

ПОЧИТУВАНИ КОМИТЕНТИ!

Неверојатно е кога чувствата се измешани!
Чувството на гордост за постоењето на 25 години Рафајловски Консалтинг како водечка компанија во Република Македонија сепак е измешано со чувството на сета дека изминаа 25 години од животот поради кои колку да се гордееме за тоа што сме го направиле досега, кога ќе погледнеме нанапред останува уште многу да направиме!

Изминаа 25 години во коишто ние, вашите консултантите и Вие нашите комитенти со гордост можеме да ја истакнеме професионалноста на нашето заедничко работење и стандардите коишто ги поставивме во текот на изминатите години. Да си прв во одредена област е верувајте тешко да се стигне, но да се одржиш 25 години на таа позиција е за почит и за оние што претставуваат наша конкуренција какво и чувство тоа да им побудува нив.

Од таа причина, почитувани, Вие што таму не поставивте и со години не одржувате, оваа година имаме посебен подарок за Вас и за структурата што ни носи задоволство, исполнетост, среќа и гордост сите овие години.

По повод заедничкиот јубилеј, Почитувани комитенти, Годишната претплата за 2016 година наместо 15.950 денари ќе изнесува 14.990 денари, а за тие што истата ќе ја платат до 31.12.2015 година цената ќе изнесува само 11.990 денари.

Продолжуваме со бесплатните семинари за сите и Ве очекуваме во огромен број да ги посетите, зошто само така ќе го подигнеме нивото, стручноста и знаењето.

И на крај, како трета новина за јубилејната наша 25 годишнина е формирањето на Facebook групата - Сметководители на Република Македонија, место на коешто сите ќе можете да си ги кажете сопствените проблеми, решенија, место на коешто ќе можеме да си посакаме добро утро и убав работен ден за сите, место на коешто ќе можеме да ги споделиме и радоста но и тага доколку е таков периодот во нашиот живот.

Ова е нашиот подарок кон Вас, почитувани комитенти, сметководители, финансиери... и како екипа го даваме со отворено срце полно со љубов кон структурата што ја работиме и кон сите Вас, зошто ова е година којашто сакам да ја запаметите дека заради Вас Рафајловски Консалтинг преживеа и надживеа огромен број на проблеми, секојдневни турбуленции и бурни години коишто за жал сеуште не застануваат за Република Македонија и стопанството на коешто ние сме му посветени.

Овој подарок е пред сè за Вас и за структурата којашто толку многу ни даде, не одржа во живот и не направи тоа што сме, препознатлив бренд на македонскиот пазар.

Ви благодариме за досегашната поддршка и полни сме со надеж дека ќе ја продолжите истата, а ние Ви ветуваме уште поголема професионалност, одговорност и стручност во работењето како лидери во сопствената дејност, среќни луѓе, горди на структурата што ја работиме и од која живееме.

Да сте ни здрави и живи и сите заедно сплотени да работиме да ја подигнеме структурата на нивото на коешто заслужуваме да бидеме!!!



Со почит
Д-р Горан Рафајловски

Издавач

РАФАЈЛОВСКИ КОНСАЛТИНГ

Сметка

210-0522737201-81

во НЛБ Тутунска банка АД - Скопје

Даночен број МК

4030998343900

Главен и одговорен уредник

Д-р Горан Рафајловски

Уредник

Јасмина Рафајловска

Издавачки совет

Вера Рафајловска

М-р Трајан Николоски

Д-р Горан Рафајловски

Јанче Лековски

Д-р Борче Давитковски

Редакциски одбор

Војко Рафајловски

Јасмина Рафајловска

Стојко Пауновски

М-р Етем Исени

Софија Јанчева Белчева

Технички уредник

Леополдина Гакева

Адреса

ул. Орце Николов бр. 190

П. фах 710 Скопје

www.rafaajlovski.com.mk

e-mail: reprezent@rafaajlovski.com.mk

Телефони

Претплата:

02/3088-900;

Економски совети:

078/220-443; 078/220-469;

078/385-507

Правни совети:

078/385-511

Факс:

02/3088-912

Печати  **ЕВРОПА 92**

Носител на материјалните права на написите е издавачот. Забрането е препечатување, копирање и умножување на написите или нивни делови без претходно обезбедена согласност од издавачот.

СМЕТКОВОДСТВО

- ❑ Јасмина Рафајловска
РЕЗЕРВИРАЊА, НЕИЗВЕСНИ ОБВРСКИ
И НЕИЗВЕСНИ СРЕДСТВА - МСС 37 И ОДДЕЛ 21 ОД МСФИ ЗА МСЕ 3
- ❑ Вера Рафајловска
ФИНАНСИСКИ СРЕДСТВА
КЛАСИФИКАЦИЈА, ВРЕДНУВАЊЕ И РЕКЛАСИФИКАЦИЈА
СОГЛАСНО МСС 39 10

ДАНОЦИ

- ❑ М-р Трајан Николоски
УПОТРЕБУВАН МАТЕРИЈАЛ И ОТПАД
ОДАНОЧУВАЊЕ СО ДДВ 20
- ❑ Д-р Горан Рафајловски
СЕРВИСНИ И РЕМОНТНИ УСЛУГИ
ВО СИСТЕМОТ НА ДДВ 28
- ❑ Оливера Тасевска
ПРЕФАКТУРИРАЊЕ НА ТРОШОЦИ
ЗА ЗАКУП НА НЕДВИЖНИ И ДВИЖНИ ДОБРА 35
- ❑ Наташа Ристовска
ПРЕБИВАЊЕ НА ДАНОЧНИТЕ ПОБАРУВАЊА
СО ДОЛГОВИ ВРЗ ОСНОВА НА ДАНОЦИ И КАМАТИ 38

ПЛАТИ И НАДОМЕСТОЦИ

- ❑ Иван Стојанов
СПЕЦИФИЧНОСТИ ПРИ ВРАБОТУВАЊЕ
И ПРЕСМЕТКА НА ПЛАТА ЗА ИНВАЛИДНИ ЛИЦА И
СПЕЦИФИЧНОСТИ КАЈ ЗАШТИТНИ ДРУШТВА 42

РАБОТНИ ОДНОСИ

- ❑ Биљана Николовска
ЗАШТИТА НА ПОВОЗРАСНИ РАБОТНИЦИ И
ПЕНЗИОНИРАЊЕ НА ВРАБОТЕНИ 49

ДЕВИЗНО РАБОТЕЊЕ

- ❑ Софија Јанчева Белчева
КВАРТАЛЕН ИЗВЕШТАЈ
ЗА ВЛОЖУВАЊА ОД СТРАНСТВО ОБРАЗЕЦ - КВС22 52

БУЏЕТИ И БУЏЕТСКИ КОРИСНИЦИ

- ❑ Бранислав Гулев
ЗАСТАРЕНИ ПОБАРУВАЊА,
ДАНОЧЕН И СМЕТКОВОДСТВЕН ТРЕТМАН НА ИСТИТЕ
КАЈ БУЏЕТСКИТЕ КОРИСНИЦИ 56

ПРАШАЊА И ОДГОВОРИ 59

КРАТКИ ИНФОРМАЦИИ 62

CONTENT 64

СМЕТКОВОДСТВО

РЕЗЕРВИРАЊА, НЕИЗВЕСНИ ОБВРСКИ И НЕИЗВЕСНИ СРЕДСТВА - МСС 37 И ОДДЕЛ 21 ОД МСФИ ЗА МСЕ

Резервирањето, е обврска со неизвесно време на настанување или износ. Затоа резервирањата треба да ги разликуваме од останатите обврски, на пример обврските спрема добавувачите или пресметковните обврски, бидејќи за овие обврски не постои неизвесност во поглед на рокот на настанување или пак за износот, бидејќи истите се последица на испорачана стока или извршена услуга.....3

ФИНАНСИСКИ СРЕДСТВА КЛАСИФИКАЦИЈА, ВРЕДНУВАЊЕ И РЕКЛАСИФИКАЦИЈА - МСС 39

Дефиницијата на финансиски инструменти е многу широка и опфаќа целосен спектар на инструменти, од едноставни побарувања и обврски, вложувања во должнички и сопственички инструменти до комплексни дериватни трансакции. Сметководствениот третман на финансиските инструменти за големите и средни друштва е уреден со повеќе стандарди.....10

ДАНОЦИ

СЕРВИСНИ И РЕМОНТНИ УСЛУГИ ВО СИСТЕМОТ НА ДДВ

При вршењето на сервисни и ремонтни услуги, покрај работната рака за поправка на добрата се трошат и резервни делови, потрошен материјал, енергија, како и услуги од други кои се поврзани со сервисната и ремонтната услуга, на пример: може да се јави случај носителот на услугата да користи и услуги од други вршители на услуги.28

ПЛАТИ И НАДОМЕСТОЦИ

СПЕЦИФИЧНОСТИ ПРИ ВРАБОТУВАЊЕ И ПРЕСМЕТКА НА ПЛАТА ЗА ИНВАЛИДНИ ЛИЦА И СПЕЦИФИЧНОСТИ КАЈ ЗАШТИТНИ ДРУШТВА


Согласно законските прописи, друштвата кои што вработуваат инвалидни лица како и заштитните друштва добиваат погодности во делот на ослободувањето од плаќање на придонеси, како и ослободување од плаќање на други давачки спрема државата42


РЕЗЕРВИРАЊА, НЕИЗВЕСНИ ОБВРСКИ

И НЕИЗВЕСНИ СРЕДСТВА - МСС 37 И ОДДЕЛ 21 ОД МСФИ ЗА МСЕ

Јасмина РАФАЈЛОВСКА

Сметководствените третмани во однос на признавањето и мерењето на резервирањата, потенцијалните обврски и потенцијалните средства и нивното презентирање во финансиските извештаи се пропишани со Правилникот за водење на сметководството ("Службен весник на РМ", број 159/09, 164/10 и 107/11) и тоа со:

 **МСС 37 - Резервирања, неизвесни обврски и неизвесни средства (за средни и големи друштва) и**

 **Оддел 21 - Резервирања и неизвесни обврски од МСФИ за МСЕ (за мали и микро друштва).**

Резервирањата се дефинираат како обврски со неизвесност во поглед на рокот или износот. Резервирањата можеме да ги гледаме и како обврска во тековниот во однос на идниот пресметковен период.

МСС 37 и Одделот 21 ги упатува оние кои ги изработуваат финансиските извештаи да одлучат кога треба да извршат книжење, само да објават информација или да не објават ништо во согласност со барањата на овие стандарди врзани за резервирањата, потенцијалните средства и потенцијалните обврски.

ДЕФИНИРАЊЕ НА РЕЗЕРВИРАЊАТА СОГЛАСНО МСС 37 И ОДДЕЛ 21

За да може подобро да ги разбереме резервирањата потребно е да се разберат пред се обврските. Обврската е сегашна облигација на друштвото која произлегува од минати настани, чиешто подмирување се очекува да резултира во одлив на ресурси на друштвото кои се вградени во економски користи. Обврските за друштвото можат да произлезат врз основа на договор, закон или од други активности на друштвото.

Резервирањето, пак е обврска со неизвесно време на настанување или износ. Затоа резервирањата треба да ги разликуваме од останатите обврски, како што се на пример обврските спрема добавувачите или пресметковните обврски, бидејќи за овие обврски не постои неизвесност во поглед на рокот на настанување или пак за износот, бидејќи истите се последица на испорачана стока или извршена услуга.

ПРИЗНАВАЊЕ НА РЕЗЕРВИРАЊАТА

Една од целите на МСС 37 и Одделот 21 е и утврдување на барањата кои мораат да бидат исполнети за да може резервирањето да биде признаено во финансиските извештаи. Тие барања се:

1. Друштвото да има *сегашна обврска* (законска или изведена) како резултат на минат настан;
2. Веројатно е дека за *подмирување на обврската ќе биде баран одлив на ресурси* во кои се вградени економски користи;
3. *Може да се направи веројатна проценка за износот на обврската.*

Во колку едно од следните барања не биде исполнето, резервирањето не треба да биде признаено. Важно е да се напомене дека резервирањето треба да се користи само за покривање на издатоците кои се првобитно признаени.

Финансиските извештаи ја третираат финансиската состојба на друштвото на крајот на периодот на известување, а не неговата можна состојба во иднина. Поради тоа, не се признава резервирање на трошоци кои треба да се направат за работи во иднина. Единствени обврски кои се признаваат во Извештајот за финансиската состојба на друштвото се оние кои постојат на крајот на периодот на известување. Тоа се оние обврски кои произлегуваат од минати настани кои постојат независно од идните активности на друштвото. Примери за такви резервирања се казни или трошоци за отстранување на незаконска штета на опкружувањето, каде што и двата водат кон одлив на ресурси кои содржат економски користи во подмирувањето без оглед на идните дејства на друштвото.

а) Сегашни обврски и минат настан. Прво барање за признавање на резервирањето е друштвото да има сегашна обврска. Сегашни обврски се обврски кои веќе настанале и кои се евидентирани во деловните книги. Во праксата често се јавуваат случаи во кои што не е потполно јасно дали постои сегашна обврска како што е случај со судските спорови. Во тие случаи со разгледување на сите расположиви докази се утврдува веројатноста на постоење на сегашна обврска на датумот на Извештајот. Ако постои веројатност за постоење на сегашна обврска тогаш се признаваат резервирања врз таа основа, а во спротивно се објавува само потенцијална обврска.

Минат настан кој води кон сегашна обврска се нарекува обврзувачки настан. За да биде еден настан обврзувачки, неопходно е друштвото да нема реална алтернатива за подмирување на обврската создадена со настанот. Ова е случај само:

- ✎ Таму каде што подмирувањето на обврската може да се присили со закон и
- ✎ Во случај на изведена обврска каде настанот (кој може да биде дејствие на ентитетот) создава оправдани очекувања кај други страни дека ентитетот ќе ја исполни обврската.

Како пример за наведеното се дадените гаранции за поправка на производите во гарантен рок или пак изјава на менаџментот на друштвото која може оправдано да предизвика очекување на трети лица дека нешто ќе биде или нема да биде направено на одреден начин.

Единствени обврски кои се признаваат во Извештајот за финансиската состојба се оние кои постојат на датумот на составување на Извештајот за финансиската состојба и затоа кај резервирањата се признаваат само обврски кои се последица на минати настани и кои не зависат од идни активности на друштвото. Пример за такви обврски се казните и штетите нанесени на околината.

б) Веројатен одлив на ресурси кои содржат економски користи. За да се квалификува една обврска за признавање, мора да постои не само сегашна обврска туку, исто така и веројатност за одлив на ресурси кои содржат економски користи за подмирување на таа обврска. Кога постои извесен број на слични обврски, веројатноста дека ќе биде баран одлив за подмирување на обврските се утврдува разгледувајќи

ја групата на обврските како целина, затоа што веројатноста за одлив на одделна ставка може да биде мала, но многу е веројатно дека ќе биде потребен одлив на ресурси за подмирување на групата на обврски како целина. Во овие случаи се врши признавање на резервирањето.

в) Резервирањата по својата природа се неизвесни и затоа е потребно да се користат проценки на износите потребни за измирување на обврските при нивното признавање. Важно е проценката да биде веродостојна. Користењето на проценката не ја намалува веродостојноста на финансиските извештаи. Во случаи кога резервирањето не може веродостојно да се измери, а првите два условия се задоволени, тогаш резервирањето не се признава, а таквата обврска е неизвесна обврска и истата треба да се објави.

Неизвесно средство пак произлегува од непланирани или други очекувани настани кои создаваат можност за прилив на економски користи на друштвото. Неизвесните средства не се признаваат во финансиските извештаи бидејќи тоа би можело да значи признавање на приход кој нема никогаш да се реализира.

Важно е да се спомне дека резервирања не се признаваат за идни загуби од работењето, затоа што истите не ги исполнуваат условите за признавање.

МЕРЕЊЕ

МСС 37 и Одделот 21 упатуваат на тоа дека кога резервирањето ќе ги исполни сите барања за признавање, тогаш тој износ треба да претставува најдобра проценка на издатоците кои се потребни за подмирување на сегашните обврски на денот на Извештајот за финансиската состојба. Проценката на резултатот од мерењето и финансискиот ефект треба да бидат утврдени врз основа на расудување на менаџментот на друштвото, со користење на искуство од исти или слични трансакции. Понекогаш кога тоа го налага дадената ситуација можат да се користат и извештаи на независни експерти кои ќе извршат проценка на потребните издатоци.

Во колку постои неизвесност околу износите кои треба да бидат признаени како резервирање, тогаш тоа треба да се решава на различни начини во зависност од околностите. Ако резервирањето кое се мери опфаќа поголем број на ставки, тогаш таа обврска се проценува со пондерирање на сите можни резултати

со нивните соодветни веројатности. Овој метод е статистички и се нарекува "очекувана вредност".

Ако мериме само една обврска, најдобра проценка на обврската може да биде поединечен најверојатен резултат. Но и во овој случај друштвото треба да земе во предвид и други можни резултати. Кога другите можни резултати се или воглавно повисоки или пак воглавно пониски од најверојатниот резултат во тој случај најдобрата проценка ќе биде најнискиот или највисокиот резултат.

Покрај неизвесноста и најдобрата проценка потребно е да биде вклучен и ризикот, затоа што секогаш во опкружувањето има различни настани и околности. Сами по себе ризикот и неизвесноста не оправдуваат преголеми резервирања или преценување на обврските, а истото може да се случи во колку се прават дупли корекции за ризикот и неизвесноста.

Таму каде што ефектот од временската вредност на парите е значаен, износот на резервирањето треба да биде сегашната вредност на издатоците кои се очекуваат да бидат побарани за подмирување на обврската. Со оглед на тоа, резервирањата кои се однесуваат на одливите кои ќе настанат брзо по датумот на Извештајот за финансиската состојба немаат иста вредност како оние кои ќе настанат подоцна. За разгледување на дадениот ефект секогаш е потребна и соодветна дисконтна стапка.

Идните настани, за кои со причина се очекува да се случат, може да влијаат на износот потребен за отплата на обврските на друштвото, односно на резервирањата. Тоа може да бидат нови закони, промена во технологиите и како такви треба да се земат во предвид при мерењето. При мерењето на резервирањата не треба да се земат во предвид очекуваните отуѓувања на средства.

Резервирање на трошоците во гарантен рок

Резервирањата на трошоците во гарантен рок ги задоволуваат условите од МСС 37 и Одделот 21 за тоа што:

- ✎ Обврзувачки настан е продажбата на стока (минат настан), врз основа на кој постои сегашна обврска (ветување дека ќе се покријат трошоците на поправка во гарантниот рок);
- ✎ Извесно е дека ќе дојде до издатоци по овој основ, затоа што продавачот нема можност да ги избегне (не постои голема веројатност за пое-

динечните трансакции, но голема е веројатноста за целокупниот промет);

- ✎ Висината на идните издатоци може да се пресмета релативно лесно (статистички податоци од изминатиот период).

Утврдувањето на висината на резервирањето по овој основ најчесто се базира на дотогашното искуство за иста или слична стока која е предмет на продажба. Висината на резервирањето во секој случај зависи од обемот на продажба и најчесто се искажува како процент од остварената продажба.

Резервирањето се воведува за сите стоки за кои се дава гаранција, а не поединечно по производ. Овде секако треба да се води сметка, за оние случаи кога друштвото во својот асортиман има различни видови на производи, кај кои веројатноста на настанување и висината на издатоци по основ на поправка во гарантен рок се разликуваат. Во тој случај друштвото би требало да врши резервирања по групи на производи.

Со оглед на тоа дека резервирањето на трошоци во гарантен рок се однесува на голем број на трансакции, обврските се проценуваат со земање во вид на сите можни резултати со нивните придружни веројатности, применувајќи го методот на "очекувана вредност".

Пример: Проценка на резервирање

Друштвото **Интел** произведува и продава противпожарни апарати за кои гарантен рок е една година од денот на купување на апаратот. Ако сите продадени производи во 2014 година за кои гаранцијата важи во 2015 година имаат мал дефект, трошоците на овие мали недостатоци на сите продадени производи би изнесувал 2.000.000 денари. Трошоците на поправка на поголемите недостатоци на продадените производи би изнесувале 4.000.000 денари. Врз основа на досегашното искуство, очекувањата за идниот период се дека 80% од продадените производи нема да имаат недостатоци, 15% ќе имаат мали недостатоци, а само 5% ќе има големи недостатоци. Друштвото ја проценува веројатноста на одлив за обврски по основ целокупна продажба, а со примена на пондерирање на можните резултати висината на резервирањето се пресметува на следниот начин:

$$\text{Резервирање} = (80\% \times 0) + (15\% \times 2.000.000) + (5\% \times 4.000.000) = 500.000 \text{ денари.}$$

КНИЖЕЊА:

437 -	Долгорочни резервирања за гарантен рок	500.000
270 -	Резервирања за трошоци во гарантен рок	500.000
<i>Резервирање во согласност со сметководствена политика</i>		

Резервирањето за трошоците на поправка во гарантен рок, по правило е континуирано резервирање, што значи дека на крајот на секоја година се преиспитува висината на искажаното резервирање. Во колку се покаже дека искажаните резервирања на крај на годината не се доволни, се зголемува износот на резервирања на товар на расходите, а ако износот на резервирање е преголем, дел од резервирањето се укинува во корист на приходите.

Пример:

Продавница продава стока од разни производители со гарантен рок од 2 години. Врз основа на сметководствената политика и искуството од претходните години, утврдено е дека е потребно резервирање од 5% за трошоците за поправка и замена во гарантен рок, во однос на вкупно продадената стока со гарантен рок.

На крај на 2013 година на сметката 270 било искажано резервирање по тој основ во износ од 400.000 денари.

Во 2014 година:

- Трошоци во гарантен рок, без вкалкулирано ДДВ изнесува 480.000 денари
- Вредноста на продадената стока со гаранција изнесува 7.200.000 денари
- Вкалкулираните долгорочни резервирања (5% од продажната вредност) 360.000 денари

Со преиспитување на резервирањето утврдено е дека на крај на 2014 година извршено е недоволно резервирање на средства. Затоа е проценето резервирањето да се зголеми за додатни 120.000,00 денари.

Во 2015 година:

- Трошоци во гарантен рок, без вкалкулирано ДДВ изнесува 240.000,00 денари.

- Вредност на продадената стока со гаранција изнесува 9.000.000,00 денари

Преиспитана е политиката на резервирање и утврдено е дека заради подобрување на квалитетот на производите, постоечката политика на резервирање не е соодветна. Затоа се врши резервирање во износ од 3% од вредноста на продадената стока со гаранција, и резервирањето изнесува 270.000,00 денари. Донесена е одлука да се укине претходното резервирање во износ од 240.000,00 денари.

КНИЖЕЊА:

Во 2014 година

270 -	Резервирања за трошоци во гарантен рок	400.000
449 -	Останати трошоци од работењето	80.000
130 -	Данок на додадена вредност	86.400
220 -	Добавувачи во земјата	566.400

По фактура за услуга од сервисот

437 -	Долгорочни резервирања за гарантен рок	360.000
270 -	Резервирања за трошоци во гарантен рок	360.000

Резервирање во согласност

со сметководствена политика

437 -	Долгорочни резервирања во гарантен рок	120.000
270 -	Резервирања за трошоци во гарантен рок	120.000

Дополнително резервирање по одлука на раководството



КНИЖЕЊА:

Во 2015 година

270 -	Резервирања за трошоци во гарантен рок	240.000
130 -	Данок на додадена вредност	43.200
220 -	Добавувачи во земјата.....	283.200
<i>По фактура за услуга од сервисерот</i>		
437 -	Долгорочни резервирања во гарантен рок	270.000
270 -	Резервирања за трошоци во гарантен рок.....	270.000
<i>Резервирања во согласност со сметководствена политика</i>		
270 -	Резервирања за трошоци во гарантен рок	240.000
768 -	Приходи од укинување на долгорочни резервирања	240.000
<i>По одлука на раководството за укинување на резервации</i>		

Резервирање за трошоци за обновување на природните богатства

Резервирањето за обновување на земјиштето се врши со цел истото после искористувањето да се доведе во првобитна состојба, како и да се спречи настанувањето на штета, и се искажува на сметката 271 - Резервирања за трошоци за обновување на природни богатства.

Покрај тоа на оваа сметка се искажуваат и долгорочните резервирања за обновување на шумите во висина и на начин предвиден со сметководствената политика, во согласност со начелата на МСС 37. Средствата за репродукција на шумите служат за одржување и заштита на постоечките шуми, обновување на исечените шуми, како и за други потреби кои се предвидени со законите за шуми.

Овие резервирања ги задоволуваат условите на МСС 37 и Одделот 21, затоа што:

- ✍ Обврзувачки настан е отварање на коповите и депониите, односно сечата на шума;
- ✍ Сигурно е дека ќе дојде до издатоци по овој основ затоа што постои законска обврска;
- ✍ Висината на идните издатоци може со сигурност да се измери.

Резервирање на трошоци за реструктурирање

Трошоците за реструктурирање на друштвата утврдени се со сметководствените политики во согласност со МСС 37 и Одделот 21 и се евидентираат на сметката 272 - Резервирање за трошоци за реструктурирање.

Преструктурирањето на друштвата претставува програма која се планира и контролира од страна на раководството на друштвото и која воедно значајно го менува обемот и начинот на кој се води работењето.

Во продолжение ги набројуваме примерите кои се опфатени со дефиницијата за преструктурирање, и тоа се:

- ✍ Продажба или прекинување на некоја линија од деловно работење;
- ✍ Затворање на деловни локации во некоја друга земја или регион или релокација на деловните активности од една земја или регион во друг;
- ✍ Промени во структурата на менаџментот, на пример укинување на ниво на менаџментот; и
- ✍ Фундаментални реорганизации кои имаат материјален ефект врз видот и тежиштето на работењето на друштвото.

За да биде признаено резервирањето, мора да бидат задоволени општите услови за резервирање, а стварната обврска за преструктурирање настанува кога друштвото располага со формален и детален план за преструктурирање со кој се утврдува најмалку работењето или дел од работењето кое е во прашање, главните локации кои се засегнати, локацијата функцијата и приближниот број на вработени кои ќе примат надоместок за прекинување на нивните услуги, издатоците кои ќе бидат направени, како и времето кога планот ќе биде имплементиран.

Вистинската обврска за преструктурирање настанува со започнување на неговата реализација или со објавување на главните карактеристики на оние на кои тоа ќе се одрази.

Резервирањето на трошоците за преструктурирање ги опфаќаат само директните трошоци кои произлегуваат од самото преструктурирање, а не и оние кои се поврзани со редовното работење на друштвото.

Трошоците за преструктурирање не ја опфаќаат обуката и преместувањето на кадрите, маркетинг политиката, или пак вложувања во нови системи и дистрибутивни мрежи. Во резервирањето на трошо-

ците за реструктурирање не треба да се опфатат ни идните деловни загуби.

Неповолни договори

Согласно МСС 37 и Одделот 21 за штетни или неповолни договори се сметаат оние договори според кои трошоците кои не можат да се избегнат со исполнувањето на обврската ги надминуваат економските користи кои се очекува да бидат примени. Кога друштвото има штетен договор, сегашната обврска според договорот треба да биде признаена и мерена како резервирање. Така на пример, еден производител може да договори продажба на производи по цена пониска од цената на чинење. Врз основа на таков договор, тој мора на денот на составувањето на финансиските извештаи да ја признае сегашната обврска врз основа на договорот и да ја признае како резервирање на сметката 279 - Останати долгорочни резервирања. Трошоците кои секако не можат да се избегнат ќе бидат најмалку во висина на трошоците за раскинување на договорот.

