



# ПОСЛОВНИ САВЕТНИК

Број 6 / јун 2017.

**ПОРЕЗИ  
РАЧУНОВОДСТВО  
БУЏЕТСКО РАЧУНОВОДСТВО  
ПОСЛОВНЕ ФИНАНСИЈЕ  
ЗАРАДЕ**

## САВЕТНИК

### ИЗДАЈАМО:

**ИЗМЕНА МЕСЕЧНЕ АКОНТАЦИЈЕ ПОРЕЗА НА ДОБИТ У 2017. ГОДИНИ**

**УКЉУЧИВАЊЕ ЗАВИСНОГ ПРАВНОГ ЛИЦА ИЗ ИНОСТРАНСТВА  
У КОНСОЛИДОВАНЕ ФИНАНСИЈСКЕ ИЗВЕШТАЈЕ**

**ОБЕЗВРЕЂЕЊЕ ИМОВИНЕ КАО НЕ/ПРИЗНАТ РАСХОД У ПОРЕСКОМ БИЛАНСУ**

**ЕВИДЕНТИРАЊЕ РЕЗЕРВИСАЊА ЗА ОТПРЕМНИНЕ У СКЛАДУ СА МРС 19**

**УЗИМАЊЕ ИЗ ПОСЛОВНЕ ИМОВИНЕ ПРИВРЕДНОГ ДРУШТВА И ПРЕДУЗЕТНИКА**

**РАД СА НЕПУНИМ РАДНИМ ВРЕМЕНОМ КОД ЈЕДНОГ ИЛИ КОД ВИШЕ ПОСЛОДАВАЦА  
И ОБРАЧУН ПОРЕСКИХ ОБАВЕЗА**

**ИЗМЕНЕ И ДОПУНЕ ЦАРИНСКОГ ЗАКОНА КОЈЕ СЕ ПРИМЕЊУЈУ ОД 1. 7. 2017. ГОДИНЕ**

**ПРИМЕНА ПДВ-а НА ПРОМЕТ ДОБАРА И УСЛУГА КОЈИ СЕ ВРШИ У ОКВИРУ  
ДЕЛАТНОСТИ ОБРАЗОВАЊА И ВАСПИТАЊА**

**ИЗМИРЕЊЕ ОБАВЕЗА НА ОСНОВУ ПЛАТНИХ ТРАНСАКЦИЈА ИЗМЕЂУ ПРУЖАОЦА И  
КОРИСНИКА ПЛАТНИХ УСЛУГА**

**ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА КАМАТЕ**

**ТЕМА БРОЈА: КОРИШЋЕЊЕ ГОДИШЊЕГ ОДМОРА ЗА 2017. ГОДИНУ И ОБРАЧУН ПРИМАЊА  
ПО ОСНОВУ ГОДИШЊЕГ ОДМОРА**

Кроз јединствен и оригиналан концепт, на више од 500 страна А4 формата, читаоцима разјашњава најважније институте из области зарада, плата и других примања, а поред тумачења прописа садржи и многобројне примере обрачуна.

Саветник је намењен правним и рачуноводственим службама у привредним друштвима, јавном сектору и образовним институцијама, предузетницима, рачуноводственим агенцијама, удружењима послодаваца, синдикатима, привредним коморама, адвокатима итд.

У првом делу Саветника обрађена је исплата зарада и других примања у привредним делатностима.

У другом делу дате су карактеристике и специфичности исплата плата и других примања која остварују државни службеници, намештеници и запослени у јавним службама, односно запослени чије се плате финансирају из средстава буџета Републике Србије, буџета аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе као и из средстава обавезног социјалног осигурања.

За наручивање, као и за све детаљне информације, можете нас контактирати путем телефона: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822 или путем мејла: [office@ingpro.rs](mailto:office@ingpro.rs)

ИНГ-ПРО

НОВО  
ШТАМПАНО  
ИЗДАЊЕ

# САВЕТНИК ЗА ОБРАЧУН, ОПОРЕЗИВАЊЕ И ИСПЛАТУ ЗАРАДА, ПЛАТА И ДРУГИХ ПРИМАЊА

А У Т О Р  
мр Жељко  
Албанезе



**ЦЕНА:**  
5.000,00 динара (+ 10% ПДВ-а).

Тираж је ограничен.



## 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:

Жељко Албанезе

## Аутори:

Милица Бјелић

Љиљана Симић

Борислав Ињац

Јован Чанак

Дејан Дабетих

Жељко Албанезе

## Графичка припрема:

Мирослав Арамбашић

## Штампа:

Digital art, Београд

## Редакција:

Веле Нигринове 16а, 11000 Београд

тел: +381 11 2836 890

факс: +381 11 2836 474

имејл: zeljko.albaneze@ingpro.rs

CIP - Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд  
657

**ПОСЛОВНИ саветник** / главни и  
одговорни уредник Жељко Албанезе.  
- Год. 1, бр. 1 (јан. 2017) - . - Београд :  
ИНГ-ПРО, 2017 - (Београд : Digital art).  
- 30 cm

Месечно.

ISSN 2560-3221 = Пословни саветник

**Ш**тампани часопис „Пословни саветник” представља издање стручних ауторских текстова из области пореза, рачуноводства, буџетског рачуноводства, пословних финансија и зарада. Наменен је, пре свега, финансијским и рачуноводственим службама у јавном и приватном сектору, рачуноводственим агенцијама и слично.

Од рубрика у часопису издавајмо: Порези, Рачуноводство, Буџетско рачуноводство, Пословне финансије, Зараде.

Штампани часопис „ПОСЛОВНИ САВЕТНИК” излази из штампе месечно. У току године излази 10 бројева и 1 двоброј. У оквиру претплате, претплатници на штампано издање добијају могућност да писано, путем имејла, добију одговоре на питања у вези с темама које часопис обрађује.

Под слоганом „Будимо на вези” часопис је отворен за сва питања, мишљења, конструктивне предлоге, похвале и критике, а читаоци их могу упутити на адресу главног и одговорног уредника: zeljko.albaneze@ingpro.rs.

Такође, претплатници могу и сами предлагати теме које су важне за њихово пословање.

Најважније о рубрикама у часопису:

### ЗАРАДЕ И ДРУГА ЛИЧНА ПРИМАЊА

Актуелне обрачунае зарада, накнаде зарада и друга примања запослених из радног односа и других лица која ангажују послодавци по уговорима ван радног односа, објашњавамо кроз њихове обрачунае са становишта Закона о раду, али и са становишта примене пореских прописа.

### ФИНАНСИЈЕ И РАЧУНОВОДСТВО

Пратимо рачуноводствене промене привредних субјеката од отварања пословних књига на почетку године, преко актуелних промена у току године, до пописа и састављања годишњег рачуна.

### ПОРЕСКИ ПРОПИСИ

Пратимо и објашњавамо примену свих пореских прописа – ПДВ, акцизе и порески поступак, али и примену пореза и доприноса на лична примања запослених и других лица, као и пореске обавезе по основу покретне и непокретне имовине, капитала и сл. Нећемо заборавити ни примену прописа о избегавању међународног двоструког опорезивања.

### БУЏЕТСКО РАЧУНОВОДСТВО

Месечно пратимо пословање буџетских корисника и дајемо актуелне обрачунае у књиговодству по буџетским прописима.

### ПЛАТЕ И ДРУГА ПРИМАЊА ЗАПОСЛЕНИХ КОД БУЏЕТСКИХ КОРИСНИКА

Паралелно са зарадама, дајемо и примере обрачуна плата и других личних примања запослених и других лица код буџетских корисника, уважавајући специфичности обрачуна у здравству, просвети, али и у јединицама локалне самоуправе, посебно имајући у виду предстојећу примену законских прописа о платама у јавном сектору.

### ОСТАЛО:

- новине у платном промету,
- актуелности у спровођењу царинских прописа,
- тумачења министарстава,
- актуелни месечни статистички подаци.

Часопис можете поручити телефоном: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822  
или имејлом: office@ingpro.rs

# Садржај

|                                                                                                                                                                     |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ■ Могућност подношења пореске пријаве у 2017. години ради измене месечних аконтација пореза на добит .....                                                          | 3  |
| ■ Укључивање зависног правног лица из иностранства у консолидоване финансијске извештаје .....                                                                      | 7  |
| ■ Обезвређење имовине као не/признат расход у пореском билансу.....                                                                                                 | 10 |
| ■ Нови износи накнада за загађивање животне средине.....                                                                                                            | 15 |
| ■ Евидентирање резервисања за отпремнине у складу са МРС 19.....                                                                                                    | 16 |
| ■ Узимање из пословне имовине привредног друштва и предузетника.....                                                                                                | 19 |
| ■ Примена сразмерне најниже основице за обрачун доприноса за обавезно социјално осигурање .....                                                                     | 23 |
| ■ Рад са непуним радним временом код једног или код више послодаваца и обрачун пореских обавеза .....                                                               | 25 |
| ■ Питања и одговори о примени члана 12. закона о ПДВ-у.....                                                                                                         | 28 |
| ■ Примена ПДВ-а на промет добара и услуга који се врши у оквиру делатности образовања и васпитања .....                                                             | 30 |
| ■ Измирење обавеза на основу платних трансакција између пружаоца и корисника платних услуга.....                                                                    | 36 |
| ■ Избегавање међународног двоструког опорезивања камате .....                                                                                                       | 42 |
| ■ Измене и допуне Царинског закона које се примењују од 1. 7. 2017. године .....                                                                                    | 51 |
| ■ Календар пореских обавеза за јун 2017. године .....                                                                                                               | 54 |
| ■ Износ личних примања запослених и других лица и њихов порески третман – на основу просечне зараде у Републици у месецу априлу 2017. године од 68.246 динара ..... | 57 |
| ■ ТЕМА БРОЈА:                                                                                                                                                       |    |
| ■ Коришћење годишњег одмора за 2017. годину и обрачун примања по основу годишњег одмора.....                                                                        | 64 |

# МОГУЋНОСТ ПОДНОШЕЊА ПОРЕСКЕ ПРИЈАВЕ У 2017. ГОДИНИ РАДИ ИЗМЕНЕ МЕСЕЧНИХ АКОНТАЦИЈА ПОРЕЗА НА ДОБИТ

**П**равна лица обрачунавају и плаћају аконтације пореза на добит за 2017. годину годину аконтативно, на основу утврђене добити из 2016. године. Услед промене у пословању обвезника, често се догађа да обвезници током године плаћају веће или мање износе аконтације него што ће бити утврђена коначна обавеза у пореској пријави за текућу годину. Управо зато обвезницима је омогућено да током године поднесу нову (периодичну) пореску пријаву и да у њој утврде нови износ аконтације који више одговара очекиваној добити.

С обзиром на то да обвезници имају могућност да искористе наведено право, у наредном тексту подсећамо кориснике на основне услове за измену аконтације и начин плаћања измењене аконтације, као и на начин попуњавања пореске пријаве у том случају.

## Законски основ за измену аконтације

У члану 68. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС”, бр. 25/2001, 80/2002, 80/2002 – др. закон, 43/2003, 84/2004, 18/2010, 101/2011, 119/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014 – др. закон, 142/2014, 91/2015 – аутентично тумачење и 112/2015 – у даљем тексту: Закон) **прописано је да ако у текућој години дође до значајнијих промена у пословању обвезника, промене пореских инструмената или других околности које битно утичу на висину месечне аконтације пореза, порески обвезник може, по подношењу пореске пријаве из члана 63. став 1. овог закона, поднети пореску пријаву са пореским билансом, у којој ће исказати податке од значаја за измену месечне аконтације и обрачунати њену висину, најкасније у року од 30 дана по истеку периода за који се саставља порески биланс.**

Порески обвезник може започети плаћање аконтације у складу са измењеном пријавом за месец у коме је пријава поднета, и то почев од првог дана наредног месеца у односу на месец у коме је пријава поднета.

Према томе, уколико је обвезник изабрао да нови порески период за измену аконтације буде јануар–мај 2017. године, има право да најкасније до 30. јуна поднесе измењену пријаву. Плаћање аконтације у складу са том пријавом обвезник може започети за месец у којем је пријава поднета (за јун), почев од првог дана наредног месеца у односу на месец у којем је пријава поднета, а прва аконтација коју би обвезник (у конкретном случају) требало да плати је аконтација за јун, која се плаћа до 15. јула текуће године.

