друштва у ликвидацији	59
1 Порески биланс	59
1.1 Обрачун пореске амортизације, односно амортизације која се признаје у пореске сврхе	59
1.2 Расходи по основу обезвређења	62
1.3 Исправка вредности и отпис потраживања	63
1.4 Укидање дугорочних резервисања	64
1.5 Евидентирање обавеза које претходно нису биле исказане у пословним књигама и укидање обавеза које нису пријављене	64
1.6 Обрачун капиталних добитака	64

1.7	Право коришћења пореских губитака из ранијих периода, пренетих капиталних добитака и пореских подстицаја.....	65
2	Пореска пријава	66
2.1	Попуњавање дела 8 пореске пријаве	68
2.2	Пореска пријава услед обустављања ликвидације	68
	Опорезивање ПДВ-ом у ликвидацији и брисање обвезника из евиденције ПДВ-а.....	70
1	Промена назива обвезника у ликвидацији – обавештење	70
2	Продаја и пренос имовине у току ликвидације	70
2.1	Продаја и пренос објеката и опреме за вршење делатности	71
2.2	Пренос целокупне или дела имовине	73
2.3	Пренос имовине оснивачима у склопу расподеле ликвидационог остатка	75
3	Право на одбитак претходног пореза	75
4	Брисање из система ПДВ-а	76
4.1	Подношење захтева за брисање из евиденције за ПДВ.....	76
4.2	Попис добара по основу којих је обвезник имао право на одбитак претходног пореза и достављање пописних листа уз захтев.....	77
4.3	Подношење последње пореске пријаве и плаћање пореске обавезе.....	81
4.4	Издавање потврде о брисању из евиденције обвезника ПДВ-а	82
	Ликвидациони остаток – утврђивање и опорезивање	82
1	Утврђивање вредности ликвидационог остатка	83
2	Опорезивање ликвидационог остатка – дивиденде – порезом по одбитку	84
2.1	Датум настанка пореске обавезе.....	85
2.2	Ликвидациони остаток исплаћен оснивачу друштва – резидентном или нерезидентном физичком лицу	85
2.3	Ликвидациони остаток исплаћен оснивачу друштва – правном лицу	86
2.4	Пример: Опорезивање ликвидационог остатка	88
3	Опорезивање порезом на пренос апсолутних права	88
	Ликвидациони управник – именовање, регистрација и опорезивање	90
1	Именовање и регистрација ликвидационог управника	90
2	Овлашћења ликвидационог управника	91
3	Опорезивање накнаде за рад ликвидационог управника	92
3.1	Оснивач друштва као ликвидациони управник.....	92
3.2	Ликвидациони управник – лице које није оснивач друштва	99
	Ликвидација привредног друштва – радноправни аспект	101
1	Престанак/наставак радног односа.....	102
2	Право на отпремнину	103
3	Права из радног односа	105
4	Права запослених трудница и породиља	106
5	Накнада за случај незапослености	107

РАЧУНОВОДСТВО

	Измиривање обавеза путем компензације, цесије, преузимања дуга и асигнације	109
1	Измирење обавеза компензацијом (пребијањем)	110
	Карактеристике компензације.....	110
	Спровођење уговорне компензације.....	112
	Књижење на основу изјаве о компензацији	112
	Немогућност примене компензације.....	113
2	Измиривање обавеза путем цесије (уступање потраживања уговором).....	113
	Карактеристике цесије.....	113
	Спровођење цесије	114
	Књижење на основу уговора о цесији.....	114
	Немогућност примене цесије.....	116

3 Измиривање обавеза и наплата потраживања путем преузимања – уступања дуга.....	116
Карактеристике преузимања дуга.....	116
Случај кад је дуг обезбеђен хипотеком	117
Спровођење уговора о преузимању дуга.....	118
Књижење на основу уговора о преузимању дуга.....	118
Немогућност примене преузимања дуга.....	119
4 Измиривање обавеза путем асигнације.....	120
Карактеристике асигнације.....	120
Спровођење асигнације	120
Књижење по основу асигнације.....	121
Примена асигнације у условима блокаде рачуна правних лица	123
Кратке теме из области фискализације кроз питања претплатника	128
1 Специфичности фискализације промета туристичких агенција.....	128
Време издавања рачуна за промет	128
Промет авио-карата, путних карата и осигурања.....	128
Попуст за рани букинг	128
2 Услуге пружене преко интернета лицима у иностранству	128
3 Продаја за потребе дипломатско-конзуларног представништва.....	129
4 Продаја преко синдикалних организација	129
5 Стамбена заједница наплаћује од станара средства за фонд за одржавање зграде	130
6 Избор безбедносног елемента	130
7 Штампане дневних извештаја за потребе књижења.....	131
8 Износ промета који мора да се евидентира преко фискалног уређаја од 1. 5. 2022. код обвезника фискализације који су користили финансијску подршку државе.....	131
9 Губитак добијене финансијске подршке када обвезник затвори пословни простор по основу ког је добио субвенцију, али отвори други	132
Примена Закона о фискализацији кроз мишљења Министарства финансија.....	133
1 Промет путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште у смислу Закона о фискализацији	133
2 Продаја на мало лицима која имају дипломатски статус.....	134
3 Аутомати у малопродајном објекту.....	134
4 Достављање података о пословним просторима и пословним просторијама у складу са Законом	135
5 Трансакција рефундација, односно поништавање рачуна.....	135
6 Ознаке пореских стопа	135
7 У фискалне рачуне који се издају путницима који у Србији немају пребивалиште ни боравиште, који могу да остваре право на повраћај ПДВ-а, не уноси се податак о броју захтева за повраћај ПДВ-а	136
8 Евидентирање услуга чишћења пружених стамбеним заједницама преко фискалног уређаја	138
9 Евидентирање продаје аутобуских карата у име и за рачун другог лица преко фискалног уређаја	138
10 Донације и чланарине које удружење наплаћује, а по основу којих не врши промет својим члановима, нису предмет фискализације.....	139
11 Продаја сопствених издања удружења (монографије и слично) и обавеза евидентирања тог промета преко фискалног уређаја	140
12 Обавеза издавања фискалног рачуна приликом повремене продаје коришћених основних средстава физичким лицима	141
13 Начин евидентирања авансних уплата станарине и извршеног промета студентског смештаја	142

ЗАРАДЕ

Примије осигурања на радном месту и додатног пензијског и здравственог осигурања које послодавац плаћа за запослене и њихов порески третман	145
1 Законом утврђени облици осигурања запослених.....	146
1.1 Законске одредбе	146

1.2 Порески третман премија осигурања за осигурање од последица незгоде и за случај теже болести, које послодавац плаћа за запослене.....	147
2 Уплата и порески третман премије у добровољни пензијски фонд и добровољног здравственог осигурања	149
2.1 Законске одредбе	149
2.2 Начин уплате и порески третман уплата добровољног здравственог осигурања, односно уплата у добровољне пензијске фондове од стране запослених и послодаваца.....	150
Исплате и порески третман накнаде трошкова и новчане помоћи запосленима и другим лицима за лечење у иностранству	158
1 Упућивање осигураних лица на лечење у иностранство из средстава обавезног здравственог осигурања	158
1.1 Услови за упућивање у иностранство ради лечења и ради спровођења дијагностичких поступака	159
1.2 Захтев и упућивање на лечење у иностранство.....	160
1.3 Извештај Републичком фонду након окончања лечења.....	161
1.4 Обрачун и накнада трошкова	161
2 Издаци послодаваца за лечење запослених и других лица у иностранству и њихов порески третман	162
2.1 Пореске одредбе о плаћању пореза на накнаду трошкова за лечење у иностранству	162
2.2 Напомене за послодавце	165
2.3 Издаци за лечење у иностранству са становишта Закона о порезу на добит правних лица.....	165
3 Прикупљање новчаних средстава за лечење у иностранству и њихов порески третман	166

БУЏЕТСКИ КОРИСНИЦИ

Приходи од импутиране продаје добара и услуга према Контном плану за буџетски систем	169
1 Законски прописи са рачуноводственог и пореског аспекта који су у вези са приходима од импутиране продаје добара и услуга.....	169
1.1 Правилник о Контном плану за буџетски систем.....	169
1.2 Уредба о буџетском рачуноводству	170
1.3 Правилник о финансијским извештајима.....	170
1.4 Закон о порезу на додату вредност	171
1.5 Закон о порезу на доходак грађана	172
2 Производња добара која имају карактер интерне реализације	172

СТАТИСТИКА

Календар пореских и других обавеза за мај 2022. године	175
Актуелни статистички подаци на дан 26. 4. 2022. године	180
1 Просечна месечна зарада по запосленом	180
2 Доприноси за социјално осигурање.....	180
2.1 Стопе доприноса	180
2.2 Најнижа месечна основица за обрачун доприноса	180
2.3 Највиша основица за обрачун доприноса.....	180
3 Минимална зарада	180
4 Износ учешћа у финансирању зарада особа са инвалидитетом.....	180
5 Индекс потрошачких цена	180
6 Законске камате	181
6.1 Годишња камата за неблаговремено плаћене јавне приходе	181
6.2 Годишња законска затезна камата	181
7 Накнаде трошкова и друга примања запослених	181

Измене подзаконских аката за примену Закона о електронском фактурисању

Од укупно шест подзаконских аката који су донесени за примену Закона о електронском фактурисању, у „Службеном гласнику” бр. 46/2022 од 8. 4. 2022. године објављене су измене четири подзаконска акта:

- Правилника о елементима електронске фактуре, форми и начину доставе пратеће и друге документације кроз систем електронских фактура, начину и поступку електронског евидентирања обрачуна пореза на додату вредност у систему електронских фактура и начину примене стандарда електронског фактурисања („Сл. гласник РС” бр. 69/2021, 132/2021 и 46/2022),

- Правилника о начину и поступку регистровања за приступ систему електронских фактура, начину приступања и коришћења система електронских фактура и начину коришћења података који су доступни у систему електронских фактура („Сл. гласник РС” бр. 69/2021, 132/2021 и 46/2022),

- Уредбе о условима и начину чувања и стављања на увид електронских фактура и начину обезбеђивања веродостојности и интегритета садржине фактура у папирном облику („Сл. гласник РС” бр. 69/2021, 132/2021 и 46/2022) и

- Уредбе о условима и начину коришћења система за управљање фактурама („Сл. гласник РС” бр. 69/2021, 132/2021 и 46/2022).

Измене у Правилнику о електронским фактурама

Правилник о елементима електронске фактуре, форми и начину доставе пратеће и друге документације кроз систем електронских фактура, начину и поступку електронског евидентирања обрачуна пореза на додату вредност у систему електронских фактура и начину примене стандарда електронског фактурисања (даље: Правилник о електронским фактурама) допуњен је чланом 2а, којим се прецизира које врсте докумената процесуира систем електронских фактура. Значи, систем електронских фактура процесуира електронску фактуру која је:

- 1) коначна фактура,
- 2) авансна фактура,
- 3) документ о повећању накнаде или
- 4) документ о смањењу накнаде.