Резервирање на трошоци врз основа на судски спорови

Резервирање на трошоци врз основа на судски спорови се врши во случаи кога постои голема веројатност дека спорот ќе биде изгубен и ќе предизвика одлив на ресурси од друштвото кога спорот ќе биде завршен.

Од друга страна, обврските врз основа на судски спор кога крајниот резултат не е извесен, не се признава како обврска, се до моментот додека не стане извесно дека друштвото ќе го изгуби спорот, туку се врши обелоденување во белешките кон финансиските извештаи.

Со цел да се обезбеди реална проценка при утврдување на висината на резервирањето, потребно е да се ангажираат стручни лица, адвокати и слично.

Надоместувања

Таму каде што дел или сите потребни издатоци за подмирување на резервирање се очекува да бидат надоместени од друга страна, надоместувањето треба да се признае кога, и само кога, навистина е извесно дека надоместувањето ќе биде примено доколку друштвото ја подмири обврската. Надоместувањето треба да се третира како посебно средство. Оној износ кој се признава за надоместување не треба да го надмине износот за резервирање.

Ако ги земеме за пример трошоците за поправка во гарантен рок, тие можат да бидат на товар на производителот, увозникот, дистрибутерот или пак на трговецот на мало. Во случаи кога трговецот продава стока со гаранција, а има договор со производителот чијашто стока ја продава, дека производителот ќе ги надокнади трошоците за поправка во гарантен рок, резервирањето го врши производителот а не трговецот.

Меѓутоа има случаи кога едно друштво може да бара од друго друштво, делумно или во целост да ги плати издатоците потребни да се подмири обврската за која е извршено резервирањето, преку договор за осигурување или пак гаранција од добавувачот.

Ваков случај имаме кога увозникот се јавува како давател на гаранција на територија на Република Македонија, а има право да бара надомест за трошоците во гарантен рок од производителот. Во тој случај увозникот ќе направи резервирање за трошоците во гарантен рок на товар на расходите.

Меѓутоа, истовремено, надоместокот за кој е сигурно дека друштвото ќе го добие од добавувачот во странство кога ќе ја измири обврската врз основа на дадени гаранции, претставува средство. Во тој случај износот кој се признава за надоместување не смее да биде поголем од износот на резервирањето. Со други зборови се книжи побарување за надоместување, а се сторнираат трошоците за резервирање.

ОБЕЛОДЕНУВАЊЕ НА РЕЗЕРВИРАЊЕТО

При проценка на резервирањето посебно внимание треба да се обрати на тоа дали истото е извршено во согласност со МСС 37 или Одделот 21 и усвоените сметководствени политики од страна на друштвата, а посебно треба да се внимава дали е извршено укинување на резервирањето врз основа на негово искористување или пак престанување на обврската.



За секоја група на резервирање друштвото треба да обелодени:

- ✍ Сметководствена вредност на почеток и на крај на периодот;
- ✍ Дополнителни резервирања направени во периодот, вклучувајќи зголемувања на постојаните резервирања;
- ✍ Искористени износи во текот на периодот;
- ✍ Неискористени износи, анулирани во текот на периодот;
- ✍ Зголемување во текот на периодот во дисконтираниот износ кој произлегува од изминување на времето и ефектот од секоја промена на дисконтната стапка.

За секој вид на резервирање друштвото треба да го обелодени и следното:

- ✍ Краток опис на природата на обврската и очекуваниот временски распоред на сите резултатски одливи на економски користи;
- ✍ Навестување на неизвесностите во врска со износот или временскиот распоред на овие одливи. Онаму каде што е неопходно да се обезбедат соодветни информации, друштвото треба да ги обелодени главните претпоставки со идните настани.

НЕИЗВЕСНИ СРЕДСТВА И НЕИЗВЕСНИ ОБВРСКИ

Со резервирањата тесно се поврзани неизвесните обврски и неизвесните средства. Неизвесна обврска е можна обврска која настанува врз основа на минати настани, а чие постоење ќе биде потврдено единствено со настанување или престанување на еден или повеќе неизвесни идни настани кои не се во потполна контрола на друштвото или сегашна обврска која настанува врз основа на минати настани.

Неизвесните обврски не се признаваат и не се искажуваат во извештајот за финансиска состојба туку се обелоденуваат во согласност со МСС 37 и Оддел 21.

Пример можат да бидат обврските по основ на судски спор, каде што резултатот е неизвесен, и истиот не се признава како обврска се до моментот додека не стане извесно дека друштвото ќе го изгуби спорот и истото се обелоденува во белешките кон финансиските извештаи.

Неизвесните средства се средства кои се јавуваат како резултат на непланирани или други неочекувани

настани кои создаваат можност за прилив на економски користи за друштвото. Друштвото не треба да ги признава неизвесните средства во финансиските извештаи бидејќи ова може да резултира во признавање на приход кој можеби никогаш нема да биде реализиран.

Неизвесното средство се обелоденува, кога постои веројатен прилив на економски користи.

СПОРЕДБА МЕЃУ ОДДЕЛ 21 И МСС 37

Во Одделот 21 се вклучени значително помалку упатства и насоки во однос на МСС 37, меѓутоа се применуваат еднакви принципи во поглед на резервирањата, неизвесните средства и неизвесните обврски, како и нивното признавање, мерење и обелоденување.



ФИНАНСИСКИ СРЕДСТВА

КЛАСИФИКАЦИЈА, ВРЕДНУВАЊЕ И РЕКЛАСИФИКАЦИЈА СОГЛАСНО МСС 39

Вера РАФАЈЛОВСКА

Некои друштва сметаат дека финансиски инструменти имаат само банки, осигурителни друштва и други финансиски организации.

Меѓутоа, сите друштва имаат финансиски инструменти, бидејќи сите друштва вообичено во Финансиските извештаи имаат ставки како што се: пари, побарувања од купувачи, обврски спрема добавувачи, дадени или примени заеми или кредити, акции или удели.

Други сметаат дека не треба да ги применуваат Меѓународните Стандарди за Финансиско Известување кои го уредуваат сметководствениот третман на финансиските инструменти, бидејќи немаат комплексни трансакции со финансиски инструменти, како што се хеџинг трансакции и шпекулативни трансакции, вклучувајќи ставки како што се: термински и алтернативни трансакции со т.н. деривати на финансиски инструменти.

Дефиницијата на финансиски инструменти е многу широка и опфаќа целосен спектар на инструменти, од едноставни побарувања и обврски, вложувања во должнички и сопственички инструменти до комплексни дериватни трансакции.

Сметководствениот третман на финансиските инструменти за големите и средни друштва е уреден со повеќе стандарди:

- МСС 32 - Финансиски инструменти: презентирање
- МСС 39 - Финансиски инструменти: признавање и мерење
- МСФИ 7 - Финансиски инструменти: обелоденување.

Напомена: Одборот за Меѓународни Сметководствени Стандарди во 2009 година објави нов стандард МСФИ 9 - Финансиски инструменти, кој во 2010 година, заедно со МСС 39 го ревидира. Овој стандард треба да го заме-

ни МСС 39. Иако нема пропишан ефективен датум на примена, овој стандард треба да се применува од 1 Јануари 2015 година. Меѓутоа Одборот во 2014 година објави најнов МСФИ 9 - Финансиски инструменти, чија примена треба да започне од 1 Јануари 2018 година. Со неговата примена ќе се заменат сите претходно објавени стандарди. Кај нас овие стандарди сè уште не се прифатени и објавени во "Службен весник на РМ".

За хартиите од вредност кои котираат на Берза значајни се и: МСС 24 - Обелоденувања на поврзани страни, МСС 27 - Консолидирани и поединечни финансиски извештаи (Одборот објави нов стандард МСФИ 10 - Консолидирани финансиски извештаи, со ефективен датум на примена од 1 Јануари 2013 година, а го ревидира и го смени називот на МСС 27 - Посебни финансиски извештаи), МСС 28 - Вложувања во придружни друштва, МСС 36 - Обезвреднување на средствата и МСФИ 3 - Деловни комбинации и овие стандарди се ревидирани, но кај нас сè уште не се прифатени и објавени во "Службен весник на РМ".

Во овој напис, Ви даваме упатства со практични примери за класификацијата, вреднувањето и рекласификацијата на финансиските средства и тоа како хартии од вредност кои кај нас друштвата најчесто ги имаат во своето портфолио.

I. ФИНАНСИСКИ ИНСТРУМЕНТИ

Во **точката 11** од МСС 32 - Финансиски инструменти: признавање, дадени се следниве дефиниции: **Финансиски инструмент е:**

- Договор од којшто произлегува финансиско средство на едно друштво и финансиска обврска, или
- Сопственички инструмент на друго друштво (акции и удели).

Финансиско средство е:

- а) Пари;
- б) Сопственички инструмент на друго друштво;
- в) Договорно право;
 - Да се примат пари или друго финансиско средство од друго друштво,
 - Да се разменат финансиски средства или финансиски обврски со друго друштво под услови кои се потенцијално поволни за друштвото,
- г) Договор кој ќе биде или може да биде подмирен со сопственички инструмент на друштвото.

Финансиска обврска е:

- а) Договорна обврска;
 - Предавање пари или друго финансиско средство на друго друштво,
 - Да се разменат финансиски средства или финансиски обврски со друго друштво под услови кои се потенцијално поволни за друштвото,
- б) Договор кој ќе биде или може да биде подмирен со сопственички инструмент на друштвото.

За сметководството се значајни два аспекти на класификација на финансиските инструменти и тоа:

📌 според рочност:

Долгорочни финансиски инструменти. Учество на едно друштво во капиталот на друго друштво и други хартии од вредност расположиви за продажба кои се чуваат преку една година од денот на стекнувањето, односно по периодот на известување, долгорочни хартии од вредност кои се чуваат до доспевање, откупени сопствени акции и сопствени удели, кредити и заеми и други долгорочни пласмани.

Краткорочни финансиски инструменти. Хартии од вредност и други краткорочни пласмани со рок на доспевање, односно отуѓување до година дена од денот на стекнувањето, односно по периодот на известување.

Напомена: *Дел од долгорочните пласмани чиј рок на доспевање е до една година, во финансиските извештаи, исто така се прикажуваат како краткорочни.*

📌 **според функционален аспект**, односно според обликот на вложување, хартиите од вредност се делат на:

Должнички хартии од вредност. Обврзници, државни, комерцијални и благајнички записи и други (на пример: деривативи на финансиски инструменти

како што се фјучерси, фарворди, термински договори и други), кои на имателот му даваат право на исплата на главница, камата, како и други права.

Сопственички хартии од вредност. Акции кои можат да бидат обични, приоритетни и конвертибилни приоритетни. Учеството на едно друштво во капиталот на друго друштво може да биде над 50%, односно вложувачот да има право на контрола врз зависното друштво; над 20% до под 50%, односно вложувачот да има значајно влијание во друштвото во кое вложува; заедничко контролирано друштво во кое учеството е по 50% (50% и 50%) и учество под 20%, односно вложувачот нема значајно влијание.

Напомена: *Во овој напис не се опфатени акциите како сопственички хартии од вредност, туку како хартии од вредност расположиви за продажба и хартии од вредност со кои се тргува.*

Според Законот за хартии од вредност уделите не се хартии од вредност, меѓутоа според МСС/МСФИ и тие би можеле да се третираат како сопственички хартии од вредност кои јавно не котираат на организиран пазар.

II. КЛАСИФИКАЦИЈА И ВРЕДНУВАЊЕ НА ФИНАНСИСКИ СРЕДСТВА

Според **точката 9** од МСС 39, финансиските средства се поделени во **четири групи**:

- 📌 *Финансиски средства според објективна вредност преку добивката или загубата (во натамошниот текст: Финансиски средства кои се чуваат за тргување);*
- 📌 *Вложување кои се чуваат до доспевање;*
- 📌 *Заеми и побарувања; и*
- 📌 *Финансиски средства расположиви за продажба.*

Во продолжение дадена е **Табела 1** за класификацијата и вреднувањето на финансиските средства согласно МСС 39:



Табела 1

Р. бр.	Класификација	Вреднување (мерење)	
		Почетно	По почетно
1.	Финансиски средства кои се чуваат за тргување	Трошок за стекнување без трансакциски трошоци	Објективна (фер) вредност
2.	Вложувања кои се чуваат до доспевање	Трошок за стекнување плус трансакциски трошоци	Амортизирана вредност со примена на ефективна каматна стапка
3.	Заеми и побарувања	Трошок за стекнување плус трансакциски трошоци	Амортизирана вредност со примена на ефективна каматна стапка
4.	Финансиски средства расположиви за продажба	Трошок за стекнување плус трансакциски трошоци	Објективна (фер) вредност

1. ФИНАНСИСКИ СРЕДСТВА КОИ СЕ ЧУВААТ ЗА ТРГУВАЊЕ

Согласно **точката 9** од МСС 39, финансиско средство или финансиска обврска според објективна вредност преку добивката или загубата е финансиско средство или финансиска обврска коешто/којашто исполнува некои од следниве услови:

"а) се класифицира како чувано за тргување. Финансиско средство или финансиска обврска се класифицира како чувано за тргување доколку:

- е стекнато или настанато главно со цел за повторно продавање или повторно купување во краток рок;

- при почетното признавање тоа е дел од портфолио на идентификувани финансиски инструменти кои се заедно управувани и за кои постои доказ за остварлива краткорочна профитабилност;

- е дериватив (освен дериватив кој претставува договор за финансиска гаранција или назначен и ефективен хеџинг инструмент)."

Хартии од вредност со кои се тргува се преносливи хартии од вредност како што се: акции, обврзници, благајнички записи, државни записи, комерцијални записи, сертификати за депозити и други хартии од вредност, за кои друштвото во зависност од деловната политика ги набавило со цел да ги продаде во краток рок (до една година) и да оствари добивка.

Согласно МСС карактеристично за овие хартии од вредност е:

почетно се вреднуваат (мерат) според трошокот за стекнување (набавна вредност) во која не се вклучени трансакциските трошоци кои непосредно се поврзани со нивното стекнување (**точка 43** МСС 39);

по почетно вреднување (мерење) се вреднуваат по фер вредност и сите промени на нивната фер вредност во зависност од промената се прикажуваат преку добивката или загубата во првиот дел од Извештајот за сеопфатната добивка (во Билансот на успех);

Напомена: Во хартии од вредност со кои се тргува, не спаѓаат хартии од вредност, чија пазарна вредност не може веродостојно да се мери. Најчесто тоа се акции кои не котираат на Берза и истите се класифицираат како хартии од вредност расположиви за продажба.

Пример 1: Хартии од вредност кои се чуваат за тргување

- На 10 Април 2015 година Друштвото **А** на Берза купило 1.000 акции од Друштвото **Б** по цена од 800 денари за 1 акција 800.000
- Платени се трансакциски трошоци (на брокер, Берза и Централен регистар)..... 4.000
- Друштвото **А** донело одлука овие акции да ги класифицира како хартии од вредност кои се чуваат за тргување
- На 6 Јули 2015 година продадени се 600 акции по 850 денари за 1 акција 510.000
- На 31 Декември 2015 година според податоците од Берза вредноста на 1 акција е 780 денари
(400 x 800 = 320.000)
(400 x 780 = 312.000)
Намалување на вредноста
(320.000 - 312.000) 8.000

КНИЖЕЊА:

1650 - Хартии од вредност според објективна вредност	800.000
100 - Сметка.....	800.000

Купени 1.000 акции по 800 денари
за 1 акција

4796 - Трансакциски трошоци	4.000
100 - Сметка.....	4.000

Платена провизија на брокер и надомест
на Берза и Централен регистар

100 - Сметка	510.000
1650 - Хартии од вредност според објективна вредност	480.000
7620 - Добивка од продажба на акции	30.000

Продадени 600 акции по 850 денари
за 1 акција


4770 - Вредносно усогласување на хартии од вредност кои се чуваат за тргување	8.000
1650 - Хартии од вредност според објективна вредност	8.000

Пресметано намалување на вредноста
на акциите

2. ВЛОЖУВАЊА КОИ СЕ ЧУВААТ ДО ДОСПЕВАЊЕ


Вложувањата кои се чуваат до доспевање, имаат фиксни и одредиви износи за наплата или плаќање и со одреден рок на доспевање (кај нас најчесто тоа се обврзници, благајнички записи, државни записи и други).


Според МСС карактеристично за овие хартии од вредност е:


 **почетно се вреднуваат (мерат) според трошок за стекнување (набавна вредност) во која се вклучени трансакциските трошоци** (провизија на брокер и други трошоци, кои се непосредно поврзани со нивната набавка);

Напомена: Исклучок е ако друштвото овие хартии од вредност доброволно ги вреднува по фер вредност. Во тој случај тран-

сакциските трошоци не се вклучуваат во нивната набавна вредност, туку се товарат расходите и ефектите од промената на фер вредноста се прикажува како добивка, односно загуба низ Билансот на успех.

 **по почетното вреднување (мерење), се вреднуваат според амортизираната вредност со примена на ефективна каматна стапка (точка 46-б од МСС 39).** Амортизирана вредност е набавна вредност намалена за отплатите на главницата, плус или минус кумулативната амортизација со користење на методата на ефективна каматна стапка на сите разлики помеѓу почетниот износ и износот при доспевањето, и минус било какво намалување (директно или преку користење на сметката за исправка на вредноста), поради обезвреднување или ненаплативост. Ефективната каматна стапка е стапка која точно ги дисконтира очекуваните идни парични плаќања или примања во текот на очекуваниот животен век или, кадешто е применливо, пократок период до нето сметководствената вредност на финансиското средство или финансиската обврска (**точка 9 од МСС 39**);

 според **точката 56 од МСС 39, добивката или загубата се признава** за годината кога финансиското средство или финансиската обврска **се отпишува или обезвреднува, и преку процесот на амортизација**;

 ако паричните приливи **се поголеми** од номиналната вредност се книжи **премија**, а ако паричните приливи **се помали** од номиналната вредност се книжи **дисконт**.

Друштвото може да одлучи овие хартии од вредност да ги класифицира до доспевање, но може да ги класифицира како хартии од вредност со кои се тргува или хартии од вредност расположиви за продажба.

Државните обврзници се сигурен финансиски инструмент и често се користат за плаќање на некој долг, бидејќи вообичаено се купуваат по многу пониска вредност од номиналната вредност.

Вредноста на која гласи обврзницата е нејзината номинална вредност, а пазарната вредност зависи од пазарната каматна стапка.

При нејзино издавање се подготвува т.н. амортизационен план, врз основа на кој и издавачот и имателот спроведуваат книжења во сметководството.

Пример 2: Хартии од вредност кои се чуваат до доспевање

- Друштвото **A** купило обврзница серија **B** број... 93.552
- Номинална вредност на обврзницата е 100.000
- Рок на доспевање 4 години
- Каматна стапка:
 - годишна 8%
 - полугодишна 4%
- Пазарна стапка:
 - годишна 10%
 - полугодишна 5%
- Друштвото донело одлука обврзницата да се квалифицира како хартија од вредност која се чува до доспевање

План на амортизација за обврзница серија B број...

Пе-риод	Камата на номиналната вредност (100.000 x 4%)	Ефективна камата (кол. 6 x 5%)	Разлика (кол. 3 - кол. 2)	S ⁰ на сметка на дисконт (кол. 5 - кол. 4)	Сметководствена вредност (кол. 6 + кол. 4)
1	2	3	4	5	6
				6.448	93.552
1	4.000	4.678	678	5.770	94.230
2	4.000	4.712	712	5.058	94.942
3	4.000	4.747	747	4.311	95.689
4	4.000	4.784	784	3.527	96.473
5	4.000	4.824	824	2.703	97.297
6	4.000	4.865	865	1.838	98.162
7	4.000	4.908	908	930	99.070
8	4.000	4.930*	930	0	100.000
Вкупно	32.000		6.448		

КНИЖЕЊА:

Во прва година

0340 - Вложувања во обврзници кои се чуваат до доспевање 100.000
 0395 - Дисконт на обврзници 6.448
 100 - Сметка 93.552
 Купена обврзница серија B број...

16400 - Побарувања за камати 4.000
 0395 - Дисконт на обврзници 678
 7742 - Приходи од камати и дисконт 4.678

Пресметана камата и дисконт за прво полугодие за обврзница серија B број...

100 - Сметка 4.000
 16400 - Побарувања за камати 4.000

Наплата на камата за прво полугодие за обврзница серија B број...

16400 - Побарувања за камата 4.000
 0395 - Дисконт на обврзница 712
 7742 - Приходи од камата и дисконт 4.712

Пресметана камата и дисконт за второ полугодие за обврзница серија B број...

100 - Сметка 4.000
 16400 - Побарувања за камати 4.000

Наплата на камата за второ полугодие за обврзница серија B број...

Во наредните три години ќе се спроведат идентични книжења врз основа на податоците од планот за амортизација.

Во **Пример 2** наплатата на каматата е два пати во годината и тоа на 31.07 и 01.01, и затоа се книжи побарување за камата. Ако наплатата на каматата е на 30.06 и 31.12, во тој случај може да се спроведе следново книжење 100/7742.

Напомена: Во **Пример 2** дадено е книжење кај купувачот. Кај издавачот се спроведуваат аналогни книжења за реализација на амортизациониот план, со што номиналната камата и разликата меѓу ефективната и номиналната камата sukcesивно ќе се искажат како расход.

При наплата на доспеаната обврзница ќе се спроведе следново:

КНИЖЕЊЕ:

100 - Сметка 100.000
 0340 - Вложувања во обврзници кои се чуваат до доспевање 100.000
 Наплата на доспеана обврзница серија B број...

Напомена: Ако обврзницата се купи меѓу датумот за исплата на каматата, купувачот ја плаќа цената по која обврзницата котира, плус пресметаната камата до последниот датум на исплата на камата. Со оваа постапка новиот сопственик има право да ја прими во целост следната полугодишна камата.

3. ЗАЕМИ (КРЕДИТИ) И ПОБАРУВАЊА

Според **точката 9** од МСС 39, заеми и побарувања се недериватни финансиски средства со фиксна или одредива исплата кои:

- не котираат на активен пазар,
- не се расположиви за продажба, и
- не може во значајна мера да им се намали вредноста, освен ако не се влошат условите за наплата.

Заемите (кредитите) се евидентираат по амортизирана вредност со примена на ефективна каматна стапка.

Вообичаено банките или друг заемодавач при одобрувањето подготвуваат план на амортизација (отплата, камата и остаток на главнина).

4. ФИНАНСИСКИ СРЕДСТВА РАСПОЛОЖИВИ ЗА ПРОДАЖБА

Финансиски средства расположиви за продажба како хартии од вредност се: акции чие учество во капиталот на друго друштво не создава односи на контрола или значајно влијание, како и должнички хартии од вредност како што се обврзници, државни записи, благајнички записи, комерцијални записи и слично, чиј рок на доспевање е подолг од една година од датумот на стекнувањето.

Според **точките 43 и 46** од МСС 39, финансиските средства расположиви за продажба:

📌 **почетно се вреднуваат (мерат) според трошокот за стекнување (набавна вредност)**, во која се вклучени трансакциските трошоци кои се директно поврзани со нивното стекнување;

📌 **по почетното вреднување (мерење) се вреднуваат по фер вредност**, а ефектот од промената на нивната фер вредност се прикажува во вториот дел од Извештајот за сеопфатната добивка (како компонента на останата сеопфатна добивка, однос-

но Извештајот за останата сеопфатна добивка) и во Извештајот за финансиската состојба (Билансот на состојбата) во делот на капиталот како ревалоризациона резерва;

📌 **при нивната продажба**, односно престанок на признавање, **кумулираните добивки и загуби**, претходно признати во останата сеопфатна добивка, **ќе бидат прекласифицирани од капиталот во Билансот на успех**, како корекција на прекласификација согласно МСС 1 (**точка 55 б** од МСС 39).

Пример 3: Хартии од вредност расположиви за продажба

1. На 10.02.2014 година Друштвото **А** на Берза купило 500 акции од Друштвото **Б** по 1.000 денари за 1 акција.....500.000
2. Платена е провизија на брокер и други трошоци.....5.000
3. Друштвото донело одлука овие акции да ги класифицира како расположиви за продажба
4. На 31.12.2014 година вредноста на 1 акција изнесува 1.200 денари - разлика.....95.000
5. На 09.09.2015 година продадени се 400 акции по 1.250 денари за 1 акција со вклучени трансакциски трошоци.....500.000
6. На 31.12.2015 година вредноста на една акција изнесува 1.150 денари (100 x 1.150).....115.000
7. Набавна вредност (100 x 1.010).....101.000
8. Разлика (115.000 - 101.000).....14.000
9. **Пресметка:**
Вредносно намалување.....81.000 (95.000 - 14.000)
Вредносно намалување.....(8.100) (81.000 x 10%)

КНИЖЕЊА:

Во 2014 година

0350 - Хартии од вредност расположиви
за продажба 500.000
100 - Сметка..... 500.000
Купени 500 акции по 1.000 денари за 1 акција
0350 - Хартии од вредност расположиви
за продажба 5.000
100 - Сметка..... 5.000
*Платена провизија на брокер и други
трошоци*
03930 - Вредносно усогласување на
хартии од вредност расположиви
за продажба 95.000
9320 - Ревалоризациони резерви 95.000
*Усогласување со пазарна вредност на
500 акции по 1.200 денари за 1 акција*
9320 - Ревалоризациони
резерви 9.500
289 - Одложени даноци 9.500
Одложен данок

Во 2015 година

100 - Сметка 500.000
0350 - Хартии од вредност
расположиви за продажба..... 404.000
7620 - Добивки од продажба
на акции 96.000
Продадени 400 акции по 1.250 денари за 1 акција
9320 - Ревалоризациони резерви 81.000
03930 - Вредносно усогласување
на хартии од вредност
расположиви за продажба..... 81.000
*Усогласување по пазарна вредност
на 100 акции по 1.150 денари за 1 акција*
289 - Одложени даноци 8.100
9320 - Ревалоризациони резерви 8.100
Намалување на одложен данок

Во **Пример 3** во 2014 година во останата сеопфатна добивка ќе биде прикажан износ од 95.000 денари и одложен данок 9.500 денари, а во 2015 година ќе биде

прикажано намалувањето во износ од 81.000 денари и намалувањето на одложениот данок 8.100 денари.

III. ПРИКАЖУВАЊЕ НА ФИНАНСИСКИТЕ СРЕДСТВА ВО ФИНАНСИСКИТЕ ИЗВЕШТАИ

Друштвото во согласност со својата сметководствена политика донесува одлука како ќе ги класифицира финансиските средства во зависност од тоа колкави добивки, односно какви резултати од работењето сака да оствари и во кој рок (долгорочен или краткорочен).

Методот на вреднување на хартиите од вредност и другите финансиски средства, по почетно мерење и нивното прикажување во финансиските извештаи, односно ефектите од промените на нивната вредност во Извештајот за сеопфатна добивка (Билансот на успех и Извештајот за останата сеопфатна добивка), како и на кои ставки (долгорочни или краткорочни) треба да бидат прикажани во Извештајот за финансиската состојба (Билансот на состојбата) во зависност од нивната рочност, се дадени во следнава **Табела 2**:

Табела 2

Р. бр.	Класификација	Прикажување	
		Во Извештајот за сеопфатна добивка (промени по почетно вреднување - мерење)	Во Извештајот за финансиската состојба - Билансот на состојбата (класификација според рочност)
1.	Финансиски средства кои се чуваат за тргување	Добивка или загуба (односно приход или расход во зависност од промената на вредноста)	Краткорочни финансиски пласмани (сметки од класа 1)
2.	Вложувањата кои се чуваат до доспевање	Приход или расход (од камата) и од обезвреднување согласно МСС 36	Долгорочни финансиски пласмани (сметки од класа 0)
3.	Заеми и побарувања	Приход или расход (од камата) и од обезвреднување согласно МСС 36	Долгорочни финансиски пласмани (сметки од класа 0 и класа 1)
4.	Финансиски средства расположиви за продажба	Ревалоризациони резерви (нереализирани добивки или загуби) или расход заради трајно обезвреднување (МСС 36)	Долгорочни финансиски пласмани (сметки од класа 0)

IV. РЕКЛАСИФИКАЦИЈА НА ФИНАНСИСКИ СРЕДСТВА

Условите и постапката за рекласификација на финансиските средства е уредена во **точките од 50 до 54** од МСС 39. Во продолжение е дадена **Табела 3** за можните начини за рекласификација на финансиските средства, доколку се исполнети условите пропишани во МСС 39.