Након истека овог рока обвезник неће моћи да поднесе пријаву за тај период, али ће моћи да изради порески биланс за нови период, нпр. јануар–јун, као и да у року од 30 дана поднесе измењену пријаву.

## Услови и начин измене месечне аконтације пореза на добит

Измена месечних аконтација вршиће се најчешће из следећих разлога:

- ако је у току 2017. године дошло до промена у пословању због којих је остварена нижа месечна опорезива добит у односу на опорезиву добит на основу које је утврђена аконтација за 2017. годину;
- ако је у току 2017. године дошло до промена у пословању због којих је остварен губитак, а у 2016. години је остварена опорезива добит на основу које је утврђена аконтација за 2017. годину;
- у другим случајевима који битно утичу на висину аконтације пореза на добит.

Дакле, уколико је у претходној години у пореском билансу обвезник имао губитак и није утврдио аконтацију пореза, а у току ове године остварује позитиван резултат и опорезиву добит, обвезник може, уколико жели (**али није дужан**), да поднесе нову пореску пријаву и започне плаћање аконтације утврђене у тој пореској пријави.

Према члану 68. став 1. Закона, ако у текућој години дође до значајних промена у пословању обвезника, промене пореских инструмената или других околности које битно утичу на висину месечне аконтације пореза, порески обвезник може, по подношењу пореске пријаве из члана 63. став 1. овог закона, поднети пореску пријаву са пореским билансом, у којој ће исказати податке од значаја за измену месечне аконтације и обрачунати њену висину, најкасније у року од 30 дана по истеку периода за који се саставља порески биланс.

Плаћање аконтације у складу са пореском пријавом за измену месечне аконтације, обвезник може започети за месец у коме је пријава поднета, и то почев од првог дана наредног месеца у односу на месец у коме је пријава поднета (члан 68. став 2. Закона).

До почетка плаћања аконтације, у складу са пореском пријавом из члана 68. Закона, обвезник плаћа аконтације у висини месечне аконтације коју је утврдио у пореској пријави за претходну годину, односно претходни порески период, при чему се почетком плаћања месечних аконтација, утврђених на начин прописан чланом 68. Закона, не врши корекција до тада плаћених аконтација.

## Измена месечне аконтације пореза више пута у току пореског периода

Чланом 68. Закона није прописано ограничење за подношење пореске пријаве за измену месечне аконтације.

Према томе, обвезник који је нпр. за период 1. 1 – 31. 3. саставио порески биланс и поднео пореску пријаву за измену месечне аконтације, може да одлучи да у току 2017. године поново поднесе пореску пријаву за нову измену месечне аконтације уколико су испуњени услови из члана 68. Закона.

У том случају, обвезник саставља порески биланс за период од 1. 1. 2017. године до дана завршетка пореског периода за који саставља порески биланс (нпр. 1. 1 – 30. 6. 2017. године, а не 1. 4 – 30. 6. 2017. године), јер се утврђивање односно измена месечних аконтација односи на порески период који обухвата 2017. годину, као да претходних измена није ни било.

Приликом нове измене месечних аконтација обвезник почиње уплату тако утврђених аконтација, у складу са Законом, од првог дана наредног месеца у односу на месец у коме је пријава поднета, при чему не обрачунава разлику у односу на до тада плаћане аконтације у току године.

Према томе, у зависности од тога за који период су поднети пореска пријава и порески биланс, обвезник наставља са уплатом новоутврђених износа аконтација, без обрачуна разлике за до тада плаћене аконтације.

\* \* \*

# УКЉУЧИВАЊЕ ЗАВИСНОГ ПРАВНОГ ЛИЦА ИЗ ИНОСТРАНСТВА У КОНСОЛИДОВАНЕ ФИНАНСИЈСКЕ ИЗВЕШТАЈЕ

**К**ада се финансијски извештаји зависних правних лица приказују у валути која је различита од извештајне валуте матичног правног лица, неопходан услов за консолидовање је прерачунавање њихових финансијских извештаја у валуту у којој се приказују финансијски извештаји матичног друштва. Ово прерачунавање или укључивање финансијских извештаја иностраног пословања у консолидовани финансијски извештај матичног друштва у Републици Србији, врши се у складу са смерницама прописаним **Међународним рачуноводственим стандардом – МРС 21 Ефекти промена девизних курсева („Сл. гласник РС”, бр. 35/2014 – даље: МРС 21)** и Одељком 30 **Међународног стандарда финансијског извештавања за мале и средње ентитете („Сл. гласник РС”, бр. 117/2013).**

Независно од тога који оквир финансијског извештавања примењује правно лице, односно да ли примењује пуне стандарде или МСФИ за МСП, начин укључивања прерачуна је идентичан.

## Предуслови консолидовања зависног друштва

Укључивање финансијских извештаја зависног правног лица из иностранства у финансијске извештаје матичног друштва, ради се применом уобичајених поступака консолидовања, који подразумевају:

- усаглашавање међусобних односа пре елиминације;
- елиминацију унутар групних салда и унутар групних трансакција привредног субјекта из групе за консолидовање;
- примену јединствених рачуноводствених политика за вредновање имовине, обавеза, прихода и расхода;
- да финансијски извештаји матичног друштва и зависног друштва треба да се саставе на исти датум извештавања;
- прерачун финансијских извештаја, обрачун резерви по основу прерачуна и укључивање у финансијске извештаје матичног друштва.

Када је датум биланса зависног правног лица различит од датума биланса матичног друштва, зависно правно лице често припрема додатне финансијске извештаје под истим датумом као што је датум биланса матичног друштва. Уколико зависна и повезана друштва то не ураде, омогућена је употреба различитих датума биланса, али под условом да временска разлика између њих није већа од три месеца и да се изврши прилагођавање за учинке свих значајних трансакција или осталих догађаја који су се одиграли између та два датума.

Такође, уколико матично правно лице и зависна правна лица примењују различите рачуноводствене политике, неопходно је извршити прилагођавање рачуноводственим политикама матичног друштва и спровести одговарајуће корекције.

## Укључивање зависног правног лица из иностранства у консолидоване финансијске извештаје матичног друштва у Републици Србији

Према параграфу 39. МРС 21 и Одељку 30.9 МСФИ за МСП, биланс стања и биланс успеха зависног друштва које саставља финансијске извештаје у другој валути, превод се у валуту за презентацију коришћењем следећих поступака:

- средства и обавезе за сваки презентовани биланс стања (укључујући упоредне податке) превод се по закључном курсу (средњи курс НБС), важећем на датум биланса стања;

| БИЛАНС СТАЊА ЗАВИСНОГ ДРУШТВА         | 1 ЕУР=123,4723   |                   | 1 ЕУР=121,6261   |                   |
|---------------------------------------|------------------|-------------------|------------------|-------------------|
| Назив                                 | Текућа година    |                   | Претходна година |                   |
|                                       | ЕУР              | РСД               | ЕУР              | РСД               |
| <b>АКТИВА</b>                         |                  |                   |                  |                   |
| Некретнине, постројења и опрема       | 100.000          | 12.347.230        | 110.000          | 13.378.871        |
| Потраживања                           | 80.000           | 9.877.784         | 50.000           | 6.081.305         |
| Залихе                                | 100.000          | 12.347.230        | 80.000           | 9.730.088         |
| Готовина                              | 20.000           | 2.469.446         | 30.000           | 3.648.783         |
| <b>УКУПНО</b>                         | <b>300.000</b>   | <b>37.041.690</b> | <b>270.000</b>   | <b>32.839.047</b> |
| <b>ПАСИВА</b>                         |                  |                   |                  |                   |
| Основни капитал                       | 80.000           | 9.877.784         | 80.000           | 9.730.088         |
| Нераспоређена добит ранијих година    | 20.000           | 2.469.446         | 40.000           | 4.865.044         |
| <b>Добит текуће године</b>            | <b>40.000</b>    | <b>4.938.892</b>  | <b>30.000</b>    | <b>3.648.783</b>  |
| Дугорочне обавезе                     | 100.000          | 12.347.230        | 80.000           | 9.730.088         |
| Краткорочне обавезе                   | 60.000           | 7.408.338         | 40.000           | 4.865.044         |
| <b>УКУПНО</b>                         | <b>300.000</b>   | <b>37.041.690</b> | <b>270.000</b>   | <b>32.839.047</b> |
|                                       |                  |                   |                  |                   |
| <b>БИЛАНС УСПЕХА ЗАВИСНОГ ДРУШТВА</b> | <b>1 ЕУР=123</b> |                   | <b>1 ЕУР=121</b> |                   |
| Назив                                 | Текућа година    |                   | Претходна година |                   |
|                                       | ЕУР              | РСД               | ЕУР              | РСД               |
| Приходи                               | 300.000          | 36.900.000        | 260.000          | 31.460.000        |
| Расходи                               | 260.000          | 31.980.000        | 230.000          | 27.830.000        |
| <b>Добит текуће године</b>            | <b>40.000</b>    | <b>4.920.000</b>  | <b>30.000</b>    | <b>3.630.000</b>  |

Из приказаних биланса се по основу прерачуна јасно види да се добит зависног друштва након превођења у динаре разликује у билансу стања за обе извештајне године (2015. и 2016. годину) у односу на добит текуће године приказане у билансу успеха у динарима, што је последица превођења позиција биланса стања и биланса успеха по различитим курсевима.

Добит текуће године зависног друштва у износу од 4.920.000 динара, биће укључена у биланс стања, док ће се разлика од 18.892 динара (4.938.892 - 4.920.000) приказати у оквиру рачуна 334 – Добици или губици по основу прерачуна финансијских извештаја иностраног пословања, односно, у консолидованом Билансу стања на позицији АОП 0415 приказаће се износ од 18.000 динара, а на АОП 0419 – Нераспоређени добитак текуће године – 4.920.000 динара. Такође, у Извештају о осталом резултату на позицији АОП 2011 – Добици по основу прерачуна финансијских извештаја иностраног пословања – исказаће се износ од 18.000 динара.

# ОБЕЗВРЕЂЕЊЕ ИМОВИНЕ КАО НЕ/ПРИЗНАТ РАСХОД У ПОРЕСКОМ БИЛАНСУ

**Н**ачин утврђивања опорезиве добити код правних лица која састављају ПБ 1, детаљно је обрађен у броју 3/17 часописа, уз најаву да ћемо у наредним бројевима, до истека рока за предају пореског биланса, посебно обрадити неке специфичне теме, у које спада и утврђивање не/признатог расхода по основу обезвређења имовине, па су у наставку дата потребна објашњења.

Према одредби члана 22в Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС”, бр. 25/2001... и 101/2015 – у даљем тексту: Закон), „**на терет расхода у пореском билансу не признају се расходи настали по основу обезвређења имовине, које се утврђује као разлика између нето садашње вредности имовине утврђене у складу са МРС, односно МСФИ, и њене процењене надокнадиве вредности, али се признају у пореском периоду у коме је та имовина отуђена односно употребљена, односно у коме је настало оштећење те имовине услед више силе.**

Изузетно од става 1. овог члана, **на терет расхода у пореском билансу признају се расходи настали по основу обезвређења обвезниковог учешћа у капиталу субјекта приватизације у поступку реструктурирања, стеченог конверзијом обвезниковог потраживања у учешће у капиталу тог субјекта.**”

Напоменућемо само да са аспекта рачуноводствених прописа:

**1)** обавеза обезвређења проистиче из захтева да у билансу правног лица имовина не може да буде исказана по вредности већој од надокнадиве;

**2)** надокнадива вредност је већи износ:

- од износа који се може добити продајом средства (нето продајна вредност умањена за трошкове продаје) или

- од износа који се добија употребом средства (употребна вредност која се мери нето новчаним приливом од употребе средства);

**3)** свођење на надокнадиву вредност (нижу од књиговодствене) књижи се на терет рачуна групе 58.

## 1. Утврђивање и исказивање непризнатог расхода обезвређења у Обрасцу ПБ-1

Непризнат расход по основу обезвређења имовине, који се у пореском билансу – Обрасцу ПБ-1 исказује на редном броју 35, утврђује се као разлика између **садашње вредности имовине утврђене у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП, и њене процењене надокнадиве вредности**, у години у којој је извршено обезвређење имовине, односно у години у којој је износ расхода обезвређења у рачуноводству књижен на рачунима групе 58 – Расходи по основу обезвређења имовине која се вреднује по фер вредности кроз биланс успеха, **умањени** за износ расхода насталог у случају оштећења имовине услед више силе, у складу са чланом 22в Закона, и за износ исправке вредности појединачних потраживања ако је од рока за њихову наплату прошло најмање 60 дана (члан 16. став 6. Закона). На тај начин се основица пореза на добит увећава за износ унет на редном броју 35 пореског биланса.