Коначном фактуром сматра се фактура која се издаје по основу извршеног промета добара и услуга, док се авансном фактуром сматра фактура која се издаје по основу примљеног аванса за будући промет добара и услуга.

Преостале две измене односе се на успостављање оквира за сторнирање издатих фактура и сторнирање односно корекцију електронски евидентираних обрачуна ПДВ-а. Тако је измењен члан 5. Правилника о електронским фактурама, који сада гласи: „Издавалац у систему електронских фактура сторнира електронску фактуру која није требало да буде издата или је погрешно издата.”

Осим тога, додат је члан 8а, који гласи: „Обрачун пореза на додату вредност из члана 4. став 2. Закона обвезник евидентирања обрачуна **коригује** у систему електронских фактура у случају када је обрачун пореза на додату вредност погрешно евидентиран.

Обрачун пореза на додату вредност из члана 4. став 2. Закона обвезник евидентирања обрачуна **поништава** у систему електронских фактура у случају када обрачун пореза на додату вредност није требало да буде евидентиран.”

Измена Правилника о коришћењу система електронских фактура

Правилник о начину и поступку регистровања за приступ систему електронских фактура, начину приступања и коришћења система електронских фактура и начину коришћења података који су доступни у систему електронских фактура (даље: Правилник о коришћењу система електронских фактура) измењен је у члану 11. додавањем ставова 4. и 5, којима је прописано следеће:

„Субјекти јавног сектора и субјекти приватног сектора из члана 2. Закона, као и добровољни корисници система електронских фактура из члана

Поступак добровољне ликвидације друштва са ограниченом одговорношћу

У складу са чланом 238. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС” бр. 36/2011, 99/2011, 83/2014 – др. закон, 5/2015, 44/2018 и 95/2018 – даље: **Закон**) друштво престаје да постоји брисањем из Регистра привредних субјеката по основу:

- 1) спроведеног поступка ликвидације или принудне ликвидације** у складу са тим законом;
- 2) спроведеног поступка стечаја** у складу са законом којим се уређује стечај;
- 3) статусне промене** чија је последица престанак друштва.

Ликвидација друштва, као један од облика престанка привредног субјекта, спроводи се када друштво има довољно финансијских средстава за покриће свих својих обавеза, за разлику од поступка стечаја, који се спроводи када имовина друштва није довољна за намирење свих потраживања поверилаца. Ликвидација привредног друштва представља последњи период у постојању друштва, који траје до његовог брисања из Регистра привредних субјеката.

Закон је основни извор права за институт ликвидације солвентног привредног друштва и уређује ликвидацију као:

- редовну (добровољну) ликвидацију на основу одлуке чланова друштва (чланови 524–545. Закона) и
- принудну ликвидацију, која се спроводи у законом прописаним случајевима, независно од воље власника (чланови 546–548. Закона).

За покретање поступка добровољне ликвидације неопходно је да су испуњена два услова:

- да друштво има довољно средстава за измирење свих својих обавеза и
- да постоји воља чланова друштва да се оно ликвидира кроз тај поступак.

Неки од главних разлога који доводе до добровољне ликвидације привредног друштва су:

- немогућност да друштво даље настави своје пословање, а да оно буде у складу са законом и уговором о оснивању (нпр. непостојање минимума оснивача у одређеном року или непостојање прописаних услова за обављање делатности и сл.);

- када је испуњен циљ ради којег је својевремено такво друштво било основано;

- када неки члан друштва повреди своју обавезу (законску или уговорну) према друштву или другим члановима (нпр. не унесе свој улог) и тако неповољно утиче на пословање друштва, односно када фактички није у могућности да испуни своју обавезу (нпр. дуготрајна болест или смрт) и др.

Без обзира на то који разлог стоји у основи покретања поступка ликвидације, неопходан предуслов је да се ради о солвентном привредном друштву. У случају када имовина друштва није довољна да би се намирила потраживања свих његових поверилаца, што указује на то да је такво привредно друштво инсолвентно, покреће се стечајни поступак. Исто тако може да се догоди да инсолвентност утврди ликвидациони управник у току самог поступка ликвидације, па је тада дужан да одмах прекине поступак ликвидације и надлежном суду поднесе захтев за покретање поступка стечаја. Поред тога, покретање поступка ликвидације не спречава одређивање и спровођење извршења против друштва у ликвидацији или вођење других поступака против или у корист тог друштва, а повериоци друштва у ликвидацији и током трајања поступка ликвидације могу да поднесу предлог за покретање стечаја ако постоје стечајни разлози.

Ликвидација друштва је догађај који траје, односно процес у оквиру којег се обављају све потребне радње за гашење предузећа (нпр. окончавање текућих послова, уновчавање реалне имовине и хартија од вредности, наплата потраживања, исплата дугова и др.). За све то време друштво постоји као правно лице, с тим што се пред њега поставља нови циљ, а то је окончање пословне делатности предузећа. Од отварања до окончања поступка ликвидације не може да прође мање од 120 дана (период трајања огласа од 90 дана + рок од 30 дана од дана истека периода трајања огласа, у ком непријављена потраживања постају преклудирана).

ЛИКВИДАЦИЈА

се члановима друштва с ограниченом одговорношћу сразмерно њиховим уделитема у друштву. У случају спора између чланова друштва у вези са

расподелом ликвидационог остатка, ликвидациони управник одлаже ту расподелу до правоснажног окончања спора.

Образац 7: Одлука о расподели ликвидационог остатка

На основу одредбе члана 541. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС” бр. 36/2011... и 109/2021) члан/чланови у функцији Скупштине, односно Скупштина Друштва _____ (навести пословно име привредног субјекта над којим се окончава поступак ликвидације) дана _____. године доноси/е

ОДЛУКУ о расподели ликвидационог остатка

Над Друштвом _____ (пословно име и адреса привредног субјекта над којим се окончава поступак ликвидације), уписаним у Регистар привредних субјеката Агенције за привредне регистре, матични број _____, покренут је поступак ликвидације дана _____. године (навести дан објаве огласа о ликвидацији – дан доношења решења).

Како у току поступка ликвидације није било пријављених потраживања, односно како су сва пријављена потраживања намирена, након чега је у имовини Друштва преостало _____ (навести имовину Друштва која је преостала након намирења поверилаца), то Скупштина доноси одлуку да се ликвидациони остатак расподељује његовим оснивачима сразмерно њиховим уделитема у Друштву / ако је реч о једночланом друштву, његовом једином оснивачу _____ из _____ (адреса), ЈМБГ _____, који ће по спроведеном брисању привредног друштва из Регистра привредних субјеката бити једини власник преостале имовине.

(Напомена: У случају вишечланог друштва, ликвидациони остатак може да се расподели члановима сразмерно њиховим уделитема или на други начин, у зависности од воље чланова.)

Члан

(име и презиме, потпис)

или

Чланови Друштва

(име и презиме, потпис)

(име и презиме, потпис)

или

Председник Скупштине:

(име и презиме, потпис)

У вези са пореским третманом расподеле ликвидационог остатка појашњења су објављена у посебном чланку у овом броју часописа.



Вредновање имовине и обавеза и финансијски извештаји друштва у ликвидацији

Увод

Услед покретања поступка ликвидације друштва потребно је спровести одређене активности које налаже Закон о рачуноводству („Сл. гласник РС” бр. 73/2019 и 44/2021 – други пропис). Према члану 28. став 15. Закона о рачуноводству, при отварању поступка ликвидације рачуноводствене исправе и пословне књиге записнички се предају ликвидационом управнику. Притом ликвидациони управник или лице којем он повери вођење пословних књига не отвара нове пословне књиге због отварања поступка ликвидације, већ наставља да пословне промене евидентира у истим пословним књигама. Уколико је вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја и пре покретања поступка ликвидације (за време редовног пословања друштва) било поверено пружаоцу рачуноводствених услуга, према нашем мишљењу, потребно је да ликвидациони управник закључи нови уговор са тим пружаоцем рачуноводствених услуга у којем би се дефинисао обухват ангажмана истог, који је свакако другачији од оног који се уговара за време редовног пословања друштва.

На дан отварања, односно закључења поступка ликвидације правно лице има обавезу вршења пописа у складу са чланом 21. Закона о рачуноводству и чланом 3. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем („Сл. гласник РС” бр. 89/2020).

Дакле, друштво ће два пута извршити попис и усклађивање књиговодственог стања са стварним стањем:

- приликом отварања поступка ликвидације – на дан који претходи дану доношења решења Агенције о отварању поступка ликвидације и
- приликом окончања поступка ликвидације – на дан који претходи дану доношења одлуке о окончању поступка ликвидације.

Ни Законом о рачуноводству ни Правилником о попису нису прописана посебна правила за попис имовине и обавеза због отварања односно закључења поступка ликвидације правног лица, тако да се примењују иста правила као и приликом вршења редовног годишњег пописа.

Комисија за попис саставља извештај о извршеном попису и доставља га ликвидационом управнику на усвајање најкасније 30 дана по извршеном попису. Резултати пописа (мањкови, вишкови, расход и др.) књиже се у пословним књигама друштва у ликвидацији на исти начин као и у друштву у току редовног пословања.

Према члану 27. Закона о рачуноводству, пословне књиге затварају се после књижења свих пословних промена и обрачуна на крају пословне године, као и у случајевима статусних промена, престанка пословања и у другим случајевима у којима је неопходно затворити пословне књиге. Након затварања пословних књига не може се спроводити књижење у њима. То значи да обавеза затварања пословних књига постоји приликом састављања ванредних финансијских извештаја **због окончања поступка ликвидације** (пословне књиге се не затварају због отварања поступка ликвидације).

1 Вредновање имовине и обавеза друштва у ликвидацији

Тачком 25 Међународног рачуноводственог стандарда – МРС 1 – *Презентација финансијских извештаја* (Решење о утврђивању превода Међународних стандарда финансијског извештавања (МСФИ) објављено је у „Службеном гласнику РС” бр. 123/2020 и 125/2020 – исправка) прецизирано је да, када припрема финансијске извештаје, руководство процењује способност ентитета да настави да трајно послује у смислу сталности пословања. Финансијски извештаји се састављају на основу начела сталности пословања, осим ако руководство не намерава да ликвидира ентитет или да престане да послује, односно ако нема реалну алтернативу да

ЛИКВИДАЦИЈА

дарске године, али да решење Агенције о брисању друштва из регистра буде донето почетком наредне календарске године.

Без обзира на то што се ванредни финансијски извештај који се саставља због окончања поступка ликвидације саставља на дан који претходи дану доношења одлуке о окончању поступка ликвидације, Министарство финансија у Мишљењу бр. 401-00-160/2016-16 од 28. 1. 2016. године заузело је став да је друштво које није поднело захтев за брисање из Регистра привредних субјеката пре 31. 12. дужно да састави редовни финансијски извештај са стањем на 31. децембра, а да ванредни финансијски

извештај састави закључно са даном који претходи дану брисања друштва из Регистра Агенције (наредне године).