Табела 3

Р. бр.	Класификација	Рекласификација во			
		Финансиски средства кои се чуваат за тргување	Вложувања кои се чуваат до доспевање	Заеми и побарувања	Финансиски средства расположливи за продажба
1.	Финансиски средства кои се чуваат за тргување*	•	Да*	Да*	Да*
2.	Вложувања кои се чуваат до доспевање	Не	•	Да	Да
3.	Заеми и побарувања	Не	Не	•	Да
4.	Финансиски средства расположливи за продажба	Не	Да	Да	•

Напомена*: МСС 39 дозволува рекласификација на финансиските средства, вреднувани според објективна вредност преку добивката или загубата во други категории на финансиски средства **само во ретки околности, односно ако се исполнети одредени услови.**

1. РЕКЛАСИФИКАЦИЈА НА ФИНАНСИСКИ СРЕДСТВА КОИ СЕ ЧУВААТ ЗА ТРГУВАЊЕ

Согласно **точката 50** од МСС 39, друштвото **не треба да рекласификува** ниту еден финансиски инструмент кој е класифициран според објективна вредност и промените на вредноста се преку добивката или загубата, освен за исклучоци кои **не се сметаат за рекласификација**.

- Дериватив кој претходно бил назначен и ефективен хеџинг инструмент во хеџинг на парични текови или хеџингот на нето вложување повеќе не се класификува како таков;
- Дериватив станува назначен и ефективен хеџинг инструмент во хеџинг на парични текови или хеџинг на нето вложувања, и
- Финансиските средства се рекласифицирани кога осигурителната компанија ги менува нејзините сметководствени политики во согласност со **точката 45** од МСФИ 4 - Договори за осигурување.

Меѓутоа, од друга страна **само во ретки околности** (тоа може да биде случај, како што е светската финансиска криза), МСС 39 дозволува **рекласификација** на финансиските средства од категоријата вреднувани според објективна вредност преку добивката или загубата, во други категории на финансиски средства **ако се исполнети одредени услови.**

Ако друштвото одлучи да рекласифицира одредени финансиски средства кои биле класифицирани според објективна вредност преку добивката или загубата, **објективната вредност на датум на рекласификација ќе претставува трошок на ново стекнување, односно амортизирана вредност.** Тоа значи, сите претходно нереализирани добивки или загуби (кои веќе биле признати) не се исправаат.

Ако финансиските средства се рекласифицираат од категорија на објективна вредност преку добивката или загубата, во категорија на заеми и побарувања, тие финансиски средства **треба да ја задоволат дефиницијата на заеми и побарувања.**

2. РЕКЛАСИФИКАЦИЈА НА ВЛОЖУВАЊА КОИ СЕ ЧУВААТ ДО ДОСПЕВАЊЕ

Ако друштвото процени дека нема можност вложувањата да ги чува до доспевање, може да ги рекласифицира во категорија на финансиски средства расположливи за продажба. Во тој случај мора да изврши вреднување по објективна вредност и разликата меѓу сметководствената вредност и **објективната вредност да ја признае во останата сеопфатна добивка, односно да ја прикаже како ревалоризациона резерва.** По исклучок ако настанало обезвреднување треба да искаже загуба или курсни разлики во согласност со **точката 55-б** од МСС 39.

Во продолжение е даден **Пример 4** за рекласификација на вложувања кои се чуваат до доспевање во финансиски средства расположиви за продажба.

Пример 4: Рекласификација на хартии од вредност кои се чуваат до доспевање во хартии од вредност расположиви за продажба

1. Друштвото **A** од Друштвото **B** купило 290 обврзници со номинална вредност на обврзница од 1.580 денари458.200
2. Рок на доспевање4 години
3. Каматна стапка.....12% (се пресметува и наплаќа на крај на година)
4. Друштвото **A** обврзниците ги класифицирало како финансиски средства кои се чуваат до доспевање

Пресметка на камата:

Годишна камата на обврзници54.984
(458.200 x 12%)

Врз основа на податоците во **Пример 4**, во сметководството на друштвото **A** се спроведени следниве:

КНИЖЕЊА:

Во 2014 година

0341 - Вложувања во обврзници кои се чуваат до доспевање458.200
100 - Сметка.....458.200
Купени 290 обврзници од друштво B
16400 - Побарувања за камати54.984
7742 - Приходи од камати.....54.984
Пресметана камата за 2014 година
100 - Сметка54.984
16400 - Побарувања за камати54.984
Наплата на камата за 2014 година

Во 2015 година менаџментот на друштвото **A** донело одлука овие финансиски средства да ги рекласифицира во категорија расположиви за продажба, бидејќи се променети околностите да се чуваат до доспевање.

1. Објективна вредност на обврзниците на датумот на рекласификација110%
2. Објективна вредност на обврзниците на 31.12.2015.....115%

Пресметка:

1. Објективна вредност на обврзниците на датумот на рекласификација (458.200 x 110%)504.020
2. Сметководствена вредност на обврзниците458.200
3. Ревалоризациони резерви (458.200 x 10%)45.820
4. Одложен данок (45.820 x 10%)4.582
5. Објективна вредност на обврзниците на 31.12.2015 (458.200 x 115%)526.930
6. Сметководствена вредност на обврзниците на денот на рекласификација504.020
7. Ревалоризациони резерви (526.930 - 504.020)22.910
8. Одложен данок (22.910 x 10%)2.291
9. Вкупно одложен данок (4.582 + 2.291)6.873

Врз основа на податоците во **Пример 4** во сметководството на друштвото **A** се спроведени следниве:

КНИЖЕЊА:

Во 2015 година

0351 - Вложувања во обврзници расположиви за продажба458.200
0341 - Вложувања во обврзници кои се чуваат до доспевање458.200
За рекласификација на обврзниците

03931 - Вредносно усогласување на хартии од вредност расположиви за продажба	45.820
9321 - Ревалоризациони резерви	45.820

Признавање на ревалоризациони резерви на датумот на рекласификација

16400 - Побарувања за камати	54.984
7742 - Приходи од камати	54.984

Пресметана камата за 2015 година

100 - Сметка	54.984
16400 - Побарувања за камати	54.984

Наплата на камата за 2015 година

03931 - Вредносно усогласување на хартии од вредност расположиви за продажба	22.910
9321 - Ревалоризациони резерви	22.910

Признавање на ревалоризациони резерви на 31.12.2015

9321 - Ревалоризациони резерви	6.873
289 - Одложен данок	6.873

Одложена даночна обврска за 2015 година

Напомена: Во врска со **Пример 4** дадени се следниве појаснувања:

- Примерот е поедноставено даден, бидејќи целта е да се прикаже сметководствениот третман на рекласификацијата на хартиите од вредност кои се чуваат до доспевање во категорија на хартии од вредност расположиви за продажба.
- Набавката на обврзниците е според нивната номинална вредност, но во практиката вообичаено обврзниците се купуваат по пониска од номиналната вредност, односно со дисконт.

3. РЕКЛАСИФИКАЦИЈА НА ЗАЕМИ И ПОБАРУВАЊА

Доколку може веродостојно да се измери финансиското средство или финансиската обврска за која претходно тоа не било можно, тие финансиски

инструменти треба да се вреднуваат по објективна вредност.

Во овој случај е дозволено финансиските средства од категоријата на заеми и побарувања да се класифицираат во финансиски средства расположиви за продажба.

4. РЕКЛАСИФИКАЦИЈА НА ФИНАНСИСКИ СРЕДСТВА РАСПОЛОЖИВИ ЗА ПРОДАЖБА

Финансиските средства расположиви за продажба може да се рекласифицираат во две категории и тоа:

- *заеми и побарувања, и*
- *вложувања кои се чуваат до доспевање.*

Рекласификацијата се врши според објективната вредност која на датумот на рекласификацијата ќе биде нивна нова набавна вредност.

Добивките и загубите (ревалоризационите резерви) кои биле признати во претходните периоди во останата сеопфатна добивка, доколку финансиските средства се со фиксна дата на доспевање се амортизираат преку добивка или загуба во текот на преостанатиот век на траење на вложувањето со примена на ефективна каматна стапка.

Во случај кога финансиските средства немаат фиксна дата на доспевање добивките или загубите кои претходно биле признати во капиталот, во делот на ревалоризациони резерви ќе се признаат во добивка или загуба при продажбата на финансиските средства или нивното отуѓување на некој друг начин. Ако постои објективен доказ за намалување на нивната објективна вредност, во тој случај за овие финансиски средства ќе се прикаже загуба.



УПОТРЕБУВАН МАТЕРИЈАЛ И ОТПАД

ОДАНОЧУВАЊЕ СО ДДВ

М-р Трајан НИКОЛОСКИ

Со влегувањето во сила на Законот за изменување и дополнување на Законот за данокот на додадена вредност "Службен весник на РМ", број 12/14, се воведе нов начин на постапување во оданочувањето на прометот со употребен материјал и употребен материјал кој не може повторно да се користи во иста состојба, отпад, индустриски и неиндустриски отпадни материјали, отпаден материјал кој може да се рециклира, делумно преработен отпад, односно се воведе метод на пренесување на даночната обврска на примателот на доброто (reverse charge).

Овој начин на пренесување на даночната обврска, ја поедноставува постапката во оданочувањето, односно скратува една алка во фазите на оданочувањето без да се промени износот на данок во оданочувањето, но и ги намалува ризиците кои произлегуваат од неплатениот данок помеѓу самите учесниците во прометот.

ШТО Е УПОТРЕБУВАН МАТЕРИЈАЛ И ОТПАД ЗА ЦЕЛИТЕ НА ДДВ?

Кај даночните обврзници кои извршувајќи ја својата стопанска дејност на производство или производствени услуги, се јавуваат употребувани материјали и отпад, кој треба да го отстранат. Отпадот, според Законот за управување со отпад ("Службен весник на РМ", број 68/04...51/15) се дефинира како:

"секоја материја или предмет што припаѓа во категориите на отпад од членот 25¹ што создавачот или поседувачот ја/го отфрла, има намера да ја/го отфрли или од него се бара да ја/го отфрли".

¹ Во членот 25 од Законот за управување со отпад набројани се 16 категории на отпад.

Управувањето со отпадот, како дејност од јавен интерес, има за цел намалување на создавањето на отпад, искористување на употребливите состојки на отпадот, зачувување и заштеда на природните ресурси и спречување на негативните влијанија врз животната средина, животот и здравјето на луѓето. За таа цел, при управувањето со отпадот, создавачите на отпад и оние кои стопанисуваат со отпадот, мора да се придржуваат на следните начела:

- а) **начело на заштита на животната средина** - при управувањето со отпадот да се преземат мерки на висок степен на заштита на животната средина и здравјето на луѓето, но и при производството користење на материјали кои создаваат помал отпад, како и технологија која дава почисто производство и ги штеди природните ресурси;
- б) **начело на претпазливост** - да се проверат сите научни и техничко-технолошки сознанија, дали одредена активност ќе предизвика штетни последици за животната средина и животот и здравјето на луѓето;
- в) **начело на блискост** - отпадот да биде обработен таму каде е создаден или доколку тоа не е можно, тогаш во најблиското место кое е за тоа наменето;
- г) **начело на универзалност на услугите**, преку: недискриминација, одржливост на услугата, квалитет и ефикасност, транспарентност, економски прифатлива цена и целосно покривање на областа на извршување на услугата; и
- д) **начело "загадувачот плаќа"** - создавачот или управувачот на отпадот е должен да ги сноси сите трошоци настанати при управувањето на отпадот, вклучувајќи ги и трошоците за собирање, транспортирање, третман, складирање, отстранување, превенција и мониторинг, како и трошоците за санационите мерки за штетата која што ја предизвикал отпадот или штетата која би била предизвикана со отпадот.

За разлика од отпадот, **употребуваниот материјал** никаде не е посебно дефиниран, но сепак под истиот може да се подразбере, како материјал кој веќе бил употребен, но кој повторно може да се употреби

за истата намена за која бил изворно направен или за друга намена.

Основната разлика помеѓу отпадот и употребуваниот материјал е во тоа што отпадот за да биде повторно користен мора да претрпи некоја преработка, а употребуваниот материјал може да се користи без дополнителна преработка или доработка. Под преработка на отпадот треба да се подразбере секоја активност која овозможува користење на отпадот во корисни цели - тогаш, кога тој заменува други материјали кои инаку би биле користени за истата цел. Според Законот за управување со отпадот, наведени се повеќе операции за преработка на отпадот (член 29).

Независно од погоре изнесените дефиниции за отпадот и употребуваниот материјал, за целите на данокот на додадена вредност, согласно со членот 32 -а став (2) од Законот за данокот на додадена вредност ("Службен весник на РМ", број 44/99...129/15, во натамошниот текст: Законот за ДДВ), Владата донесе *Одлука за определување на добрата и услугите за кои даночен должник е даночниот обврзник кон кого е извршен прометот од страна на друг даночен обврзник* ("Службен весник на РМ", број 45/14, во натамошниот текст: Одлуката), во која во членот 2 став (2) се набројани: употребениот материјал и употребениот материјал кој не може повторно да се користи во иста состојба, отпадот, индустриските и неиндустриските отпадни материјали, отпадниот материјал кој може да се рециклира и делумно преработениот отпад².

Во истиот став се набројани следниве употребувани материјали и отпад:

Ред. бр.	Тарифен број од Царинската тарифа	Наименување на стоките според Номенклатурата на царинската тарифа
1.	2618 00 00 00	Гранулирана згура од производство на железо или челик
2.	2619 00	Згура (освен гранулирана згура), коварина и други отпадоци при производство на железо или челик
3.	2620	Згура, пепел и остатоци (освен од производство на железо или челик), што содржат метали, арсен или нивни соединенија:
4.	3915	Отпадоци, струганици и остатоци, од пластични маси

5.	4004 00 00 00	Отпадоци, струганици и остатоци од гума (освен тврда гума) и прав и гранули добиени од тие производи
6.	4707	Рециклирани (отпадоци и остатоци) од хартија или картон
7.	7001 00 10 00	Стаклен крш и други отпадоци и остатоци од стакло; стакло во маса
8.	7112	Отпадоци и остатоци од благородни метали или од метал платиниран со благородни метали други отпадоци и остатоци што содржат благородни метали или благородни метални соединенија, од видот кои главно се употребуваат за обновување на благородни метали
9.	7204	Отпадоци и остатоци од железо или челик; отпадни инготи, слабови и др., од железо или челик, за претопување
10.	7404 00	Отпадоци и остатоци од бакар
11.	7503 00	Отпадоци и остатоци од никел
12.	7602 00	Отпадоци и остатоци, од алуминиум
13.	7802 00 00 00	Отпадоци и остатоци, од олово
14.	7902 00 00 00	Отпадоци и остатоци, од цинк
15.	8002 00 00 00	Отпадоци и остатоци, од калај
16.	8101 97 00 00	Отпадоци и остатоци, од волфрам
17.	8102 97 00 00	Отпадоци и остатоци, од молибден
18.	8103 30 00 00	Отпадоци и остатоци, од тантал
19.	8104 20 00 00	Отпадоци и остатоци, од магнезиум
20.	8105 30 00 00	Отпадоци и остатоци, од кобалтно мате
21.	8106 00 10 00	Отпадоци и остатоци, од бизмут
22.	8107 30 00 00	Отпадоци и остатоци, од кадмиум
23.	8108 30 00 00	Отпадоци и остатоци, од титан
24.	8109 30 00 00	Отпадоци и остатоци, од циркониум
25.	8110 20 00 00	Отпадоци и остатоци, од антимон
26.	8111 00 19 00	Отпадоци и остатоци, од манган
27.	8112 13 00 00	Отпадоци и остатоци, од берилиум
28.	8112 22 00 00	Отпадоци и остатоци, од хром
29.	8112 52 00 00	Отпадоци и остатоци, од талиум
30.	8112 92 21 00	Отпадоци и остатоци, од хафниум (целтмум), ниобиум (кол умбиум), рениум, галиум, индиум, ванадиум, германиум
31.	8113 00 40 00	Отпадоци и остатоци, од керметн
32.	8548 10	Отпадоци и остатоци од примарни ќелии, примарни батерии и електрични акумулатори; потрошени примарни ќелии, потрошени примарни батерии и потрошени електрични акумулатори

² Од практични причини, во текстот ќе го користиме изразот употребувани материјали и отпад

Од погоре изнесеното, јасно се заклучува дека, посебниот даночен третман, кој дополнително ќе го појасниме, не се однесува на целокупниот отпад

и употребуван материјал, туку за оној кој погоре го наведовме, а кој се содржи во **цитираната Одлука**. Овој отпад и употребуван материјал се многу поограничени, меѓутоа, таквото ограничување е овозможено со законското овластување на Владата за поблиску определување на добрата (материјалите) кои ќе го имаат таквиот третман.

1. Кој може да врши промет на употребуван материјал и отпад?

Промет со употребуван материјал и отпад можат да вршат правни и физички лица кои се сопственици на употребуваниот материјал и отпад и трговци со употребениот материјал и отпад.

За да може правно или физичко лице да врши складирање, третман и/или преработка на отпад задолжително треба да поседува дозвола за вршење на дејноста складирање, третман и/или преработка на отпад. Тие мора да ги исполнуваат минимално техничките услови во поглед на локацијата, потребната инсталација и опрема за складирање, третман и/или преработка на отпад и негово идентификување, како и систем за следење и видео надзор на отпадот. Локацијата на која ќе се складира, третира или преработува отпадот да се наоѓа надвор од населени места и истата да е предвидена со планска и урбанистичка документација. Правните и физички лица кои поседуваат дозвола за вршење на дејност, складирање, третман и/или преработка на отпад треба да поседуваат потврда од општината дека се исполнети погоре наведените услови. (член 32 од Законот за управување со отпад).

Вршењето на промет со отпад, без да се има дозвола е забрането (член 32-а).

Исклучок од забраната за вршење на промет, односно складирање, третман и/или преработка на отпадот, согласно членот 32 од истиот закон, е за:

- 1) *неопасен отпад кој потекнува од сопствено производство;*
- 2) *неопасен отпад кој потекнува од оштетена и употребена сопствена опрема и*
- 3) *продажба на неопасен отпад од страна на индивидуални собирачи на отпад, доколку купувачите поседуваат дозвола во согласност со ставот (1) на овој член.*

Значи, разликата помеѓу трговците со отпад и сопствениците - произведувачи на отпадот е во ре-

гистрирањето, поточно поседувањето на дозволата за управување со отпадот.

Целта на оние кои го создаваат отпадот или употребуваниот материјал е да се ослободат од истиот (да го отфрлат), односно да пронајдат некој кој би го купил. Доколку неможат да пронајдат купувач за истиот, ќе мораат да го дадат на ускладиштување, за што ќе треба да платат.

Целта на оние кои тргуваат со употребуван материјал и/или отпад е да ги купат истите во свое име и за своја сметка и истите да ги продадат или извезат, при што, ако е потребно го складираат, сортираат или преработуваат отпадот. Со преработката на отпадот со рециклирање се добиваат нови производи (секундарни сировини) кои ги штедат природните ресурси, но се заштитува и околината.

2. Пренос на даночната обврска за прометот на употребуван материјал и отпад

До донесувањето на Законот за изменување и дополнување на Законот за данокот на додадена вредност ("Службен весник на РМ", број 12/14), прометот на употребуваниот материјал и отпадот, во ништо не се разликуваше од прометот на било кој имот (добро).

Со влегувањето во сила на овој закон, се промени даночниот третман на овој промет. Меѓу другите промети на добра и услуги, со членот 32-а и за прометот на употребен материјал и отпад се изврши пренесување на дел од даночните обврски (пресметување, искажување, пријавување и плаќање на данокот) на примателот на таквиот промет, односно примателот на прометот постана даночен должник.

Во членот 32-а од Законот за ДДВ е пропишано:

- 1) *По исклучок од членот 32 точка 1 од овој закон, даночен должник е даночниот обврзник од членот 51 ставови (1) и (4) од овој закон кон кого од страна на друг даночен обврзник од членот 51 ставови (1) и (4) од овој закон, се извршени следниве промети на добра и услуги:...*
- 2) *Прометот со употребен материјал и употребен материјал кој не може повторно да се користи во иста состојба, отпад, индустриски и неиндустриски отпадни материјали, отпаден материјал кој може да се рециклира, делумно преработен отпад и...*

- (2) *Владата на Република Македонија поблиску ги определува добрата и услугите од ставот (1) точки 1 и 2 на овој член.*
- (3) *Даночниот обврзник кон кого се врши промет е даночен должник и во случај на плаќање кое го врши однапред (аванс), пред да биде извршен прометот на добрата и услугите од ставот (1) точка 1 и 2 на овој член.*

Овој пренос на даночната обврска од продавачот (извршителот на прометот) на купувачот (примател на прометот), или reverse charge, познат е и под називот обратно оданочување.

Основно правило во оданочувањето со данокот на додадена вредност е, данокот да го пресметува, искажува, пријавува, должи и плаќа даночниот обврзник кој го извршува прометот кој е предмет на оданочување и кој се оданочува. Меѓутоа, кај прометот на употребуваниот материјал и отпадот вршителот на прометот не врши пресметување на данокот на додадена вредност за извршениот промет, туку се повикува на законскиот основ за пренос на даночната обврска.

Овој начин на оданочување во Законот за ДДВ е пренесен од Директивата на Советот 2006/112/ЕЗ од 28 декември 2006 година. Во членот 199 од Директивата е пропишано:

"1. Државите членки можат да определат дека лицето кое е одговорно за плаќање на ДДВ е даночен обврзник на кој му се испорачува било што од долу наведеното...

д) испорака на употребуван материјал, како и употребуван материјал кој како таков не може повторно да се употреби, отпад, индустриски и неиндустриски отпад, отпад кој може да се рециклира, делумно преработен отпад и одредени стоки и услуги како што е наведено во Прилог VI..."

Во прилогот VI наведени се 6 групи на употребуван материјал и отпад, но и услуги поврзани со употребуваниот материјал и отпад (двоење, сечење, дробење и сл.).

3. Услови за пренос на даночната обврска

Според погоре цитираниот член 32-а потребна е исполнетост на три услови за да може да се изврши пренесување на даночната обврска, односно примателот на прометот да постане даночен должник:

- Прометот (испораката) да ја врши даночен обврзник кој е регистриран за целите на ДДВ;
- Примател на прометот (стекнувач, односно купувач) да биде исто така регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ; и
- Предмет на прометот да биде употребен материјал и употребен материјал кој не може повторно да се користи во иста состојба, отпад, индустриски и неиндустриски отпадни материјали, отпаден материјал кој може да се рециклира и делумно преработен отпад, содржан во Одлуката која претходно ја цитиравме.

Исполнетоста само на дел од условите, односно изостанувањето на било кој услов, не дава право на пренос на даночната обврска, а со тоа и примена на членот 32-а.

Преносот на даночната обврска, при исполнетост на условите од Законот за ДДВ, не е можност, односно право на избор на извршителот на прометот, туку обврска која треба да ја почитува.

За полесно разбирање во кои случаи постои обврска за пренос на даночната обврска и во кои случаи не се исполнети условите и не постои обврска за пренос, во продолжение даваме кратка **Табела**:

Табела

Вршител на прометот со употребуван материјал и отпад	Примател на употребуваниот материјал и отпадот	Пренос на даночната обврска
Даночниот обврзник регистриран за целите на ДДВ	Даночниот обврзник регистриран за целите на ДДВ	ДА
Даночниот обврзник регистриран за целите на ДДВ	Даночниот обврзник НЕ Е регистриран за целите на ДДВ	НЕ
Даночниот обврзник НЕ Е регистриран за целите на ДДВ	Даночниот обврзник регистриран за целите на ДДВ	НЕ
Даночниот обврзник НЕ Е регистриран за целите на ДДВ	Даночниот обврзник НЕ Е регистриран за целите на ДДВ	НЕ

Преносот на даночната обврска се применува само за прометот на употребуван материјал и отпад во земјата, додека за извозот се применуваат законските одредби како и при извозот на останатите добра.

4. Обврски на вршителот на прометот со употребувани добра и отпад

Ако ги занемариме обврските кои произлегуваат од Законот за управување со отпад, а за кои делумно зборувавме во почетокот, како и Законот за животна средина, за целите на данокот на додадена вредност, регистрираниот даночен обврзник кој извршува промет на употребуван материјал и отпад, за кој даночен должник е примателот на прометот, има неколку даночни обврски за извршениот промет:

1. Како и сите даночни обврзници кои извршуваат промет, треба да издаде фактура во рок од пет работни дена по извршувањето на прометот. Меѓутоа, согласно со третата реченица од ставот 6 на членот 53, која гласи:

Кога примателот на добрата и услугите е даночен должник во случаите од членот 32-а од овој закон, даночниот обврзник кој го врши прометот во фактурата наведува "пренесување на даночната обврска",

што значи дека, вршителот на прометот нема да пресмета и искаже ДДВ.

2. Согласно став 1) од членот 41-б, вршителот на прометот, треба да изготви извештај за извршениот промет, односно да го состави **Образецот ДДВ-ИПДО**. Во овој извештај, покрај сопствените податоци, се пополнуваат податоци за примателот, односно примателите - доколку се извршени повеќе промети кон различни приматели.

5. Обврски на примателот на прометот

Претходно, кај пренесување на даночната обврска, веќе рековме дека еден дел на даночни обврски се пренесуваат од вршителот на прометот на примателот на прометот. Примателот на прометот, покрај редовните обврски како примател на прометот, ги има и следните обврски:

1. Во согласност со членот 32-а, пренесена му е обврската за пресметување на данокот на додадена вредност, Имено, во членот 40 став (1), е пропишано:

"Даночниот обврзник го пресметува данокот на додадена вредност за соодветниот даночен период според вкупно извршениот промет и вкупно примениот промет за кој е

даночен должник согласно со членот 32-а од овој закон, доколку во тој период настанал даночен долг според членот 31 ставови (1), (2), (3), (4), (5), (6) и (7) на овој закон, освен прометот извршен во постапка на присилна наплата или присилно извршување, доколку доверителот непосредно не се стекнува со доброто, согласно со членот 4 став (4) како и во случаите од членот 4 став (5) од овој закон. При пресметувањето се земаат предвид исправките според членот 22 ставови (1) и (2) и долгуваните износи според членот 55 став (2) од овој закон."

Ова значи дека, наместо вршителот на прометот, оној кој го прима прометот должен е да изврши пресметување на долгуваниот данок.

2. Да води евиденции за вака извршените набавки (примен промет) на употребуван материјал и отпад. Во Законот за ДДВ, нема одделно пропишана евиденција за овој вид набавки, но за даночни цели потребно е да има евиденција за даночните основи и долгуваниот данок. Во членот 52 став (1) е пропишано:

"(1) Даночниот обврзник е должен да води уредна и точна евиденција во поглед на основите на пресметувањето на данокот, особено на неговиот промет и претходниот данок кој може да го одбие, како и во поглед на основите на пресметување на данок за прометот извршен кон него во случаите од членот 32-а од овој закон, така што ќе се овозможи лесна проверка на евиденцијата."