### Пример 1:

| Ред. бр. | Опис                                                                                                                                  | Износ      |
|----------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 1.       | Набавна вредност основног средства (или друге имовине)                                                                                | 850.000,00 |
| 2.       | Исправка вредности                                                                                                                    | 320.000,00 |
| 3.       | Књиговодствена вредност основног средства                                                                                             | 530.000,00 |
| 4.       | На бази индиција о обезвређености основног средства извршена је процена и утврђено је да је износ средстава који може да се надокнади | 370.000,00 |

обезвређења предметног удела, који (као такав) није био признат у пореском билансу (у пореском периоду у ком је исказан) у складу са Законом. У неком од наредних пореских периода је над привредним друштвом (у чијем капиталу обвезник има учешће) спроведен поступак ликвидације, након чега је обвезник (у пословним књигама) евидентирао основна средства добијена на име ликвидационог остатка, као и приход утврђен као позитивна разлика између вредности добијених основних средстава и вредности (обезвређеног) удела.

Сходно наведеном, мишљења смо да се **расход по основу обезвређења обвезниковог учешћа у капиталу другог привредног друштва**, који није био признат у пореском билансу (у пореском периоду у ком је исказан) у складу са Законом, **признаје у пореском периоду у ком је над привредним друштвом** (у чијем капиталу обвезник има учешће) **спроведен поступак ликвидације** (по основу ког је обвезник из пословних књига искњижио предметни удео)."

Сходно одредби става 2. члана 22в Закона, признају се и расходи настали по основу обезвређења обвезниковог учешћа у капиталу субјекта приватизације у поступку реструктурирања, стеченог конверзијом обвезниковог потраживања у учешће у капиталу тог субјекта.

Још једно питање у пракси може да створи недоумицу у погледу не/признавања расхода по основу обезвређења, а то је случај када је **средство обезвређено у неком од ранијих пореских периода, али није било отуђено, тако да је тада евидентиран непризнат расход у ПБ-1. Међутим, касније је новом проценом утврђено да средство није обезвређено, па се поставља питање да ли се у случају укидања обезвређења у корист прихода, тај приход може изузети из опорезивања, и ако не може, да ли се у том случају признаје расход обезвређења који у ранијем периоду није био признат.**

Другачији порески третман за приходе по основу укидања обезвређења, Законом није предвиђен. Такође, у наведеном случају није прописано ни признавање расхода обезвређења које раније није било признато. То значи да се у овом случају јавља дупло опорезивање у ствари. Али када би касније дошло до отуђења те имовине, кроз порески биланс би се признао раније непризнат расход по основу обезвређења, што би тек онда елиминисало дупло опорезивање.

Признатим расходом по основу обезвређења не може се сматрати ни случај када обвезник набави средство које је приликом набавке и почетног признавања у књиговодству класификовано као добро, односно као роба намењена продаји (у складу са МРС 2 – Залихе) и чије је евентуално накнадно вредновање у књиговодству, а за потребе реалне вредности залиха робе, вршено на дан годишњег биланса (при чему се може исказати обезвређење имовине уколико је процењена нето продајна вредност нижа од њене набавне вредности утврђене у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС). Продаја средства у току наредног пореског периода по цени нижој од његове вредности, утврђене у књиговодству на наведени начин, не може се у моменту продаје сматрати обезвређењем средства у смислу члана 22в Закона.

\* \* \*

## НОВИ ИЗНОСИ НАКНАДА ЗА ЗАГАЂИВАЊЕ ЖИВОТНЕ СРЕДИНЕ

**М**инистар пољопривреде и заштите животне средине донео је нови **ПРАВИЛНИК о усклађеним износима накнаде за загађивање животне средине** („Сл. гласник РС”, број 43/2017 – у даљем тексту: Правилник). Правилник се доноси ради спровођења одредби Уредбе о врстама загађивања, критеријумима за обрачун накнаде за загађивање животне средине и обвезницима, висини и начину обрачунавања и плаћања накнаде („Сл. гласник РС”, бр. 113/2005, 6/2007, 8/2010, 101/2010, 15/2012 и 91/2012 – у даљем тексту: Уредба), којом се ближе одређују врсте загађивања, критеријуми за обрачун накнаде за загађивање животне средине и обвезници, висина и начин обрачунавања и плаћања накнаде (у даљем тексту: накнада).

Према члану 5. Уредбе, обвезници плаћања накнаде (у даљем тексту: обвезници) су сва правна и физичка лица која узрокују загађење животне средине, и то:

- 1)** загађивачи за емисије  $\text{CO}_2$  и/или  $\text{NO}_2$  и/или прашкастих материја из постројења за које се издаје интегрисана дозвола;
- 2)** загађивачи прашкастих материја из асфалтних база;
- 3)** произвођач односно одлагач неопасног индустријског отпада и опасног отпада за постројења, за која се издаје интегрисана дозвола;
- 4)** увозници супстанци које оштећују озонски омотач;
- 5)** произвођачи односно увозници пластичних кеса, осим биоразградивих кеса.

Правилник се доноси сваке године јер се, на основу члана 21. став 2. Уредбе, износи накнада по наведеним основама годишње усклађују са индексом потрошачких цена, према подацима републичке организације надлежне за послове статистике.

Према одредбама Правилника:

### **1. Износи накнаде за емисије из појединачних извора загађивања су:**

- 1)** за једну тону емисије  $\text{CO}_2$  – 9.005 динара;
- 2)** за једну тону емисије  $\text{NO}_2$  – 7.204 динара;
- 3)** за једну тону емисије прашкастих материја – 14.410 динара;
- 4)** за једну тону емисије прашкастих материја из асфалтних база – 139.450 динара.

### **2. Износи накнаде за произведени или одложени отпад су:**

- 1)** за једну тону одложеног неопасног индустријског отпада – 306 динара;
- 2)** за једну тону произведеног опасног отпада – 1.532 динара.

### **3. Износ накнаде за супстанце које оштећују озонски омотач**

– износи 52,00 динара за један килограм увезене супстанце.

### **4. Износи накнаде за пластичне кесе су:**

- 1)** за пластичне кесе са адитивима – 1.296 динара по тони пластичних кеса стављених на тржиште Републике Србије;
- 2)** за пластичне кесе без адитива – 25.914 динара по тони пластичних кеса стављених на тржиште Републике Србије.

Наведени износи накнада за загађивање животне средине примењују се од 6. маја 2017. године, уз напомену да су износи наведених накнада исти као и у 2016. години.

## ЕВИДЕНТИРАЊЕ РЕЗЕРВИСАЊА ЗА ОТПРЕМНИНЕ У СКЛАДУ СА МРС 19

**Р**ачуноводствено обухватање резервисања за отпремнине и јубиларне награде запослених за правна лица која примењују пуне стандарде, регулисано је Међународним рачуноводственим стандардом – МРС 19 Примања запослених („Сл. гласник РС”, бр. 35/2014 – даље: МРС 19).

Отпремнине (накнаде за раскид радног односа) су једнократне накнаде које се дају запосленима при њиховом:

- одласку у пензију пре уобичајеног рока за пензионисање или
- раскидању радног односа у ситуацији када је запослени пристао да буде технолошки вишак у замену за ову накнаду.

Дакле, под овим накнадама не подразумевају се отпремнине за редован одлазак у пензију, односно отпремнине предвиђене Законом о раду. Рачуноводствено евидентирање отпремнина у случају превременог раскида радног односа врши се признавањем расхода периода у којем је постало извесно да ће доћи до превременог раскида радног односа. Међутим, резервисања за отпремнине по основу одласка у пензију врше се применом актуарских техника процене.

Када се ради о обрачуну резервисања за отпремнине, независно да ли га ради овлашћени актуар или лице запослено у друштву које има квалификације и знања за наведени обрачун, неопходно је да се испоштују основни захтеви методолошких претпоставки из МРС 19, односно да конкретно друштво:

- 1) обрачуна не само своје законске, већ и обавезе које произлазе из праксе друштва;
- 2) одреди садашњу вредност обавеза за дефинисана примања довољно прецизно;
- 3) употреби метод пројектованих кредитних јединица ради процењивања својих обавеза и трошкова, као и да припише примања периодима рада према формули из плана примања, што практично значи да се у свакој години рада зарађује додатна јединица права на отпремнину и јубиларну награду, а да је са даном стицања права зарађена у потпуности (поступајући на наведени начин, признаје се у сваком посматраном периоду онај део будуће обавезе који је запослени зарадио у конкретном периоду);
- 4) користи непристрасне и међусобно компатибилне претпоставке о демографским и финансијским варијаблама.

Неке од демографских претпоставки су:

- смртност;
- стопа флукуације, инвалидности и ранијег пензионисања запослених.

Неке од финансијских претпоставки су:

- дисконтна стопа;
- будући раст зарада;
- у случају медицинских примања, будући медицински трошкови, укључујући трошкове обраде захтева (тј. трошкове који настају приликом обраде и решавања захтева, укључујући и правне трошкове и накнаду проценитеља захтева).

### Пример:

Овлашћени актуар је извршио обрачун резервисања за 2016. годину. За обрачун су узети у обзир следећи параметри:

- број запослених на тај дан;
- године старости запослених на тај дан (сегментирано по полној структури);
- укупан радни стаж за сваког запосленог радника на датум биланса на који се врши обрачун садашње вредности отпремнина, као и подаци о бенефицираном радном стажу за оне запослене који то право остваре;
- просечна бруто зарада у правном лицу у последњем месецу посматране извештајне године, односно висина просечне бруто зараде у складу са појединачним колективним уговором;

У Напоменама уз финансијске извештаје треба обелоданити промене на рачуну резервисања:

|                                          |           |
|------------------------------------------|-----------|
| 1. Почетно стање 1. 1. 2016.             | 5.581.031 |
| 2. Укидање резервисања                   | 283.425   |
| 3. Повећање                              | 867.759   |
| 4. Крајње стање 31. 12. 2016 (1 - 2 + 3) | 6.165.365 |

Такође, неопходна су и обелодањивања у вези са претпоставкама коришћеним приликом израде обрачуна резервисања која треба да имају следећи садржај:

### Претпоставке коришћене приликом израде обрачуна резервисања за отпремнине приликом одласка у пензију и јубиларне награде – МРС 19

| Кључне претпоставке                                                                                                         | 2016. година | 2015. година |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|--------------|
| 1. Дисконтна стопа                                                                                                          | 4,00%        | 4,25%        |
| 2. Процењена стопа раста просечне зараде у Друштву                                                                          | 2,50%        | 1,00%        |
| 3. Проценат флукуације радне снаге                                                                                          | 5,00%        | 4,00%        |
| 4. Износ отпремнине за одлазак у пензију у моменту резервисања                                                              | 189.183      | 182.739      |
| 5. Укупан број запослених на дан обрачуна                                                                                   | 197          | 192          |
| 6. Укупан број запослених који су напустили предузеће                                                                       | 23           | 0            |
| 7. Од претходног броја издвојен укупан број оних запослених којима је исплаћена отпремнина за одлазак у пензију             | 3            | 0            |
| 8. Укупан број новозапослених                                                                                               | 28           | 0            |
| 9. Да ли је у периоду било битне измене у општем акту којим се регулишу права запослених на давања која су предмет обрачуна | НЕ           | НЕ           |

**Напомена:** У табели је дат пример коришћених претпоставки. Свако друштво уноси своје коришћене претпоставке за обрачун резервисања.