Како би се избегли неспоразуми, а с обзиром на то да наведено питање није регулисано Законом о рачуноводству, свакако је препоручљиво да друштво регистрацију брисања у Агенцији изврши пре краја календарске године – ако је у тој години донело одлуку о окончању поступка ликвидације, односно да се благовремено поднесу пријаве брисања, нпр. већ средином децембра – како би решење о брисању било донето до краја децембра текуће године.

3.4 Табеларни приказ периода и рокова за подношење финансијских извештаја у поступку ликвидације

Основ и врста финансијског извештаја	Биланс стања	Биланс успеха	Рок за предају
Отварање поступка ликвидације – ванредни	на дан који претходи дану отварања поступка ликвидације (регистрације одлуке о отварању поступка ликвидације)	од 1. јануара до датума који претходи датуму отварања поступка ликвидације (регистрације одлуке о отварању поступка ликвидације)	60 дана од дана у односу на дан под којим се саставља
Окончање поступка ликвидације (независно од тога да ли је поступак ликвидације отворен у истој или претходној години) – ванредни	на дан који претходи дану окончања поступка ликвидације (доношења одлуке о окончању поступка ликвидације)	од 1. јануара до датума који претходи датуму окончања поступка ликвидације (доношења одлуке о окончању поступка ликвидације)	
Када се поступак ликвидације наставља у наредној пословној години – на крају године – редовни	на 31. децембар	од 1. јануара до 31. децембра	до краја марта наредне године

4 Законска ревизија друштва у ликвидацији

Чланом 26. Закона о ревизији прописано је да је законска ревизија обавезна за редовне годишње финансијске извештаје:

- великих и средњих правних лица разврстаних у складу са законом којим се уређује рачуноводство;
- јавних друштва у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од њихове величине; и
- свих правних лица, односно предузетника чији укупан приход остварен у претходној пословној години прелази 4.400.000 евра у динарској противвредности.

Законом о ревизији нису прописани изузеци за редовне финансијске извештаје друштва у ликвидацији, тако да су они обвезници ревизије ако испуњавају неки од наведених критеријума.

За ванредне финансијске извештаје није прописана обавеза ревизије.



ИНГ-ПРО



Порески биланси и пореске пријаве друштва у ликвидацији

1 Порески биланс

У складу са чланом 34. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС” бр. 25/2001... 118/2021 – даље: ЗПДПЛ) добит обвезника у поступку ликвидације опорезује се у складу са тим законом.

Дакле, друштва у ликвидацији утврђују порез на добит суштински на исти начин на који тај порез утврђују остали обвезници пореза на добит. Другим речима, обвезници у ликвидацији приликом утврђивања опорезиве добити полазе од пословне добити утврђене у билансу успеха, коју даље коригују у пореском билансу у складу са општим правилима прописаним одредбама ЗПДПЛ.

Ипак, такав порески третман друштава у ликвидацији примењује се на све ликвидационе поступке који су покренути почев од 26. 12. 2014. године. Она друштва која су отпочела поступак ликвидације пре 26. 12. 2014. године, а из неког разлога још увек га нису окончала, утврђују порез на добит као позитивну разлику имовине са краја и са почетка периода за који се подноси пореска пријава и порески биланс, с тим што ти поступци неће бити предмет разматрања у наставку текста. То значи да обвезник у ликвидацији приликом састављања пореског биланса и подношења пореске пријаве:

- врши усклађивања расхода и прихода (нпр. по основу отписа потраживања, обезвређења имовине, амортизације и др.);
- утврђује пореске капиталне добитке и губитке;
- има право да опорезиву добит умањи за износ губитака из ранијих пореских периода;
- има право да користи капиталне губитке из ранијих година за умањење капиталних добитака исказаних у пореском билансу;
- има право да користи право на порески кредит за умањење обрачунатог пореза;
- има обавезе по основу трансферних цена итд.

При томе, с обзиром на то да у току поступка ликвидације обвезник врши продају (уновчење)

различитих видова имовине (залихе материјала, робе, опреме и сл.), а та продаја неретко се реализује по вредностима које су ниже од набавних вредности, односно неотписане вредности различитих облика имовине друштва, потребно је истаћи да су расходи исказани по тим основама порески признати у складу са општим правилима.

Из Мишљења Министарства финансија бр. 430-00-280/2017-04 од 14. 7. 2017. године: „Сходно наведеном, расход који обвезник евидентира у својим пословним књигама по основу продаје робе (која се, у конкретном случају, налази у поступку царинског складиштења) по вредности нижој од њене набавне вредности (из разлога нпр. губљења квалитативних својстава, пада цена и др.), признаје се у пореском билансу, у складу са чланом 7. став 1. Закона.”

1.1 Обрачун пореске амортизације, односно амортизације која се признаје у пореске сврхе

Када друштво рекласификује сталну имовину на сталну имовину која се држи ради продаје, престаје да спроводи обрачун амортизације. Наиме, према одредбама параграфа 25 МСФИ 5, правно лице не амортизује сталну имовину док је она класификована као имовина која се држи за продају.

С друге стране, стална средства која нису рекласификована на сталну имовину која се држи ради продаје предмет су амортизовања све док не престану услови за признавање средства, када обрачун амортизације престаје. Расход амортизације за пореске сврхе признаје се у складу са чл. 10. и 10б ЗПДПЛ, и то за стална средства чији је век трајања дужи од једне године и која се, сагласно прописима којима се уређује рачуноводство и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, у пословним књигама обвезника признају као стална средства.

У складу са чланом 10. ЗПДПЛ, амортизација за пореске сврхе за стална средства која су стечена пре 1. јануара 2019. године и разврстана у I амор-

У пореској пријави из става 3. овог члана **обвезник даје процену прихода, расхода и добити за порески период који започиње наредним даном у односу на дан правоснажности решења о обустави стечајног поступка. У пореској пријави обвезник обрачунава и месечни износ аконтације пореза на добит.**”

Према томе, обвезник над којим је обустављен поступак ликвидације по том основу подноси:

- 1. пореску пријаву и порески биланс за период до дана правоснажности решења о обустави поступка ликвидације,**
- 2. аконтациону пореску пријаву у којој исказује процењену добит и износ месечних аконтација,**
- 3. коначну пореску пријаву и порески биланс за период од првог наредног дана од дана обуставе ликвидације до краја календарске године (односно до краја пореског периода).**

У пореској пријави која се подноси **на дан обустављања ликвидације:**

- у поље 1.1 „Врста пријаве” ПДП обрасца уноси се **ознака 3** – за пријаву која се подноси за утврђивање коначне обавезе у току пореског периода у случају престанка обављања делатности, укључујући и статусну промену која има за последицу престанак обављања делатности, поступка ликвидације, поступка стечаја, као и промене пореског периода на основу решења надлежног пореског органа донетог по претходној сагласности министра финансија, односно гувернера Народне банке Србије;
- у поље 1.1.а „Основ” уноси се **ознака 42** – за **окончање**, односно обуставу поступка ликвидације;
- у поље 1.2 „Порески период” уносе се датум покретања ликвидације (или 1. 1. текуће године уколико је ликвидација започета у претходном периоду) и дан обуставе ликвидације.

Под редним бројевима 8.4. и 8.5 обрасца ПДП уноси се датум доношења одлуке о обустави ликви-

дације, односно број одлуке о обустави ликвидације.

У аконтационој пореској пријави обвезник даје процену прихода, расхода и добити за порески **период који започиње од наредног дана у односу на дан правоснажности одлуке о обустави поступка ликвидације.** У пореској пријави обвезник обрачунава и месечни износ аконтације пореза на добит. Дакле, иако предузеће након обуставе поступка ликвидације задржава правни континуитет, неопходно је да **поднесе аконтациону пореску пријаву како би плаћало месечне аконтације пореза у периоду од обуставе ликвидације до 31. 12.**

У аконтационој пореској пријави која се подноси на дан који следи након дана обустављања ликвидације:

- у поље 1.1 „Врста пријаве” ПДП обрасца уноси се **ознака 3** – за пријаву која се подноси за утврђивање коначне обавезе у току пореског периода у случају престанка обављања делатности, укључујући и статусну промену која има за последицу престанак обављања делатности, поступка ликвидације, поступка стечаја, као и промене пореског периода на основу решења надлежног пореског органа донетог по претходној сагласности министра финансија, односно гувернера Народне банке Србије;
- у поље 1.1.а „Основ” уноси се **ознака 44** – за утврђивање месечне аконтације за порески период након обуставе поступка ликвидације;
- у поље 1.2 „Порески период” уноси се дан који следи након датума обуставе ликвидације и 31. 12.

За годину у којој је обустављен поступак ликвидације обвезник подноси пореску пријаву и порески биланс за период од дана који следи након дана када је обустављен ликвидациони поступак до краја календарске године (односно до краја пореског периода). За тај период опорезива добит утврђује се применом општих правила, тј. усклађивањем у пореском билансу добити исказане у билансу успеха. Пореску пријаву и порески биланс и у том случају обвезник подноси у року од 180 дана од завршетка пореског периода.

ПС



Опорезивање ПДВ-ом у ликвидацији и брисање обвезника из евиденције ПДВ-а

Закон о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС” бр. 84/2004... и 153/2020 – даље: Закон о ПДВ-у) не прописује посебна правила за обвезнике у ликвидацији, **што значи да обвезник ПДВ-а који започне поступак ликвидације примењује системска правила у смислу обрачунавања ПДВ-а, остваривања права на одбитак претходног пореза, подношења пореске пријаве и друго, као и у току редовног пословања.**

Код обвезника у ликвидацији не постоји могућност за смањење обавезе за ПДВ по основу ненаплаћеног потраживања само зато што је друштво у поступку ликвидације, односно што ће бити брисано из регистра. Општа (системска) правила примењују се и у вези са брисањем обвезника ПДВ-а из система ПДВ-а, што значи да:

- обвезник може да се брише из система ПДВ-а у било којем тренутку у току ликвидације у складу са чланом 38а став 1. Закона о ПДВ-у, којим је прописано да обвезник ПДВ-а који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет добара и услуга мањи од 8 милиона динара може да се брише из система ПДВ-а;
- ако се обвезник не избрише из система ПДВ-а у току поступка ликвидације, биће у обавези да се по сили закона избрише најкасније у року од 15 дана пре подношења захтева за брисање из регистра.

1 Промена назива обвезника у ликвидацији – обавештење

С обзиром на то да услед отварања поступка ликвидације долази до промене назива обвезника (према члану 22. став 5. Закона о привредним друштвима, уз пословно име привредног друштва у поступку ликвидације додаје се ознака „у ликвидацији”), а у исто време, у складу са чланом 29. ЗПППА, податке који су предмет регистрације Пореској управи доставља Агенција, намеће се питање да ли обвезник у ликвидацији треба да обавештава Пореску управу о промени назива или ће то бити извршено по аутоматизму.