Во зависност од тоа, за што ќе го користи употребуваниот материјал и отпадот - за натамошна продажба како стока (добро) или пак ќе се користат во произведен процес, треба да ги воспостави соодветните евиденции, односно водењето на магацинската евиденција, аналитичкото и финансиското книговодство.

3. Да врши пријавување на прометот и долгуваниот данок, за кој е даночен должник. Пријавувањето се врши во даночната пријава ДДВ-04 и тоа до 25-иот ден во месецот по истекот на даночниот период во кој е настанат данокот (месец или тромесечие). Покрај пријавувањето на прометот и долгуваниот данок, овој даночен

обврзник како даночен должник има обврска да ја пријави и даночната основа и претходниот данок кој отпаѓа на истата. Во даночната пријава **Образецот ДДВ-04** овој промет ќе го прикаже на полето 13 и/или 15 ќе ја искаже даночната основа (прометот), а на полето 14 и/или 16 ќе го искаже долгуваниот данок на додадена вредност, но и на полето 22 ќе ја искаже даночната основа (влезен промет) и на полето 23 данокот на додадена вредност, како претходен данок (влезен данок).

4. Да го плати долгуваниот данок. Ваквата обврска произлегува од тоа што врз него се пренесува даночната обврска за долгување и плаќање на данокот - впрочем тој и за тоа се нарекува даночен должник. Меѓутоа, бидејќи и влезниот и излезниот промет и претходниот данок и долгуваниот данок, настануваат во исто време и во ист даночен период, се прикажуваат во истата Даночна пријава, па тие истовремено и се должат и се побаруваат, што значи крајниот резултат е 0 (нула).

Во одредени ситуации, може да дојде и до реално плаќање на долгуваниот данок - тогаш кога не се исполнети условите за одбивка на претходниот данок (пример немање фактура, односно добивање фактура по истекот на рокот за поднесување на даночната пријава), а долгуваниот данок треба да се плати.

6. Примери на пренос на даночната обврска

Во продолжение дадени се неколку примери за промет со употребуван материјал и отпад.

Пример 1:

Друштвото **Метал ДОО** од Скопје се занимава со производство и монтажа на метални огради, прозори, врати и настрешници и е регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ. Остатоците од железни шипки, како и железните струготини од неколку месечното работење во количина од 1.211 килограми ги продава на друштвото за управување со отпад **Суровина АД** од Куманово, по цена од 8 денари за килограм.

Кај друштвото Метал ДОО

Врз основа на податоците во **Пример 1**, друштвото **Метал ДОО** на друштвото **Суровина АД** му ја доставило фактура без ДДВ.

Фактура

МЕТАЛ ДОО - СКОПЈЕ

Скопје, 17.09.2015

Фактура број 345/15

СУРОВИНА АД ул. Охридска бр. 135, 1300 Куманово

(име и адреса на примачот)

Врз основа на испратница број 21-222 од 14.09.2015 година Ви доставивме:

Р. бр.	Опис	Количина	Единична цена	Вредност без ДДВ	Стапка	Данок	Вкупна вредност
1	Отпадоци од железни шипки	1.211 кг	8,00	9.688	18%	-	9.688
Вкупно:							9.688

Со букви: деветилјадишестотиниосумдесетиосумденари.

Напомена: Пренесување на даночна обврска согласно член 32-а став 1, точка 2 и член 53 став 6 од Законот за ДДВ.

Фактурирал

МП

Одговорен работник

Под претпоставка дека **Метал ДОО** нема други промети во месец септември во Образецот ДДВ-04 овој промет ќе го прикаже на поле 8 и ќе го состави Образецот ДДВ-ИПДО.



ПРОМЕТ НА ДОБРА И УСЛУГИ		ДДВ-04	
	Даночна основа без ДДВ	ДДВ	
Оданоцив промет по општа даночна стапка	01 <input type="text" value="0"/>	02 <input type="text" value="0"/>	
Оданоцив промет по повластена даночна стапка	03 <input type="text" value="0"/>	04 <input type="text" value="0"/>	
Промет ослободен од данок со право на одбивка на претходен данок	05 <input type="text" value="0"/>		
Промет ослободен од данок без право на одбивка на претходен данок	06 <input type="text" value="0"/>		
Промет извршен спрема даночни обврзници кои немаат седиште во земјата, кој не е предмет на оданочување во земјата	07 <input type="text" value="0"/>		
Промет во земјата за кој данокот го пресметува примателот на прометот (пренесување на даночна обврска согласно член 32-а)	08 <input type="text" value="9,688"/>		
Примен промет извршен од страна на даночни обврзници кои немаат седиште во земјата по општа даночна стапка (член 32 точка 4)	09 <input type="text" value="0"/>	10 <input type="text" value="0"/>	
Примен промет извршен од страна на даночни обврзници кои немаат седиште во земјата по повластена даночна стапка (член 32 точка 4)	11 <input type="text" value="0"/>	12 <input type="text" value="0"/>	

ДДВ-ИПДО	
Извештај за извршен промет на добра и услуги за кои даночен должник е даночниот обврзник кон кого е извршен прометот	
Вкупно нето износ на извршениот промет	<input type="text" value="9,688"/>

ПОДАТОЦИ ЗА ПРИМАТЕЛИТЕ НА ПРОМЕТОТ

Р. бр.	ЕДБ	Назив и адреса	Број на фактура	Датум на фактура	Вкупен нето износ на извршениот промет
1	4030000476238	Суровина АД - ул. Охридска бр. 135, 1300 Куманово	345/15	17/09/2015	9,688

Кај друштвото Суровина АД

На фактурата добиена од **Метал ДОО, Суровина АД** ќе пресмета ДДВ.

Фактура

МЕТАЛ ДОО - СКОПЈЕ		Скопје, 17.09.2015					
Фактура број 345/15							
СУРОВИНА АД ул. Охридска бр. 135, 1300 Куманово							
(име и адреса на примачот)							
Врз основа на испратница број 21-222 од 14.09.2015 година Ви доставивме:							
Р. бр.	Опис	Количина	Единечна цена	Вредност без ДДВ	Стапка	Данок	Вкупна вредност
1	Отпадоци од железни шипки	1.211 кг	8,00	9.688	18%	-	9.688
Вкупно:							9.688

Под претпоставка дека **Суровина АД** нема други промети во месец септември во Образецот ДДВ-04 овој промет ќе го прикаже на поле 13 и 14 и на поле 22 и 23.



ПРОМЕТ НА ДОБРА И УСЛУГИ		ДДВ-04	
	Даночна основа без ДДВ	ДДВ	
Примен промет извршен од страна на даночни обврзници кои немаат седиште во земјата по повластена даночна стапка (член 32 точка 4)	11 <input type="text" value="0"/>	12	<input type="text" value="0"/>
Примен промет во земјата за кој данокот го пресметува примателот на прометот по општа даночна стапка (член 32-а)	13 <input type="text" value="9,688"/>	14	<input type="text" value="1,744"/>
Примен промет во земјата за кој данокот го пресметува примателот на прометот по повластена даночна стапка (член 32-а)	15 <input type="text" value="0"/>	16	<input type="text" value="0"/>
Вкупен ДДВ (02+04+10+12+14+16)		17	<input type="text" value="1,744"/>

ВЛЕЗНИ ИСПОЛНУВАЊА СО ПРАВО НА ОДБИВКА			
	Даночна основа без ДДВ	ДДВ	
Влезен промет	18 <input type="text" value="0"/>	19	<input type="text" value="0"/>
Влезен промет за кој данокот го пресметува примателот на прометот	20 <input type="text" value="0"/>	21	<input type="text" value="0"/>
Влезен промет во земјата за кој данокот го пресметува примателот на прометот	22 <input type="text" value="9,688"/>	23	<input type="text" value="1,744"/>
Увоз	24 <input type="text" value="0"/>	25	<input type="text" value="0"/>
Претходни даноци за одбивање (19+21+23+25)		26	<input type="text" value="1,744"/>
Останати даноци, претходни даноци и износи за одбивање		27	<input type="text" value="0"/>
Даночен долг/побарување *ако барате враќање на данокот внесете "х" пред полето	28 <input type="text" value="0"/>		<input type="text" value="0"/>

Во врска со **Пример 1** ги даваме следните појаснувања:

- исполнети се сите услови за пренесување на даночната обврска: двајцата даночни обврзници и продавачот и купувачот се регистрирани даночни обврзници за ДДВ, но и предметот на испорака е отпад кој се содржи во Одлуката. Имено, под редниот број 9 е наведено: отпадоци и остатоци од железо или челик; отпадни инготи слабови и др. од железо или челик, за претопување.

Пример 6:

Индустријата за чевли **Антилопа ДОО** од Куманово, е производител на чевли и е регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ. Остатоците од вештачка кожа од неколкумесечното работење во количина од 2.700 килограми, по цена од 4 денари за килограм, ги продава на друштвото **Сувенир** од Скопје кој исто така е регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ. **Сувенир**, остатоците од вештачка кожа ќе ги користи за изработка на привезоци за клучеви.

Во **Пример 2** имаме слична ситуација како во претходниот **Пример 1**: и продавачот (вршител на прометот) и купувачот (примател на прометот) се регистрирани за целите на ДДВ. Меѓутоа, отпадот од вештачка кожа не е содржан во Одлука, па според тоа, **Антилопа АД** не може да ја префрли даночната обврска, односно ќе треба да го оданочи извршениот промет со општата даночна стапка.

Напомена: За разлика од нашето законско решение, отпадот од вештачка кожа и кожа, според Директивата на Советот 2006/112/ЕЗ прилог 6 има третман и на таквиот промет за кој се врши пренесување на даночната обврска.



СЕРВИСНИ И РЕМОНТНИ УСЛУГИ ВО СИСТЕМОТ НА ДДВ

Д-р Горан РАФАЈЛОВСКИ

При вршењето на сервисните и ремонтните услуги, покрај работната рака за поправка на добрата се трошат и резервни делови, потрошен материјал, енергија, како и услуги од други кои се поврзани со сервисната и ремонтната услуга, на пример: може да се јави случај носителот на услугата да користи и услуги од други вршители на услуги.

Даночниот третман на сервисните и ремонтните услуги зависи од тоа дали вршителот на услугите е:

- **нерегистриран даночен обврзник за целите на ДДВ; или е**
- **регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ.**

I. СЕРВИСЕР - НЕРЕГИСТРИРАН ЗА ДДВ

Сервисерот кој е регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ:

- набавката на добрата и услугите ги врши со пресметан ДДВ, но *нема право на одбивка на претходниот данок.*
- за услугите на поправка и ремонт *не пресметува ДДВ.*

Сервисерот кој е регистриран за ДДВ има третман на краен потрошувач.

Со оглед на нискиот праг за регистрација на даночните обврзници за целите на ДДВ, ретко има сервисери кои не се регистрирани за ДДВ.

II. СЕРВИСЕР - РЕГИСТРИРАН ЗА ДДВ

Сервисерот кој е регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ:

- вообичаено набавката на добрата и услугите ја врши од други даночни обврзници кои се регистрирани за целите на ДДВ и во влезните

фактури е искажан ДДВ за кој тој има право на одбивка како претходен данок, ако правото на одбивка не е исклучено;

- за услугите за поправка и ремонт **пресметува ДДВ по стапка од 18%.**

1. ФАКТУРА ЗА ИЗВРШЕНА СЕРВИСНА И РЕМОНТНА УСЛУГА

Ако за пример се земе друштво или вршител на дејност кој е регистриран за целите на ДДВ кој сервисира автомобили, излезната фактура за сервисната услуга во суштинскиот дел од фактурата (искажувањето на даночната основа и данокот на додадена вредност) би била како што следи:

Скратен приказ на фактура за услуга на сервисирање автомобил бр.....	
1. Резервни делови (според спецификација)	12.000
2. Потрошен материјал	9.500
3. Сервисна услуга (65 часа x 120 денари)	7.800
4. Вкупно надомест без ДДВ	29.300
5. 18% ДДВ	5.274
6. Вкупно	34.574

Вредноста на резервните делови и потрошениот материјал кои во примерот се специфицирани во фактурата, не мора да бидат еднакви на нивната набавна вредност. Сервисерот може резервните делови и материјалот да ги наплати по повисоки цени од набавните. За данокот на додадена вредност битен е само износот што се наплатува од корисникот на услугата, односно износот на даночната основа.

2. УСЛУГИ ОД СТРАНА НА ПОВЕЌЕ ИЗВРШИТЕЛИ

Кога во реализацијата на сервисната/ремонтната услуга учествуваат еден или повеќе сервисери и производители на опрема и резервни делови, носителот на услугата - сервисерот му доставува на нарачателот фактура во која се вклучени сите услуги.

Притоа вредноста на услугите и испораките на добра од страна на останатите сервисери и производители може, но не мора, да бидат специфицирани во излезната фактура која носителот на услугата - сервисерот ја испоставува спрема примателот на услугата. Носителот на услугата - сервисерот е тој кој застанува спрема барателот на услугата - тој ја прима и извршува бараната услуга. Корисникот на услугата, воопшто не го интересира дали во извршувањето на бараната услуга ќе бидат вклучени и соизвршители, бидејќи тој се договара со носителот на услугата - сервисерот.

Пример 1: Фактура со специфицирање и без специфицирање на услугите и доброта од соизвршителите

1. Носителот на услугата - сервисерот **A** вклучил уште двајца производители **B** и **B** (со кои исто така е договорена работа) при реализација на услугите
2. Фактурната вредност на услугите од производителот **B** изнесува без ДДВ 18.000
3. Пресметан ДДВ 3.240
4. Фактурната вредност за резервен дел од страна на производителот **B** изнесува без ДДВ 23.000
5. Пресметан ДДВ 4.140
6. Вредноста на извршената услуга од страна на носителот на услугата - сервисерот изнесува без ДДВ 31.000

Скратен приказ на фактура за услуги број 1 (со специфицирање на услугите/испораките на добра од соизвршителите)

1. Услуга од производителот B	18.000
2. Резервен дел од производителот B	23.000
3. Сервисна услуга	31.000
4. Вкупно надомест без ДДВ	72.000
5. ДДВ 18%	12.960
6. Вкупен износ	84.960

Напомена: Во фактурата број 1 иако носителот на услугата - сервисерот на производителите ќе им ја плати вредноста на нивните услуги и добра плус 18% данок на додадена вредност, односно 41.000 денари плус 7.380 денари ДДВ, значи вкупно 48.380 денари, тој во својата излезна фактура доставена до нарачателот, покрај износот на својата услуга ќе го вклучи и износот од 41.000 денари (18.000 + 23.000).

Носителот на услугите - сервисерот од својата даночна обврска во износ од 12.960 денари ќе одбие 7.380 денари претходни даноци кои ги платил по фактурите од соизвршителите. Според тоа, вистинскиот даночен долг на носителот на услугите врзан за фактурата број 1 изнесува 5.580 денари (12.960 - 7.380 = 5.580), т.е. 18% од 31.000 денари, колку што изнесува вредноста на неговиот дел од услуга.

Овој долгуван данок ќе биде натаму намален за останатите влезни даноци од фактурите за набавки на добра/услуги кои носителот на услугите - сервисерот во текот на даночниот период ги имал и за кои правото на одбивка не е исклучено.

Во практиката ретко може да се случи сервисерот во фактурата да ги специфицира сите услуги на соизвршителите како што беше дадено во претходниот пример (фактура број 1).

Најчесто сервисерот би ја доставил следнава фактура:

Скратен приказ на фактура за услуги број 1-а (без специфицирање на услугите/испораките на добра од соизвршителите)

1. Резервен дел	23.000
2. Сервисна услуга	49.000
3. Вкупно надомест без ДДВ	72.000
4. Вкупен износ	84.960

Напомена: Во фактурата број 1-а обврската на носителот на сервисната услуга по намалувањето на сите влезни даноци направени кон него ќе биде идентична како и во фактурата број 1. Единствената разлика е во начинот на фактурирање, кој не влијае ниту врз висината на даноците за кои носителот на услугата има право на одбивка, ниту врз висината на данокот што се искажува во фактурата спрема корисникот на услугата, ниту на обврската за плаќање на данокот на додадена вредност од страна на носителот на услугата - сервисерот.

3. НАБАВКА НА РЕЗЕРВНИ ДЕЛОВИ - ОД СЕРВИСЕРОТ ИЛИ КОРИСНИКОТ НА УСЛУГАТА

Кај вршителите на услуги на сервис и ремонт и кај нарачателот на услугата, може да се јави двоумење што е подобро од даночен аспект:

- нарачателот сам да си ги набави резервните делови, или
- резервните делови да ги набави сервисерот.

Под претпоставка дека цената на резервните делови и материјалот не се менува во зависност од тоа дали ги набавил сервисерот или корисникот на услугата, од даночен аспект сеедно е дали нарачателот ќе ги купи истите и ќе плати на нив данок на додадена вредност па ќе му ги предаде на сервисерот.

Испораката на набавените резервни делови и материјалот од страна на корисникот на услугата до сервисерот заради вградување во доброто што се сервисира, не се смета за промет и оваа испорака не е оданочива. Сервисерот ќе пресмета данок на додадена вредност само на вредноста на својата услуга.

При испорака на сервисна услуга заедно со резервни делови набавени од сервисерот во даночната основа ќе влезе услугата заедно со вградените резервни делови.

Пример 2: Сервисерот ги набавил резервните делови

СЕРВИСЕР	
Набавка на резервен дел	
1. Резервен дел	20.000
2. ДДВ (претходен 18%)	3.600
3. Вкупно	23.600
Извршена сервисна услуга	
1. Вградени делови	20.000
2. Услуга	15.000
3. Вкупно надомест без ДДВ	35.000
4. ДДВ 18%	6.300
5. Вкупно за наплата	41.300

КОРИСНИК НА УСЛУГАТА	
Примена сервисна услуга	
1. Вградени делови	20.000
2. Услуга	15.000
3. Вкупно надомест без ДДВ	35.000
4. ДДВ (претходен 18%)	6.300
5. Вкупно за плаќање	41.300

Во продолжение дадена е пресметка на ДДВ под претпоставка дека нема други промети и кај корисникот и кај сервисерот на услугата со цел да се прикаже ДДВ за сервисната услуга:

а) Пресметка на ДДВ кога корисникот на услугата е регистриран за ДДВ и услугата ја користи за вршење на својата стопанска дејност и има право на одбивка на претходниот данок (на пример: поправка на товарно возило):

СЕРВИСЕР	КОРИСНИК НА УСЛУГАТА
1. Пресметан ДДВ во излезни исполнувања 6.300	1. Пресметан ДДВ во излезни исполнувања -
2. ДДВ во влезни исполнувања со право на одбивка 3.600	2. ДДВ во влезни исполнувања со право на одбивка 6.300
Обврска за ДДВ 2.700	Одбивка или враќање на ДДВ -6.300

б) Пресметка на ДДВ кога корисникот на услугата е регистриран даночен обврзник за ДДВ, а за примената услуга нема право на одбивка на претходниот данок (на пример: поправка на патнички автомобил):

СЕРВИСЕР	КОРИСНИК НА УСЛУГАТА
1. Пресметан ДДВ во излезни исполнувања 6.300	1. Пресметан ДДВ во излезни исполнувања -
2. ДДВ во влезни исполнувања со право на одбивка 3.600	2. ДДВ во влезни исполнувања без право на одбивка -
Обврска за ДДВ 2.700	Обврски за ДДВ -



Пример 3: Корисникот на услугата ги набавил резервните делови

Ако нарачателот - корисникот на услугата сам ги набави резервните делови и му ги даде на сервисерот, во тој случај сервисерот само ги вградува и во неговата излезна фактура ја искажува вредноста само на својата услуга со пресметан ДДВ:

СЕРВИСЕР	
<i>Извршена сервисна услуга</i>	
1. Сервисна услуга	15.000
2. ДДВ 18%	2.700
3. Вкупно за наплата	17.700

КОРИСНИК НА УСЛУГАТА	
<i>Набавка на резервен дел</i>	
1. Резервен дел	20.000
2. ДДВ (претходен 18%)	3.600
3. Вкупно	23.600
<i>Примена сервисна услуга</i>	
1. Сервисна услуга	15.000
2. ДДВ (претходен 18%)	2.700
3. Вкупно за плаќање	17.700

Во продолжение дадена е пресметка на ДДВ под претпоставка дека нема други промети и кај корисникот и кај сервисерот на услугата, со цел да се прикаже ДДВ само за сервисната услуга:

а) Пресметка на ДДВ кога корисникот на услугата е регистриран за ДДВ, а услугата ја користи за вршење на својата стопанска дејност и има право на одбивка на претходниот данок:

СЕРВИСЕР	КОРИСНИК НА УСЛУГАТА
1. Пресметан ДДВ во излезни исполнувања 2.700	1. Пресметан ДДВ во излезни исполнувања -
2. ДДВ во влезни исполнувања со право на одбивка -	2. ДДВ во влезни исполнувања со право на одбивка 6.300
Обврска за ДДВ 2.700	Одбивка или враќање на ДДВ -6.300

б) Пресметка на ДДВ кога корисникот на услугата е регистриран за ДДВ, а за примената услуга нема право на одбивка на претходниот ДДВ:

СЕРВИСЕР	КОРИСНИК НА УСЛУГАТА
1. Пресметан ДДВ во излезни исполнувања 2.700	1. Пресметан ДДВ во излезни исполнувања -
2. ДДВ во влезни исполнувања со право на одбивка -	2. ДДВ во влезни исполнувања без право на одбивка -
Обврска за ДДВ 2.700	Обврска за ДДВ -

4. СЕРВИСИРАЊЕ НА ДОБРА ВО ГАРАНТЕН РОК

При замена на делови и поправка на некое добро (машина, автомобил, камион и слично) во гарантен рок, начинот на пресметување на данокот на додадена вредност сосема се разликува од претходно дадените примери.

Даночниот обврзник (сервисерот) треба да знае кои се неговите даночни обврски за деловите што ги вградува за замена на расипаните делови во добрата во гарантен рок ако ги набавува од:

- Добавувач од земјата; или
- Добавувач од странство (директно ги увезува или преку друг увозник).

Начелно за сервисирањето во гарантен рок:

1. Данокот на додадена вредност не се пресметува на вредноста на вградениот дел во доброто како замена за расипаниот дел во периодот на гаранцијата, ако за него од сопственикот на доброто не се наплатува надомест (а не би требало да се наплатува, бидејќи се врши отстранување на недостатоките во гарантниот рок, а не се врши промет со делови).

2. Данок на додадена вредност не се пресметува и на вредноста на услугата за замена на расипаниот дел со нов, во гарантен рок, ако услугата се врши без надомест од сопственикот на доброто.

3. Во овој случај, сервисерот фактурата за извршената услуга за замена на расипаниот дел со нов ја доставува до давателот на гаранцијата со пресметан и посебно искажан данок на додадена вредност.

4. Данок на додадена вредност се пресметува на вредноста на вградениот дел во доброто како замена за расипаниот дел, како и на вредноста на извршената услуга во гарантен рок, но ако од сопственикот на доброто се наплатува надомест.

Во практиката тоа ретко може да се случи. На пример: кога тој дел што треба да се замени, и таа

сервисна услуга, не се опфатени во гаранцијата. Во овој случај прометот е и како секој друг промет и е оданочив.

Важно: Во суштина *при замена на деловите во гарантен рок, заради отстранување на недостатоците на добрата станува збор за непостоење на размена на исполнувања, што е еден од основните предуслови некој промет на добро или услуга да биде оданочив*. Тоа значи, при отстранување на недостатоците на добрата купени кај определен производител или трговец, за кои тој има обврска за гаранција спрема купувачот, станува збор за надоместок на штета и не доаѓа до промена на надоместокот за претходно извршениот промет, а со тоа и не постои обврска за пресметување данок на додадена вредност.

4.1 Сервисни услуги за добра во гарантен рок кога деловите се од земјата

Кога овластен сервисер ќе склучи договор за сервисирање со домашен производител на опрема или апарати за домаќинства, а производителот дал гаранција за тие добра, *при испораката на резервните делови од производителот до сервисерот* кои тие делови треба да ги вгради во добрата *во гарантниот рок* можат да настанат следниве случаи:

1. Испораката на резервните делови за замена од производителот до сервисерот, се смета дека е извршена директно од производителот до сопственикот на доброто (купувачот на доброто), ако за таа испорака **производителот не му доставува фактура на сервисерот**, што значи нема надомест за деловите;

2. Испораката на резервните делови за замена, од производителот до сервисерот е со фактура од производителот, тоа значи со надомест, односно станува збор за оданочив промет (на пример, има гаранција за доброто, но тие делови не се опфатени во гаранцијата).

Сервисерот за искажаниот данок во фактурата од производителот има право на одбивка на претходниот данок.

На сопственикот на доброто сервисерот ќе му достави фактура во која е вклучен износот на делот и услугата и на вкупната вредност пресметан данок.

Услуга за замена на делови во гарантен рок:

1. Ако услугата за замена на расипаниот дел **се врши без надомест од сопственикот на доброто**

(бидејќи има гаранција), **данок на додадена вредност не се пресметува** и наплатува од него.

2. Во овој случај, данокот на додадена вредност **се наплатува од давателот на гаранцијата**.

Сервисерот за извршената услуга на давателот на гаранција му доставува фактура со пресметан и посебно искажан данок на додадена вредност. Овој данок за сервисерот е данок во излезни исполнувања и овој данок го должи.

4.2 Сервисни услуги за добра во гарантен рок кога деловите се од увоз

Овластениот сервисер со странскиот производител може да склучи договор за сервисирање на одредени добра во гарантен рок и вон гарантен рок.

Тоа значи сервисерот ќе врши увоз на делови од производителот од странство.

Со посредство на сервисерот, странскиот производител ја исполнува својата обврска за дадената гаранција на купувачот на доброто

Увозот на делови, сервисерот може да го врши:

- преку увозник, или
- преку директен увоз.

Даночниот третман на деловите на патот од странскиот производител, преку сервисерот, до купувачот на доброто за кое тој има гаранција, во секој од овие случаи е различен.

4.3 Увоз на делови преку друг даночен обврзник - увозник

Ако овластениот сервисер резервните делови за замена во доброто кое е **во гарантен рок, ги увезува преку увозник**, за увозникот обврската за данокот на додадена вредност настанува два пати:

- *Првпат*, при увозот по налог на царинарницата која ја спроведува постапката за увозно царинење. Увозникот треба да го плати данокот на додадена вредност, но има право да го одбие како претходен данок;

- *Вторпат*, при испораката на резервните делови на сервисерот. Увозникот му доставува фактура во која е вклучена вредноста на царината и другите давачки, данокот на додадена вредност платен на царина, надоместот за неговата услуга и пресметаниот данок на таа услуга.

Сервисерот има право на одбивка на данокот на додадена вредност искажан во фактурата од увозникот.

Сервисерот во гарантниот рок ќе го вгради делот како **замена за расипаниот дел**, но оваа испорака/промет е ослободена од данок на додадена вредност, затоа што во овој случај за испораката/прометот **не се прима надомест од сопственикот на доброто**, туку се врши отстранување на штетата.

Услуга за замена на делови во гарантен рок:

1. Ако **услугата** за замена на расипаниот дел **се врши без надомест од сопственикот на доброто** (бидејќи има гаранција) **данок на додадена вредност не се пресметува** и наплатува од него.

2. Во овој случај данокот на додадена вредност се наплатува од странскиот производител (давателот на гаранцијата).

Сервисерот иако ќе фактурира на странски производител (странско правно лице), ќе пресмета данок на додадена вредност и во фактурата посебно ќе го искаже. Исто така во фактурата ќе внесе:

Напомена: Данок на додадена вредност е пресметан согласно член 14 став 2 точка 3 под в) од Законот за ДДВ.