Скрећемо пажњу да се ревидираним стандардом МРС 19 захтевају додатна обелодањивања попут значајних актуарских претпоставки, заједно са анализом осетљивости за сваку значајну актуарску претпоставку на крају извештајног периода. Анализа осетљивости је инструмент за идентификовање критичних променљивих у моделу. Она се реализује тако што се коришћеним кључним претпоставкама дозволи да осцилирају до одређеног степена промене, а онда се посматрају накнадне варијације индикатора финансијског и економског учинка.

\* \* \*

# УЗИМАЊЕ ИЗ ПОСЛОВНЕ ИМОВИНЕ ПРИВРЕДНОГ ДРУШТВА И ПРЕДУЗЕТНИКА

**Р**азличит правни субјективитет привредног друштва и предузетника одражава се и на порески аспект узимања из пословне имовине од стране оснивача.

Привредно друштво је **правно лице** које је основано у циљу стицања добити и има свој посебан правни субјективитет који је одвојен од правног субјективитета његових власника. Наиме, једна од основних карактеристика привредног друштва јесте **подвојеност имовине** правног лица од имовине власника. То даље значи да власници не могу својевољно располагати имовином друштва, већ друштво својом имовином располаже самостално преко својих органа, а власници привредног друштва имају право на дивиденду под условима прописаним законом којим се уређују привредна друштва.

С друге стране, предузетник је пословно способно **физичко лице** које обавља делатност у циљу остваривања прихода и које је као такво регистровано у складу са законом о регистрацији. За све обавезе настале у вези са обављањем своје **делатности**, предузетник **одговара целокупном својом имовином – и личном и пословном**. Дакле, пословна имовина предузетника и његова лична имовина представљају јединствену правну целину. Такође, одговорност за обавезе не престаје брисањем предузетника из регистра.

## 1. Узимање из имовине привредног друштва од стране његовог власника

Узимање из имовине и коришћење услуга привредног друштва од стране власника друштва за своје приватне потребе, према одредби члана 61. став 1. тачка 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001 ... и 112/2015 – у даљем тексту: ЗПДГ), сматра се приходом од капитала.

Као приход од капитала узимање из имовине опорезује се пореском стопом од 15%, без признавања нормираних трошкова.

Приход по основу узимања из имовине се, као приход од капитала, **не урачунава у основицу за годишњи порез на доходак грађана**.

### 1.1. Примери узимања из имовине и коришћења услуга привредног друштва од стране власника друштва

Као што смо на почетку истакли, имовина привредног друштва правно је одвојена од личне имовине власника (оснивача, чланова, акционара) тог друштва. Имовина друштва се користи за обављање пословне делатности тог друштва, док власници друштва имају право на дивиденду у складу са законом којим се уређују привредна друштва. Међутим, у пракси је честа појава да власници друштва узимају одређена добра која су у имовини друштва за своје личне потребе. На овај начин власници друштва остварују приход – увећавају личну имовину на уштрб имовине друштва.

Примери узимања из имовине привредног друштва у пракси су:

- уплаћивање туристичких путовања за породицу са рачуна друштва;
- куповина робе широке потрошње за сопствене потребе власника, било преко рачуна било преко платних картица друштва;
- грађевински материјал који је друштво купило, а власник уграђује у кућу коју гради за сопствене потребе;
- лекарски прегледи власника и чланова породице;
- куповина намештаја и електричних уређаја за личну употребу власника или чланова породице;
- плаћање рачуна телефона, струје, грејања, комуналних услуга за објекте који су лично власништво власника друштва или његовог члана породице и који немају никакве везе са привредним друштвом;

нема основа да се врши корекција у пореском билансу, односно нема основа да се под редним бројем 36. Обрасца ПБ-2 уноси износ.

У случају да је узимање из пословне имовине за личне потребе предузетника књижено као пословни расход, приликом састављања пореског биланса постоји обавеза усклађивања прихода, односно у образац ПБ-2 под редним бројем 36. исказује се вредност пословне имовине која је узета за личне потребе. Наиме, уколико би предузетник у пореском билансу приликом усклађивања прихода исказивао вредност пословне имовине узете за личне потребе, која није књижена као пословни расход, дошло би до увећања опорезиве добити.

Независно од начина књижења узимања из пословне имовине за личне потребе предузетника, у моменту узимања не постоји обавеза обрачуна и плаћања пореза јер се порез плаћа преко укупног резултата који предузетник утврђује приликом састављања пореског биланса.

#### Пример:

Предузетник који пословне књиге води по систему двојног књиговодства, вршио је плаћање трошкова за своје личне потребе са текућег рачуна радње у току године у укупном износу од 400.000 динара.

#### Књижење:

| Ред. бр.                      | Конто  |           | ОПИС                     | Износ   |           |
|-------------------------------|--------|-----------|--------------------------|---------|-----------|
|                               | дугује | потражује |                          | дугује  | потражује |
| 1                             | 2      | 3         | 4                        | 5       | 6         |
| 1)                            | 723    |           | Лична примања послодавца | 400.000 |           |
|                               |        | 241       | Текући (пословни) рачуни |         | 400.000   |
| - по изводу са текућег рачуна |        |           |                          |         |           |

Књижењем на овај начин исплата личних примања предузетника не утиче на исказивање расхода, односно није смањен добитак као основ за утврђивање пореске основице.

Код предузетника који пословне књиге води по систему простог књиговодства, такође је потребно утврдити на основу документације која је поднета, да ли конкретни издаци имају третман трошкова за обављање делатности и као такве их треба књижити на одговарајућу врсту расхода. Међутим, уколико се на основу поднете документације утврди да конкретни трошкови немају карактер пословних расхода, већ узимања из пословне имовине предузетника за личне потребе, као и уколико предузетник не поднесе документацију, исплаћени износ се евидентира у колони 21. Пословне књиге прихода и расхода – Образац ПК, односно, не књижи се на терет трошкова, већ само на терет текућег рачуна и за тај износ се умањују примања предузетника из остварене добити.

Колона 21 – Исплате, Пословне књиге прихода и расхода – Образац ПК, може се поделити на два дела како би у једном делу биле приказане исплате које предузетник (онај који књиге води по систему простог књиговодства) врши за своје личне потребе, а у другом делу све друге исплате. Поред тога, може се водити и посебна евиденција у коју би се уносиле све исплате које предузетник врши за своје личне потребе или потребе своје породице, односно исплате из добити, као што су месечне исплате по решењу о порезу на приходе од самосталне делатности, исплате из добити по коначном финансијском извештају, узимање из пословне имовине за личне потребе предузетника и сл.

На основу свега наведеног закључујемо да предузетник може да подиже новац са свог пословног рачуна за приватне потребе, без плаћања пореза по том основу. Такође, подизање новца са рачуна за приватне потребе није везано за постојање добити исказане у билансу успеха или опорезиве добити исказане у пореском билансу.

\*\*\*

## ПРИМЕНА СРАЗМЕРНЕ НАЈНИЖЕ ОСНОВИЦЕ ЗА ОБРАЧУН ДОПРИНОСА ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

**П**рема члану 39. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004 ... и 112/2015 – у даљем тексту: Закон), када је период за који се обрачунава допринос краћи од месец дана, а испуњени су услови за примену најниже месечне основице доприноса, обрачун доприноса се врши на сразмерни износ најниже месечне основице доприноса. Према појашњењу из става 3. истог члана, **сразмерни износ најниже месечне основице доприноса** утврђује се од најниже месечне основице доприноса, сразмерно броју дана односно броју часова рада у месецу за који постоји обавеза обрачуна доприноса.

У складу са овом законском дефиницијом, у пракси се сразмерни износ најниже основице доприноса може применити приликом исплате:

- 1) зарада инвалида рада II категорије који раде са половином радног времена, а за другу половину добијају накнаду зараде од Фонда за пензијско и инвалидско осигурање;
- 2) зарада запослених који су у току месеца засновали радни однос са послодавцем или раскинули радни однос са послодавцем пре истека месеца, или су део месеца радили привремене или повремене послове;
- 3) зарада запослених који су се у току месеца вратили на рад са боловања дужег од 30 дана или са породилског одсуства;
- 4) зарада запослене која у току месеца оде на породилско одсуство, односно на боловање преко 30 дана;
- 5) зарада запослених који у току месеца оду на неплаћено одсуство или се врате са неплаћеног одсуства, или оду или се врате са одслужења војног рока;
- 6) зарада запослених који у току месеца оду на издржавање казне затвора или се врате са издржавања те казне;
- 7) када запослени има заснован радни однос код више послодаваца, а код сваког ради са непуним радним временом;
- 8) у свим другим непоменутим случајевима где се исплата врши за непун месец или када се за део месеца исплаћује зарада, а за други део – накнада зараде која терети другог исплатиоца, а не послодавца.

За све наведене случајеве обрачуната зарада остварена за део месеца, пореди се са сразмерним износом важеће најниже основице доприноса, при чему:

- 1) уколико је износ који се исплаћује већи од сразмерне најниже основице доприноса – основица за обрачун је зарада;
- 2) уколико је износ који се исплаћује нижи од сразмерне најниже основице доприноса – доприноси се обрачунавају на сразмеран износ најниже основице.

Сразмерно умањивање најниже основице доприноса утврђује сам послодавац, без одобрења надлежног органа, али само за наведене облике одсуства. Сразмерни износ најниже основице доприноса израчунава се на следећи начин:

- износ најниже основице доприноса, и то за сваког запосленог посебно, подели се са могућним фондом часова рада код послодавца за месец за који се врше обрачун и исплата зарада, и
- тако добијени износ се помножи са бројем остварених часова рада запосленог у месецу за који се врше обрачун и исплата зарада.

Тренутно, од 1. маја 2017. године до 31. јула 2017. године, најнижа (брuto) основица доприноса за пуно радно време износи 21.906,00 динара.

У наредном примеру погледајмо примену сразмерне најниже основице доприноса кроз ситуацију новозапосленог који је у конкретном месецу остварио 10 дана рада, односно 80 од укупно 176 могућних часова рада код послодавца:

## РАД СА НЕПУНИМ РАДНИМ ВРЕМЕНОМ КОД ЈЕДНОГ ИЛИ КОД ВИШЕ ПОСЛОДАВАЦА И ОБРАЧУН ПОРЕСКИХ ОБАВЕЗА

Одредбама члана 40. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004, 61/2005, 62/2006, 5/2009, 52/2011, 101/2011, 47/2013, 108/2013, 57/2014, 68/2014 – др. закон и 112/2015 – у даљем тексту: Закон) **уређује се основица доприноса за запосленог који ради са непуним радним временом код једног, два или више послодаваца.**

Да подсетимо: према члану 51. Закона о раду, непуно радно време је радно време краће од пуног радног времена. Радни однос са непуним радним временом може се засновати са незапосленим лицем, запосленим лицем које код другог послодавца већ има заснован радни однос са непуним радним временом (до укупног трајања пуног радног времена) и са пензионисаним лицем (осим са корисником инвалидске пензије).

У члану 40. Закона регулисан је начин обрачуна доприноса за обавезно социјално осигурање за рад у непуном радном времену код једног или више послодаваца, о чему у наставку дајемо више примера.

Према одредбама овог члана:

● **став 1. члана 40** – за запосленог који ради непуно радно време код једног послодавца, а зарада коју остварује нижа је од најниже месечне основице доприноса, основица доприноса је најнижа месечна основица доприноса;

● **став 2. члана 40** – за запосленог са непуним радним временом код два или више послодаваца, сваки послодавац обрачунава и плаћа доприносе на зараду коју запослени остварује код тог послодавца, ако је та зарада једнака или виша од сразмерног износа најниже месечне основице доприноса који се утврђује сразмерно радном времену запосленог код тог послодавца у односу на пуно радно време;

● **став 3. члана 40** – ако запослени ради непуно радно време код два или више послодаваца, онај послодавац код којег остварује зараду нижу од сразмерног износа најниже месечне основице доприноса који се утврђује сразмерно радном времену запосленог код тог послодавца у односу на пуно радно време, обрачунава и плаћа доприносе на сразмерни износ најниже месечне основице доприноса.

Погледајмо у наставку неколико примера у вези са применом наведених одредби члана 40. Закона, уз напомену да се овде користи најнижа основица доприноса од 21.906,00 динара, која важи за период од 1. маја 2017. до 31. јула 2017. године, и пореско ослобођење на зараде од 11.790,00 динара, које је у примени од 1. фебруара 2017. године.