У складу са чланом 37. став 1. тачка 5) Закона о ПДВ-у, обвезник је дужан да доставља обавештења

пореском органу у складу са тим законом. Чланом 51а став 1. Закона о ПДВ-у прописано је да је обвезник дужан да **писмено** обавести надлежни порески орган о изменама података из евиденционе пријаве који су од значаја за обрачунавање и плаћање ПДВ-а најкасније у року од пет дана од дана настанка измене. С друге стране, према члану 208. став 1. Правилника о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС” бр. 37/2021, 64/2021 и 127/2021 – даље: Правилник о ПДВ-у), ако се након подношења евиденционе пријаве промене подаци исказани у евиденционој пријави који су од значаја за опорезивање, обвезник ПДВ-а обавештава Пореску управу о насталим променама у **електронском** облику, преко портала Пореске управе. Подацима од значаја за опорезивање сматрају се, између осталог, подаци о идентификацији подносиоца евиденционе пријаве. Међутим, неки од идентификационих података (као што је пословно име) аутоматски се мењају у ПДВ регистру, па обвезник није ни у могућности да у електронском облику обавести Пореску управу о тој промени.

Очигледно је да су одредбе Закона о ПДВ-у и Правилника о ПДВ-у неусклађене, али како би се избегли неспоразуми са пореским органом, препоручљиво је да обвезник ПДВ-а у року од пет дана од дана настанка измене писаним путем обавести надлежни порески орган о промени пословног имена, без обзира на то што је апсурдно да се обавештава о променама за које су подаци већ измењени по аутоматизму.

2 Продаја и пренос имовине у току ликвидације

У поступку ликвидације врши се уновчење имовине друштва како би се обезбедила средства неопходна за намирење поверилаца. На поступак продаје појединачне имовине, из угла ПДВ-а, примењују се иста правила као и на редовно пословање. При томе ваља нагласити да у поступку уновчења имовине неретко долази и до ситуација да је остварена продајна вредност добара нижа од набавне вредности истих. У вези са тим напоми-

ност, поднесе најкасније закључно са последњом пореском пријавом.

4.4 Издавање потврде о брисању из евиденције обвезника ПДВ-а

По поднетом захтеву за брисање из евиденције обвезника ПДВ-а надлежни порески орган спроводи поступак у оквиру ког врши контролу података из пописне листе, која је поднета уз захтев за брисање. У складу са чланом 267. Правилника о ПДВ-у, приликом спровођења тог поступка, надлежни порески орган води рачуна о томе да не дође до

двоструког опорезивања промета добара и услуга ПДВ-ом, односно до неопорезивања промета добара и услуга на који треба да се плати ПДВ.

Уколико су испуњени услови за брисање из евиденције обвезника ПДВ-а, а по измирењу обавеза по основу ПДВ-а, надлежни порески орган издаје у електронском облику потврду о брисању из евиденције обвезника ПДВ-а на обрасцу ПБПДВ – *Потврда о брисању из евиденције обвезника ПДВ-а*. Без те потврде орган надлежан за вођење регистра не може да брише обвезника из Регистра привредних субјеката.

ПС

Редакција

Ликвидациони остатак – утврђивање и опорезивање

У складу са чланом 541. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС” бр. 36/2011... и 109/2021), имовина друштва у ликвидацији која преостане после измирења свих обавеза друштва (ликвидациони остатак) расподељује се члановима друштва у складу са одлуком о расподели ликвидационог остатка. Ако оснивачким актом, односно статутом или једногласном одлуком скупштине није другачије одређено, расподела ликвидационог остатка врши се члановима друштва с ограниченом одговорношћу сразмерно њиховим уделима у друштву. У случају спора између чланова друштва у вези са расподелом ликвидационог остатка, ликвидациони управник одлаже ту расподелу до правоснажног окончања спора.

У складу са чланом 35. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС” бр. 25/2001... и 118/2021 – даље: ЗПДПЛ) ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини **изнад вредности уложеног капитала** који се расподељује члановима привредног друштва над којим је окончан поступак ликвидације **сматра се дивидендом**. Вредност неновчане имовине једнака је њеној тржишној вредности.

Према томе, позитивна разлика између новчаног износа ликвидационог остатка, односно тржишне вредности неновчане имовине (ако је ликвидациони остатак у неновчаном облику) и вредности уложеног капитала сматра се дивидендом коју чланови друштва у ликвидацији остварују.

С обзиром на то да ликвидациони остатак има карактер дивиденде, порески третман њене исплате зависи од тога ко је члан друштва који прима ту дивиденду (да ли је физичко или правно лице, да ли је резидент или нерезидент). У сваком случају, за вредност ликвидационог остатка изнад вредности уложеног капитала не опорезује се друштво у ликвидацији, него његов(и) власник(ци), док друштво, као исплатилац, плаћа порез по одбитку.

Уколико је разлика између вредности имовине која припада члану друштва и вредности капитала који је тај члан уложио у друштво **негативна**, члан друштва није остварио приход од дивиденде, па у том случају нема предмета опорезивања порезом на добит, односно порезом на доходак грађана.

Уз претпоставку да се као ликвидациони остатак преноси непокретност (приказано се сходно примењује и на другу имовину из члана 23. ЗПИ):

- 1.** ако је члан друштва којем се непокретност преноси физичко лице (резидентно или нерезидентно), а тржишна вредност непокретности виша је од вредности уложеног капитала, разлика се опорезује порезом на приходе од капитала (по члану 61. ЗПДГ), док пренос непокретности није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права;
- 2.** ако је члан друштва којем се непокретност преноси физичко лице (резидентно или нерезидентно), а тржишна вредност непокретности једнака је или нижа од вредности уложеног капитала, пренос непокретности није опорезив у складу са ЗПДГ, што значи да је тај пренос предмет опорезивања порезом на пренос апсолутног права (осим ако се не ради о првом преносу права располагања на новоизграђеној непокретности, при чему је привредно друштво у ликвидацији у моменту преноса ликвидационог остатка обвезник ПДВ-а, па је тада пренос опорезив ПДВ-ом, а не порезом на пренос апсолутних права);
- 3.** ако је члан друштва којем се непокретност преноси нерезидентно правно лице, а тржишна вредност непокретности виша је од вредности уложеног капитала оснивача, разлика се опорезује у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 1) ЗПДПЛ, тако да пренос непокретности није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права;

- 4.** ако је члан друштва којем се непокретност преноси нерезидентно правно лице, а тржишна вредност непокретности једнака је или нижа од вредности уложеног капитала оснивача којем се непокретност преноси, пренос непокретности није опорезив у складу са ЗПДПЛ, што значи да је тај пренос предмет опорезивања порезом на пренос апсолутног права (осим ако се не ради о првом преносу права располагања на новоизграђеној непокретности, при чему је привредно друштво у ликвидацији обвезник ПДВ-а, па је тада пренос опорезив ПДВ-ом, а не порезом на пренос апсолутних права);
- 5.** ако је члан друштва којем се непокретност преноси резидентно правно лице, нема утицаја чињеница да ли је тржишна вредност непокретности виша или нижа од вредности уложеног капитала тог члана, с обзиром на то да се у том случају ликвидациони остатак (чак и ако има третман дивиденде) свакако не опорезује порезом на добит, што значи да, када се непокретност, као ликвидациони остатак, преноси резидентном правном лицу, тај пренос је у сваком случају предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права (осим ако се не ради о првом преносу права располагања на новоизграђеној непокретности, при чему је привредно друштво у ликвидацији обвезник ПДВ-а, па је пренос опорезив ПДВ-ом, а не порезом на пренос апсолутних права).

ПС

Редакција

Ликвидациони управник – именовање, регистрација и опорезивање

1 Именовање и регистрација ликвидационог управника

Чланом 529. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС” бр. 36/2011, 99/2011, 83/2014 – др. закон, 5/2015, 44/2018 и 95/2018 – даље: **Закон**) прописано је да се у одлуци о покретању ликвидације именује ликвидационог управника. Именовањем ликвидационог управника свим заступницима друштва престају права заступања друштва. Ако друштво не именује ликвидационог управника у

одлуци о покретању ликвидације, сви законски заступници друштва постају ликвидациони управници.

Друштво може да има више ликвидационих управника. Ако друштво има више ликвидационих управника, они заступају друштво заједно, ако одлуком којом су именовани није другачије одређено.

У случају када је одлуком о покретању поступка ликвидације за ликвидационог управника именован регистровани заступник друштва, не доноси

Наведено значи да, када је ликвидациони управник запослен код неког послодавца и истовремено је ликвидациони управник у друштву у ликвидацији, без заснивања радног односа у њему, приоритетно је осигурање по основу запослења. Уколико је неко лице осигурано по основу запослења, ради се о приоритетном осигурању, па нема основа за подношење нове пријаве на осигурање по основу обављања самосталне делатности.

Одредбом члана 10. став 2. поменутог закона прописано је да, ако лице истовремено испуњава услове за осигурање по више основа из става 1. датог члана (запослени – осигураник запослени, лица која самостално обављају делатност – осигураник самосталних делатности, пољопривредници – осигураник пољопривредник), основ осигурања одређује се на тај начин што постојање основа осигурања по претходној тачки искључује основ осигурања из наредне тачке.

Из Мишљења Министарства рада и социјалне политике бр 011-00-197/2008-07 од 22. 4. 2008. године:

„Према томе, пошто је и у Вашем случају приоритетно осигурање по основу запослења, **нема основа за подношење нове пријаве на осигурање** по основу обављања самосталне делатности. Међутим, као оснивач и директор привредног друштва Ви сте обвезник уплате доприноса за пензијско и инвалидско осигурање по том основу и уплату истог вршите сагласно одредби члана 23. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање.”

Уколико ликвидациони управник није на осигурање пријављен као запослени (у друштву у ликвидацији или неком другом друштву) или као осигураник самосталне делатности (предузетник), по основу рада у друштву у ликвидацији обавезно је извршити његову пријаву на осигурање, при чему се, у складу Уредбом о садржини, обрасцу и начину подношења јединствене пријаве на обавезно социјално осигурање, јединственим методолошким принципима и јединственом кодексу шифара за унос података у Јединствену базу Централног регистра обавезног социјалног осигурања („Сл. гласник РС” бр. 132/2021), користи шифра **225** – *лица која његове директјора обављају по уговору о правима и обавезама директјора* (члан 48. Закона о раду).

ПС

Мр Андријана Ивић, саветник за порезе и рачуноводство у редакцији часописа „Пословни саветник”

Ликвидација привредног друштва – радноправни аспект

Ликвидација привредног друштва представља један од облика престанка привредног друштва, као поступак у ком се прикупља имовина друштва, а затим продаје или уновчава како би се исплатила сва дуговања према повериоцима, док се евентуална преостала средства расподељују оснивачима. Дакле, циљ друштва више није обављање делатности ради стицања добити, већ окончање пословне делатности друштва.