Во Законот за ДДВ во член 14 став 2 точка 3 под в), за услугите на подвижни материјални добра за место на прометот се смета местото каде услугата вистински се извршува, а тоа е Република Македонија.

Тоа значи, иако сервисната услуга е извршена за странско правно лице и истата се наплатува од него, се смета дека е извршена во земјата и постои обврска за пресметување и плаќање на данокот на додадена вредност.

Овој данок за сервисерот е даночен долг, а *странското правно лице - примателот на услугата има право да бара враќање на данокот на додадена вредност, согласно член 46 од Законот за ДДВ.*

4.4 Директен увоз на делови од страна на сервисерот

Ако овластениот сервисер ги увезува резервните делови за замена во добрата кои се **во гарантен рок, директно од странскиот производител**, обврската за данокот на додадена вредност е следна:

Сервисерот износот на данокот на додадена вредност што при увозот му го пресметала царинарницата ќе го плати и ќе го одбие од својата даночна обврска во даночниот период кога го платил или ќе побара враќање на претходниот данок по истекот на даночниот

период во кој данокот на додадена вредност е платен или е добиено одобрение за одложено плаќање.

Сервисерот во гарантниот рок ќе го вгради резервниот дел како замена на расипаниот дел, но оваа испорака/промет е ослободена од данок на додадена вредност, затоа што за испораката/прометот **не се наплаќа надомест од сопственикот на доброто**, туку се отстранува штетата.

Услуга за замена на делови во гарантен рок:

1. Ако **услугата** за замена на расипаниот дел **се врши без надомест од сопственикот на доброто** (бидејќи има гаранција) **данок на додадена вредност не се пресметува** и наплатува од него.

2. Сервисерот иако ќе фактурира на странски производител (странско правно лице), ќе пресмета данок на додадена вредност и во фактурата посебно ќе го искаже. Исто така во фактурата ќе внесе:

Напомена: Данок на додадена вредност е пресметан согласно член 14 став 2 точка 3 под в) од Законот за ДДВ.

Овој данок за сервисерот е даночен долг, а *странското правно лице - примателот на услугата има право да бара враќање на данокот на додадена вредност, согласно член 46 од Законот за ДДВ.*

Според претходно даденото може да се заклучи дека не постои разлика во однос на оданочувањето на услугата на сервисерот за замена на расипаните делови со нови во гарантниот рок, односно дали сам ќе ги увезе резервните делови или ќе ги увезе преку увозник.

Во продолжение даден е **Пример 4** на директен увоз на резервен дел од страна на овластен сервисер и враќање на расипаниот резервен дел на странскиот производител.

Пример 4: Директен увоз на резервен дел и услуга за замена на расипаниот дел со нов

1. **Сервис центар - Битола** е овластен сервисер на територијата на РМ за сервисирање и поправки на земјоделската механизација од марката Џон Дир (John Deere) произведена од производителот Дир и Компани - САД (Deere and Company - USA). Согласно договорот овластениот сервисер **Сервис центар - Битола** има обврска да вградува оригинални резервни делови кои ќе му ги испорача производителот

2. Од страна на купувач на трактор **ЗК Пелагонија - Битола** во време на гарантен рок пријавен е дефект на трактор од марката Џон Дир. Извршен е увид од овластениот сервисер **Сервис центар - Битола** кој отворил работен налог и по извршениот увид констатирано е дека се работи за сериозен дефект на еден дел кој бара замена
3. **Сервис центар - Битола** доставил барање со целокупната пропратна документација до производителот Дир и Компани - САД да му се испорача бараниот резервен дел за да се изврши поправка и замена на расипаниот дел
4. Резервниот дел е испорачан од производителот Дир и Компани - САД со фактура без вредност но во постапката на царинење од страна на Царинската Управа на РМ пресметана е царина и ДДВ
(150.000 царина + 90.000 ДДВ).....240.000
5. За шпедитерските услуги добиена е фактура од шпедитерот
(30.000 + 5.400 ДДВ)35.400
6. Расипаниот дел е изваден од овластениот сервисер и вграден е новиот резервен дел
7. Расипаниот дел се враќа (извезува) на производителот Дир и Компани - САД во вредност на трошоците за набавка на новиот резервен дел 180.000
8. По извршената поправка овластениот сервисер испоставил фактура на производителот Дир и Компани - САД на име сервисни услуги
(80.000 + 14.400 ДДВ)94.400

Врз основа на податоците од **Пример 4, Сервис центар - Битола** во сметководството ќе ги спроведе следните:

КНИЖЕЊА:

320 -	Залиха на резервни делови (нов дел)	180.000
130 -	Данок на додадена вредност	90.000
130 -	Данок на додадена вредност	5.400
232 -	Обврски за царина и царински давачки	240.000
220 -	Обврски спрема добавувачи.....	35.400

Увезен резервен дел согласно калкулација број___ (Вредноста на резервниот дел е формирана од трошоците за царина и шпедиција)

320 -	Залиха на резервни делови (стар дел).....	180.000
320 -	Залиха на резервни делови (нов дел).....	180.000

Извршено вадење на расипан дел и вградување нов резервен дел согласно работен налог број___

121 -	Побарувања од купувачи во странство	180.000
320 -	Залиха на резервни делови (стар дел)	180.000

Испорачан расипан дел на Дир и Компани

121 -	Побарувања од купувачи во странство	94.400
742 -	Приходи од продажба на добра, производи, стоки и услуги во странски пазар.....	80.000
230 -	Обврски за ДДВ	14.400

По фактура ___ за сервисни услуги

ПРЕФАКТУРИРАЊЕ НА ТРОШОЦИ

ЗА ЗАКУП НА НЕДВИЖНИ И ДВИЖНИ ДОБРА

Оливера ТАСЕВСКА

Во практиката, многу често се користи терминот префактурирање, но за целите на данокот на додадена вредност, не постои префактурирање. Секогаш, кога се настапува во сопствено име и за сопствена сметка станува збор за вршење на сопствен промет, па затоа префактурирањето е промет како и секој друг.

Меѓутоа, во практиката постојат и случаи на префактурирање кои не претставува промет, па според тоа не е предмет на оданочување со данокот на додадена вредност, на пример префактурирање на т.н. "проодни ставки".

Во овој напис даваме неколку специфични примери за префактурирање на трошоци за закуп на недвижни и движни добра.

Во основа префактурирањето на трошоците кои се настанати во врска со извршен промет на добра и услуги, претставуваат промет. Тоа се исполнувања кои се непосредно поврзани со извршениот основен промет. Во овие случаи, овие исполнувања ја делат судбината на основниот промет, односно за нив важи членот 8 од Законот за данокот на додадена вредност ("Службен весник на РМ", број 44/99...129/15). Во овој член од Законот се вели:

"(1) Ако данокот на добра како основен промет е дополнет со промет на друго добро или услуга како спореден промет, целокупниот промет ќе се смета за промет на добра.

(2) Ако прометот на услуги како основен промет е дополнет со промет на друга услуга или на добро, како спореден промет, целокупниот промет ќе се смета за промет на услуги."

ПРЕФАКТУРИРАЊЕ НА ТРОШОЦИ ЗА ЗАКУП (НАЕМ) НА ДВИЖНИ ДОБРА

Префактурирањето на трошоците поврзани со издавањето во закуп (изнајмувањето), на движни добра, судбината на споредните промети од даночен аспект,

е определена од основниот промет. Бидејќи во практиката, како најмасовно се јавува давањето во закуп (изнајмувањето) на превозните средства, во продолжение ќе разгледаме еден пример на изнајмување и префактурирање на трошоците.

Пример 1:

Друштво Градежник од Скопје е регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ и се занимава со трговија на градежен материјал. Поради зголемен обем на работа изнајмува (закупува) товарно возило од Друштвото Елиза од Скопје, кое е исто така регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ. Возилото е изнајмено со писмен договор во кој точно се прецизирани правата и обврските помеѓу закуподавачот и закупопримачот. Во договорот, помеѓу другото е регулирано и одржувањето на товарното возило: трошоците за тековно одржување (редовно сервисирање со замена на резервните делови и ситни поправки) паѓаат на товар на Друштвото Елиза, а останатите трошоци - инвестиционо одржување на товар на Друштвото Градежник.

Во текот на користењето на товарното возило, вршено е редовно сервисирање и промена на резервните делови. Во текот на петтиот месец се јавува сериозен дефект на менувачот и потреба од целосна замена. Согласно договорот Друштвото Елиза се обратило до Друштвото Градежник и добило одговор, да изврши замена на менувачот, поточно да го однесе возилото во сервис и замени менувачот, а трошоците ќе и бидат надоместени од Друштвото Градежник.

Се поставуваат повеќе прашања:

Дали Елиза има право на одбивка на претходниот данок, содржан во фактурите за редовното сервисирање?

Дали Елиза може да даде налог за промена на менувачот?

Дали Елиза има право да го одбие претходниот данок содржан во фактурата за промена на менувачот?

Дали Елиза има право да изврши префактурирање за промена на менувачот?

Дали има право во фактурата да го искаже данокот на додадена вредност?

Што се однесува до правото на одбивка на претходниот данок за редовното сервисирање (фактурирана работна рака и резервни делови), Елиза има право на одбивка на претходниот данок. Елиза е регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ и во рамките на својата дејност ги користела услугите на сервисот за редовно сервисирање на возилото. Елиза со договор го изнајмила возилото и нејзина обврска е тековното одржување на возилото. Условите од членовите 33 и 34 од Законот за ДДВ се исполнети и не е исклучено правото на одбивка на претходниот данок (член 35), па затоа Елиза ќе може да ги одбие претходните даноци содржани во фактурите за овие услуги.

Сервисот, во кој е извршена замената на менувачот постапил по налог на Елиза. Сервисот не знае и не го интересира чие е товарното возило. Бидејќи налогот го добил од Елиза, тој и фактурирањето ќе го изврши на Елиза. Елиза, пак, во случајов постапила по налогот на изнајмувачот Градежник: тој го дал налогот на Елиза за промена на менувачот. Но, бидејќи согласно договорот за изнајмување, ова одржување на возилото е негова обврска, затоа и се изјаснил дека треба нему да му се префактурира овој трошок.

Во овој случај, претходниот данок во фактурата за промена на менувачот Елиза има право да го одбие како сопствен претходен данок - но, таа истовремено мора да изврши и фактурирање (префактурирање), бидејќи во случајов му извршила услуга (поправка на товарното возило) на Градежник. Во својата фактура Елиза има право да го искаже и данокот на додадена вредност. Суштински фактурата на Елиза кон Градежник ќе биде префактурирање - препис на фактурата од сервисот кон неа, бидејќи и даночната основа и данокот во двете фактури се исти.

ПРЕФАКТУРИРАЊЕ НА ТРОШОЦИ ЗА ЗАКУП НА ДЕЛОВЕН ПРОСТОР БЕЗ НАДОМЕСТОК

Во практиката се случува да се изнајми деловен простор без надомест за закупнина, па се поставува прашањето:

Што ќе се случи со префактурирањето, уште поточно како ќе се изврши префактурирањето на трошоците (споредните промети), доколку не постои основниот промет?

Пример 2:

*Транспорт АД од Кратово, е друштво - регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ со месечен даночен период и специјализиран за превоз на кабаста стока. Друштвото изнајмува магацински простор на непрофитната организација **Безгрижност** од Кратово за период од една година. Непрофитната организација единствено е обврзана секој месец да ги плаќа трошоците за струја, вода и телефон за изминатиот месец.*

Во овој случај, трошоците кои треба да ги плати Безгрижност, во поглед на подложноста за оданочување со данокот на додадена вредност, се поистоветуваат со главниот промет, односно плаќањето на наемнината. Значи износот на овие трошоци, подлежи на оданочување и е оданочив со општата даночна стапка од 18%.

Во конкретниов пример, секој месец Транспорт АД ќе изврши префактурирање на овие трошоци - за електрична енергија, вода и телефон и ќе пресмета данок на додадена вредност по стапка од 18%.

ПРЕФАКТУРИРАЊЕ НА ТРОШОЦИ ЗА ЗАКУП НА ДЕЛОВЕН ПРОСТОР СО НАДОМЕСТОК

Пример 3:

*Транспорт АД од Кратово, е трговско друштво - регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ со месечен даночен период и специјализиран за превоз на кабаста стока. Друштвото изнајмува магацински простор на **Идеал** од Кратово по цена од 10.000 денари месечно, односно заедно со данокот 11.800 денари (10.000 + 1.800). Согласно договорот, покрај плаќањето кирија, **Идеал** ги надоместува и трошоците за струја, вода и обезбедување.*

*Транспорт АД на 07.10.2015 година добил фактура за месец март од **ЕВН Македонија** за потрошена електрична енергија за магацинот*

во износ од 2.006 денари ($1.700 + 306 = 2.006$). На 8 Септември добил фактури од Друштвото за обезбедување имоти и лица фактура на износ од 1.416 денари ($1.200 + 216$) и од Јавното претпријатие за испорака на вода на износ од 504 денари ($480 + 24$).

На 09.10.2015 година **Транспорт АД** му доставил на **Идеал** една фактура во која му искажал:

- ✓ Кирија за месец 09 во износ од 10.000
- ✓ Испорачана електрична енергија 1.700
- ✓ Обезбедување на
магаациот за месец 09 1.200
- ✓ Испорачана вода во месец 09 480
- ✓ Вкупно износ без ДДВ
(даночна основа) 13.380
- ✓ + ДДВ 18% 2.408
- ✓ Вкупно 15.788

Ако поединечно се погледаат трите промети кои се префактурираат, ќе се забележи дека за испораката на вода е префактуриран зголемен износ. Префактурирање на трошоците за вода од страна на Транспорт АД е сосема нормално, бидејќи испораката на вода, како спореден промет, ја дели судбината на основниот промет - изнајмување и се оданочува по стапка од 18%.

ПРЕФАКТУРИРАЊЕ НА ТРОШОЦИ ЗА ЗАКУП НА СТАН

Пример 4:

*Друштвото **Украс АД** од Скопје е регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ. Врз основа на размена (компензација) за извршени занатски услуги поседува стан во Скопје. На барање на Здравствената установа **Здравје**, постигнат е договор за изнајмување на станот на истата установа за период од две години. Наемнината е договорена во износ од 10.000 денари, како и надоместување на трошоците за струја, вода и топлинска енергија. Здравствената установа **Здравје**, станот го изнајмува за да смести свој вработен во него. За кирија **Здравје** побарува ист износ (10.000 денари) и надоместување на трошоците за вода, струја и топлинска енергија.*

Во **Пример 4** станува збор за два промета:

- ✓ Прв промет, помеѓу даночниот обврзник Украс АД и Здравје и

- ✓ Втор промет, помеѓу Здравје и вработениот во Здравје.

Во првиот промет Украс го изнајмува станот за надоместок од 10.000 денари - тој е вршителот на прометот на услугата.

Дали оваа услуга потпаѓа под ослободувањето од член 23 точка 2, односно дали ова изнајмување на станот се користи за станбени цели?

Одговорот е негативен. Украс го издава станот на Здравје, а Здравје како здравствена установа не може да живее во станот. Само фактичкото користење на станот за станбени цели (живеење), значи исполнување на условот од точката 2 на членот 23 и ослободување на таквиот промет.

Во конкретниов случај, Украс извршува оданочив промет - изнајмување на стан, кој подлежи на оданочување и е оданочив со општата даночна стапка од 18%.

Истата судбина ќе ја делат и споредните промети, односно префактурирањето на трошоците за струја, вода и топлинска енергија, односно ќе се изврши со истата даночна стапка од 18%.

Што се случува во вториот промет: од Здравје спрема вработениот (физичко лице)?

Во овој промет Здравје станот го изнајмува за станбени цели - вработениот во него ќе станува (живее). Ова изнајмување потпаѓа под одредбата од членот 23 точка 2 од Законот за ДДВ и овој промет е ослободен од данок на додадена вредност. Меѓутоа ова ослободување на прометот и не дава право на одбивка на претходниот данок, содржан во фактурите на Украс. Со оглед на ваквиот даночен третман на овој (основен) промет и префактурирањето на трошоците за вода, струја и топлинска енергија ќе биде ослободено од данок исто така без право на одбивка на претходниот данок.

Треба да напоменеме дека во **Пример 4**, е земен даночен обврзник (Здравје) кој извршува промет ослободен од данок без право на одбивка на претходниот данок (член 23 точка 10 од Законот за ДДВ), но и да не беше ваков даночен обврзник, туку даночен обврзник кој извршува оданочив промет и е регистриран за целите на ДДВ, сепак не ќе можеше да пресмета данок на основниот промет изнајмување на станот за станбени цели и на споредниот промет (испорака на вода, струја и топлинска енергија). Од сето претходно може да заклучиме дека, **изнајмувањето на станови - само на физички лица за живеење, има третман на даночно ослободено исполнување, а кон тоа исполнување се приклучуваат и споредните промети кои имаат третман на единствен економски процес.**

ПРЕБИВАЊЕ НА ДАНОЧНИТЕ ПОБАРУВАЊА СО ДОЛГОВИ ВРЗ ОСНОВА НА ДАНОЦИ И КАМАТИ

Наташа **РИСТОВСКА**

Со Законот за даночна постапка ("Службен весник на РМ", број 13/06...154/15, во натамошниот текст: Законот), член 22 до 25, уредени се прашањата за дефинирање, настанување и плаќање на даночниот долг.

Даночниот долг, согласно Законот, е износот на данокот или друг вид јавна давачка која даночниот обврзник е должен да го плати. Обврската за исполнување на даночниот долг е должност на даночниот обврзник, односно за оној кој должи данок, гарантира за данок, треба да плати или наплати данок за сметка на трето лице, треба да поднесе даночна пријава и/или има даночно објаснување, мора да води книги или запис или мора да исполнува други обврски што му се наложени со даночни закони.

Даночниот долг престанува со:

- плаќање на даночен износ;
- пребивање на даночни побарувања и даночни долгови на ист даночен обврзник;
- присилна наплата на даночен долг и
- застарување на даночен долг.

Исполнувањето на даночниот долг со пребивање се врши во случај кога даночното побарување на даночниот обврзник е поголемо од даночниот долг и износот на повеќе платениот данок се користи за намирување на даночниот долг врз иста основа кој пристигнува подоцна или по барање на даночниот обврзник се врши враќање или се намируваат пристигнати долгови врз друга основа.

Даночниот обврзник, правно лице или самостоен вршител на дејност, може да поднесе барање УЈП-УН-3.2-38/1, доколку истиот има повеќе платен данок по еден основ и доспеан даночен долг по друг основ. Барањето се поднесува **до даночната канцеларија на УЈП или по електронски пат преку <https://etax-fl.ujp.gov.mk/>**. Обврзникот е должен да уплати

административни такси во износ од 300 денари, при поднесување на Барањето од кои: 50 денари за барањето и 250 денари за решението, преку образец ПП50 или преку системот eNAPSYS со внесување на трансакциски код. Задолжително, при поднесување на образецот приложете го налогот ПП50 за извршената уплата на административна такса.

■ КОГА СЕ ВРШИ ИСПОЛНУВАЊЕ НА ДАНОЧНИОТ ДОЛГ СО ПРЕБИВАЊЕ?

Согласно член 25 од Законот, исполнување на даночен долг со пребивање се врши во случај кога даночното побарување на даночниот обврзник е поголемо од даночниот долг и износот на повеќе платениот данок се користи за намирување на даночен долг по ист основ кој пристигнува подоцна или по барање на даночниот обврзник се врши поврат или се намируваат пристигнати долгови по друг основ. Во постапка на пребивање од износот на повеќе платениот данок од одреден вид може да се намируваат даночни долгови кои се однесуваат за истиот или за друг вид на данок.

Важно е да се напомене, **дека постапката на пребивање може да ја иницира и УЈП кога врз основа на податоците од даночните евиденции, ќе утврди дека даночниот обврзник има повеќе платен данок, за кој не барал враќање и ненаплатени даночни долгови по други основи, при што УЈП ќе побара од даночниот обврзник согласност да изврши пребивање на повеќе платениот данок и даночен долг.**

Во услови кога даночното побарување е поголемо од даночниот долг и даночниот обврзник има повеќе платен данок, обврзникот може да поднесе барање за враќање на повеќе платениот данок. Во ваков случај, ако по извршениот увид во даночните евиденции на УЈП, се констатира дека даночниот обврзник има неплатени даночни долгови врз други основи, тогаш УЈП од даночниот обврзник ќе побара согласност да изврши пребивање на даночните долгови и повеќе платениот данок. По добиената согласност од обврзникот, повеќе платениот данок ќе се пребие со неплатените долгови, а доколку по пребивање остане износ

на повеќе данок, истиот ќе му се врати на даночниот обврзник.

■ ДАНОЧНИ ПОБАРУВАЊА

Во случај кога, данокот за одреден даночен период е утврден како побарување, пријавено во пропишаната даночната пријава, за кое даночниот обврзник има право на враќање, постои **даночно побарување**. Тоа побарување, се намалува за износот на постојниот долг за истиот данок (кој се однесува за други даночни периоди). Ако преостанатата разлика е повеќе платен данок, повеќе платениот данок на барање на даночниот обврзник се пребива со неплатени даночни долгови, односно од тој износ се намируваат неплатени даночни долгови врз друга основа, или се врши враќање на даночниот обврзник или останува за намирување на даночен долг врз иста основа кој пристигнува подоцна.

Повеќе платен данок постои и во случај кога даночниот обврзник платил поголем износ во однос на износот на данокот утврден како долг за плаќање за соодветен даночен период. И во овој случај повеќе платениот данок на барање (со согласност) на даночниот обврзник се пребива со неплатени даночни долгови, односно од тој износ се намируваат неплатени даночни долгови врз друга основа, или се врши враќање на даночниот обврзник или останува за намирување на даночен долг врз иста основа кој пристигнува подоцна.

ПОВЕЌЕ ПЛАТЕН ДДВ

Согласно член 45 од Законот за данокот на додадена вредност, ако износот на претходниот данок во одреден даночен период е поголем од износот на данокот кој е пресметан за прометот, кој го извршил, како и за прометот за кои тој е даночен должник според член 32-а од овој закон, разликата му се враќа на даночниот обврзник, врз основа на негово барање кое го искажува во даночната пријава. **Ако даночниот обврзник не искаже такво барање, разликата се пренесува како даночна аконтација за следниот даночен период.**

Даночното побарување за ДДВ, се искажува на поле 28 во ДДВ- пријавата (Образец ДДВ - 04)

Износот на пријавеното побарување за ДДВ, може да биде коригиран од страна на УЈП, доколку во поста-

пка на надворешна контрола се утврди дека даночниот обврзник не го пресметал точно данокот за соодветниот даночен период, со што пријавил поголемо или помало даночно побарување или пријавил даночен долг наместо даночно побарување. Новоутврдено-то (зголемено) даночно побарување за ДДВ има ист карактер како пријавеното даночно побарување за соодветниот даночен период (со или без барање за враќање - ознака "х" пред износот на даночното побарување во даночната пријава) и на ист начин може да се пребива со неплатени даночни долгови.

ПОВЕЌЕ ПЛАТЕН ДАНОК НА ДОБИВКА

Ако даночниот обврзник бара враќање на повеќе платениот данок во Образецот ДБ, го означува реден број 36-АОП44.

Доколку даночниот обврзник искажал барање за враќање, со означување на АОП 44 од образецот ДБ, износот на повеќе платениот данок на добивка најнапред ќе се намали за постоечкиот долг за данок на добивка по даночен биланс - за други даночни периоди, а износот кој преостанува може да се пребива со неплатените даночни долгови по други основи, по добиената согласност од даночниот обврзник. Согласно член 41 став 21 од Законот за данокот на добивка, ако обврзникот на данокот на добивка не бара враќање на повеќе уплатениот данок, повеќе платениот износ ќе се смета како аконтација за наредниот период.

Износот на пријавениот повеќе платен данок, може да биде коригиран од страна на УЈП, доколку во постапка на надворешна контрола се утврди дека даночниот обврзник не го пресметал точно данокот за соодветниот даночен период, со што пријавил поголемо или помало даночно побарување или пријавил даночен долг наместо даночно побарување. Новоутврдениот (зголемен) износ на повеќе платен данок на добивка има ист карактер како пријавениот износ во даночниот биланс и на ист начин може да се пребива со неплатени даночни долгови.

КАМАТА ПРЕСМЕТАНА ВО КОРИСТ НА ДАНОЧНИОТ ОБВРЗНИК

Управата за јавни приходи согласно одредбите од Законот, и посебните даночни прописи, пресметува камата за доцнење при плаќање на даночен долг врз товар на даночниот обврзник и камата за доцнење

Даноци

при враќање на повеќе платен данок во корист на даночниот обврзник. Вкупната пресметана камата може да биде во корист на даночниот обврзник и истата може да се пребива со неплатени даночни долгови на обврзникот.

■ ДАНОЧНИ ДОЛГОВИ КОИ МОЖАТ ДА СЕ ПРЕБИВААТ

Даночен долг е износот на данок или на друг вид на јавна давачка кој даночниот обврзник е должен да го плати на начин пропишан со Законот. Од повеќе платениот данок, врз било која од основите може да се врши наплата на неплатени даночни долгови и долгови за споредни даночни давачки на обврзникот.

Видови на данок кои може да се пребият:

- ДДВ;
- Камата за данок на додадена вредност;
- Данок на добивка;
- Камата за данок на добивка;

- Персонален данок на доход;
- Камата за персонален данок на доход;
- Еднократни такси; и
- Глоби.

■ ПОПОЛНУВАЊЕ НА БАРАЊЕТО ЗА ПРЕБИВАЊЕ НА ДАНОЧЕН ДОЛГ СО ПОВЕЌЕ ПЛАТЕН ДАНОК (ОБРАЗЕЦ УЈП-УН-3.2-38/1)

Пример 1:

Друштвото Вестел ДООЕЛ имало евидентирано побарување по основ на камата од данок на додадена вредност во износ од 35.555. Во истиот износ, друштвото за исплатен надоместок на физичко лице по основ на договор за дело има неплатена обврска по основ на персонален данок на доход. Со цел затворање на даночните побарувања и обврски друштвото спровело постапка за пребивање на даночниот долг со повеќе платен данок.