### Пример 1

Запослени ради пет часова дневно, односно 110 часова у месецу код једног послодавца и има бруто зараду од 20.000,00 динара. Пошто је та зарада нижа од важеће најниже месечне основице доприноса од 21.906,00 динара, послодавац обрачунава доприносе за социјално осигурање, у складу са чланом 40. став 1. Закона, на пуну најнижу основицу од 21.906,00 динара, јер је она виша од зараде. Овде скрећемо пажњу на врло битан моменат у пореском третману зараде: на зараду коју запослени остварује радећи код једног послодавца скраћено радно време, примењује се пун износ најниже основице доприноса, а не сразмерни (часовима рада). Наиме, за запослене који су радни однос засновали са непуним радним временом, послодавци не могу да умање најнижу основицу доприноса сразмерно времену проведеном на раду, већ и у том случају исплаћену зараду пореде са пуним износом најниже основице.

### Пример 2

Запослени ради пет часова дневно, односно 110 часова месечно код послодавца са бруто зарадом од 23.000,00 динара и то му је једини радни однос. Тренутно важећа најнижа месечна основица доприноса износи 21.906,00 динара. Послодавац доприносе за социјално осигурање обрачунава на зараду од 23.000,00 динара јер је она виша од важеће најниже месечне основице доприноса, односно од 21.906,00 динара.

динара, а такође је и исплаћена зарада код сваког од послодаваца нижа од сразмерног износа најниже основице. Наиме, код првог послодавца сразмерна најнижа основица износи  $(3 : 8 \times 21.906)$  8.214,75 динара, што је више од зараде запосленог која износи 7.500,00 динара, а код другог послодавца сразмерна најнижа основица износи  $(4 : 8 \times 21.906)$  10.953,00 динара, што је више од зараде запосленог која износи 10.000,00 динара. Дакле, у овом случају је збир зарада код оба послодавца нижи од важеће најниже месечне основице доприноса и **сваки послодавац обрачунава и уплаћује доприносе на сразмеран износ најниже месечне основице, сразмерно радном времену запосленог код сваког од послодавца у односу на пуно радно време**. Овакав случај обрачуна приказан је у наредној табели:

| Ред. број | Опис                                                                                                                                           | Послодавац I | Послодавац II | Укупно    |
|-----------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------|---------------|-----------|
| 1.        | Остварена бруто зарада                                                                                                                         | 7.500,00     | 10.000,00     | 17.500,00 |
| 2.        | Број часова рада                                                                                                                               | 66           | 88            | 154       |
| 3.        | Најнижа месечна основица доприноса                                                                                                             | 21.906,00    | 21.906,00     | 21.906,00 |
| 4.        | Сразмерна најнижа основица доприноса:<br>а) $(21.906,00 : 176) \times 66$<br>б) $(21.906,00 : 176) \times 88$                                  | 8.214,75     | 10.953,00     | 19.167,75 |
| 5.        | Основица за обрачун доприноса                                                                                                                  | 8.214,75     | 10.953,00     | 19.167,75 |
| 6.        | Износ доприноса на терет запосленог (19,90% на ред. бр. 5)                                                                                     | 1.634,74     | 2.179,64      | 3.814,38  |
| 7.        | Сразмерни износ пореске олакшице:<br>а) за послодавца I: $(66 : 176) \times 11.790,00$ ;<br>б) за послодавца II: $(88 : 176) \times 11.790,00$ | 4.421,25     | 5.895,00      | 10.316,25 |
| 8.        | Пореска основица (ред. бр. 1 - ред. бр. 7)                                                                                                     | 3.078,75     | 4.105,00      | 7.183,75  |
| 9.        | Порез (10% на ред. бр. 8)                                                                                                                      | 307,87       | 410,50        | 718,37    |
| 10.       | Нето зарада за исплату (ред. бр. 1 - ред. бр. 6 - ред. бр. 9)                                                                                  | 5.557,38     | 7.409,86      | 12.967,24 |
| 11.       | Доприноси на терет послодавца (17,90% на ред. бр. 5)                                                                                           | 1.470,44     | 1.960,59      | 3.431,03  |

У овом случају је зарада запосленог код оба послодавца мања од сразмерног износа најниже месечне основице доприноса, па сваки послодавац обрачунава и уплаћује доприносе на сразмерни износ најниже основице доприноса, која је међу послодавцима подељена сразмерно радном времену запосленог код сваког послодавца у току месеца, у односу на пуно радно време, како наводи члан 40. став 2. Закона.

Исто је урађено и са пореском олакшицом од 11.790,00 динара. Наиме, кад запослени остварује пуно или непуно радно време код два послодавца, умањење од 11.790,00 динара врши сваки послодавац сразмерно времену рада код послодавца у односу на пуно радно време, с тим што укупно умањење износи мање од пуног износа од 11.790,00 динара, јер овај запослени код оба послодавца остварује укупно непуно радно време.

**У посебном случају**, ако запослени ради код два послодавца непуно радно време укупно, па код једног послодавца остварује зараду изнад, а код другог послодавца зараду испод сразмерног износа најниже основице доприноса, обрачун је следећи: код послодавца код кога је зарада изнад сразмерног износа најниже основице, доприноси се обрачунавају на ту зараду, а код послодавца код кога је зарада испод сразмерног износа најниже основице, доприноси се обрачунавају на сразмерни износ најниже основице која се, сходно члану 40. Закона, утврђује сразмерно радном времену код тог послодавца у односу на пуно радно време.

## ПИТАЊА И ОДГОВОРИ

### О ПРИМЕНИ ЧЛАНА 12. ЗАКОНА О ПДВ-У

#### Питање:

Обвезнику који је корисник слободне зоне, изнајмљена је опрема. Да ли се давање у закуп опреме кориснику слободне зоне може сматрати услугом која је непосредно повезана са уносом добара у слободну зону, у смислу члана 24. став 1. тачка 5) Закона о ПДВ-у, и где је место опорезивања услуга давања у закуп, у смислу члана 12. Закона, односно ко остварује пореско ослобођење?

#### Одговор:

Према одредбама члана 24. став 1. тачка 5) Закона о ПДВ-у, не плаћа се ПДВ на унос добара у слободну зону, на превозне и друге услуге корисницима слободних зона, које су непосредно повезане са тим уносом, као ни на промет добара и услуга у слободној зони за које би обвезник – корисник слободне зоне – имао право на одбитак претходног пореза када би та добра или услуге набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Услови за пореско ослобођење за превозне и друге услуге корисницима слободних зона, које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону, прописани су чланом 7. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ-а са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС”, бр. 120/2012, 40/2015, 82/2015, 86/2015, 11/2016 и 21/2017).

Пошто је у питању услуга давања у закуп опреме кориснику слободне зоне, ако пружалац услуге испуњава све услове из Закона и Правилника, онда остварује пореско ослобођење, што значи да се тај промет уноси у ПП ПДВ, у поље 001. Иако је место опорезивања место где прималац услуге као порески обвезник има седиште, пошто је услуга пружена пореском обвезнику, примењује се пореско ослобођење, тј. на рачуну се треба позвати на члан 24. став 1. тачка 5, а не на одредбе из члана 12. став 4. Закона о ПДВ-у.

#### Питање:

Приликом пружања туристичких услуга у оквиру тзв. пословног туризма, које плаћа правно лице – порески обвезник, да ли су у питању туристичке услуге из члана 35. Закона о ПДВ-у, односно да ли се на ове туристичке услуге може применити поступак опорезивања прописан чланом 35. Закона?

#### Одговор:

Према одредби члана 35. став 1. Закона о ПДВ-у, туристичком агенцијом се, у смислу овог закона, сматра обвезник који путницима пружа туристичке услуге и у односу на њих иступа у своје име, а за организацију путовања прима добра и услуге других обвезника које путници непосредно користе, односно користе претходне туристичке услуге.

# ПРИМЕНА ПДВ-а НА ПРОМЕТ ДОБАРА И УСЛУГА КОЈИ СЕ ВРШИ У ОКВИРУ ДЕЛАТНОСТИ ОБРАЗОВАЊА И ВАСПИТАЊА

Образовање са аспекта примене Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004, 86/2004 – испр., 61/2005, 61/2007, 93/2012, 108/2013, 68/2014 – др. закон, 142/2014, 83/2015 и 108/2016 – у даљем тексту: ЗПДВ) има различит порески третман у зависности од тога о ком виду образовања се ради, што неретко у пракси прави забуну и утиче на погрешан начин опорезивања услуга образовања. Наиме, чланом 25. став 2. тачка 13) ЗПДВ-а прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за **услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог)**, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област. Али постоје и други видови образовања, као што је остало образовање под које потпада више облика образовања (спортско, уметничко итд.), које није обухваћено основним, средњим, вишим и високим образовањем из члана 25. ЗПДВ-а, што значи да није ослобођено ПДВ-а.

У овом тексту пажња ће се посветити пореском третману услуга образовања и, са њима непосредно повезаном, промету добара и услуга који „ужива” пореско ослобођење, које за последицу има непостојање права на одбитак претходног ПДВ-а, а такође ћемо појаснити пореско ослобођење везано за **услуге смештаја и исхране ученика и студената у домовима, као и са њима непосредно повезани промет добара и услуга**, који је такође ослобођен ПДВ-а без права на одбитак претходног пореза, сходно члану 25. став 2. тачка 12) ЗПДВ-а.

## 1. Услуге образовања и са њима непосредно повезан промет добара и услуга

Како смо навели, чланом 25. став 2. тачка 13) ЗПДВ-а прописано је да се ПДВ не плаћа на промет услуга **образовања – основног, средњег, вишег и високог** – као ни на, са њима **непосредно повезан, промет добара и услуга**. Пореско ослобођење се примењује када **промет ових услуга врше лица регистрована за обављање тих делатности, ако их обављају у складу са прописима који уређују ту област**.

Правилником о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, број 120/2012 и 86/2015 – у даљем тексту: Правилник), у члану 7. ближе је уређено пореско ослобођење, односно прецизирано је да се услугама образовања сматрају услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) које пружају лица регистрована за обављање тих делатности, у складу са прописима који уређују ту област, **независно од тога да ли су ова лица усмерена ка остваривању добити**. Практично, пореско ослобођење се под прописаним условима односи како на државне, тако и на приватне школе и факултете.

Прометом добара односно услуга, који се сматра непосредно повезаним са наведеним услугама образовања, сматра се нарочито промет уџбеника, хране, пића и продужени боравак деце (став 3. члана 7. Правилника). При томе, а према одредби става 4. истог члана Правилника, непосредна повезаност у промету ових услуга **постоји само у случају када испоруку добара, односно пружање услуга врши исто лице**, што значи лице које пружа услугу образовања.

Практично, пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 13) ЗПДВ-а, сходно Правилнику, могу да остваре само лица која су регистрована за обављање наведених видова образовања и то у складу са прописима који регулишу ту област. Због тога се морамо укратко осврнути на посебне прописе за поједине врсте образовања, јер ту област регулише неколико закона и више подзаконских аката. Овде ћемо коментарисати следеће најважније законе:

**1.1. Закон о основама система образовања и васпитања** („Сл. гласник РС”, бр. 72/2009, 52/2011, 55/2013, 68/2015 и 62/2016 – Одлука УС) уређује основе система предшколског, основног и средњег образовања и васпитања.

- од 1. 1. 2013. повећан је лимит укупног промета за обавезно евидентирање у систем ПДВ-а на 8.000.000 дин.;
- другачије је дефинисано шта чини укупан промет као услов за обавезно евидентирање у систем ПДВ-а;
- омогућено је евидентирање у систем ПДВ-а без икаквих ограничења (независно од тога да ли је обвезник успео да оствари укупан промет од 8 милиона), односно може се евидентирати у систем ПДВ-а када сматра да обављање делатности у систему ПДВ-а представља „погодност”;
- брисање обвезника из ПДВ евиденције по службеној дужности укинута је од 31. 12. 2012. године, па је брисање из ПДВ евиденције препуштено слободној процени обвезника, односно може се брисати у свим случајевима када не испуњава обавезан услов за останак у систему ПДВ-а (промет преко 8.000.000 дин. и останак у систему ПДВ-а најмање две године за лица из чл. 33. и 34. Закона – мали обвезници и пољопривредници, као и за лица која су се определила за плаћање ПДВ-а по наплаћеној реализацији);
- прописани су поступци обвезника у случају брисања из система ПДВ-а (попис добара, опреме, објекта, аванса, исправка одбитка претходног ПДВ-а и др.) – члан 40. ЗПДВ-а.