Ликвидација се спроводи када друштво има довољно финансијских средстава за покриће свих својих обавеза (када је солвентно), али због других разлога престаје са радом. У складу са чл. 525 Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС” бр. 36/2011, 99/2011, 83/2014, 5/2015, 44/2018, 95/2018, 91/2019 и 109/2021 – даље: **ЗПД**) ликвидација дру-

штва покреће се одлуком скупштине друштва. Међутим, ликвидација друштва формалноправно **почиње на дан регистрације одлуке о ликвидацији и објављивања огласа о покретању ликвидације**, у складу са Законом о поступку регистрације у Агенцији за привредне регистре („Сл. гласник РС” бр. 99/2011, 83/2014, 31/2019 и 105/2021), а према члану 526. ЗПД.

Последица ликвидације је да заступницима друштва престаје право на заступање, осим у случају када друштво не именује ликвидационог управника, па сви законски заступници друштва постају ликвидациони управници (чл. 529. ст. 2 и 3. ЗПД). Друштво у ликвидацији и даље има органе управљања, који доносе одговарајуће одлуке у вези са окончањем поступка ликвидације и брисања дру-

служби у року од тридесет дана од дана престанка радног односа или престанка осигурања. Незапосленом који поднесе захтев из става 1. поменутог члана по истеку рока од тридесет дана новчана накнада припада од дана подношења захтева. Право на новчану накнаду нема незапослени који поднесе захтев по истеку времена за које би му право на новчану накнаду припадало у складу са наведеним законом. У дате рокове не рачуна се време за које је незапослени по прописима о здравственом осигурању био привремено спречен за рад (чл. 68. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености).

У случају престанка радног односа услед престанка рада послодавца, трудница и породиља, баш као и остали запослени који су посао изгубили услед престанка рада послодавца, треба да се јаве филијали Националне службе за запошљавање у року од тридесет дана од дана престанка радног односа како би се на време регулисало право по основу незапослености – право на новчану накнаду и уплату доприноса за социјално осигурање (ко-

рисник новчане накнаде има право на здравствено и пензијско и инвалидско осигурање за време остваривања права на новчану накнаду – чл. 78. ст. 1. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености).

Породиље уживају посебну заштиту јер им се исплата новчане накнаде наставља за време трајања породилског одсуства, одсуства са рада ради неге детета и одсуства са рада ради посебне неге детета – и у ситуацији када би имале право на краће трајање новчане накнаде због незапослености (чл. 73. ст. 1. т. 3) Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености). На пример, новчана накнада исплаћује се незапосленом три месеца ако има стаж осигурања од једне до пет година (чл. 72. ст. 1. т. 1) Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености), али ће се, у случају породилског одсуства, одсуства са рада ради неге детета и одсуства са рада ради посебне неге детета, исплата наставити до истека наведеног одсуства и након протекла три месеца.



КАЛКУЛАТОР КАМАТА

у оквиру електронског издања ИНГ-ПРО ПРОПИСИ.НЕТ

Осим обрачуна затезне камате у динарима или у некој од страних валута (евро, долар, швајцарски франак), уз помоћ нашег калкулатора претплатници могу да врше и обрачун камате за неблаговремено плаћене јавне приходе и за неблаговремено плаћени царински дуг и казну у царинском поступку, затим обрачун камате по есконтној/референтној стопи Народне банке Србије и по референтној стопи Европске централне банке (ЕЦБ), као и обрачун камате по пресудама/одлукама Европског суда за људска права. Поред наведених, ту је и обрачун уз помоћ индекса потрошачких цена, а поред свих ових дефинисаних каматних стопа које ми ажурирамо, постоји и опција **Моје каматне стоје**, помоћу које сваки корисник може да дефинише каматне стопе како би прилагодио обрачун камата сопственим потребама.

Обрачуна камата претплатници могу да сачувају у оквиру базе, а могу и да врше промене на рачуну, односно да евидентирају нова задужења и отплате, уз могућност да бирају да ли ће се делимична отплата дуга прво одузимати од камате или од главнице.

Калкулатор врши обрачуна камата пропорционалном или конформном методом. Поред ових, постоји и јединствена мешовита метода (за затезну камату до 2. 3. 2001. примењује се конформна метода, а од 3. 3. 2001. пропорционална), која омогућава јединствен обрачун камате за период пре и после тог периода. Сходно томе, по истом принципу функционише и обрачун камате на неблаговремено плаћене јавне приходе, на неблаговремено плаћен царински дуг и неблаговремено плаћену казну у царинском поступку (до 31. 12. 2012. конформна, од 1. 1. 2013. пропорционална метода).

Збирни обрачун камата омогућава обрачун дуга по више различитих фактура (рачуна), по принципу: један поверилац, један дужник, више новчаних потраживања и износ укупног дуга по свим тим различитим основама.

За прегледање и групе информације пишишите нам на: office@ingpro.rs или нас позовишите на: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822.

Измиривање обавеза путем компензације, цесије, преузимања дуга и асигнације

Увод

У актуелним економским и финансијским условима пословања привредни субјекти су често у ситуацији да измиривање својих обавеза или потраживања, уместо преносом новчаних средстава, обављају и другим, алтернативним законом дозвољеним начинима. Тако је сада у нашој пракси присутно и могуће измиривање обавеза без директног плаћања, путем компензације, асигнације, цесије, преузимањем – уступањем дуга или приступањем дугу, чиме се у многим случајевима омогућава држе пословање, већи обрт добара, услуга и новца, а тиме и економичније пословање.

Измиривање обавеза привредних субјеката путем тих „алтернативних” начина регулисано је са правне стране пре свега **Законом о облигационим односима** („Сл. лист СФРЈ” бр. 29/78, 39/85, 45/89 – Одлука УСЈ, 57/89, „Сл. лист СРЈ” бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ” бр. 1/2003 – Уставна повеља – даље: ЗОО). Међутим, треба имати у виду да је могућност измиривања међусобних новчаних обавеза тим начинима прописано и **Законом о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност** („Сл. гласник РС” бр. 68/2015 – даље: Закон о обављању плаћања). Наиме, најпре је у ставу 1. члана 5. тог закона потврђено да правна лица и предузетници могу да измирују међусобне новчане обавезе и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом. Већ ставом 2. истог члана уведено је битно ограничење – правна лица и предузетници којима су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате не могу да измирују међусобне новчане обавезе (наведене у ставу 1. тог члана):

■ уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.),

■ пребијањем (компензација) и
■ на други начин у складу са законом, осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак.

Истим законом прописано је и да се обавезе које су измирене на неки од наведених начина, осим ако су измирене пребијањем (компензација), евидентирају преко рачуна код пружаоца платних услуга најмање једанпут месечно, а по правилу крајем месеца.

Чланом 7. Закона о обављању плаћања прецизирано је да ће се новчаном казном од 50.000 до 2.000.000 динара казнити за прекршај правно лице чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, које новчане обавезе измирује супротно претходно наведеним одредбама члана 5. За исти прекршај казниће се и одговорно лице у правном лицу – новчаном казном од 5.000 до 150.000 динара, као и предузетник казном од 10.000 до 500.000 динара. Може се уочити да члан 5. став 2. Закона о обављању плаћања забрањује „алтернативне” начине измиривања обавеза привредних субјеката и предузетника чији су рачуни блокирани – осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак.

С тим у вези наводимо да, **према члану 19. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији** („Сл. гласник РС” бр. 80/2002... и 96/2021 – даље: ЗПППА), **порески обвезници – правна лица чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате код организације надлежне за принудну наплату – могу да измирују међусобне новчане обавезе и уговарањем промене повериоца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.) искључиво ради испуњења обавеза по основу јавних прихода на које се примењује ЗПППА.**

Овде је приказан основни текст уговора, али у исти могу да се унесу и детаљи о обавезама које се измирују наведеном исплатом (бројеви рачуна, врста робе/услуга које се том исплатом намирују, итд.). Посебно уговором треба назначити да ли уплатом за зараде и пореске обавезе правно лице Б у целини намирује обавезе које има према правном лицу А или се намирује само део обавеза, уз напомену како ће се намирити тај део дуга правног лица Б према правном лицу А.

На основу наведеног обрачуна зарада и одредби Уговора следи:

1) правно лице А за сваког запосленог попуњава и Пореској управи пре исплате зарада доставља образац пореске пријаве – ППП-ПД, у који уноси зараду сваког запосленог и пореске обавезе које су за њега плаћене;

2) правно лице Б, које је преузело обавезу исплате зарада и пореских обавеза за блокирано правно лице А, подноси својој банци налог за пренос којим се врши плаћање пореза и доприноса асигнацијом, при чему је у том налогу „платилац” правно лице које уплаћује средства за блокирано правно лице и на налогу ставља потпис одговорног лица;

3) правно лице Б, које је преузело обавезу исплате зарада за блокирано правно лице А, подноси својој банци налог за пренос којим се врши плаћање нето зараде асигнацијом и истовремено врши исплату зарада преносом на текуће рачуне запослених у блокираном правном лицу, с тим што је у том налогу „платилац” правно лице које уплаћује средства за блокирано правно лице и на налогу ставља потпис одговорног лица.

Правно лице А књижи добијена средства за зараде на следећи начин:

Ред. бр.	Кonto	Опис	Дуг.	Потр.
1.	520	Трошкови зарада и накнада зараде (брuto)	250.000,00	
	521	Трошкови пореза и доприноса на зараде и накнаде зараде на терет послодавца	40.375,00	
	450	Обавезе за нето зараде и накнада зараде		181.040,00
	451	Обавезе за порез на зараде и накнаде зараде на терет запосленог		19.210,00
	452	Обавезе за доприносе на зараде и накнаде зараде на терет запосленог		49.750,00
	453	Обавезе за порез и доприносе на зараде и накнаде зараде на терет послодавца		40.375,00
- обрачунање зараде за мај				

Ред. бр.	Кonto	Опис	Дуг.	Потр.
2.	450	Обавезе за нето зараде и накнада зараде	181.040,00	
	451	Обавезе за порез на зараде и накнаде зараде на терет запосленог	19.210,00	
	452	Обавезе за доприносе на зараде и накнаде зараде на терет запосленог	49.750,00	
	453	Обавезе за порез и доприносе на зараде и накнаде зараде на терет послодавца	40.375,00	
	204	Купци у земљи		290.375,00
- по уговору о асигнацији за исплату зарада				
3.	241	Текући (пословни) рачун	290.375,00	
	241	Текући (пословни) рачун		290.375,00
- за обрачунање налога				

Правно лице Б књижи:

Ред. бр.	Кonto	Опис	Дуг.	Потр.
ПС	4350	Добављачи у земљи – лице А		300.000,00
- стицање обавеза пре асигнације				
1.	4350	Добављачи у земљи – лице А	290.375,00	
	42900	Остале краткорочне финансијске обавезе – према ПУ за порез и доприносе		109.335,00
	42901	Остале краткорочне финансијске обавезе – према запосленима код лица А за исплату зараде		181.040,00
- за прихватање уписа од привредног друштва А				
2.	42900	Остале краткорочне финансијске обавезе – према ПУ за порез и доприносе	109.335,00	
	42901	Остале краткорочне финансијске обавезе – према запосленима код лица А за исплату зараде	181.040,00	
	2410	Текући рачун		290.375,00
- за упису пореза и доприноса и исплату нето зараде запосленима код лица А				

Уколико је упут прихватио асигнат Б који нема обавезу према асигнанту А по основу набавке добара и услуга из пословања (пре него што је прихватио упут и потписао уговор о асигнацији), по основу уговора о асигнацији:

■ асигнант А исказаће обавезу према асигнату Б на рачуну 429 – *Остале краткорочне финансијске обавезе*,

■ асигнат Б исказаће потраживање од асигнанта А на рачуну 239 – *Остали краткорочни финансијски виласани*.