<div style="font-size: 0.8em; margin-left: 5px;"> Република Македонија Министерство за финансии УПРАВА ЗА ЈАВНИ ПРИХОДИ </div>		БАРАЊЕ за пребивање на даночен долг со повеќе платен данок		УЈП-УН-3.2-38/1																																				
ЕДБ / ЕМБГ	4 0 3 0 9 8 7 4 5 5 0 2 0	* Појолнува Управа за јавни приходи																																						
Назив / Име и презиме	Вестел ДООЕЛ - Скопје			<div style="border: 1px solid #ccc; height: 100px; margin-bottom: 5px;"> Датум и број на прием </div> <div style="font-size: 0.8em;"> Исправка на УЈП-УН-3.2-38 <input type="checkbox"/> Број: <input style="width: 50px;" type="text"/> </div>																																				
Адреса на седиште / живеелиште	Првوماјска бр. 3-2/6 Скопје																																							
Телефон	0 2 3 0 6 8 0 4 4																																							
е-пошта	vestel@yahoo.com																																							
<div style="display: flex; justify-content: space-between;"> <div style="width: 48%;"> ДАНОЧНО ПОБАРУВАЊЕ <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; font-size: 0.8em;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">Вид на данок</th> <th style="width: 85%;">Износ на даночно побарување</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td><input type="checkbox"/> ДДВ</td><td></td></tr> <tr><td><input checked="" type="checkbox"/> ДДВ камата</td><td style="text-align: right;">3 5 5 5 5</td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> ДД</td><td></td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> ДД камата</td><td></td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> ПДД</td><td></td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> ПДД камата</td><td></td></tr> <tr> <td style="text-align: right;">Вкупно</td> <td style="text-align: right;">3 5 5 5 5</td> </tr> </tbody> </table> </div> <div style="width: 48%;"> ДАНОЧЕН ДОЛГ <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; font-size: 0.8em;"> <thead> <tr> <th style="width: 15%;">Вид на данок</th> <th style="width: 85%;">Износ на даночен долг</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td><input type="checkbox"/> ДДВ</td><td></td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> ДДВ камата</td><td></td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> ДД</td><td></td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> ДД камата</td><td></td></tr> <tr><td><input checked="" type="checkbox"/> ПДД</td><td style="text-align: right;">3 5 5 5 5</td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> ПДД камата</td><td></td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> Еднократна такса</td><td></td></tr> <tr><td><input type="checkbox"/> Глоби</td><td></td></tr> <tr> <td style="text-align: right;">Вкупно</td> <td style="text-align: right;">3 5 5 5 5</td> </tr> </tbody> </table> </div> </div>					Вид на данок	Износ на даночно побарување	<input type="checkbox"/> ДДВ		<input checked="" type="checkbox"/> ДДВ камата	3 5 5 5 5	<input type="checkbox"/> ДД		<input type="checkbox"/> ДД камата		<input type="checkbox"/> ПДД		<input type="checkbox"/> ПДД камата		Вкупно	3 5 5 5 5	Вид на данок	Износ на даночен долг	<input type="checkbox"/> ДДВ		<input type="checkbox"/> ДДВ камата		<input type="checkbox"/> ДД		<input type="checkbox"/> ДД камата		<input checked="" type="checkbox"/> ПДД	3 5 5 5 5	<input type="checkbox"/> ПДД камата		<input type="checkbox"/> Еднократна такса		<input type="checkbox"/> Глоби		Вкупно	3 5 5 5 5
Вид на данок	Износ на даночно побарување																																							
<input type="checkbox"/> ДДВ																																								
<input checked="" type="checkbox"/> ДДВ камата	3 5 5 5 5																																							
<input type="checkbox"/> ДД																																								
<input type="checkbox"/> ДД камата																																								
<input type="checkbox"/> ПДД																																								
<input type="checkbox"/> ПДД камата																																								
Вкупно	3 5 5 5 5																																							
Вид на данок	Износ на даночен долг																																							
<input type="checkbox"/> ДДВ																																								
<input type="checkbox"/> ДДВ камата																																								
<input type="checkbox"/> ДД																																								
<input type="checkbox"/> ДД камата																																								
<input checked="" type="checkbox"/> ПДД	3 5 5 5 5																																							
<input type="checkbox"/> ПДД камата																																								
<input type="checkbox"/> Еднократна такса																																								
<input type="checkbox"/> Глоби																																								
Вкупно	3 5 5 5 5																																							
ПРИЛОЗИ <div style="border: 1px solid #ccc; height: 20px; margin-top: 5px;"></div>																																								
ИЗНОС НА АДМИНИСТРАТИВНА ТАКСА: 3 0 0																																								
НАЧИН НА УПЛАТА НА АДМИНИСТРАТИВНА ТАКСА <div style="border: 1px solid #ccc; padding: 5px; font-size: 0.8em;"> <input type="checkbox"/> Преку образец ПП50 <small>* задолжително приложете го наложот "ПП50" за извршената уплата на административна такса</small> <input type="checkbox"/> Преку системот eNAPSYS. Внесете го трансакцискиот код: <small>* за добивање на трансакциски код приложете СМС порака на бројот 144 166 со шексци: TM Име Презиме Износ</small> </div>																																								

РЕШЕНИЕ ЗА ПРЕБИВАЊЕ НА ПОВЕЌЕ ПЛАТЕНИОТ ДАНОК И ДАНОЧНИ ДОЛГОВИ

По спроведување на целата постапка и доколку постои основ за пребивање на повеќе платен налог и даночен долг, УЈП носи Решение за пребивање на повеќе платен данок и даночен долг. Решението за пребивање се доставува до даночниот обврзник и до Генералната дирекција на УЈП. Во решението, се утврдуваат даночните долгови и побарувања кои се пребиваат (по вид, износ и документ), вкупниот износ за пребивање и износот на повеќе платениот данок кој преостанува за враќање.

РЕШЕНИЕ

Барањето на даночниот обврзник од **Вестел ДООЕЛ Скопје** со ЕДБ **4030987455020**. Се Уважува целосно/делумно/

Се врши **ПРЕБИВАЊЕ** на повеќе платен данок/ пресметана камата со даночни долгови на даночниот обврзник во вкупен износ од **35.555,00 ден.**

Со пребивањето се врши **ИСПЛАТА** на повеќе платениот данок / пресметаната камата и **НАПЛАТА** на даночните долгови на даночниот обврзник по следните основи:

ИСПЛАТА НА ПОБАРУВАЊА НА ПОВЕЌЕ ПЛАТЕНИ ДАНОЦИ							
Вид на данок	Ц Д	Документ	Број	Валута	Износ	Исплатна с-ка	Приходна шифра
ДДВКМ	д	ДДВКМ		31.08.2015	35.555,00	840-148-2715	714118
Вкупно					35.555,00		
ДАНОЧНИ ДОЛГОВИ							
Вид на данок	Ц Д	Документ	Број	Валута	Износ	Уплатна сметка	Приходна шифра
ПДД	ц	ПДД		09.07.2015	35.555,00	840-148-1466	711122
Вкупно					35.555,00		
Остат. за пов. пл. за вр							

Жалбата изјавена против ова Решение не го одлага неговото извршување

Даночниот обврзник Вестел ДООЕЛ од Скопје поднесе Барање 3839/1 од 10.07.2015 година до Управата за јавни приходи - Регионална дирекција Скопје да изврши пребивање на повеќе платен данок / пресметана камата со даночни долгови. Со увид во евиденцијата која за даночниот обврзник се води во Управата за јавни приходи се утврди дека истиот има повеќе платен данок / пресметана камата во износ од 35.555,00 денари и неплатени долгови за даноци и споредни даночни давачки, по основите и во износите кои се наведени во диспозитивот на Решението. По утврдената фактичка состојба се одлучи повеќе платениот данок / пресметана камата да се пребие со даночните долгови за износ од 35.555,00 денари, а остатокот од повеќе платениот данок / пресметана камата од 0,00 денари да му се врати на даночниот обврзник.

Упатство за правно средство: Против ова Решение дозволена е жалба во рок од 15 дена од денот на доставувањето, преку Управа за јавни приходи до Министерство за финансии, во два примероци со потврда за уплата на 250,00 денари административна такса на Трезорска сметка 100000000063095, Народна банка на РМ, уплатна сметка 840-XXX-03161, приходно konto 722313, согласно Тарифен број 2 од Законот за административни такси ("Службен весник на РМ", број 17/93...84/12).

СПЕЦИФИЧНОСТИ ПРИ ВРАБОТУВАЊЕ

И ПРЕСМЕТКА НА ПЛАТА ЗА ИНВАЛИДНИ ЛИЦА И СПЕЦИФИЧНОСТИ КАЈ ЗАШТИТНИ ДРУШТВА

Иван **СТОЈАНОВ**

Во одредбите на Законот за вработување на инвалидни лица (во продолжение Законот "Службен весник на РМ", број 44/00...129/15, се пропишани посебните услови за вработување и работење на инвалидни лица како и условите за основање и погодностите за работење на трговското друштво за вработување на инвалидни лица - заштитно друштво. Согласно Законските прописи, друштвата кои што вработуваат инвалидни лица како и заштитните друштва добиваат погодности во делот на ослободувањето од плаќање на придонеси, како и ослободување од плаќање на други давачки спрема државата. Ова е се со цел во насока да се поттикнат работодавачите и друштвата да вработуваат лица кои имаат одреден инвалидитет.

ИНВАЛИДНИ ЛИЦА

Инвалидни лица во смисла на Законот се лица со оштетен вид, оштетен слух, со пречки во гласот, говорот и јазикот, телесно инвалидно лице, лица со пречки во интелектуалниот развојот и лица со комбинирани пречки. Исто така како инвалидни лица се сметаат и лицата кои поради степенот на инвалидност има специфични потреби во работењето и лица кои се сметаат за инвалиди на трудот со преостаната или намалена работна способност ако се водат во евиденцијата на АВРМ како невработено лице.

Согласно член 2 став 3 од Законот, инвалидноста врз основа на поднесено барање од инвалидно лице, неговиот родител или старател се утврдува од страна на комисија за оцена на работната способност на Фондот за пензиско и инвалидско осигурување на Македонија, освен ако инвалидноста на лицето не е потврдена од друг надлежен орган.

ДАНОЧНИ ОСЛОБОДУВАЊА И ОЛЕСНУВАЊА ЗА ВРАБОТУВАЊЕ НА ИНВАЛИДНО ЛИЦЕ

Кога се работи за поволностите кои законодавецот ги дава за вработување на инвалидни лица (лица со оштетен вид, слух, со пречки во гласот, говорот и јазикот, телесно инвалидно лице, лица со пречки во интелектуалниот развојот и лица со комбинирани пречки), согласно член 7 од законот, инвалидните лица се ослободуваат од плаќање на персонален данок и од придонес за пензиско и инвалидско осигурување, придонес за здравствено осигурување и придонес за вработување.

Средствата за социјалните придонеси се обезбедуваат од Буџетот на Република Македонија што значи дека при поднесување на МПИН пресметката, во декларацијата работодавачот е должен да ги плати придонесите, а после тоа од Буџетот се одобруваат средства кои се враќаат на работодавачот за делот на придонесите. Буџетот на РМ средствата за придонес за пензиско и инвалидско осигурување, придонесот за здравствено осигурување и придонесот за вработување за инвалидните лица ги обезбедува *најмногу во висина на придонесите на основицата од две нето просечни плати исплатени во Република Македонија во претходниот месец*. Од ова произлегува дека доколку при исплата на плата на инвалидното лице, износот на нето платата е над износот на две просечни нето плати исплатени во РМ во претходниот месец, **за разликата од нето плата која го надминува овој износ, средствата за придонеси ги плаќа работодавачот.**

ОБВРСКИ НА РАБОТОДАВАЧОТ СПРЕМА ВРАБОТЕНОТО ИНВАЛИДНО ЛИЦЕ

Работодавачот е должен на вработеното инвалидно лице да му создаде соодветни услови за работење и да го адаптира работното место во зависност од позицијата, видот и степенот на образованието и

видот и степенот на инвалидноста. За работата која ја извршува инвалидното лице, работодавачот е должен да му исплаќа плата согласно Закон, колективен договор и договор за вработување.

ПРАКТИЧЕН ПРИМЕР ЗА ПРЕСМЕТКА НА ПЛАТА

При пресметка на платата работодавачот пред доставување на МПИН пресметката е должен до Управата за Јавни Приходи да ги достави следните документи:

1. Потврда издадена од Заедницата за заштитни друштва на Република Македонија за исполнување на условите од член 7 од Законот за вработување на инвалидни лица. За секое ново вработување или престанок на работен однос на инвалидно лице се доставува нова потврда издадена од Заедницата за заштитни друштва на Република Македонија.

За пополнување на МПИН пријавата работодавачот кој вработува инвалидно лице во полето **3.23** за лицето кое има добиено потврда дека е инвалидно лице пополнува шифра **247 - придонес финансиран од Министерството за финансии за вработени инвалидни лица според член 2 став 1 од Законот за вработување на инвалидни лица**, а во полето 3.24 се внесуваат часовите за кои се користи рефундирање на придонеси.

Пример: Пресметка на плата			
Р.бр.	Опис	Стапка	Износ
1.	Бруто плата		25.000
2.	Придонес за задолжително ПИО	18%	4.500
3.	Придонес за задолжително здравствено осигурување	7,3%	1.825
4.	Дополнителен придонес за задолжително осигурување во случај повреда и професионално заболување	0,5%	125
5.	Придонес за задолжително осигурување во случај на невработеност (придонес за вработување)	1,2%	300
6.	Вкупни придонеси	27%	6.750
7.	Бруто плата намалена за придонеси (7 = 1 - 6)		18.250
8.	Лично ослободување		7.320
9.	Даночна основа за пресметка на персонален данок на доход		10.930
10.	Персонален данок	10%	1.093
11.	Нето плата (11 = 1 - 6 - 10)		17.157

Пополнување на МПИН пријавата

- Во поле 3.0 до поле 3.4-ц се пополнуваат податоци за осигуреникот и тоа: ЕМБГ, Презиме, Име и Број на деловна единица, Ознака на подрачната единица за издавање на потврди за платен придонес за здравствено осигурување, Ознака на општината на обврзникот за плаќање на придонеси и персонален данок;
- Поле 3.5 - Траење на стаж во денови..... 31
- Поле 3.6 - Ефективна работа - часови..... 176
- Поле 3.7 - Износ за ефективна работа 17.157
- Поле 3.14 - Основица за пресметување на придонес - бруто плата во вкупен износ..... 25.000
- Поле 3.15 - Придонес за задолжително ПИО 4.500
- Поле 3.40 - Придонес за задолжително здравствено осигурување 1.825
- Поле 3.42 - Дополнителен придонес за здравствено осигурување 125
- Поле 3.44 - Придонес за осигурување во случај на невработеност 300
- Поле 3.46 - Персонален данок на доход 1.093
- Поле 3.17 - Шифра за вид на стаж на осигурување..... 0050
- Поле 3.23 - Ознака на надлежен орган обврзник за пресметка и уплата на придонес 247
- Поле 3.24 - Часови за кои плаќа надлежен орган..... 176
- Поле 3.25 - Основица за пресметка на придонес кој го плаќа надлежен орган /
- Поле 3.13 - Нето плата..... 17.157
- Поле 3.31 - Ефективна нето плата..... 17.157

При поднесување на МПИН пресметката, во декларацијата за прием кој ја испраќа УЈП, износот на придонесите кои се пресметани за часовите внесени во поле 3.24, потребно е обврзникот за доставување на МПИН пресметката да ги плати, а после за истите е потребно да побара рефундација од Министерството за труд и социјална политика, која е пропорционална според бројот на часови во поле 3.24. За износот на пресметаниот персонален данок на доход, обврзникот е целосно ослободен од негово плаќање.

КНИЖЕЊЕ:

4210 - Плата и надоместоци на плата - нето	17.157
4211 - Персонален данок на плата и надоместоци на плата	1.093
4212 - Придонеси за задолжително социјално осигурување	6.750
2400 - Обврски за плата	17.157
2340 - Обврски за персонален данок на плата	1.093
2341 - Обврски за придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување	4.500
2342 - Обврски за придонес за задолжително здравствено осигурување	1.825
2343 - Обврски за дополнителен придонес за здравствено осигурување	125
2344 - Обврски за придонес за вработување во случај на невработеност	300

Пресметка на плата

2400 - Обврски за плата	17.157
2340 - Обврски за персонален данок на плата	1.093
2341 - Обврски за придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување	4.500
2342 - Обврски за придонес за задолжително здравствено осигурување	1.825
2343 - Обврски за дополнителен придонес за здравствено осигурување	125
2344 - Обврски за придонес за вработување во случај на невработеност	300
1000 - Жиро сметка	23.907
7698 - Приходи од рефундации за плата и други надоместоци	1.093

Исплатена плата, придонеси по декларација од УЈП

1350 - Побарувања за повеќе платен придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување	4.500
1351 - Побарувања за повеќе платен придонес за задолжително здравствено осигурување	1.825
1352 - Побарувања за повеќе платен дополнителен придонес за здравствено осигурување	125
1353 - Побарувања за повеќе платен придонес за вработување во случај на невработеност	300
7698 - Приходи од рефундации за плата и други надоместоци	6.750

Побарување за рефундирање на придонеси

1000 - Жиро сметка	6.750
1350 - Побарувања за повеќе платен придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување	4.500
1351 - Побарувања за повеќе платен придонес за задолжително здравствено осигурување	1.825
1352 - Побарувања за повеќе платен дополнителен придонес за здравствено осигурување	125
1353 - Побарувања за повеќе платен придонес за вработување во случај на невработеност	300

Вратени придонеси кои се побаруваат од државата по основ на вработување на инвалидно лице

ЗАШТИТНИ ДРУШТВА

Законот за вработување на инвалидни лица како што и претходно беше наведено ги регулира посебните услови за вработување и работење на инвалидни лица како и условите за основање и погодностите за работење на трговското друштво за вработување на инвалидни лица - заштитно друштво. Заштитните друштва согласно член 9 од Законот се основаат како трговски друштва и истото мора да исполнува одредени услови пропишани во Законот со цел да биде регистрирано како заштитно друштво. Заштитното друштво може да се основа и да работи како заштитно друштво ако вработува најмалку десет лица на неопределено време од кои најмалку 40% се инвалидни лица од вкупниот број на вработени, од кои најмалку половина се лица со утврдена инвалидност (лица

со оштетен вид, слух, со пречки во гласот, говорот и јазикот, телесно инвалидно лице, лица со пречки во интелектуалниот развојот и лице со комбинирани пречки). Кога се работи за новоосновано заштитно друштво истото е должно во периодот од 90 дена да ги вработи сите работници, сметано од денот на првото вработување на работник на неопределено време, во спротивно не го стекнува статусот на заштитно друштво и наредните пет години не може да работи како заштитно друштво, во кој рок основачот или член на неговото потесно семејство не може да основа ново заштитно друштво.

Доколку правниот субјект го намали бројот на вработени на неопределено време или бројот на вработени инвалидни лица, односно не ги исполнува условите со кој се стекнал со статус на заштитно друштво, истото не го губи статусот на заштитно друштво ако не ги исполнува условите до 90 дена непрекинато. Доколку заштитното друштво 90 дена непрекинато не ги исполнува условите да биде заштитно друштво, или во текот на работењето на заштитното друштво повеќе од три пати во вкупно траење од 90 дена, го губи статусот на заштитно друштво и наредните пет години не може да работи како заштитно друштво.

ДАНОЧНИ ОЛЕСНУВАЊА И ОСЛОБОДУВАЊА ОД ПЛАТА

Заштитните друштва исто како и другите трговски друштва за вработените инвалидни лица се ослободени од плаќање на персоналниот данок од доход како и од средствата за придонес за пензиско и инвалидско осигурување, придонес за здравствено осигурување и придонес за вработување и тоа до висина од износот на основица од две нето просечни плати исплатени во Република Македонија во претходниот месец.

Разликата кај заштитните друштва согласно член 10 од Законот е, што истите добиваат и поволности во делот на ослободувањето од плаќање на придонес за ПИО и персонален данок на доход за вработените лица кои не се инвалидни лица или инвалиди на трудот. Тоа значи дека заштитните друштва се должни за вработените кои не се инвалидни лица и инвалиди на трудот да ги платат износите на пресметаните придонеси за задолжително здравствено осигурување, дополнително здравство и придонесот за вработување.

Заштитни друштва (даночни олеснувања и ослободувања при пресметка на плата)	
ИНВАЛИДНО ЛИЦЕ	НЕ ИНВАЛИДНО ЛИЦЕ
Ослободувања	Ослободувања
Персонален данок на доход	Персонален данок на доход
Придонес за пензиско и инвалидско осигурување	Придонес за пензиско и инвалидско осигурување
Придонес за задолжително здравствено осигурување	-
Придонес за задолжително осигурување во случај на невработеност (придонес за вработување)	-
Дополнителен придонес за задолжително осигурување во случај повреда и професионално заболување	-
Плаќаат	Плаќаат
-	Придонес за задолжително здравствено осигурување
-	Придонес за задолжително осигурување во случај на невработеност (придонес за вработување)
-	Дополнителен придонес за задолжително осигурување во случај повреда и професионално заболување

Документи кои се доставуваат во прилог на МПИН пријавата

Заштитните друштва пред поднесување на МПИН пријавата се должни до Управата за јавни приходи да ги достават следните документи:

1. Потврда издадена од Заедницата за заштитни друштва на РМ за исполнување на условите од член 9 од Законот за вработување на инвалидни лица. За секое ново вработување или престанок на работен однос се доставува нова потврда издадена од Заедницата на заштитни друштва на Македонија;
2. Список на инвалидни лица, вработени во заштитно друштво со податоци за име и презиме и ЕМБГ.

ПРАКТИЧЕН ПРИМЕР ЗА ПРЕСМЕТКА НА ПЛАТА КАЈ ЗАШТИТНИТЕ ДРУШТВА

При поднесување на МПИН пресметката трговските друштва кои добиле статус на Заштитни друштва потребно е при нејзино пополнување во полето 3.23 за секое инвалидно лице да внесат шифра 247 - придонес финансиран од Министерството за финансии

за вработени инвалидни лица според член 2 став 1 од Законот за вработување на инвалидни лица, а за лицата кои не се инвалидни во поле 3.23 се пополнува шифра 244 - придонес за ПИО и ослободување од ПДД за лице вработено во заштитно друштво кои не се инвалидни лица и инвалиди на трудот финансирани од Министерството за финансии. Во полето 3.24 од МПИН пријавата се внесуваат часовите за кои се рефундираат средствата за придонесите од страна на Буџетот на РМ. Пополнувањето на шифрите е задолжително со цел УЈП точно да ги идентификува за кои лица е потребно да се изврши рефундирање на придонесите и за колку работни саати, и точно да го извести Министерството за труд и социјална политика за враќање на придонесите.

Р.бр.	Име и презиме	Статус	Бруто плата
1	Дејан Славков	Инвалидно лице	25.000
2	Родна Стојменска	Не инвалидно лице	30.000
			55.000

Р. бр.	Опис	Стапка	Дејан Славков	Родна Стојменска
1.	Бруто плата		25.000	30.000
2.	Придонес за задолжително ПИО	18%	4.500	5.400
3.	Придонес за задолжително здравствено осигурување	7,3%	1.825	2.190
4.	Дополнителен придонес за задолжително осигурување во случај повреда и професионално заболување	0,5%	125	150
5.	Придонес за задолжително осигурување во случај на невработеност (придонес за вработување)	1,2%	300	360
6.	Вкупни придонеси	27%	6.750	8.100
7.	Бруто плата намалена за придонеси (7=1-6)		18.250	21.900
8.	Лично ослободување		7.320	7.320
9.	Даночна основа за пресметка на персонален данок на доход		10.930	14.580
10.	Персонален данок	10%	1.093	1.458
11.	Нето плата (11=1-6-10)		17.157	20.442

Пополнување на МПИН пријавата

За Дејан Славков:

- Во поле 3.0 до поле 3.4-ц се пополнуваат податоци за осигуреникот и тоа: ЕМБГ, Презиме, Име и Број на деловна единица, Ознака на подрачната единица за издавање на потврди за платен придонес за здравствено осигурување, Ознака на општината на обврзникот за плаќање на придонеси и персонален данок;
- Поле 3.5 - Траење на стаж во денови..... 31
- Поле 3.6 - Ефективна работа - часови..... 176
- Поле 3.7 - Износ за ефективна работа 17.157
- Поле 3.14 - Основица за пресметување на придонес - бруто плата во вкупен износ..... 25.000
- Поле 3.15 - Придонес за задолжително ПИО 4.500
- Поле 3.40 - Придонес за задолжително здравствено осигурување..... 1.825
- Поле 3.42 - Дополнителен придонес за здравствено осигурување 125
- Поле 3.44 - Придонес за осигурување во случај на невработеност 300
- Поле 3.46 - Персонален данок на доход 1.093
- Поле 3.17 - Шифра за вид на стаж на осигурување..... 0050
- **Поле 3.23 - Ознака на надлежен орган обврзник за пресметка и уплата на придонес 247**
- Поле 3.24 - Часови за кои плаќа надлежен орган..... 176
- Поле 3.25 - Основица за пресметка на придонес кој го плаќа надлежен орган /
- Поле 3.13 - Нето плата..... 17.157
- Поле 3.31 - Ефективна нето плата..... 17.157

За Родна Стојменска:

- Поле 3.5 - Траење на стаж во денови..... 31
- Поле 3.6 - Ефективна работа - часови..... 176
- Поле 3.7 - Износ за ефективна работа 20.442
- Поле 3.14 - Основица за пресметување на придонес - бруто плата во вкупен износ..... 30.000
- Поле 3.15 - Придонес за задолжително ПИО 5.400

- Поле 3.40 - Придонес за задолжително здравствено осигурување 2.190
- Поле 3.42 - Дополнителен придонес за здравствено осигурување 150
- Поле 3.44 - Придонес за осигурување во случај на невработеност 360
- Поле 3.46 - Персонален данок на доход 1.458
- Поле 3.17 - Шифра за вид на стаж на осигурување 0050
- **Поле 3.23 - Ознака на надлежен орган обврзник за пресметка и уплата на придонес 244**
- Поле 3.24 - Часови за кои плаќа надлежен орган 176
- Поле 3.25 - Основица за пресметка на придонес кој го плаќа надлежен орган /
- Поле 3.13 - Нето плата 20.442
- Поле 3.31 - Ефективна нето плата 20.442

Декларација за прием:

Вид на придонес	Задолжителен придонес за ПИО	Задолжителен придонес за Здравство	Професионален дополнителен придонес од 0,5%	Придонес за вработување во случај на невработеност	Персонален данок од плата
Бруто основица	55,000.00	55,000.00	55,000.00	55,000.00	55,000.00
Придонес од плата	9,900.00	4,015.00	275.00	660.00	2,551.00
Доплата до најнизок придонес од просечна плата во тековниот месец	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Месечен износ на придонес	9,900.00	4,015.00	275.00	660.00	2,551.00
(-) Претходно декларирани износи	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
(-) Аконтација	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
(-) Автоматски поврат на средства	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

(+) Камати за задоцнето плаќање	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
(+) Поврат на средства од идни уплати	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Вкупен износ на придонесот	9,900.00	4,015.00	275.00	660.00	2,551.00
Рефундирање на придонеси и ПД	9,900.00	1,825.00	125.00	300.00	2,551.00
Вкупен износ на социјални придонеси и персонален данок			Вкупно осигуреници	Вкупна нето ефективна плата	
14,850.00			2	37,599.00	
ВКУПЕН износ на декларацијата		52,449.00			

Напомена:

Примерот е симплифициран и правен за вработени 2 лица, со цел да не се прикажува цела пресметка за 10 или повеќе вработени од кои 40% се инвалидни лица, колку што трговското друштво - заштитно друштво е потребно да ги има за да го исполнува условот да биде регистриран како заштитно друштво.

Како што може да се види од примерот за поднесена МПИН пријава од страна на заштитното друштво, обврзникот за пресметка на придонесите добил целосно ослободување од плаќање на ПДД во износ од 2.551 денар, а за придонесите за кои е ослободен од плаќање потребно е истите прво да ги плати, а потоа да добие рефундирање од страна на Министерството за труд и социјална политика.