Дакле, од 1. јануара 2013. године, према одредбама члана 38. ЗПДВ-а, **основни услов за обавезно евидентирање у систем ПДВ-а јесте висина укупног промета који прелази 8.000.000 динара у претходних 12 месеци.** Најважнија промена, посебно битна за сва лица која се баве прометом добара и услуга из члана 25. ЗПДВ-а, заправо је **промена дефиниције укупног промета**, односно шта чини укупан промет:

**Укупан промет чини промет из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) Закона, осим промета опреме и објекта за вршење делатности, односно укупан промет чини:**

- промет за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ-а и
- промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза (промет из члана 24. Закона, укључив и промет са АПКМ).

Према томе да ли ће се лица која се баве прометом добара и услуга из члана 25. став 2. тач. 12) и 13) ЗПДВ-а, евидентирати у систем ПДВ-а или не, при чему нису остварила или немају укупан промет у претходних 12 месеци већи од 8.000.000 дин., сама треба да сагледају, са више аспеката, да ли им улазак у систем ПДВ-а омогућава рентабилније пословање или не. Сматра се да исти већини не омогућава рентабилније пословање јер у случају да се евидентирају у систем ПДВ-а или су већ евидентирани, а не морају да буду имајући у виду свој укупан промет, могу имати само компликованији начин пословања јер морају да примењују поделу претходног ПДВ-а према економској припадности тамо где је то могуће, а где није – сразмерни порески одбитак, **што ће бити посебна тема у наредном броју.**

\* \* \*

# ИЗМИРЕЊЕ ОБАВЕЗА НА ОСНОВУ ПЛАТНИХ ТРАНСАКЦИЈА ИЗМЕЂУ ПРУЖАОЦА И КОРИСНИКА ПЛАТНИХ УСЛУГА

## Уводне напомене

Доношењем **Закона о платним услугама** („Сл. гласник РС”, бр. 139/2014 – у даљем тексту: Закон), који је у примени од 1. октобра 2015. године, стављен је ван снаге Закон о платном промету, изузев неких одредби као што су: члан 2, чланови 47–49. (регулација принудне наплате са рачуна клијента), члан 50. (ст. 1, тачка 6), члан 51. (ст. 1, тачке 18. и 19, и став 2) и члан 57. (став 3). Сходно теми којом се овде бавимо, дајемо основне дефиниције из Закона:

**1) Платне трансакције** означавају уплату, пренос или исплату новчаних средстава, што иницира платилац или прималац плаћања, а обавља се без обзира на правни однос између платиоца и примаоца плаћања.

**2) Пружалац платних услуга** је платна институција, тј. правно лице са седиштем у Републици Србији, које има дозволу Народне банке Србије за пружање платних услуга као платна институција, у складу са овим законом. Пружаоци платних услуга, према Закону, јесу: 1) банка; 2) институција електронског новца; 3) платна институција; 4) Народна банка Србије; 5) Управа за трезор или други органи јавне власти у Републици Србији, у складу са својим надлежностима утврђеним законом; 6) јавни поштански оператор са седиштем у Републици Србији, основан у складу са законом којим се уређују поштанске услуге. Нико, осим наведених, не може пружати платне услуге у Републици Србији

**3) Корисник платних услуга** означава физичко или правно лице које користи платну услугу у својству платиоца и/или примаоца плаћања или се пружаоцу платних услуга обратило ради коришћења тих услуга.

Да би се платне трансакције могле несметано спроводити, гувернер Народне банке Србије донео је **Одлуку о облику, садржини и начину коришћења образаца платних налога за извршење платних трансакција у динарима** („Сл. гласник РС”, бр. 55/2015 и 78/2015 – у даљем тексту: Одлука о садржини образаца платних налога), која је у примени од 1. октобра 2015. године. У складу са тачком 2. ове одлуке, прописани платни налози за извршење платних трансакција су:

**1) налог за уплату – Образац бр. 1** – који се користи за уплате готовог новца на текући рачун (уплате дневног пазара, плаћање обавеза у готовом новцу и друге уплате на текући рачун);

**2) налог за исплату – Образац бр. 2** – који се користи за исплате готовог новца са текућег рачуна;

**3) налог за пренос – Образац бр. 3** – који се користи за пренос новчаних средстава са текућег рачуна на текући рачун. На основу налога за пренос извршава се пренос новчаних средстава – задужење текућег рачуна платиоца и одобрење текућег рачуна примаоца плаћања, односно задужење једног текућег рачуна и одобрење другог текућег рачуна истог корисника платних услуга, као и задужење и одобрење истог текућег рачуна за исти износ.

Треба рећи да је Одлука о садржини образаца платних налога, пропис који у платним трансакцијама примењују сва правна лица из приватног сектора. Напомињемо да корисници буџетских средстава и организације обавезног социјалног осигурања примењују у платном промету **Правилник о начину и поступку обављања платног промета у оквиру консолидованог рачуна трезора** („Сл. гласник РС”, бр. 92/2002, 100/2003 и 10/2004).

Платне трансакције између корисника средстава платног промета одвијају се посредством пружаоца услуга платног промета, у складу са уговореним начином извршења новчаних обавеза. Шифре плаћања **према облику плаћања** за извршење платних трансакција, утврђене Прилогом 3. Одлуке о садржини образаца платних налога, могу бити за:

● **готовинско плаћање**, које се односи на готовинске уплате на текући рачун и исплате с текућег рачуна;

#### 4) Измиривање обавеза према Правилнику о начину и условима за плаћање пореске обавезе путем компензације

Правилник ближе уређује начин и услове под којима порески дужник у текућој години може путем компензације измирити пореске обавезе доспеле до 31. децембра претходне године.

Сагласно члану 2. Правилника, дужник који истовремено има и потраживања од буџета Републике Србије, може путем билатералне компензације да измири дуг подношењем захтева за плаћање дуга путем компензације, под условима да је:

- 1) према усаглашеној књиговодственој документацији, обавеза буџета Републике Србије према дужнику најмање двоструко већа од укупног дуга који се може измирити путем компензације;
- 2) предмет компензације дуг који представља јавни приход буџета до износа који припада буџету.

У складу са чланом 3. Правилника, дужник подноси захтев Министарству финансија – Управи за трезор. Уз захтев се подноси следећа документација:

- 1) Потврда о обавези на Обрасцу ПОО, оверена од стране корисника буџетских средстава који има обавезу према дужнику, заједно са документацијом којом се доказује основ дуговања;
- 2) Потврда о дугу на Обрасцу ПДУ, оверена од стране надлежне организационе јединице Пореске управе према седишту дужника;
- 3) попуњена Изјава о компензацији међусобних обавеза и потраживања на Обрасцу ИОК, у четири примерка, оверена од стране дужника;
- 4) попуњен налог на терет и у корист одговарајућег уплатног рачуна јавних прихода;
- 5) попуњен и оверен налог на терет и у корист свог рачуна.

Наведени обрасци ПОО, ПДУ и ИОК, одштампани су уз овај Правилник и чине његов саставни део.

Након прихватања захтева и уз испуњеност прописаних услова, у року од седам радних дана од дана пријема документације Управа за трезор оверава Образац ИОК и испоставља налоге за обрачун на терет и у корист рачуна буџета, а рок за компензацију је 30 дана од дана овере Обрасца ИОК. Када је Управа за трезор прихватила захтев пореског дужника о измирењу пореске обавезе путем компензације, пратећа документација се, уз прихваћени захтев, прослеђује Сектору за јавна плаћања који обавештава пореског дужника о износу дуга који је одобрен за компензацију.

После реализације налога за обрачун, Сектор за јавна плаћања доставља дужнику један примерак Обрасца ИОК заједно са потврдама, односно копијама налога о спроведеном обрачуну на терет и у корист рачуна буџета и уплатног рачуна јавних прихода. Дужник је обавезан да спроведе обрачун преко свог рачуна и да достави организационој јединици доказ о извршеном евидентирању са документацијом.

#### Кратки резиме

Претходно изнети коментари о измиривању обавеза на основу платних трансакција између корисника платних услуга и посредством пружалаца платних услуга, биће проширени у наредним бројевима часописа „Пословни саветник” примерима измиривања обавеза на основу склопљених уговора (цесија, асигнација, преузимање дуга, јемство и др.) путем платних трансакција које се спроведе посредством пружаоца платних услуга између корисника тих услуга.

\* \* \*

# ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЃУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА КАМАТЕ

## Уводне напомене

Генерално посматрано, под каматом се подразумева накнада за позајмљени новац (капитал) и она (као и дивиденда) спада у категорију прихода од покретног капитала (имовине). Међутим, за разлику од дивиденде, камата не подлеже економском двоструком опорезивању јер се не опорезује и код дужника и код повериоца. Наиме, уколико уговором између дужника и повериоца није друкчије одређено, плаћање пореза на камату је обавеза примаоца камате. Уколико ипак дужник сноси терет пореза који се наплаћује по одбитку, то значи да је пристао да повериоцу плати додатну камату у висини пореза по одбитку. Међутим, то значајно повећава његове финансијске обавезе.

По правилу, порез на камату се наплаћује по одбитку у тренутку исплате камате. Овакав начин плаћања се примењује из практичних разлога јер порез плаћен по одбитку представља аконтацију пореза који прималац камате плаћа на свој укупан доходак, односно на добит (уколико је у питању правно лице). Уколико је прималац камате резидент земље која примењује наплату пореза по одбитку, двоструко опорезивање којем је изложен, отклања се мерама које предвиђа унутрашње законодавство те земље. Међутим, уколико је прималац камате резидент друге земље, тада подлеже међународном двоструком опорезивању по основу камате, и то прво од земље извора, а затим од земље чији је резидент. Очигледно је да наведено двоструко опорезивање знатно смањује камату на позајмљени новац и дестимулативно утиче на кретање капитала и развој међународног инвестирања. Због тога све земље настоје да отклоне тако неповољно опорезивање камате закључивањем уговора о избегавању двоструког опорезивања (у даљем тексту: УОИДО). Ови уговори су најефикаснији међународни инструмент елиминисања двоструког опорезивања дохотка и имовине, укључујући и камату.

Када је реч о дефинисању израза „камата”, истичемо да се за потребе члана 11. (Камата) став 3. УОИДО, израз „камата” дефинише тако да означава **доходак од потраживања дуга сваке врсте, без обзира да ли су обезбеђена залогом (хипотеком – прим. Д. Д.) и да ли се на основу њих стиче право на учешће у добити дужника, а нарочито доходак од државних хартија од вредности и доходак од обвезница или записа, укључујући премије и накнаде за те хартије, обвезнице или записе.**<sup>1</sup> Међутим, затезна (казнена) камата се не сматра каматом за потребе овог члана. У овој дефиницији израз „**потраживање дуга сваке врсте**” очигледно обухвата готовинске улоге и хартије од вредности у облику новца, као и државне хартије од вредности и обвезнице или записе.

## Порески третман камате у конкретним УОИДО између Републике Србије и других земаља

Република Србија је са низом земаља закључила билатерални УОИДО дохотка и имовине, укључујући камату као посебну категорију прихода од капитала.

С тим у вези, у свим до сада закљученим УОИДО Република Србија се залагала за решење које предвиђа деобу права опорезивања камате између земље извора и земље резидентности стварног власника камате.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Због тога што се у законодавствима неких земаља одређене исплате третирају као дивиденде, а не као камате, државе уговорнице се приликом дефинисања израза камата могу договорити да у поменути дефиницију додају следећи текст: „Израз камата не укључује део дохотка који се третира као дивиденда у складу са одредбама члана 10. (Дивиденде) УОИДО” (што је Република Србија учинила у УОИДО са неким земљама).