Кратке теме из области фискализације кроз питања претплатника

1 Специфичности фискализације промета туристичких агенција

Време издавања рачуна за промет

ПИТАЊЕ: Да ли и по новом Закону о фискализацији рачун (сада фискални) издајемо путнику приликом издавања ваучера (потврда да путник има право да крене на уговорено путовање)?

ОДГОВОР: Лице које пружа туристичке услуге (организовање туристичких аранжмана) у оквиру делатности 66300 – *Делатности њујничких агенција и широкеранжмана* дужно је да евидентира промет туристичке услуге преко фискалне касе на дан када је корисник поменуте услуге добио од туристичке агенције документ о праву да крене на уговорено путовање (ваучер), односно пре поласка на путовање. У новом систему фискализације за плаћање кешом/картицом, као и за уплате извршене преко текућег рачуна, пре издавања документа о праву да се крене на уговорено путовање, дужни сте да издате авансни фискални рачун. Фискални рачун за промет дужни сте да издате онда када путнику издате документ о праву да крене на уговорено путовање. Наиме, у туристичкој делатности није уобичајено да се путнику издаје фискални рачун (до сада фискални исечак) онда када се пружи услуга, већ онда када му се изда документ о праву да се крене на уговорено путовање, па се фискални рачуни за промет по новом Закону о фискализацији издају као и до сада (уз новину издавања фискалног рачуна за аванс).

Промет авио-карата, путних карата и осигурања

ПИТАЊЕ: Да ли туристичка агенција евидентира преко фискалног уређаја продају индивидуалних авио-карата, путних и возних карата и осигурања?

ОДГОВОР: По Закону о фискализацији за продају индивидуалних аутобуских и возних карата

и субагентских резервација дужни сте да издајете фискалне рачуне.

За продају индивидуалних авио-карата за међународни превоз путника, као и за продају осигурања и даље нисте обавезни да издајете фискални рачун. Наиме, и новом Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја од поменуте обавезе ослобођен је промет на мало из области 51.10 – *Ваздушни превоз њујника у делу који се односи на међународни превоз њујника* и 65 – *Осигурање, реосигурање и њензијски фондови*, осим обавезног социјалног осигурања. За продају авио-карата довољно је купцу издати карту за превоз, док је, по правилу, документ који се издаје осигуранику полиса осигурања, мада може да буде издат и документ са другим називом.

Попуст за рани букинг

ПИТАЊЕ: Како се преко електронског фискалног уређаја евидентирају попусти за рани букинг?

ОДГОВОР: Када туристичка агенција продаје аранжмане по основу раног букинга по јефтинијим ценама него у сезони, у фискалне рачуне уноси се износ који путник плаћа по сниженој цени. Приликом продаје аранжмана за рани букинг у сам фискални рачун преко електронског фискалног уређаја не треба да откуцате попуст, већ и даље само смањену цену аранжмана.

2 Услуге пружене преко интернета лицима у иностранству

ПИТАЊЕ: Курсеве страних језика организујемо у просторијама друштва, али их пружамо и преко интернета. Услуге пружамо и физичким лицима која се налазе у иностранству преко интернета. Да ли смо обавезни да евидентирамо тај промет преко електронског фискалног уређаја и ако јесмо, да ли фискалне рачуне можемо да достављамо електронским путем?

Обвезник фискализације који изгуби право на коришћење финансијске подршке дужан је да изврши повраћај средстава на наменски рачун отворен за ту намену у Управи за трезор у износу који му је додељен по том основу, са каматом обрачунатом по стопи по којој се врши обрачун камате за кашњење у исплати пореских обавеза почев од дана када је исплаћена финансијска подршка, а најкасније у року од пет дана од дана губитка права на финансијску подршку. При томе, ако електронски фискални уређај будете користили у пословном простору А, за који сте добили финансијску подршку фискализацији, пре него што се преселите у пословни простор Б, онда нећете изгубити право на финансијску подршку. Међутим, ако у пословном простору А не будете уопште евидентирали промет на мало преко новог фискалног уређаја, онда сте дужни да вратите финансијску подршку за пословни простор, заједно са припадајућом каматом.

Пореска управа на једноставан начин може да утврди да ли је електронски фискални уређај коришћен у неком простору. Наиме, да бисте уопште евидентирали промет преко новог фискалног уређаја, потребно је да набавите и инсталирате безбедносни елемент. Безбедносни елемент је персонализован за обвезника фискализације – **за конкретан пословни простор и пословну просторију**. Неовлашћено лице не може да користи безбедносни елемент у другом пословном простору и пословној просторији, тј. у оквиру неодговарајућег електронског фискалног уређаја. Према томе, ако не намеравате да евидентирате промет у пословном простору А, не треба ни да подносите пријаву за издавање безбедносног елемента, већ само за нови пословни простор, а ако почнете да тамо евидентирате промет, пре селидбе у нови простор мораћете да набавите поново безбедносни елемент за нови простор Б.

ПС

Редакција

Примена Закона о фискализацији кроз мишљења Министарства финансија

1 Промет путницима који у Републици немају пребивалиште ни боравиште у смислу Закона о фискализацији

Мишљење Министарства финансија др. 011-00-01137/2021-04 од 31. 3. 2022. године:

„У случају да се повраћај ПДВ врши готовинском исплатом, са становишта прописа из области фискализације нема препрека да се исплата може извршити готовински из посебног сефа намењеног за повраћај ПДВ или из фиоке касира. Повраћај ПДВ купцу путнику не региструје се преко фискалног уређаја.

У складу са Законом о порезу на додату вредност (‘Службени гласник РС’ др. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20 – у даљем тексту: ЗПДВ) и Правилником о порезу на додату вредност (‘Службени гласник РС’ др. 37/21, 64/21 и 127/21 – у даљем тексту: ППДВ), на захтев купца – путника који у Републици нема пребивалиште ни боравиште, обвезник ПДВ – продавац издаје зах-

тев путника за повраћај ПДВ. Овај захтев издаје се на обрасцу ЗПППДВ – *Захтев љушника за повраћај ПДВ* који је прописан ППДВ или на документу оператора којег је продавац пре продаје добара овластио за повраћај ПДВ путнику. С тим у вези, имајући у виду да путник после више куповина код истог обвезника ПДВ – продавца може затражити издавање обрасца ЗПППДВ у којем се, између осталог, наводе подаци из рачуна (број и датум издавања рачуна, стопа ПДВ, износ ПДВ и вредност добара са ПДВ), при чему се рачуном сматра и фискални рачун издат у складу са прописима којима се уређује фискализација, мишљења смо да путник може да оствари право на повраћај ПДВ у складу са ЗПДВ и ППДВ, независно од тога што фискални рачун, односно фискални рачуни за промет добара не садрже податке о идентификацији путника (нпр. број пасоша) и податак о броју Обрасца ЗПППДВ или броју обрасца оператора.

Напомињемо, одредбом члана 24. став 9. ЗПДВ прописано је да се пребивалиштем, односно боравиштем из става 1. тачка 4) подтачка (1) овог

на јединствени редни број једног или више рачуна за аванс.

Када корисници услуга Установе Студентски центар 'Београд', како наводите у допису, за исхрану у студентским ресторанима поседују студентску картицу помоћу које купују или допуњују мени оброке на инфокиосцима или на благајнама студентских домова и ресторана и исту користе за мени оброке у студентском ресторану, при чему се приликом куповине, оброци уписују на чип картице, а након употребе (по узимању оброка на линији), искоришћени оброк исписује се чипа картице, тако да се неискоришћени мени оброци не могу пренети у наредни месец, Установа Студентски центар 'Београд' дужна је да изда **фискални рачун, и то у тренутку куповине и допуне студентске картице помоћу које се користе мени оброци, с обзиром на то да је у тренутку куповине, односно допуне студентске картице познато место и вредност пружања услуга на које се студентска картица односи, као и износ ПДВ који се за промет наведених услуга обрачунава и плаћа у складу са прописом којим се регулише област пореза на додату вредност.**

Напред наведена поступања у вези евидентирања промета на мало преко електронског фискалног уређаја и издавања коначног фискалног рачуна, односно рачуна за аванс, односи се и у случају када Установа Студентски центар 'Београд' пружа услуге смештаја и исхране стипендистима пројекта на основу уговора са Министарством просвете, науке и технолошког развоја. Сходно наведеном уговору, према коме Установа Студентски центар 'Београд' доставља рачун са извештајем о пруженим услугама за стипендисте пројекта најкасније до 5. у месе-

цу за претходни месец, а на основу којег се врши плаћање од стране Министарства просвете, науке и технолошког развоја, **обвезник фискализације дужан је да у конкретном случају, по окончању месечне пружене услуге за смештај и исхрану стипендистима пројекта, изда коначни фискални рачун.**

Обвезник фискализације и у једном и у другом случају издаје, преко електронског фискалног уређаја, фискални рачун кориснику услуга у штампаној форми, при чему може искључиво уз сагласност корисника услуге фискални рачун кориснику услуге доставити електронским путем. На основу достављеног фискалног рачуна, корисник услуге може извршити проверу издатог фискалног рачуна.

Када је у питању пријављивање пословног простора, обвезник фискализације је дужан да Пореској управи електронским путем достави податке о пословним просторима и пословним просторијама у којима ће користити електронски фискални уређај, и то за сваки пословни простор и пословну просторију одвојено, сагласно члану 9. став 1. Закона, како у случају нових обвезника фискализације, као што је у конкретном случају, обвезник који врши пружање услуга у оквиру делатности 55.90 (*Остали смештај*), тако и у случају обвезника фискализације који већ врше пружање комерцијалних услуга смештаја у хостелима и исхране трећим лицима у ресторанима, као и за делатност обављања трговине на мало, за које већ постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у складу са Законом о фискалним касама ('Службени гласник РС' бр. 135/04 и 93/12)."



Електронски часопис ПОСЛОВНИ САВЕТНИК

Часопис „ПОСЛОВНИ САВЕТНИК“ представља издање са стручним ауторским текстовима из области рачуноводства, пореза, буџетског рачуноводства, зарада, плата и других личних примања и пословних финансија. Намењен је, пре свега, финансијским и рачуноводственим службама у јавном и приватном сектору, рачуноводственим агенцијама и сл.

Од рубрика у часопису издавајемо: Рачуноводство, Порези, Буџетски корисници, Зараде, плате и друга примања, Радни односи, Пословне финансије, Статистика и остале области.

Тренутно се у издању налази преко 1.200 чланака, при чему у току године излази 12 бројева.