РАФАЈЛОВСКИ®
консалтинг

АКТУЕЛНО • КОМПЛЕТНО • ЕДНОСТАВНО ЗА ПРИМЕНА

ЕЛЕКТРОНСКА ЗБИРКА НА ПРОПИСИ

НАЈНОВО

КНИЖЕЊЕ:

4210 - Плата и надоместоци на плата - нето	37.599
4211 - Персонален данок на плата и надоместоци на плата	2.551
4212 - Придонеси за задолжително социјално осигурување	14.850
2400 - Обврски за плата	37.599
2340 - Обврски за персонален данок на плата	2.551
2341 - Обврски за придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување	9.900
2342 - Обврски за придонес за задолжително здравствено осигурување	4.015
2343 - Обврски за дополнителен придонес за здравствено осигурување	275
2344 - Обврски за придонес за вработување во случај на невработеност	660

Пресметка на плата

2400 - Обврски за плата	37.599
2340 - Обврски за персонален данок на плата	2.551
2341 - Обврски за придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување	9.900
2342 - Обврски за придонес за задолжително здравствено осигурување	4.015
2343 - Обврски за дополнителен придонес за здравствено осигурување	275
2344 - Обврски за придонес за вработување во случај на невработеност	660
1000 - Жиро сметка	52.449
7698 - Приходи од рефундации за плата и други надоместоци	2.551

Исплатена плата, придонеси по декларација од УЈП

1350 - Побарувања за повеќе платен придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување	9.900
1351 - Побарувања за повеќе платен придонес за задолжително здравствено осигурување	1.825
1352 - Побарувања за повеќе платен дополнителен придонес за здравствено осигурување	125
1353 - Побарувања за повеќе платен придонес за вработување во случај на невработеност	300
7698 - Приходи од рефундации за плата и други надоместоци	12.150

Побарување за рефундирање на придонеси

1000 - Жиро сметка	12.150
1350 - Побарувања за повеќе платен придонес за задолжително пензиско и инвалидско осигурување	9.900
1351 - Побарувања за повеќе платен придонес за задолжително здравствено осигурување	1.825
1352 - Побарувања за повеќе платен дополнителен придонес за здравствено осигурување	125
1353 - Побарувања за повеќе платен придонес за вработување во случај на невработеност	300

Вратени придонеси кои се побаруваат од државата по основ на вработување на инвалидно лице

ДРУГИ ДАНОЧНИ ОСЛОБОДУВАЊА ЗА ЗАШТИТНИТЕ ДРУШТВА

Согласно одредбите од Законот за вработување на инвалидни лица член 10 став 2, заштитните друштва се ослободени од плаќање на данок од добивка и сите давачки од добивката. Интересен факт е што ова ослободување не е пропишано во Законот за данокот на добивка ("Службен весник на РМ", број 112/14 и 129/15) и врз основа на тоа, ова ослободување заштитните друштва го користат согласно одредбите пропишани во Законот за вработување на инвалидни лица.

Со Законот за данокот на добивка правото на ослободување од данокот на добивка не е условено со барање за добивање на решение од УЈП. Тоа практично значи дека за остварување на ова право се грижи исклучиво самиот субјект, при што во годишниот Даночен биланс кој што го поднесуваат заштитните друштва потребно е да се штиклира полето за заштитни друштва. При ова треба да се има предвид дека ослободувањето од данокот на добивка ќе зависи од постојано исполнување на условите за стекнување и задржување на статусот на заштитното друштво.

Напомена: Заштитните друштва имаат обврска до УЈП со годишната сметка да достават Образец ДБ, иако се ослободени од плаќање. УЈП обврската искажана во Даночниот биланс автоматски ја раскинува како платена.

ЗАШТИТА НА ПОВОЗРАСНИ РАБОТНИЦИ И

ПЕНЗИОНИРАЊЕ НА ВРАБОТЕНИ

Биљана НИКОЛОВСКА

Законските норми во Република Македонија кои ги пропишуваат правата и обврските на работниците и правата и обврските на работодавачите пропишуваат посебни услови за заштита на работници кои се на крајот од својот работен век - т.н. повозрасни работници, и посебни услови за престанок на работниот однос за овие лица со исполнување на условите за одење во пензија.

Овие права и обврски се пропишани во следните законски прописи:

- Закон за Работните односи ("Службен весник на РМ", број 62/05...125/15),
- Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството ("Службен весник на РМ", број 88/09...119/15) и
- Законот за пензиското и инвалидското осигурување ("Службен весник на РМ", број 98/12...173/15).

ПОСЕБНА ЗАШТИТА НА ПОВОЗРАСНИ РАБОТНИЦИ

Согласно одредбите на Законот за работните односи предвидена е посебна заштита на повозрасните работници. За да се оствари оваа посебна заштита, Законот за работните односи го дефинира поимот "повозрасен работник", а тоа се работниците повозрасни од 57 години за жени и 59 години за мажи.

Оваа посебна заштита се состои од определени зголемени права на повозрасните работници што се однесуваат на:

- користење на годишниот одмор,
- прекувремената работа, и
- ноќната работа.

Користење на годишен одмор за "повозрасни работници"

При определувањето на времетраењето на годишниот одмор на оваа категорија на работници, работодавачот има обврска да го зголеми траењето на годишниот одмор за уште три работни дена од законски пропишаните денови за искористување. Ако се земат во предвид другите одредби од Законот за работните односи за утврдување на времетраењето на годишниот одмор, повозрасните работници треба да го користат максимумот од 26 работни дена за годишен одмор.

Пример 1:

На работник (жена) на возраст од 56 години возраст утврдено и е право на користење на годишен одмор од 23 работни дена од кои 20 работни дена законски минимум и 3 (три) работни дена по основ на минат труд. Кога оваа работничка ќе наполни 57 години возраст, влегува во категоријата на повозрасни работници, па оттука при утврдувањето на времетраењето на годишниот одмор за наредната календарска година, времетраењето на годишниот одмор ќе и биде зголемено за уште дополнителни 3 (три) работни дена. На оваа работничка ќе и бидат утврдени 26 работни дена годишен одмор.

Прекувремена работа и ноќна работа

Како посебна заштита на овие работници е и забраната на работодавачите да ги ангажираат овие лица да работат прекувремена работа или да извршуваат работа ноќе без притоа да добијат согласност од работникот (член 180 од Законот за работните односи).

Кога работодавачот ќе определи прекувремена работа и извршување на работа ноќе има обврска

да побара согласност од повозрасниот работник за извршување на ваквата работа. Иако законот не ја утврдува формата на согласноста на работникот, сметаме дека таа треба да биде дадена во писмена форма. Работодавачот оваа согласност треба да ја добие пред доставување на известувањето за прекувремена работа до Министерството за труд и социјална политика.

ПРЕКИН НА ДОГОВОРОТ ЗА РАБОТА ПОРАДИ ВОЗРАСТ НА РАБОТНИКОТ (ПЕНЗИОНИРАЊЕ)

Можноста за одење во пензија на работникот и остварувањето на правата од пензиско осигурување, зависи од два фактори кои е потребно да бидат исполнети. Согласно Законот за работните односи на работодавачот му се овозможува да го прекине договорот за вработување на работникот, кога работникот ќе наполни 64 години возраст и најмалку 15 години пензиски стаж. Но ова не е условот кој предвидува и заминување во пензија. Условите за пензија, односно исполнувањето на правата за пензионирање се пропишани во Законот за пензиско и инвалидско осигурување согласно кој, осигуреникот стекнува право на старосна пензија кога ќе наполни 64 години живот (маж), односно 62 години живот (жена) и најмалку 15 години пензиски стаж. Од тоа произлегува дека и Законот за работните односи и Законот за пензиско и инвалидско осигурување предвидуваат дека, условот за престанокот на работниот однос и стекнување на правото на старосна пензија е возраста на работникот и најмалку 15 години пензиски стаж. Па така пред работникот да наполни 64 години живот (маж), односно 62 години живот (жена), работодавачот потребно е да започне со подготовка на исполнување на обврските кон работникот кој што треба да се пензионира.

Работодавачот ги има следните обврски:

- да изготви **"Решение за престанок на договорот за вработување поради исполнување на условите за старосна пензија"**,
- да му исплати на работникот отпремнина при заминување во пензија,
- да му овозможи користење на годишен одмор пред датумот на одјавата во АВРМ.

да му исплати регрес за годишен одмор

Решението за престанок на договорот за вработување поради исполнување на условите за старосна пензија треба да го содржи основот - исполнети 64/62

години возраст и најмалку 15 години пензиски стаж и датумот на одјава во Агенцијата за вработување која по правило треба да биде денот на пополнување на годините на живот на работникот.

Во однос на **отпремнината која му следува на работникот за заминување во пензија**, Законот за работните односи во делот „надоместување на трошоците поврзани со работата“ го утврдува само правото на работникот на отпремнина при одење во пензија и упатува на примена на ОКДПСОС во кој се утврдени висината, основницата и исплата на отпремнината.

Согласно ОКДПСОС отпремнината за заминување во пензија која се исплатува на работникот е во висина од најмалку **двократен износ** од основницата. Основница за пресметување на овој надомест претставува просечната месечна нето плата по работник во Република Македонија исплатена во последните три месеци. Овој износ за работниците кои ќе заминат во пензија во месец октомври изнесува 43.970,00 денари. Овој износ му се исплатува на работникот на трансакциска сметка и не подлежи на персонален данок на доход (член 6 ст.1 т.24 од Законот за персонален данок на доход) и истиот согласно Законот за данокот на добивка претставува признат расход од даночни цели. Ако работодавачот на работникот му исплати повисок износ на отпремнина од задолжително пропишаниот, на износот на разликата работодавачот плаќа персонален данок на доход, и истиот во бруто износ го враќа како непризнат расход во Даночниот Биланс на крајот на годината. Отпремнината која се исплаќа за заминување во пензија на работникот му се исплатува со денот на престанокот на работниот однос на работникот но најдоцна до денот на исплатата на последната плата.

Работникот кој заминува во пензија пред датумот на одјавата од АВРМ има право да го искористи **годишниот одмор** во целост, или преостанатиот дел ако веќе користел дел од годишниот одмор. Ако датумот на пензионирање односно одјавување на работникот од АВРМ е во периодот на почетокот на календарска година (месец Јануари) и работникот неможе да го користи годишниот одмор за таа календарска година, тогаш работодавачот има обврска да го исплати годишниот одмор заедно со исплатата на последната плата.

Работникот кој заминува во пензија има право на **регрес за годишен одмор** доколку го исполнил условот да работи кај работодавачот 6 месеци во

календарската година. Правото на исплата на регрес за годишен одмор имаат вработените кои заминуваат во пензија во период од 1 јули до 31 декември во календарската година.

ПРОДОЛЖУВАЊЕ НА ДОГОВОРОТ ЗА ВРАБОТУВАЊЕ ПО ИСПОЛНУВАЊЕ НА УСЛОВИТЕ ЗА ПЕНЗИОНИРАЊЕ

Законот за работните односи дозволува работникот кои ги исполнил условите за пензионирање, а се чувствува работоспособен да побара продолжување на договорот за вработување.

Работникот може да го продолжи договорот за вработување за **уште три години** под следните услови:

- да побара продолжување на договорот за работа со писмена изјава која ќе ја достави до работодавачот најдоцна до 31 август во тековната година за наредната година.

За секоја наредна година за која работникот сака да го продолжи договорот за вработување ја има истата обврска - да достави изјава најдоцна до 31 август.

Работодавачот е должен по дадената изјава на работникот да го продолжи договорот за вработување најмногу до 67 години возраст (маж), односно најмногу до 65 години возраст (жена).

За работникот да може да го оствари ова право должен е да внимава да не го пропушти рокот за доставување на изјавата.

Условот оваа изјава да се даде најдоцна **до 31 Август во тековната за наредната година** му овозможува на работодавачот да го планира вработувањата за наредната година.

ПОСТАПКА ЗА ДОБИВАЊЕ НА СТАРОСНА ПЕНЗИЈА

Постапката за добивање на старосна пензија е утврдена со Законот за пензиското и инвалидско осигурување. Работникот-осигуреникот откако ќе биде одјавен од АВРМ поднесува барање во филијалите и деловниците на Фондот за ПИО, според местото на последното осигурување. Фондот за ПИО донесува решение со кое ја утврдува старосната пензија на осигуреникот.

Врз основа на член 104 од Законот за работни односи (Сл.весник 62/05), _____ ДОО, со седиште на ул. _____ бр. _____ Скопје, со ЕДБС _____ на ден _____ 2015 година, донесе :

РЕШЕНИЕ

за престанок на договорот за вработување
поради исполнување на условите
за старосна пензија

Член 1

На лицето _____ вработено во Друштвото _____ во _____ на неопределено време од ден _____ му престанува работниот однос со ден _____ 2015 година по основ на исполнување на услови за пензија.

Член 2

Врз основа на даденото барање од страна на работникот Управителот одлучи како во член 1 на ова Решение.

Член 3

Решението стапува на сила со денот на неговото донесување.

Правна поука: Против ова Решение работникот има право на приговор до Собирот на содружници на друштвото во рок од осум дена од приемот на Решението.

Доставено до:

- Работникот
- Архива

Управител:

_____ име и презиме

ИЗЈАВА - БАРАЊЕ

Јас, _____ со адреса на ул. _____ бр. _____ ЕМБГ _____, вработен во Друштвото за _____ ДОО Скопје на работно место _____ под полна морална одговорност, ИЗЈАВУВАМ дека сеуште можам да ги извршувам работните задачи и покрај мојата возраст од 62/64 години.

Исто така изјавувам дека нема пречки да се продолжи мојот договор за вработување за уште една година.

Барам работодавачот да ми го продолжи договорот за работа за уште една година.

Скопје --.---.201- година

Работник:

_____ име и презиме

КВАРТАЛЕН ИЗВЕШТАЈ

ЗА ВЛОЖУВАЊА ОД СТРАНСТВО ОБРАЗЕЦ - КВС22

Софија Јанчева БЕЛЧЕВА

Во "Службен весник на РМ" бр. 108/14 објавено е Упатство за начинот на известување за состојбата и промените на капиталот и на меѓукомпанискиот долг на капитално поврзаните субјекти врз основа на вложувања од странство. Со ова упатство покрај тоа што е пропишан начинот на известување за состојбата и промените на капиталот и меѓукомпанискиот долг на капитално поврзаните субјекти врз основа на вложувањата од странство, пропишана е и формата и содржината на:

- ◆ Годишниот извештај за вложувања од странство "ВС 22" и,
- ◆ Кварталниот извештај за вложувања од странство "КВС 22".

Поради приближување на рокот за доставување на кварталниот извештај за вложувања од странство КВС 22 за обврзниците кои согласно известувањето на Народната банка на РМ се одбрани да го доставуваат овој извештај, во овој напис ќе се задржиме кон објаснување на начинот на пополнување како и роковите за доставување на "Кварталниот извештај за вложувања од странство - КВС 22".

За полесно разбирање и пополнување на образецот КВС 22 важно е да бидат објаснети одделни поими од упатството кои имаат важно значење:

- ◆ **Претпријатие во кое се инвестира:** претставува резидент (правно лице) кое што има капитално вложување од нерезидент (правно или физичко лице) и/или има побарувања/обврски од работењето со инвеститори - нерезиденти (меѓукомпаниски долг), во зависност од видот на поврзаноста.
- ◆ **Директен инвеститор** е нерезидент кој учествува со 10% или над 10% во капиталот на претпријатието во кое се инвестира. Претпријатието во кое се инвестира има капитално вложување од директниот инвеститор и може да има меѓукомпаниски долг со него.

- ◆ **Портфолио - инвеститор** е нерезидент кој учествува со помалку од 10% во капиталот на претпријатието во кое се инвестира.
- ◆ **Индиректен инвеститор** е нерезидент кој нема капитално вложување но има индиректна поврзаност со претпријатието во кое се инвестира. Притоа индиректната поврзаност произлегува од учеството на индиректниот инвеститор во капиталот на други нерезиденти во синџирот на поврзаност, а се утврдува согласно со методот на мултиплицирано учество.
- ◆ **Метод на мултиплицирано учество** е метод за пресметување на индиректната поврзаност на инвеститорот со претпријатието во кое се инвестира. Индиректната поврзаност се утврдува преку т.н индиректно учество од 10% или над 10%. Пресметување на процентот на индиректното учество се врши врз основа на множење на процентите на учество на сите инвеститори нагоре во синџирот на поврзаност.
- ◆ **Матичен инвеститор** е инвеститор кој се наоѓа на врвот на синџирот на поврзаност. Матичниот инвеститор може да се јави во својство на директен инвеститор или индиректен инвеститор.
- ◆ **Инвеститор со хоризонтална поврзаност во синџирот** е нерезидент којшто заедно со претпријатието во кое се инвестира - резидент имаат заеднички матичен инвеститор.
- ◆ **Повратно вложување** претставува капитално вложување на претпријатието во кое се инвестира во капиталот на директниот инвеститор помало од 10%.

ОБВРЗНИЦИ ЗА ДОСТАВУВАЊЕ НА КВАРТАЛНИОТ ИЗВЕШТАЈ

Обврзници за известување и доставување на образецот "КВС 22" се резидентите во кои се инвестира. Обврзниците за доставување на кварталните извештаи ги избира Народната банка на Република Македонија (во продолжение НБРМ) врз основа на

претходна спроведена постапка на избор на примерок. Народната банка еднаш годишно, врши избор на примерок на известувачи коишто стануваат обврзници за известување, по што писмено ги известува резидентите што се избрани за обврзници за известување. Избраните обврзници ги доставуваат кварталните извештаи се додека не добијат писмено известување од НБРМ за отповикување од обврската за доставување на кварталните извештаи. Известувачот е должен да доставува еден образец КВС 22 за сите инвеститори - нерезиденти. Наместо обврзникот - известувач како известувач може да се јави друго правно лице кое со писмено овластување (полномошно) е овластено да известува во негово име.

Обврзниците за доставување на кварталниот извештај со доставување на КВС 22 ја известуваат НБРМ *за промената на процентуалното учество на директните инвеститори во капиталот на претпријатието во кое се инвестира, остварениот/планираниот финансиски резултат како и за исплатената добивка кон инвеститорите - нерезиденти.*

РОКОВИ ЗА ДОСТАВУВАЊЕ НА КВАРТАЛНИТЕ ИЗВЕШТАИ

Рокот за доставување на кварталните извештаи е секој 20-ти во наредниот месец по завршување на извештајниот квартал и тоа:

1. Прв квартал	20-ти Април
2. Втор квартал	20-ти Јули
3. Трет квартал	20-ти Октомври
4. Четврт квартал	20-ти Јануари

НАЧИН НА ПОПОЛНУВАЊЕ НА ОБРАЗЕЦОТ

Дел 1. Податоци за претпријатието во кое се инвестира.

Во полето 1.1 "Назив на претпријатието во кое се инвестира" се пишува целосниот назив на претпријатието во кое се инвестира.

Во полето 1.2 "Матичен број" се пишува матичниот број на претпријатието во кое се инвестира од регистарот на правни лица којшто се води кај Централниот регистар на РМ.

Во полето 1.3 "Организациска форма" се пишува формата на организацијата на претпријатието во кое

се инвестира во согласност со Законот за трговските друштва (ДОО, АД, итн.).

Во полето 1.4 "Дејност - НАЦЕ" се пишува шифрата на дејноста на претпријатието во кое се инвестира, од регистарот на правни лица којшто се води кај Централниот регистар на РМ.

Во полето 1.5 "Институционален сектор" се пишува шифрата на секторот на кој му припаѓа претпријатието во кое се инвестира кој може да биде од областа на: нефинансиски друштва, финансиски друштва, држава, домаќинства и непрофитни институции кои им служат на домаќинствата.

Во полето 1.6 "Состојба на ден" се пишува кварталот за којшто се известува, со датумот на крајот на кварталот (пр. 30.09.2015).

Дел 2. Податоци за промена на капиталот на директниот инвеститор.

Полето 2.1 "Дали има промена во процентуалното учество на инвеститорот во капиталот на претпријатието во кое се инвестира" се обележува 2.1.1 "ДА" во случај кога директниот инвеститор има процентуално учество во капиталот на претпријатието во кое се инвестира во текот на извештајниот квартал и се пополнува табелата. Во спротивно се обележува полето 2.1.2 "НЕ".

Табелата ги содржи следниве потребни податоци: назив на директниот инвеститор, шифра на земјата, назив на земјата, % учество на крајот на претходниот квартал и % учество на крајот на извештајниот квартал.

Доколку инвеститорите се физички лица од иста земја, известувачот ги прикажува податоците збирно за сите физички лица од таа земја.

Дел 3. Податоци за остварен/планиран финансиски резултат на претпријатието во кое се инвестира.

Износот на добивката се пишува со позитивен, а износот на загубата се пишува со негативен предзнак.

Во полето 3.1 "Остварен финансиски резултат во извештајниот квартал" се пишува износот на остварениот финансиски резултат (добивка или загуба) на крајот на извештајниот квартал. Во полето 3.2 "Остварен финансиски резултат во извештајната година заклучно со извештајниот квартал" се пишува вкупниот износ на остварениот финансиски резултат (добивка или загуба) во извештајната година заклучно со извештајниот квартал.

Во полето 3.3 "Планиран финансиски резултат во тековната (извештајната) година" се пишува износот на планираниот финансиски резултат (добивка или загуба) за целата извештајна година.

Во полето 3.4 "Планиран финансиски резултат за наредната _____ година" се пишува износот на планираниот финансиски резултат (добивка или загуба) за наредната извештајна година.

Дел 4. Податоци за нето исплатената добивка.

Во полето 4.1 "Износ на исплатената добивка кон инвеститорите - нерезиденти" се пишува износот на нето исплатената добивка во извештајниот квартал.

Делот 5. Информации за контакт - претпријатие во кое се инвестира, се пополнува со податоците за претпријатието во кое се инвестира.

Во полето 5.1 "Адреса/седиште на претпријатието во кое се инвестира" се пишуваат адресата и седиштето, името и презимето на одговорното лице.

Во полето 5.2 "Лице за контакт и адреса на е-пошта за контакт" се пишува името и презимето на лицето за контакт и адресата на електронската пошта, броевите за телефон и факс за контакт со инвестираното претпријатие.

Делот 6. Информации за контакт - овластен известувач се пополнува само доколку претпријатието во кое се инвестира овластило друго правно лице - овластен известувач, да известува во негово име за вложувањата од нерезиденти.

Во полето 6.1 "Назив и седиште на овластениот известувач" се пишуваат називот и седиштето на овластениот известувач и матичниот број на овластениот известувач.

Во полето 6.2 "Лице за контакт и адреса на е-пошта за контакт" се пишува името и презимето на лицето за контакт и адресата на електронската пошта, броевите за телефон и факс за контакт со овластениот известувач.

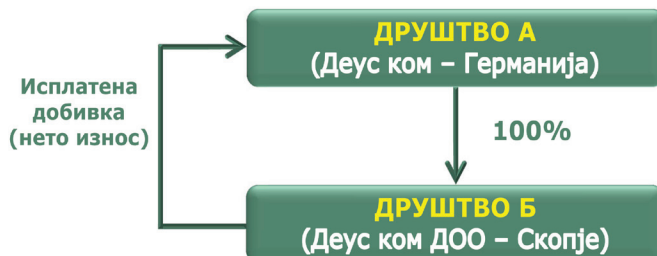
Делот 6 се потврдува со потпис на одговорното лице на овластениот известувач.

Напомена: Во прилог се дадени шифрарниците за сектор во претпријатието во кое се инвестира. Овие шифри се потребни за пополнување на **полето 1.5 "Институционален сектор"**

Шифра	Сектор
1	Вкупна економија
11	Нефинансиски друштва
11 001	Јавни нефинансиски друштва
11 002	Домашни приватни нефинансиски друштва
11 003	Нефинансиски друштва управувани од странство
12	Финансиски друштва
121	Централна банка
122	Други монетарно - финансиски институции
122 01	Јавни монетарно-финансиски институции
122 02	Приватни монетарно-финансиски институции
122	Монетарно-финансиски институции контролирани од странство
123	Други финансиски посредници, освен осигурителни друштва и пензиски фондови
123 01	Други јавни финансиски посредници
123 02	Други приватни финансиски посредници
123 03	Други финансиски посредници контролирани од странство
124	Помошни финансиски институции
124 01	Јавни помошни финансиски институции
124 02	Приватни помошни финансиски институции
124 03	Помошни финансиски институции контролирани од странство
125	Осигурителни друштва и пензиски фондови
125 01	Јавни осигурителни друштва и пензиски фондови
125 02	Приватни осигурителни друштва и пензиски фондови
125 03	Осигурителни друштва и пензиски фондови контролирани од странство
13	Држава
1311	Централна влада
1314	Фондови за социјално осигурување
1313	Локална самоуправа
14	Домаќинства
15	Непрофитни институции коишто им служат на домаќинствата

Пример:

Друштвото **Деус Ком ДОО** Скопје добило известување од НБРМ дека е избрано во примерокот на претпријатија кои имаат обврска да доставуваат "Квартални извештаи за вложувања од странство - КВС 22". Друштвото **Деус Ком ДОО** е должно да достави квартален извештај за изминатиот трет квартал за период од 01.07 - 30.09.2014 година најдоцна до 20 Октомври. Друштвото **Деус Ком** е во целосна сопственост на директниот инвеститор **ДЕУС Ком - Германија**. Во извештајниот квартал друштвото - известувач исплатило дивиденда кон директниот инвеститор во износ од 1.000.000 денари.



КВАРТАЛЕН ИЗВЕШТАЈ ЗА ВЛОЖУВАЊАТА ОД СТРАНСТВО					
					Валута на известување 807 (МКД)
1. Податоци за претпријатието во кое се инвестира					
1.1 Назив на претпријатието во кое се инвестира					
ДЕУС КОМ					
1.2 Матичен број		1.3 Организациона форма		1.4 Дејност - НАЦЕ	
4 9 5 8 2 3 1		Д О О		2 6 2 0	
1.5 Институционален сектор					
1 1 0 0 2					
1.6 Состојба на ден					
Кв. 30.09.2015					
2. Податоци за промена во капиталот на директниот инвеститор					
2.1 Дали има промена на процентуалното учество на инвеститорот во капиталот на претпријатието во кое се инвестира?					
2.1.1 ДА (пополнете ја табелата)		<input checked="" type="checkbox"/>		2.1.2 НЕ <input type="checkbox"/>	
ред.	Назив на директниот инвеститор	шифра на земјата	назив на земјата	% учество на крајот на претходниот квартал	% учество на крајот на извештајниот квартал
1.	Деус Ком - Берлин	276	Германија	100%	80%
2.	Деус Ком - Виена	040	Австрија	0%	20%
3.					
4.					
5.					
3. Податоци за остварениот/планираниот финансиски резултат на претпријатието во кое се инвестира					
3.1 Остварен финансиски резултат во извештајниот квартал				+ 3.000.000	
3.2 Остварен финансиски резултат во извештајната година заклучно со извештајниот квартал				+ 9.000.000	
3.3 Планиран финансиски резултат за тековната (извештајна) година				+ 12.000.000	
3.4 Планиран финансиски резултат за наредната 2016 година				+ 14.000.000	
4. Податоци за нето исплатената добивка					
4.1 Износ на исплатената добивка кон инвеститорите - нерезиденти во извештајниот квартал				1.000.000	
5. Информации за контакт - претпријатие во кое се инвестира					
5.1 Адреса/седиште на претпријатието во кое се инвестира				Име и презиме на одговорното лице	
бул. Партизански одреди бр. 154 I-15				Стојан Петков	
5.2 Лице за контакт				Телефон и факс за контакт	
Стојан Петков				++389 2 2444 444	
Адреса на е-пошта за контакт				М.П.	
deuscom@yahoo.com				С. Петков	
				Потпис на одговорното лице	
6. Информации за контакт - овластен известувач					
6.1 Назив и седиште на овластениот известувач				Матичен број	
6.2 Лице за контакт				Телефон и факс на овластениот известувач	
Адреса на е-пошта за контакт					
Место и датум				М.П.	
				Потпис на овластениот известувач	

Образец ВС 22 НБРМ

ЗАСТАРЕНИ ПОБАРУВАЊА, ДАНОЧЕН И СМЕТКОВОДСТВЕН ТРЕТМАН НА ИСТИТЕ КАЈ БУЏЕТСКИТЕ КОРИСНИЦИ

Бранислав ГУЛЕВ

Застарените побарувања вообичаено даваат претпоставка за неажурноста на одговорните лица кај буџетските корисници во процесот на следење на нивната наплата, но истовремено сигнализираат за ризикот од недостиг на парични средства со што може да се доведе во прашање спроведувањето на мандатот на буџетските корисници.