<sup>2</sup> Наведени принцип деобе права опорезивања камате између земље извора камате и земље резидентности њеног (камате) стварног власника, испоштован је у свим УОИДО, осим у УОИДО са Немачком, Финском, Француском, Холандијом и Шведском (УОИДО са наведеним земљама закључени су у време бивше СФРЈ).

## Закључак

**1)** Приликом исплате камате (на девизна средства, односно у страној валути) нерезидентним физичким лицима, за пореске обвезнике – нерезиденте (уз испуњење услова предвиђених УОИДО) у већини случајева је повољније да буду опорезовани стопом пореза по одбитку предвиђеном у УОИДО, него да опорезивање буде по стопи пореза по одбитку предвиђеној у Закону о порезу на доходак грађана, која износи 15% од бруто износа камате. Изузетак представљају УОИДО са Белгијом и Египтом, у којима је стопа пореза по одбитку на камату идентична стопи из домаћег пореског законодавства (15%), због чега резиденти Белгије и Египта нису непосредно заинтересовани за примену решења садржаних у УОИДО, односно немају потребу да прибављају потврду о резидентности, као ни доказ о стварном власништву над каматом.

**2)** Приликом исплате камате (осим камате по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка) нерезидентним правним лицима – резидентима земаља са којима предвиђена стопа пореза по одбитку у УОИДО износи 8, 10 или 15 одсто од бруто износа камате (или у УОИДО уопште није предвиђено опорезивање камате у земљи извора). За пореске обвезнике – нерезиденте (уз испуњење услова превиђених УОИДО) увек је повољније да буду опорезовани у складу са УОИДО, него да опорезивање буде у складу са решењем садржаним у члану 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица, које предвиђа стопу пореза по одбитку од 20%.

\* \* \*

# ИЗМЕНЕ И ДОПУНЕ ЦАРИНСКОГ ЗАКОНА КОЈЕ СЕ ПРИМЕЊУЈУ ОД 1. 7. 2017. ГОДИНЕ

**У** „Службеном гласнику РС”, бр. 108/2016 од 29. 12. 2016. године, објављен је **Закон о изменама и дојунама Царинског закона**, који је ступио на снагу 6. 1. 2017. године, у којем је прописано да се одредбе из чланова 3, 6, 7. и 34. примењују од 1. 7. 2017. године.

**1. Претходно важећа верзија Царинског закона („Сл. гласник РС”, бр. 18/2010, 111/2012 и 29/2015) предвиђала је да се против првостепене одлуке коју у управном поступку донесе царинарница, може уложити жалба Комисији за жалбе Управе царина, а да се против другостепене одлуке може, у складу са одредбама Закона о управним споровима, покренути управни спор пред надлежним судом.**

У пракси је то значило да је првостепену одлуку у управном поступку доносила царинска испостава (реферат) или одсек (реферат) за царинско-управни поступак надлежне царинарнице, а о изјављеној жалби је одлучивала Комисија за жалбе, састављена од председника и четири члана (или њихових заменика) које је из редова царинских службеника, на предлог директора Управе царина, именовао министар.

Дуго је указивано на чињеницу да је странци теже да оствари своја права уколико су и за доношење првостепене и за доношење другостепене одлуке надлежне организационе јединице истог органа. Уважавајући ову примедбу, извршена је измена члана 12. став 1. Царинског закона, којом је предвиђено да **се против првостепене одлуке коју у управном поступку донесе царински орган, може изјавити жалба министарству надлежном за послове финансија**. На овај начин је надлежност за поступање у другостепеном управном поступку са Управе царина пренета на Министарство финансија.

Како је за организовање наведеног начина рада било потребно одређено време, Министарство финансија ће са поступањем у другостепеном управном поступку започети од 1. 7. 2017. године, када ће и престати са радом Комисија за жалбе Управе царина.

Предмете у којима до 1. 7. 2017. године није окончан поступак пред Комисијом за жалбе Управе царина, преузеће Министарство финансија, у складу са Царинским законом.

**2. Чланом 7. став 5. Царинског закона било је предвиђено да Управа царина издаје и одузима дозволе за заступање у царинском поступку и да се против ове одлуке може изјавити жалба министарству надлежном за послове финансија.**

Наиме, ради предузимања појединих или свих радњи у царинском поступку, свако лице (уз одређена ограничења) може именовати свог заступника који мора имати седиште или пребивалиште у Републици Србији.

Декларант мора да има седиште или пребивалиште у Републици Србији, осим лица које:

- 1) пријављује робу за транзит или привремени увоз,**
- 2) само повремено пријављује робу, ако то царински орган сматра оправданим.**

Заступање може бити непосредно (заступник иступа у име и за рачун другог лица) или посредно (заступник иступа у своје име, а за рачун другог лица).

Ако прихватање царинске декларације намеће посебне обавезе за одређено лице, декларацију мора да поднесе то лице или друго лице у његово име и за његов рачун.

Заступник се пред царинским органом које лице заступа, мора изјаснити да ли је заступање непосредно или посредно, а на захтев царинског органа мора поднети веродостојну исправу са овлашћењем за заступање у царинском поступку. Сматра се да лице иступа у своје име и за свој рачун ако се пред царинским органом не изјасни да иступа у име или за рачун другог лица или се изјасни да иступа у име и за рачун другог лица, али не може о томе поднети веродостојну исправу.

**3)** коришћења потврда за увоз или извоз које се подносе приликом обављања формалности, због прихватања декларације за одређену робу, под условом да су те потврде биле издате на основу тих обавештења.

На обавезујуће обавештење се може позвати само лице коме је издато обавезујуће обавештење (корисник обавештења), а изузетно и лице које га заступа од дана када му је исто достављено или се сматра да му је достављено.

На ООЦ и ООП корисник се не може позивати у поступку који се води у вези са царинским поступком који је окончан пре но што је обавештење издато.

Корисник обавештења није дужан да се позива на издато обавезујуће обавештење, осим уколико то од њега царински орган изричито не захтева. ООС и ООП важе три године од дана њиховог издавања. Када је од стране корисника обавештења роба наведена у обавештењу декларисана за неки од царинских поступака у наведеном року важења обавештења, поступајући царински орган мора прихватити тарифно сврставање, односно порекло робе утврђено обавештењем.

Корисник обавештења може користи издато обавештење још шест месеци од дана престанка његове важности ако је на основу њега, а пре престанка његове важности, закључило купо-продајни уговор за одређену робу. У случају увоза односно извоза робе за коју се приликом обављања царинских формалности подносе потврде које су биле издате на основу поменутих обавезујућих обавештења, та обавештења важе у року важења потврде. Ако је прописом Владе или међународним уговором утврђен други рок, примениће се тај рок.

Обавезујуће обавештење које изда Управа царина не може бити измењено, али може бити поништено или укинато.

Новим изменама члана 19. Царинског закона извршено је брисање става 12, чиме је **подносилац захтева за издавање обавезујућег обавештења о сврставању робе по Царинској тарифи и обавезујућег обавештења о пореклу робе, остао без могућности да против издатих обавезујућих обавештења Управе царина изјави жалбу надлежном министарству**, али је та могућност и даље предвиђена чланом 18. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом.

**4. Сходно члану 281. став 1. Царинског закона, царински орган ће на захтев носиоца права интелектуалне својине прекинути царински поступак и задржати робу у случају постојања сумње да се увозом, извозом или транзитом робе која је предмет царинског поступка, повређују права интелектуалне својине.**

Према до сада важећем члану 281. став 3. Царинског закона, уколико је царински орган донео одлуку којом се одбија захтев носиоца права интелектуалне својине или којом се одбија продужење рока за предузимање мера потребних за отклањање повреде права интелектуалне својине, подносилац захтева је могао изјавити жалбу Министарству финансија. Новим изменама Царинског закона наведени став се брише, те сада **носилац права интелектуалне својине остаје без могућности да надлежном министарству изјави жалбу против неке од горе наведених одлука Управе царина, којом се његов захтев одбија.**

\* \* \*

# КАЛЕНДАР ПОРЕСКИХ ОБАВЕЗА ЗА ЈУН 2017. године

| Ред. бр.                                                       | ВРСТА И ОПИС ОБАВЕЗЕ                                                                                                                                                                                                                                                                           | Датум обавезе      |
|----------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------|
| <b>Обавезе по основу Закона о акцизама</b>                     |                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                    |
| 1.                                                             | Произвођачи нискоалкохолних пића који су на дан 31. 12. 2015. г. имали произведена ова пића која садрже више од 1,2%, а највише до 5% вол алкохола, надлежној Пореској управи достављају податак о стању залиха нискоалкохолних пића пописаних на последњи дан у месецу, до утрошка тих залиха | 12*. 6. 2017.      |
| 2.                                                             | Уплата акцизе обрачунате, осим за ел. енергију, за период 16–31. маја 2017. г.                                                                                                                                                                                                                 | 15. 6. 2017.       |
| 3.                                                             | Подношење ПП ОАЕЛ и уплата акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу за мај 2017. г.                                                                                                                                                                                                    | 15. 6. 2017.       |
| 4.                                                             | Подношење захтева на Обрасцу РЕФ-Г за рефакцију акцизе на деривате нафте и биотечности набављене за грејање (по истеку месеца)                                                                                                                                                                 | 20. 6. 2017.       |
| 5.                                                             | Уплата акцизе обрачунате за период 1–15. јуна 2017. г.                                                                                                                                                                                                                                         | 30. 6. 2017.       |
| <b>Обавезе по основу Закона о ПДВ-у</b>                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                    |
| 1.                                                             | Подношење ПП ПДВ и уплата ПДВ-а од стране лица која нису евидентирана у систему ПДВ-а (порески дужник из члана 10. и члана 44. став 3. Закона – по основу насталих обавеза у мају 2017. г.)                                                                                                    | 12*. 6. 2017.      |
| 2.                                                             | Подношење 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 обвезника из члана 36а Закона – по основу насталих обавеза у мају 2017. г.                                                                          | 15. 6. 2017.       |
| 3.                                                             | Подношење Обрасца ПИД ПДВ 1 за стицање статуса претежног извозника за месечне обвезнике                                                                                                                                                                                                        | 15. 6. 2017.       |
| 4.                                                             | Најранији рок за подношење захтева за повраћај пореског кредита – месечни обвезници                                                                                                                                                                                                            | 16. 6. 2017.       |
| 5.                                                             | Рефакција ПДВ-а страном обвезнику и хуманитарној организацији једном годишње за добра и услуге обављене у РС, за добра и услуге набављене у 2016. г. – Образац РЕФ 1 и РЕФ 2                                                                                                                   | 30. 6. 2017.       |
| <b>Обавезе по основу Закона о порезу на добит правних лица</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                    |
| 1.                                                             | Уплата месечне аконтације пореза на добит за мај 2017. г.                                                                                                                                                                                                                                      | 15. 6. 2017        |
| 2.                                                             | Подношење пореске пријаве за коначну пореску обавезу пореза на добит за 2016. г., аконтације за 2017. г. и пореског биланса, као и уплата разлике у односу на плаћене аконтације (ко има, подноси и извештај о трансферним ценама у папирном облику)                                           | 29. 6. 2017.       |
| 3.                                                             | Подношење ПДПО/С са или без уплате пореза по одбитку, у складу са чланом 40. Закона – уз потврду о резидентности ако нема пореске обавезе                                                                                                                                                      | при свакој исплати |