Чланци из свих досадашњих бројева доступни су у е-часопису, с тим што им се приступа у оквиру издања Прописи.нет, а повезани су са релевантним прописима.

За прегледање и групе информације пишите нам на: office@ingpro.rs или нас позивите на: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822.

Мр Жељко Албанезе

Премије осигурања на радном месту и додатног пензијског и здравственог осигурања које послодавац плаћа за запослене и њихов порески третман

Увод

Један од аспеката радног односа јесте и могућност да запослени добију од послодавца разне видове осигурања у складу са важећим прописима о осигурању. Те могућности крећу се од осигурања од повреде на радном месту до уплате додатног осигурања у добровољне пензијске фондове. Све те врсте осигурања за запослене утврђене су следећим прописима:

- Законом о раду („Сл. гласник РС” бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013, 75/2014, 13/2017 – УС, 113/2017 и 95/2018 – аутентично тумачење),
- Законом о безбедности и здрављу на раду („Сл. гласник РС” бр. 101/2005, 91/2015 и 113/2017 – други закон),
- Законом о осигурању („Сл. гласник РС” бр. 139/2014 и 44/2021) и
- Законом о добровољним пензијским фондовима и пензијским плановима („Сл. гласник РС” бр. 85/2005 и 31/2011).

У овом чланку размотрено је осигурање запосленог на радном месту и додатно пензијско осигурање. Потребно је одмах на почетку навести једну битну напомену. Наиме, чланом 53. Закона о безбедности и здрављу на раду прописана је обавеза послодавца да запослене осигура за случај повреда на раду, професионалних обољења и обољења у вези са радом, и то ради обезбеђивања накнаде штете. Финансијска средства за тај вид осигурања падају на терет послодавца, а одређују се у зависности од нивоа ризика од повређивања, професионалног обољења или обољења у вези са радом на радном месту и радној околини. Истим чланом прописано је и да се услови и поступци осигурања од повреда на раду, професионалних обољења и обољења у вези са радом запослених уређују – законом. Како није донет закон којим би били прописани услови и поступци осигурања по наведеним основама, у овом тренутка не постоји могућност да послодавци поступе у складу са

одредбама члана 53. Закона о безбедности и здрављу на раду. Међутим, ту правну празнину попуњавају посебни – грански колективни уговори. На пример:

- 1) Посебан колективни уговор за грађевинарство и индустрију грађевинског материјала Србије („Сл. гласник РС” бр. 14/2018, 17/2021), члан 49: „Послодавац је дужан да на свој терет колективно осигура запослене од повреда на раду, професионалног обољења и обољења у вези са радом, ради обезбеђивања накнаде штете”;
- 2) Посебан колективни уговор за јавна предузећа у комуналној делатности на територији Републике Србије („Сл. гласник РС” бр. 14/2018, 17/2021), члан 48: „Послодавац је дужан да, на свој терет, колективно осигура запослене за случај смрти, повреде на раду, професионалне болести, смањења или губитка радне способности”;
- 3) Посебан колективни уговор за запослене у јединицама локалне самоуправе („Сл. гласник РС” бр. 38/2019), члан 32: „Послодавац је дужан да под једнаким условима колективно осигура запослене за случај смрти, последица незгоде, професионалног обољења, повреде на раду и губитка радне способности, ради обезбеђења накнаде штете”;
- 4) Посебан колективни уговор за здравствене установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе („Сл. гласник РС” бр. 96/2019), члан 90: „Послодавац је дужан да, на свој терет, колективно осигура запослене за случај смрти, повреде на раду, професионалне болести, смањења или губитка радне способности и да им обезбеди коришћење превентивно рекреативних одмора”.

Сличан текст имају и други грански – посебни колективни уговори, који су, као што се види, искористили недореченост, односно немогућност примене члана 53. Закона о безбедности и здрављу на раду, па су наведеним одредбама, на које је потпис ставила и држава, осигурали запосленима наведене видове осигурања као обавезу послодавца.

Књижење:

Ред. бр.	Кonto	Опис	Дуг.	Потр.
1.	520	Трошкови зарада и накнада зарада (бруто)	82.081,31	
	450	Обавезе за нето зараде и накнаде зарада		59.469,00
	451	Обавезе за порезе на зараде и накнаде зарада на терет запосленог		6.278,13
	452	Обавезе за доприносе на зараде и накнаде зарада на терет запосленог		16.334,18
	521	Трошкови пореза и доприноса на зараде и накнаде зарада на терет послодавца	13.256,13	
	453	Обавезе за порез и доприносе на зараде и накнаде зарада на терет послодавца		13.256,13
	450	Обавезе за нето зараде и накнаде зарада	1.459,00	
	469	Остале обавезе		1.459,00
- за обрачун зараде				
2.	552	Трошкови премија осигурања	6.541,00	
	469	Остале обавезе	1.459,00	
	450	Обавезе за нето зараде и накнаде зарада	58.010,00	
	451	Обавезе за порезе на зараде и накнаде зарада на терет запосленог	6.278,13	
	452	Обавезе за доприносе на зараде и накнаде зарада на терет запосленог	16.334,18	
	453	Обавезе за порез и доприносе на зараде и накнаде зарада на терет послодавца	13.256,13	
	241	Текући (пословни) рачун		101.878,44
- за исплату зараде запосленом и плаћање премије годишној ПИО доприноса				

Износ укупне премије – 8.000,00 динара

ПС

Мр Жељко Албанезе

Исплате и порески третман накнаде трошкова и новчане помоћи запосленима и другим лицима за лечење у иностранству

Упућивање запослених и осталих осигураника на лечење у иностранство јесте поступак лечења који се уводи када конкретном осигуранику, односно његовом здравственом стању домаће здравствене установе не могу успешно да помогну. У тренутној пракси присутна су два облика остваривања лечења у иностранству:

- **лечење на терет средстава здравственог осигурања, дакле када оно покрива трошкове лечења, и**
- **лечење на терет средстава послодавца, када се привредним и другим пословним субјектима запослени или друга лица обратe за такву врсту помоћи.**

Осим наведених, у нашој пракси присутан је и модел прикупљања новчаних средстава за лечење у иностранству уплатом на посебан наменски отворен рачун.

У овом чланку изнете су основне карактеристике и услови наведених начина упућивања и финансирања осигураника и других лица у иностранство ради лечења.

1 Упућивање осигураних лица на лечење у иностранство из средстава обавезног здравственог осигурања

Према члану 120. Закона о здравственом осигурању („Сл. гласник РС” бр. 25/2019 – даље: **Закон**), осигураном лицу изузетно може да се одобри лечење, спровођење дијагностичких поступака, односно успостављање дијагнозе у иностранству на терет средстава обавезног здравственог осигурања у случајевима:

- лечења обољења, стања или повреда које не могу успешно да се лече у Републици Србији,
 - дијагностичких поступака који не могу да се спроводе у Републици Србији и
 - успостављања дијагнозе која не може да се успостави у Републици Србији,
- а у држави у коју се осигурано лице упућује постоји могућност за успешно лечење тог обољења, стања или повреде, односно за спровођење дијагностичког поступка или за успостављање

БУЏЕТСКИ КОРИСНИЦИ

Ред. бр.	Кonto	Опис	Дуг.	Потр.
5.	231211	Обавезе по основу пореза на плате и додатке	63.211,20	
	231311	Обавезе по основу доприноса	183.400,80	
	234111	Обавезе по основу доприноса за пензијско и инвалидско осигурање на терет послодавца	101.377,32	
	234211	Обавезе по основу доприноса за здравствено осигурање на терет послодавца	47.463,02	
	121112	Текући рачуни		395.452,34
- за измирење обавеза по основу пореза и доприноса из зарада и доприноса на терет послодавца				

Закључак

Приходи од импутиране продаје добара и услуга, према Правилнику о Контном плану за буџетски систем, сврставају се у категорију 740000 – *Дрући приходи*. Синтетички кonto 742400 – *Импутиране продаје добара и услуга* јесте кonto који има само такав назив, као и исти опис садржине, што је и даље отворено питање, тј. која правна лица – корисници јавних средстава треба да га употребљавају и за коју врсту продаје добара и услуга. Можда је употребљена реч „импутирана” требало да подразумева „припадајућа добра и услуге” који се реализују унутар самог правног лица, да би се на тај начин задовољиле потребе запослених у правном лицу који су сагласни са тим да, у замену за исплату зараде у готовом новцу, узму тако произведена добра и услуге.

У којој мери је прихватљив наведени вид, да тако кажемо, „интерне реализације” код корисника јавних средстава, није нам познато нити нам је била намера да се детаљније упуштамо у анализу тог феномена. Међутим, законодавац је прописао такву врсту прихода (импутиране продаје добара и услуга), па смо их из тог разлога сматрали могућим приходима. У том контексту настојали смо да овде буде дат коментар из нашег угла како би у пракси могла да функционише рачуноводствена евиденција наведених прихода, као и измирење зарада запослених у робном облику.

На основу претходно изнетог може да се констатује следеће:

1. У Правилнику о Контном плану за буџетски систем неопходно је да се пропише садржина синтетичког кonta 742400 – *Импутиране продаје добара и услуга*, чиме би била отклоњена дилема која је то врста прихода која се назива импутираном продајом добара и услуга.
2. У Правилнику о Контном плану за буџетски систем потребно је ускладити одредбу члана 12, која прописује класу 200000 – *Обавезе*, и члана 14, која

прописује класу 400000 – *Текући расходи*, са одредбама Уредбе о рачуноводству које прописују готовинску основу за утврђивање резултата пословања. Евидентирање текућих расхода и издатака за нефинансијску имовину прописано је на обрачунској основи утврђивања резултата пословања. То значи да би било исправно све примљене фактуре, као и обрачун зарада најпре евидентирати путем кonta активних временских разграничења преко синтетичког кonta 131200 – *Обрачунавши нејлаћени расходи и издаци*. Након извршеног плаћања признају се текући расходи и издаци за нефинансијску имовину (класа 500000) и затварају кonta временских разграничења.

3. Приликом импутиране продаје добара и услуга нема прилива новчаних средстава преко текућег рачуна, што треба имати у виду када се саставља образац 4 – *Извештај о новчаним токовима*, па због тога износ на конту 742400 треба кориговати као одбитну ставку, будући су приливи новчаних средстава за толико мањи.

4. Приликом обрачуна зарада које се измирују према запосленима у роби и услугама нема одлива новчаних средстава, што такође треба имати у виду када се саставља образац 4 – *Извештај о новчаним токовима*, па је због тога износ на конту 411100 – *Плате, додаци и накнаде запослених (зараде)* потребно кориговати као одбитну ставку, будући да су одливи новчаних средстава за толико мањи.

5. Порези и доприноси из зараде и доприноси на терет послодавца, када се врши измирење обавеза запосленима у добрима, измирују се уплатом новчаних средстава преко текућег рачуна.

6. Произведена добра која су предмет испоруке запосленима евидентирају се на дуговној страни субаналитичког кonta 021231 – *Гошкови производа*, уз одобрење субаналитичког кonta 321241 – *Залихе гоштових производа*. За испоручена добра запосленима (пакети зимнице) евидентирају се 321241/021231.

ПС

Календар пореских и других обавеза за мај 2022. године

Закон о акцизама

Правилник о начину и поступку обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу

Правилник о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. т. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање

Правилник о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. т. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе

Опис	Период	Рок	Основ
Подношење пореске пријаве ПП ОА за обрачунату акцизу и ПП ОАЕЛ	1. 4 – 30. 4. 2022.	15. 5. 2022.	Обвезник акцизе дужан је да пореску пријаву за обрачун акцизе поднесе у року од 15 дана по истеку месеца за тај месец, односно по истеку месеца у којем се врши читавање
Плаћање акцизе	16. 5 – 30. 4. 2022. 1. 5 – 15. 5. 2022.	15. 5. 2022. 31. 5. 2022.	Уплата акцизе обрачунате за периоде
Захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биотечности који се користе за грејање пословног односно стамбеног простора, на обрасцу РЕФ-Г	1. 4 – 30. 4. 2022.	најраније 20. 5. 2022.	Привредни субјект који загрева пословни простор, односно физичко лице које загрева стамбени простор подноси захтев Пореској управи за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биотечности који се користе за грејање пословног односно стамбеног простора
Захтев за рефакцију плаћене акцизе на гасна уља и биотечности која се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије, на обрасцу РЕФ-ЕТЕ	1. 4 – 30. 4. 2022.	најраније 20. 5. 2022.	Рефакцију плаћене акцизе остварује лице које се, у складу са прописима којима се уређује област енергетике, бави производњом електричне и топлотне енергије
Захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе, на обрасцу РЕФ-И	1. 4 – 30. 4. 2022.	најраније 20. 5. 2022.	Рефакцију плаћене акцизе остварује лице за гасна уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона о акцизама, која се користе као енергетско гориво у индустријске сврхе, односно када се предметни деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних односно неакцизних производа

Закон о угоститељству

Уредба о условима и начину утврђивања висине годишњег износа боравишне таксе за физичко лице које пружа угоститељске услуге смештаја у објектима домаће радиности и сеоском туристичком домаћинству, као и начин и рокови плаћања

Опис	Период	Рок	Основ
Боравишна такса	1. 4 – 30. 4. 2022.	5. 5. 2022.	Боравишна такса за сваки дан боравка у угоститељском објекту

Закон о порезу на додату вредност Правилник о порезу на додату вредност			
Опис	Период	Рок	Основ
Подношење и плаћање ПДВ-а за пореског дужника који није обвезник ПДВ-а на обрасцима ПОПДВ и ПП ПДВ	1. 4 – 30. 4. 2022.	10. 5. 2022.	Пореску пријаву ПДВ дужни су да поднесу и порески дужници који нису обвезници ПДВ-а у року од десет дана по истеку пореског периода у којем је настала пореска обавеза
Подношење ПОПДВ и ПП ПДВ и уплата ПДВ-а од стране обвезника ПДВ-а и пореских дужника из члана 10. Закона, који имају месечни порески период, као и за обвезника из члана 36а Закона	1. 4 – 30. 4. 2022.	15. 5. 2022.	Порески период за који се обрачунава ПДВ, предаје пореска пријава и плаћа ПДВ јесте календарски месец за обвезника који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 50.000.000 динара, као и за обвезника из члана 36а Закона
Подношење захтева за рефакцију пореза на додату вредност од стране традиционалних цркава и верских заједница	јануар–март 2022.	30. 5. 2022.	

Чланом 80. став 5. Закона о ошћем управном поступку („Сл. гласник РС” бр. 18/2016; ауџенџично џумачење – 95/2018) љројисано је да, ако љоследњи дан рока љада на дан када орјан не ради, рок исџиче кад љроџекне љрви наредни радни дан.



Актуелни статистички подаци на дан 26. 4. 2022. године

1 Просечна месечна зарада по запосленом

Просечна зарада	Објављена	Бруто	Нето
Јануар 2022. године	25. 3. 2022.	97.877,00	70.920,00
Фебруар 2022. године	26. 4. 2022.	97.392,00	70.605,00

2 Доприноси за социјално осигурање

2.1 Стопе доприноса

Стопе по којима се обрачунавају и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање од 1. јануара 2022. године:

Врста доприноса	На терет запосленог	На терет послодавца	Укупно
Укупно	19,90%	16,15%	36,05%
За пензијско и инвалидско осигурање	14,00%	11,00%	25,00%
За здравствено осигурање	5,15%	5,15%	10,30%
За осигурање од незапослености	0,75%	0%	0,75%

2.2 Најнижа месечна основица за обрачун доприноса

Најнижа месечна основица на коју се обрачунавају и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање износи **30.880 динара**. Та основица примењује се од 1. јануара 2022. године, а важиће до 31. децембра 2022. године.

2.3 Највиша основица за обрачун доприноса

Месечна основица на коју се обрачунавају и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање износи највише **441.400 динара**. Та основица примењује се од 1. јануара 2022. године, а важиће до 31. децембра 2022. године.

3 Минимална зарада

Месец у 2022. години	Број могућих часова рада у месецу	Минимална цена рада по часу – нето	Минимална нето зарада за месец
Јануар	168	201,22	33.804,96
Фебруар	160	201,22	32.195,20

Месец у 2022. години	Број могућих часова рада у месецу	Минимална цена рада по часу – нето	Минимална нето зарада за месец
Март	184	201,22	37.024,48
Април	168	201,22	33.804,96
Мај	176	201,22	35.414,72
Јун	176	201,22	35.414,72
Јул	168	201,22	33.804,96
Август	184	201,22	37.024,48
Септембар	176	201,22	35.414,72
Октобар	168	201,22	33.804,96
Новембар	176	201,22	35.414,72
Децембар	176	201,22	35.414,72

Минимална зарада увећава се за износ регреса за годишњи одмор и топлог оброка, као и за износ увећане зараде за минули рад за рад у дане празника (државних и верских), за рад ноћу и за преко-времени рад.

4 Износ учешћа у финансирању зарада особа са инвалидитетом

Износ учешћа у финансирању зарада особа са инвалидитетом по особи са инвалидитетом коју није запослио послодавац уплаћује приликом исплате зарада за текући месец, а **најкасније до 5. у наредном месецу**.

Месец у 2022. години	Износ учешћа
Јануар 2022. године	47.656,00
Фебруар 2022. године	51.098,00
Март 2022. године	48.938,50
Април 2022. године	48.696,00

5 Индекс потрошачких цена

Месец у 2022. години	„Службени гласник РС”	Индекс потрошачких цена (текући месец у односу на просек претходне године)	Месечна стопа инфлације (текући месец у односу на претходни месец)	Годишња стопа инфлације (текући месец у односу на исти месец претходне године)
Јануар	27/2022	104,5	0,8%	8,2%
Фебруар	33/2022	105,7	1,1%	8,8%
Март	47/2022	106,5	0,8%	9,1%

НЕОПОРЕЗИВИ ИЗНОСИ ПРИМАЊА – од 1. фебруара 2022. године до 31. јануара 2023. године			
ВРСТА ИСПЛАТЕ	ОСНОВ ЗА ИСПЛАТУ	ПОРЕСКИ ТРЕТМАН	Члан ЗПДГ
1	2	3	
ПОКЛОНИ деци запослених до 15 година старости поводом Нове године и Божића	На основу члана 119. став 2. Закона о раду, у складу са општим актом послодавца	Неопорезиво до 10.898 дин. по једном детету, док исплата преко тог износа, као и исплата детету старијем од 15 година, има карактер зараде	Члан 18. став 1. тачка 8)
НАГРАДЕ и друга слична давања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, која произлазе из рада или друге врсте доприноса делатности исплатиоца	Исплаћује се у складу са одлуком послодавца	Неопорезиво до 14.480 динара годишње, остварено код једног послодавца. Преко неопорезивог износа плаћа се порез на друге приходе од 20%	Члан 85. став 1. тачка 11)
СОЛИДАРНА ПОМОЋ за случај рођења детета	Неопорезиво до висине просечне зараде исплаћене у Републици према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике, по новорођеном детету	Просечна зарада за месец фебруар 2022. године објављена је 26. 4. 2022. и износи 97.392 динара. Преко неопорезивог износа плаћа се порез на зараде по стопи од 10%	Члан 18. став 1. тачка 12)
НАКНАДА ЗА ИСХРАНУ – хранарине спортистима аматерима	Спортистима аматерима исплаћују аматерски спортски клубови у складу са законом којим се уређује спорт	Неопорезиво до 10.898 динара месечно. Преко неопорезивог износа плаћа се порез на друге приходе од 20%	Члан 9. став 1. тачка 13)
НОВЧАНА ПОМОЋ ФИЗИЧКИМ ЛИЦИМА која нису запослена код даваоца, која не представља еквивалент за неки њихов рад, односно противуслугу или противчинидбу за неку њихову активност у односу на даваоца		Неопорезиво до 14.480 динара годишње, остварено од једног исплатиоца. Преко неопорезивог износа плаћа се порез на друге приходе од 20%	Члан 9. став 1. тачка 30)
НАКНАДА ТРОШКОВА БОРАВКА физичким лицима која учествују у програмима Европске уније и других међународних организација у области образовања, обука, спорта, рада са младима, науке, истраживања и иновација	Исплаћене у складу са наведеним програмима	Неопорезиво до 111.380 динара на месечном нивоу. Преко неопорезивог износа плаћа се порез на друге приходе од 20%	Члан 9. став 1. тачка 31)
ПРЕМИЈЕ за додатно добровољно пензијско осигурање и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд и премије за добровољно здравствено осигурање, које послодавац уплаћује за запослене		Плаћа се порез на зараде (10%) и социјални доприноси (и из накнаде и на накнаду) на износ преко 6.541 динара нето. На износ до 6.541 динара не плаћају се ни порез ни доприноси	Чланови 146 и 21а
ПРЕМИЈЕ за неживотно колективно осигурање од последица незгода, колективно осигурање за случај тежих болести и хируршких интервенција и колективно осигурање живота за случај смрти запосленог услед болести	Такве уплате немају карактер зараде по Закону о раду, па се не плаћају социјални доприноси	Укупан износ је неопорезив уколико послодавац плаћа за све запослене	Члан 146

С НАМА НЕМА ЛУТАЊА!



ИНГ-ПРО

ПРОПИСИ.НЕТ
ЕЛЕКТРОНСКО ПРАВНО ИЗДАЊЕ



Штампани часопис Lege Artis – Прописи у пракси: НЕЗАОБИЛАЗНИ ЧАСОПИС О ПРИМЕНИ ПРОПИСА



АКТУЕЛНА ТЕМА

РАЧУНОВОДСТВО

ПОРЕЗИ

БУЏЕТСКИ КОРИСНИЦИ

ЗАРАДЕ

ПОСЛОВНЕ ФИНАНСИЈЕ

СТАТИСТИКА