| Ред. бр.                                                                                                                                         | ВРСТА И ОПИС ОБАВЕЗЕ                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | Датум обавезе |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| 3.                                                                                                                                               | Достављање Влади Нацрта закона о завршном рачуну буџета Републике Србије и одлука о завршним рачунима организација за обавезно социјално осигурање                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | 20. 6. 2017.  |
| 4.                                                                                                                                               | Локални орган управе, надлежан за финансије, подноси Управи за трезор одлуку о завршном рачуну буџета локалне власти и подноси извештај о извршењу буџета локалне власти, изузев локалних органа управе надлежних за послове финансија градских општина у саставу града, односно Града Београда, који своје одлуке о завршним рачунима буџета и извештаје о извршењу буџета достављају односно подносе граду, односно Граду Београду                                                                                                   | 20. 6. 2017.  |
| 5.                                                                                                                                               | Пренос трансферних средстава из буџета Републике јединици локалне самоуправе – ненаменски трансфери у висини једне дванаестине годишњег износа трансфера                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | 26*. 6. 2017. |
| 6.                                                                                                                                               | Народна скупштина доставља Влади коментаре и препоруке у вези са Фискалном стратегијом                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 30. 6. 2017.  |
| <b>Закон о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |               |
| 1.                                                                                                                                               | Надлежни орган локалне власти је дужан да министарствима надлежним за начин и контролу обрачуна и исплате зараде у јавним предузећима, једном месечно достави извештај о извршеној уплати средстава (разлика) по умањењу зарада/плата за месец април 2017. године                                                                                                                                                                                                                                                                      | 12*. 6. 2017. |
| <b>Обавезе по подзаконским прописима</b>                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |               |
| 1.                                                                                                                                               | Директни корисници буџетских средстава достављају Министарству финансија месечне извештаје о реализацији пројеката и програма који се финансирају из извора финансирања 11 – Примања од иностраних задуживања, за претходни период текуће године на Обрасцу ИППЗ                                                                                                                                                                                                                                                                       | 5. 6. 2017.   |
| 2.                                                                                                                                               | Јединице локалне власти Министарству финансија подносе Извештај о планираним и извршеним расходима за плате за месец мај 2017. године на Обрасцу ПЛ-1 – Плате запослених код корисника буџета јединице локалне власти и на Обрасцу ПЛ-2 – Број запослених код корисника буџета јединице локалне власти                                                                                                                                                                                                                                 | 15. 6. 2017.  |
| 3.                                                                                                                                               | Сви директни и индиректни корисници буџетских средстава јединица локалне самоуправе, достављају јединици локалне власти податке о планираним приходима и примањима (Образац 1) и планираним расходима и издацима (Образац 2 и Образац 2а), који у себи садрже промене настале по основу измена и допуна буџета у току буџетске године (ребаланс), по основу промене апропријација и по основу коришћења текуће буџетске резерве, као и податке о планираним и извршеним расходима за плате и броју запослених (Образац 4) за мај 2017. | 15. 6. 2017.  |

\* Чланом 91. став 2. Закона о општем управном поступку прописано је да ако последњи дан рока пада у недељу или на дан државног празника, или у неки други дан када орган пред којим треба предузети радњу не ради, рок истиче првог наредног радног дана.

# ИЗНОС ЛИЧНИХ ПРИМАЊА ЗАПОСЛЕНИХ И ДРУГИХ ЛИЦА И ЊИХОВ ПОРЕСКИ ТРЕТМАН

– на основу просечне зараде у Републици  
у месецу априлу 2017. године од 68.246 динара

| ВРСТА ИСПЛАТЕ                                                                                                                                  | ОСНОВ ЗА ИСПЛАТУ                                                                                                                               | ПОРЕСКИ ТРЕТМАН                                                      |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| 1                                                                                                                                              | 2                                                                                                                                              | 3                                                                    |
| <b>РЕГРЕС за коришћење годишњег одмора</b>                                                                                                     | Исплата по овом основу је обавезна у висини утврђеној општим актом, односно уговором о раду код послодавца (члан 118. тачка 6. Закона о раду)  | Плаћају се све пореске обавезе као на зараду                         |
| <b>НАКНАДА ЗА ИСХРАНУ у току рада</b>                                                                                                          | Исплата по овом основу је обавезна у висини утврђеној општим актом, односно уговором о раду код послодавца (члан 118. тачка 5. Закона о раду)  | Плаћају се све пореске обавезе као на зараду                         |
| <b>ТЕРЕНСКИ ДОДАТАК</b><br>(дневна накнада за повећане трошкове рада на терену)                                                                | Према Закону о раду, ако се предвиди општим актом, односно уговором о раду                                                                     | Плаћају се све пореске обавезе као на зараду                         |
| <b>ДОДАТАК ЗА ОДВОЈЕН ЖИВОТ</b>                                                                                                                | Исплаћује се у складу са општим актом или уговором о раду                                                                                      | Плаћају се све пореске обавезе као на зараду                         |
| <b>НАКНАДА ТРОШКОВА ПОГРЕБНИХ УСЛУГА</b><br>запосленом у случају смрти брачног друга и деце, члановима уже породице у случају смрти запосленог | Према члану 119. тач. 2) Закона о раду, послодавац је обавезан на ове исплате до висине трошкова погребних услуга, а према приложеним рачунима | За запосленог и члана његове породице не опорезује се до 65.189 дин. |
| <b>СОЛИДАРНА ПОМОЋ</b><br>породици у случају смрти пензионисаног радника                                                                       | Исплаћује се у складу са општим актом и уговором о раду                                                                                        | Неопорезиво до 65.189 дин.                                           |

| ВРСТА ИСПЛАТЕ                                                                                                                                         | ОСНОВ ЗА ИСПЛАТУ                                                                               | ПОРЕСКИ ТРЕТМАН                                                                                                                               |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                                                                                                                                                     | 2                                                                                              | 3                                                                                                                                             |
| <b>СТИМУЛАТИВНЕ ОТПРЕМНИНЕ</b> при споразумном престанку радног односа (члан 177. Закона о раду)                                                      | Исплаћују се у складу са општим актом или уговором о раду                                      | Плаћају се све пореске обавезе као на зараду                                                                                                  |
| <b>ТЕРЕНСКИ ДОДАТАК</b> – само за државне службенике и намештенике                                                                                    | Члан 44. став 1. Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника      | У складу са Мишљењем Министарства финансија од 23. 12. 2011. године, ова исплата опорезује се само порезом на доходак грађана по стопи од 10% |
| <b>ДОДАТАК ЗА ОДВОЈЕНИ ЖИВОТ</b> – само за државне службенике и намештенике                                                                           | Чланови од 45. до 49. Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника | У складу са Мишљењем Министарства финансија од 23. 12. 2011. године, ова исплата опорезује се само порезом на доходак грађана по стопи од 10% |
| <b>ПОКЛОНИ деци запослених до 15 година старости поводом Нове године и Божића</b>                                                                     | На основу члана 119. став 2. Закона о раду, у складу са општим актом послодавца                | Неопорезиво до 9.313,00 дин. по једном детету, док исплата преко тог износа, као и исплата детету старијем од 15 година, има карактер зараде  |
| <b>НАГРАДЕ, НОВЧАНЕ ПОМОЋИ</b> и друга давања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, а која по својој природи чине доходак физичких лица | Исплаћује се у складу са одлуком послодавца                                                    | Неопорезиво до 12.375 динара годишње, остварено код једног послодавца (чл. 85. тач. 10) Закона о порезу на доходак грађана)                   |

\* \* \*

# ТЕМА БРОЈА:

## КОРИШЋЕЊЕ ГОДИШЊЕГ ОДМОРА ЗА 2017. ГОДИНУ И ОБРАЧУН ПРИМАЊА ПО ОСНОВУ ГОДИШЊЕГ ОДМОРА

### Уводне напомене

**П**раво на годишњи одмор је једно од најважнијих права запослених, али уједно и једно од права ког се запослени не може одрећи, нити му се оно може ускратити. Право на годишњи одмор имају сви запослени, без обзира на организациони и својински облик привредног друштва у коме раде, облик радног односа који су засновали и режим радног времена у коме раде.

Годишњи одмор, иако је у основи плаћено одсуство, има карактер одмора јер има функцију релаксације запосленог и припреме за даље радно ангажовање. Право на годишњи одмор принципно је утврђено Законом о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005 и 54/2009) којим су дати и основни елементи за утврђивање његове дужине и начина коришћења. Детаљи у вези са коришћењем овог права морају се разрадити у појединачним колективним уговорима, правилницима о раду или уговорима о раду, а о примени овог института за запослене у привреди и јавном сектору дајемо више детаља у овом прилогу.

### 1. Стицање права на годишњи одмор

Према одредби члана 68. став 2. Закона о раду (у даљем тексту: Закон), запослени стиче право на годишњи одмор у календарској години **после месец дана непрекидног рада** од дана заснивања радног односа код послодавца. Према ставу 3. истог члана, под **непрекидним радом** сматра се:

- време привремене спречености за рад по прописима о здравственом осигурању;
- породилско одсуство, одсуство ради неге детета и ради посебне неге детета;
- плаћена одсуства у складу са актом послодавца.

**Под прекидом рада** сматра се време које је запослени провео:

- на неплаћеном одсуству (члан 78. Закона) и
- у мировању радног односа (из члана 79. Закона).

**У конкретним случајевима:**

**1)** Ако запослени заснује радни однос код другог послодавца наредног дана од дана прекида рада код претходног послодавца, има обавезу да чека (ради) један месец како би користио годишњи одмор код новог послодавца.

**2)** Ако је запослени раскинуо радни однос са претходним послодавцем, па је после 45 радних дана засновао нови радни однос код другог, мора код њега да ради најмање један месец непрекидно да би стекао право да отпочне коришћење годишњег одмора.

## РЕШЕЊЕ О НАКНАДИ ШТЕТЕ ЗАПОСЛЕНОМ ЗА НЕИСКОРИШЋЕНИ ГОДИШЊИ ОДМОР

\_\_\_\_\_ (назив и седиште послодавца)  
\_\_\_\_\_ (број)  
\_\_\_\_\_ (датум и место)

На основу чл. 76. и 192. Закона о раду (даље: Закон) и члана \_\_\_\_\_ Правилника о раду доносим

### РЕШЕЊЕ

**1. ОДОБРАВА СЕ** право на исплату накнаде штете \_\_\_\_\_ (име, презиме и послови), запосленом код послодавца \_\_\_\_\_ (назив и седиште послодавца), у висини од \_\_\_\_\_ динара на име неискоришћеног годишњег одмора.

**2. Обавезује се** послодавац \_\_\_\_\_ да именованом исплати накнаду штете утврђену чланом 1. диспозитива овог решења, у року од \_\_\_\_\_ дана од дана достављања запосленом.

### Образложење

Запослени \_\_\_\_\_ (име и презиме) био је у радном односу код послодавца \_\_\_\_\_ (назив и седиште послодавца) на \_\_\_\_\_ (одређено или неодређено) време, на пословима \_\_\_\_\_ (назив послова), а на основу уговора о раду број \_\_\_\_\_ од \_\_\_\_\_ године.

Дана \_\_\_\_\_ године запосленом је на основу Решења бр. \_\_\_\_\_ од \_\_\_\_\_ године, престао радни однос због \_\_\_\_\_ (навести разлог престанка радног односа).

Запослени је на основу чл. 68. и 69. Закона и члана \_\_\_\_\_ (навести општи акт послодавца) стекао право на годишњи одмор у трајању од \_\_\_\_\_ радних дана.

Годишњи одмор за календарску \_\_\_\_\_ годину у трајању од \_\_\_\_\_ дана, запослени није искористио у целини, закључно са \_\_\_\_\_ године као даном престанка радног односа.

Чланом 76. Закона прописано је да је у случају престанка радног односа, послодавац дужан да запосленом који није искористио годишњи одмор у целини или делимично, исплати новчану накнаду уместо коришћења годишњег одмора, у висини просечне зараде у претходних 12 месеци, сразмерно броју дана неискоришћеног годишњег одмора, а ставом 2. истог члана да накнада из става 1. овог члана има карактер накнаде штете.

На основу овако утврђеног чињеничног стања и наведених одредби Закона и општег акта послодавац је одлучио као у диспозитиву.

Послодавац се обавезује да запосленом исплати накнаду штете утврђене чланом 1. диспозитива овог решења, у року од \_\_\_\_\_ дана од дана достављања овог решења запосленом.

### ПОУКА О ПРАВНОМ ЛЕКУ:

Против овог решења запослени има право да покрене спор пред надлежним судом у року од 60 дана од дана достављања.

У \_\_\_\_\_, дана \_\_\_\_\_ године

Достављено:

1. Запосленом

За послодавца

По питању застарелости овог потраживања, указујемо да, према члану 196. Закона, сва новчана потраживања из радног односа застаревају у року од три године од дана настанка обавезе.

\* \* \*



ГОДИНА ПОСТОЈАЊА

ИНГ-ПРО



С НАМА НЕМА ЛУТАЊА



**ЧЕТВРТ ВЕКА С ВАМА**

**ИНГ-ПРО**

[www.propisi.net](http://www.propisi.net)