Отпишувањето на застарените побарувања има различен сметководствен и даночен третман кај буџетските корисници во однос на трговските друштва и јавните претпријатија.

Буџетите, буџетските корисници и локалната самоуправа се должни навремено и целосно да ги евидентираат побарувањата по било кој основ, да ја следат нивната наплата со цел одговорното лице на субјектот навремено да преземе мерки за нивната наплата.

Дали побарувањата се целосно и навремено евидентирани и колкав е процентот во нивната наплата се потврдува со правилно и целосно спроведениот попис на истите, при што комисијата за попис треба да ја потврди сметководствената состојба на истите, да ја утврди старосната структура од кога потекнуваат ненаплатените побарувања и дали и какви мерки се преземени од одговорното лице на субјектот. Наведеното е неопходно за да не се доведе субјектот да располага со значаен износ на побарувања за кои е поминат законскиот рок за преземање мерки за нивна наплата, односно за кои е започнат рокот за застареност.

Прашањето за застареност на побарувањата, односно обврските е регулирано во повеќе законски прописи:

- ▶ Закон за облигациони односи,
- ▶ Закон за здравствено осигурување,
- ▶ Закон за придонеси од задолжително социјално осигурување,
- ▶ Закон за даночна постапка.

Во рамките на Одделот 4 од Законот за облигациони односи регулирани се прашањата за:

- започнување на застареноста,
- откажување од застареноста,
- време потребно за застареност,
- застој и прекинување на застареноста.

Законот за облигациони односи пропишува обврска дека со застареноста престанува правото да се бара присилно исполнување на обврската и настапува кога ќе истече определеното време со закон во кое доверителот можел да бара исполнување на обврската. Според Законот не е дозволено **должникот** да се откаже од застареноста пред да измине времето определено за застареност. Но, дали **должникот** има право на повраток на средствата во случај кога се измирени застарените обврски. Секако дека во овој случај **должникот** го губи правото да бара да му се врати тоа што го дал.

Во вакви услови **судот** не е должен да ја земе во предвид застареноста доколку должникот не се повикал на неа.

Пропишани рокови за застарување:

Според Законот за облигациони односи пропишани се:

- ▶ **Општ рок** на застареност, според кои побарувањата застаруваат за **пет години**,
- ▶ **Повремени побарувања**, како што се каматите, побарувањата за издржување, застаруваат за **три години**,
- ▶ **Меѓусебните побарувања** на договорните страни застаруваат за **три години**, и тоа: во прометот на стоки и услуги, како и побарувањата на надомест за издатоци направени во врска со тие договори,
- ▶ **Побарувањето од закупници** застарува за **три години**,
- ▶ **Побарувањето на надомест на причинета штета** застарува за **три години** од кога оштетениот дознал за штетата и за лицето кое ја сторило штетата. Вообичаено, ова побарување застарува за пет години од кога настанала штетата,

- ▶ Во случаи на **штета причинета со кривично дело**, при што за кривично гонење е предвиден подолг рок на застареност, тогаш барањето за надомест на штета спрема одговорното лице застарува кога ќе измине определеното време за застареност на кривичното гонење,
- ▶ Побарувањата за: надомест за испорачана електрична и топлотна енергија, гас, вода, за ојачарски услуги и за одржување на чистота, побарувањата за радиостаница и радио-телевизиска станица, побарувања на пошта, телеграф и телефон, побарувања за претплата на публикација, застаруваат во рок од **една година**,
- ▶ Побарувањата утврдени со **правосилна судска одлука** или со **одлука на друг надлежен орган** застаруваат за десет години, при што повремени побарувања кои произлегуваат од овој вид одлуки, застаруваат во рокот утврден за застареноста на повремени побарувања,
- ▶ Побарувањата на **договарачот на осигурување**, односно на трето лице од договорот за **осигурување на живот** застаруваат за **пет**, а од **другите договори за осигурување** за **три години**, сметајќи од првиот ден по истекот на календарската година во која настанало побарувањето.

Застој на застарувањето:

Со Законот за облигациони односи предвиден е **застој на застарувањето** во следните случаи:

- ▶ Помеѓу определени лица како што се: брачни другари, родители и деца додека трае родителското право, штитеник и неговиот старател, како и органот за старателство, две лица кои живеат во вонбрачна заедница додека постои таа заедница,
- ▶ За време на мобилизација, во случај на непосредна воена опасност или војна,
- ▶ Поради несовладливи пречки поради кои доверителот не бил во можност да бара исполнување на обврската,
- ▶ Поради отслужување на воениот рок или на воена вежба, додека не поминат три месеци од отслужувањето на воената вежба или од престанувањето на воената вежба.

Рокови на застареност на придонесите и даноците:

Не постои застарување во однос на побарувањата на институциите а по основ на придонесите од задол-

жително социјално осигурување. Имено, со одредбите од член 21 од Законот за придонеси од задолжително социјално осигурување е пропишана обврска Управата за јавни приходи и институциите за задолжително социјално осигурување меѓусебно да разменуваат податоци за обврзниците за плаќање на придонесите, обврзниците за пресметка и уплата на придонесите, основите на придонесите, износите на пресметани, наплатени и ненаплатени придонеси. Исто така, со одредбите од член 23 од истиот закон е пропишано дека контролата, утврдувањето, наплатата, присилната наплата, **застареноста и отпишувањето на придонесите** ги врши Управата за јавни приходи, согласно со Законот за даночна постапка.

Што се однесува за застареноста на даноците по основ на повеќе законски прописи а кои ги опфаќаат данокот на додадена вредност, персоналниот данок на доход, данокот на добивка, за истакнување е дека овие прописи се повикуваат на примена на одредбите од Законот за даночна постапка. Според овој закон, застарувањето на наплатата на даноците започнува да тече по истекот на годината во која е остварена фактичката состојба, а настапува по истекот на 5 години, односно 10 години во случаи на даночно затајување.

Каков е сметководствениот и даночниот третман на побарувањата, нивната застареност и нивниот отпис кај буџетските корисници?

Сметководствениот систем што го применуваат буџетите, буџетските корисници и локалната самоуправа се заснова на принципи и начела кои пропишуваат сметководствено евидентирање на побарувањата без истовремено прикажување на приход, туку користење на сметката 298 - *Други пасивни временски разграничувања*, заради одложено прикажување на приходите во моментот кога ќе бидат наплатени побарувањата. Тоа истовремено подразбира дека при отпис на застарените побарувања не треба да се искаже расход, бидејќи претходно при остварување на реализацијата/продажбата не е искажан приход, со што не е потребно да се спроведе спротивставување на приходот со расходот. Во тој случај претходно искажаните побарувања се *"затвораат"*. Наведениот сметководствен систем во овој дел целосно се разликува од сметководствениот систем што го применуваат трговските друштва и јавните претпријатија.

Во услови кога настапиле роковите на застареност, односно настапува период кога одделни побарувања се отпишуваат, се поставуваат прашањата:

- ▶ Чија е одговорноста за ненавремено преземените мерки за наплата на побарувањата,

- ▶ На кој начин може делумно или целосно застарените побарувања да се отпишат и
- ▶ Каков вид на даночно оптеретување предизвикува отпишувањето на застарените побарувања.

Доколку не се преземат соодветни и навремени мерки за наплата на побарувањата, одговорноста за ненаплатените побарувања и оштетувањето на буџетските средства паѓаат на товар на работодавачот. Од таа причина, според одредбите од член 31-в од Правилникот за сметководството за буџетите и буџетските корисници, комисијата за попис на побарувањата и обврските е должна покрај останатите обврски при спроведувањето на пописот да потврди дали и какви мерки се преземени од одговорните лица за наплата на побарувањата од минатите години.

Во случај кога постојат стари ненаплатени побарувања од минатите години, одлуката за нивно отпишување ја носи органот на управување, врз основа на предлог на комисијата за попис.

Пример 1:

Врз основа на одлука на органот на управување одговорниот сметководител извршил отпис на дел од застарените ненаплатени побарувања во износ од 2.770.500 денари. Имајќи ги во предвид информациите овие побарувања се однесуваат на субјекти кои се ликвидирани и заради тоа во одлуката е наведено да се изврши целосен отпис на истите.

КНИЖЕЊЕ:

298 - Други пасивни временски разграничувања	2.770.500
122 - Побарувања од купувачите.....	2.770.500

Пример 2:

Според одлуката на органот на управување одговорниот сметководител извршил отпис на дел од застарените ненаплатени побарувања во износ од 967.800 денари, но со оглед на информациите дека овие побарувања се однесуваат на субјекти кои се активни, во одлуката е наведено да не се изврши целосен отпис на истите.

КНИЖЕЊЕ:

129 - Вредносно усогласување на побарувањата.....	967.800
122 - Побарувања од купувачите	967.800

Што се однесува за **даночниот третман на отписот на застарените побарувања** да се потсетиме на одделни одредби од Законот за данокот на добивка, и тоа:

- ▶ Според одредбите од член 7 и 8 од Законот за данокот на добивка, основа за пресметување на данокот на добивка е добивката која се утврдува во даночниот биланс, зголемена за непризнатите расходи за даночни цели,
- ▶ Како непризнати расходи за даночни цели се смета трајниот отпис на ненаплатените побарувања, освен трајниот отпис на ненаплатените побарувања по основ на придонеси од задолжително социјално осигурување,
- ▶ Непризнати расходи се смета и исправката на вредноста на ненаплатените побарувања, освен исправките на вредноста кај банките, штедилниците и осигурителните друштва, како и ненаплатените побарувања по основ на придонеси од задолжително социјално осигурување и радиодифузна такса,
- ▶ Доколку исправката на вредноста на ненаплатените побарувања е врз основа на донесена правосилна судска пресуда, како и доколку побарувањата се однесуваат на субјекти над кои е отворена постапка на стечај и на ликвидација, и доколку истите се пријавени и потврдени од страна на стечајниот управник, тогаш трошокот по основ на овие видови на исправки ќе биде признат како расход и нема да ја зголеми даночна основа во даночниот биланс - ДБ.

Имајќи ги во предвид законските прописи и сметководствените принципи и начела пропишани во истите, буџетските корисници кои ги искажуваат приходите и расходите на готовинска основа, односно во моментот на приливи и одливи на парични средства на сметката, нема да имаат обврска да ги применуваат претходно наведените одредби од Законот за данокот на добивка заради тоа што при вршење на траен отпис на побарувањата, или при исправка на вредноста на ненаплатените побарувања не искажуваат расход, туку намалување на состојбите на билансните позиции, односно краткорочните побарувања и сметката наменета за временско одложено прикажување на приходите во моментот на наплата на побарувањата.

ПРАШАЊА И ОДГОВОРИ

ПРАШАЊЕ

1. Од шпедитер добивме фактура без ДДВ за превоз на добра (меѓународен превоз).

Дел од фактурата го префактурираме на странска фирма (во Република Македонија нема ниту подружница, ниту претставништво), а дел од фактурата префактурираме на домашна фирма.

Дали фактурата кон странската фирма и фактурата кон домашната фирма ќе бидат без ДДВ?

ОДГОВОР

Суштински, за целите на данокот на додадена вредност, не постои префактурирање, онака како во практиката често се разбира. Секогаш, **кога вие настапувате во сопствено име и за сопствена сметка вие вршите сопствен промет**, па затоа префактурирањето е промет како и секој друг. Тоа што вам шпедитерот ви го фактурирал превозот е сосема исто како и кога вклучувате трето лице (подизведувач) да изврши промет према вас, а вие да се јавите како главен претприемач. Шпедитерот извршил превозна услуга према вас, а вие со префактурирањето сте извршиле исто така превозна услуга према оној на кој му префактурирате. **Двете услуги имаат исто место на извршување - таму каде што шпедитерот го извршил превозот.**

Според член 14 став (2) за место на извршување на превозната услуга се смета *"делницата или дел од истата, по која се извршува превозот"*. Со оглед на тоа што вие во вашето прашање сами кажувате дека станува збор за меѓународен превоз на добра (во земјата и во странство), тоа согласно член 24 точка 3 од Законот за ДДВ, сосема исправно шпедитерот не пресметал данок на додадена вредност - бидејќи таквиот промет е ослободен од данок на додадена вредност.

Од сето претходно што го изнесовме, може да се заклучи дека и вие извршувате меѓународен превоз (исто како и шпедитерот) кој е ослободен од данок на додадена вредност. Меѓутоа од прашањето во кое кажувате дека вршите поделба при фактурирањето

на една домашна и една странска фирма на превозот не е јасно зошто и по кој критериум ја вршите поделбата. Овде не е битно што едната фирма на која и префактурирате е странска фирма, бидејќи третманот на превозот како меѓународен е по делницата по која е извршен превозот, а не по корисникот на превозот. Доколку вие вршите само вредносна поделба, во тој случај нема никаква промена во даночниот третман, меѓутоа доколку вршите поделба по делницата, во тој случај може да се јави превоз во земјата (кој подлежи на оданочување со општата даночна стапка) и меѓународен превоз кој е ослободен од ДДВ. Ако на пример е извршен превоз на релација Охрид (РМ) - Ниш (Р.Србија) во тој случај е меѓународен превоз кој е ослободен. Но доколку превозот се фактурира на еден корисник за делницата Охрид - Скопје, а на друг Скопје - Ниш, во тој случај само прометот Скопје - Ниш е меѓународен превоз.

ПРАШАЊЕ

2. Нашиот ресторан беше поплавен заради пукната цевка.

Од фирма добивме фактура без ДДВ за реконструкција на ресторанот.

Дали треба да пресметаме ДДВ и дали ќе имаме право на одбивка на ДДВ?

ОДГОВОР

Градежната фирма која извршила реконструкција на ресторанот, доколку е регистриран даночен обврзник за целите на ДДВ, правилно постапила со доставувањето на фактура без исказување на данокот на додадена вредност. Меѓутоа, градежната фирма, морала во фактурата да стави напомена дека се врши пренесување на даночната обврска согласно член 32-а, став (1), точка 1 и член 53 став (6) од Законот за ДДВ. Само ваквите фактури ги исполнуваат законските услови. Доколку сте добиле ваква фактура, а и вие сте регистрирани за целите на ДДВ, тогаш сте во обврска да пресметате ДДВ (член 40 став (1) од Зако-

нот за ДДВ). Пресметувањето се врши исто како да се работи за излезен промет. Вака пресметаниот данок сте во обврска и да го пријавите во даночната пријава за соодветниот месец. Во вашиов случај примениот промет ќе го искажете на поле 13 (примен промет во земјата за кој данокот го пресметува примателот на прометот по општа даночна стапка) а ДДВ на поле 14. Исто така вие имате право да го одбиете овој данок како претходен данок. Влезниот промет ќе го искажете на поле 22 од даночната пријава (влезен промет во земјата за кој данокот го пресметува примателот на прометот), а данокот на **поле 23**.

ПРАШАЊЕ

3. Даваме наши производи (кутии цигари) бесплатно по неколку основи и тоа:

- на продажни промоции каде на купувачите им се дава гратис кутија на одреден број купени производи,
- на нашите дистрибутери кои потоа ги даваат на малопродажните објекти за стимулација на продажбата (на пример на 20 кутии - 1 гратис),
- на директорите на кои им се одобрени по 50 кутии месечно за репрезентација.

Продажната цена на производите е 45, 50, 60 ден.

Која вредност треба да стои во ф-рите за интерна потрошувачка, продажната или цената на чинење?

ОДГОВОР

Според членот 2 став (1) од Законот за данокот на додадена вредност ("Службен весник на РМ", број 44/99...129/15), предмет на оданочувањето е: *"Прометот на добра и услуги (во натамошниот текст: промет) кој се врши со надоместок, во земјата, од страна на даночниот обврзник во рамките на неговата стопанска дејност"*.

Ако добро се погледне законската одредба, ќе се виде дека е потребно исполнување на неколку услови за да постои предмет на оданочување:

- да постои промет на добра (пренос на правото на располагање на движен или недвижен имот) или услуги (секоја дејност која не е промет на добра);

- да постои надоместок - противисполнување, кое е во врска со исполнувањето;
- прометот да е остварен во земјата - на територијата на важење на законот, односно на територијата на Република Македонија, исклучувајќи ги слободните зони, царинските зони и царинските складови;
- да постои даночен обврзник кој го реализира прометот. Овдека, под даночен обврзник се подразбира лице кое трајно или привремено самостојно врши стопанска дејност и е регистриран за данокот на додадена вредност; и
- прометот да е извршен во рамките на стопанската дејност на даночниот обврзник, односно прометот да е извршен за реализација на приходи.

Само кумулативното исполнување на овие пет услови, доведува до постоење на предмет на оданочување. Отсуството на било кој од овие услови, значи немање на предмет на оданочување. Сепак, во законот има исклучок кога не постои надоместок за добрата и услугите, а сепак се смета дека постои, односно се изедначува овој промет без надоместок со прометот со надоместок. Имено, според членот 3 став (3):

"Како промет на добра со надомест се смета:

1. *Земањето на добра кои се дел од имотот на претпријатието за лични потреби на даночниот обврзник или на вработените лица кај него или за други цели кои не се поврзани со неговата стопанска дејност;*
2. *Прометот на добра без надомест од страна на трговски друштва и други здруженија на лица спрема нивните сопственици на влог, спрема членовите и спрема нив блиски лица и*
3. *Задржувањето на добра од страна на даночниот обврзник или од лицето кое стапува на негово место, по престанувањето на вршењето на стопанската дејност"*.

Во горните случаи прометот без надоместок е изедначен со прометот за надоместок, па затоа сите одредби од Законот за данокот на додадена вредност кои се однесуваат на прометот со надоместок соодветно важат и за овој промет (пример, ослободувања, даночна стапка и слично).

Во вашиот случај на *"давање на цигарите на дистрибутерите и купувачите"* вториот **услов, да постои надоместок - противисполнување, кое е во врска со исполнувањето не е исполнет**.

Цигарите ги набавувате за продажба, а со тоа и за реализирање на приходи. Но самото подарување на цигарите не значи и реализирање на приходи, не значи извршување на стопанска дејност. **Подарувањето на цигарите, не е промет кој е предмет на оданочување, а со тоа не се остварува правото на одбивка на претходниот данок.** Ова значи дека вие немате право на одбивка на претходниот данок. Доколку однапред знаете колку и кои цигари ќе ги подарувате, најдобро е одма при набавката да го изземете тој данок од одбивање, наместо да вршите исправка на веќе одбиениот данок во време на подарувањето.

Во Упатството за примена на Законот за ДДВ, кое е акт на министерот за финансии (бр. 08-9289/1 од 19.06.2000 година), од причина на поедноставување, дозволено е давање на подароци во висина до 500 денари бруто износ по примател во текот на календарската година, со обврска за подарувањата над 150 денари да се води целосна евиденција со име, презиме и адреса на примателот на подарокот.

Во третиот случај, кога *"директорите земаат по 50 кутии"* без надоместок, станува збор за промет кој е изедначен со прометот за надоместок. Во овие случаи, станува збор за промет од членот 3 став (3) точка 1 кој погоре го појаснивме. Во овој случај, давањето на цигарите е промет кој подлежи на оданочување и е оданочив со општата даночна стапка од 18%. Овде даночната основа не е продажната цена (што вие ја наведувате), туку набавната цена.

ПРАШАЊЕ

4. Добивме одобрение за претходно извршен промет. Во одобрението е внесен износ од 150.000 денари и 27.000 денари ДДВ. Ние со добиената фактура го искористивме ДДВ како претходен данок.

Постои ли можност да не го исправаме данокот на додадена вредност врз основа на добиеното решение?

ОДГОВОР

Правилно сте постапиле со претходниот данок, односно како што велите сте го искористиле данокот на додадена вредност, бидејќи со добивањето на

фактурата биле исполнети и другите услови да го искористите правото на одбивка на претходниот данок. Во тој момент немало никакви проблеми и одбивката била во полн износ.

Меѓутоа сега настанала некоја промена, која не ја појаснувате во прашањето (можеби сте го раскинале договорот, или ви ја намалил цената продавачот, или пак сте ги вратиле добрата), меѓутоа која јасно укажува дека е настаната, па затоа доаѓа и до промена на данокот на додадена вредност со која ве одобрил вашиот добавувач. Тоа значи, настанала промена на веќе извршениот промет со што настанало намалување на даночната основа, а со тоа и намалување на данокот. Заради настанатата промена, односно добиеното одобрение вие имате обврска да го исправите данокот за 27.000 денари во даночниот период кога сте го добиле одобрението, односно со добиеното одобрение треба да постапите согласно член 22 став 1 од Законот за данокот на додадена вредност.

ПРАШАЊЕ

5. Адвокатско друштво ДДВ обврзник во своето работење исплаќа судски такси по предметите на клиентите, а после ги наплаќа од нив.

Дали се пресметува ДДВ и на судските такси или се пресметува ДДВ само на адвокатските услуги?

ОДГОВОР

Вие како адвокатско друштво во случајот со плаќање на судските такси се јавувате во функција на класичен посредник. Вие за плаќање на судските такси не сте должник - судот не ги побарува од вас. Истовремено, вие не сте ниту доверител за судските такси.

Значи, вие во врска со судските такси постапувате во туѓо име и за туѓа сметка. Во овој случај, износите кои сте ги примиле од вашите клиенти вие ги плаќате во нивно име и за нивна сметка. Овие износи за вас се проодна ставка и не влегуваат во даночната основа за пресметка на ДДВ. Поедноставно кажано, на овие износи вие не треба да пресметувате данок на додадена вредност.

КРАТКИ ИНФОРМАЦИИ

ИЗМЕНИ И ДОПОЛНУВАЊА НА ЗАКОНОТ ЗА ПЛАТНИОТ ПРОМЕТ

("Службен весник на РМ", број 153/15)

ЗАКОН ЗА ПЛАТНИОТ ПРОМЕТ

Согласно последните измени и дополнувања на Законот, се изменија одредбите во делот на условите за вршење на услуга на микроплаќање.

- ✓ Со новиот член 27-а став 1, посредникот при микроплаќање мора да има основна главнина којашто во секој момент изнесува најмалку 3.000.000 денари и да ги исполнува техничките стандарди за вршење на микроплаќање;
- ✓ Со измената на член 27-б точка 2 став 2, се пропиша дека основна главнина на посредникот на микроплаќање не мора да биде изразена само во паричен облик;
- ✓ Усогласени се прекршочните одредби со Законот за прекршоци.

ИЗМЕНИ И ДОПОЛНУВАЊА НА ЗАКОНОТ ЗА ДАНОЦИТЕ НА ИМОТ

("Службен весник на РМ", број 154/15)

ЗАКОН ЗА ДАНОЦИТЕ НА ИМОТ

Со новите точки 38-а до 38-д од Законот, се пропиша нова скратена постапка за утврдување и наплата на данок на промет на недвижности врз основа на склучен договор за купопродажба на недвижен имот со примена од 1 Јануари 2016 година. Оваа скратена постапка ја организира надлежниот нотар според подрачјето на кое се наоѓа имотот. За утврдување на данокот на промет на недвижност за цели на новата скратена постапка, пазарната вредност ја утврдува исклучиво овластен проценувач кој треба во рок од 3 дена да изготви Извештај за проценка. За спроведување на оваа нова скратена постапка, обврзникот на нотарот му доставува Извештај за проценка на пазарната вредност на недвижноста и пресметка на аконтативен данок на промет од овластен проценител, и пополнета аконтативна пријава. Нотарот по електронски пат обезбедува имотен лист со податоци за недвижноста во кој се вклучени и податоците за хипотеки и други товари, извод од тековната состојба доколку даночниот обврзник е правно лице и го

организира склучувањето на договорот. Врз основа на аконтативната даночна пријава, изготвената проценка и аконтативната пресметка на данокот на промет, даночниот обврзник врши уплата на данокот на посебна депозитна сметка на нотар, за уплата на аконтативен данок на промет. Нотарот врши пренос на уплатениот износ на уплатните сметки на надлежната единица на локалната самоуправа. Нотарот го солемизира договорот за купопродажба и целокупната документација ја доставува до Агенција за катастар на недвижности по електронски пат. Целокупната постапка, надлежниот нотар треба да ја изврши во рок од 2 работни дена, доколку обврзникот ја има платено наградата за нотар и сите трошоци во постапката пред нотар.

ИЗМЕНИ И ДОПОЛНУВАЊА НА ЗАКОНОТ ЗА КАТАСТАР НА НЕДВИЖНОСТИ

("Службен весник на РМ", број 153/15)

ЗАКОН ЗА КАТАСТАР НА НЕДВИЖНОСТИ

- ✓ Со измената на Законот се додава нов член 174 - а со кој се врши усогласување со Закон за данок на имот, со тоа што запишувањето во катастарот на недвижности ќе се врши и врз основа на солемнизиран договор за купопродажба или нотарски акт, со клаузула за платен аконтативен данок на промет на недвижности, во прилог на кои од страна на нотар по електронски пат ќе се доставени и извештај за проценка на пазарната вредност на недвижноста и пресметка на аконтативен данок на промет изготвени од страна на овластен проценувач, како и пополнета аконтативна даночна пријава. Измената е во примена од 1 Јануари 2016 година.
- ✓ Усогласени се прекршочните одредби со Законот за прекршоци.

ИЗМЕНИ И ДОПОЛНУВАЊА НА ЗАКОНОТ ЗА ТЕХНОЛОШКО ИНДУСТРИСКИ РАЗВОЈНИ ЗОНИ

("Службен весник на РМ", број 173/15)

ТЕХНОЛОШКО ИНДУСТРИСКИ РАЗВОЈНИ ЗОНИ

- ✓ Со измените на член 12 став 2, точка 28 се допрецизира овластувањето на Дирекцијата за техничко ин-

дустриски развојни зони. Одобрението за градење и употреба на објектите кои ги градат инвеститори на земјиште во индустриска и зелена зона каде основач е Владата на Република Македонија ги издава Дирекцијата за техничко индустриски развојни зони, освен за објекти за кои е склучен договор за јавно приватно партнерство и за инфраструктурните објекти кои ги градат субјектите даватели на јавни услуги кои се надлежни за изградба на електроенергетска, водоводната, канализационата, гасоводната и телекомуникациската инфраструктура. Оваа измена ќе започне да се применува од 1 јануари 2016 година.

- ✓ Во член 34-б став 3 се додаде нова алинеја 4 која предвидува, за лицата кои се подносител на барање за потврдување на правниот статус на објектот и се регистрирани како правни лица во Централен регистар на РМ, дополнително покрај останатата документација да доставуваат и Изјава заверена на нотар дадена под кривична и материјална одговорност со која барателот потврдува дека објектот е изграден во рамките на Технолошко Индустриската Развојна Зона и истиот претставува градежна и функционална целина и може да се употребува.

ЗАКОН ЗА ПРОЦЕНА

ИЗМЕНИ И ДОПОЛНУВАЊЕ НА ЗАКОНОТ ЗА ПРОЦЕНА

("Службен весник на РМ", број 153/15)

- ✓ Со промена на членот 4 став 1 од Законот од 1 јануари 2016 година се воведуваат признатите меѓународни стандарди за проценка на вредноста: Европски стандарди за проценување на вредноста ТЕГОВА и меѓународни стандарди за проценување на вредноста ИВСЦ. Со измената на овој член исто така се додава нов став (3) кој се носи со цел усогласување со новите одредби во Законот за даноците на имот, и со истиот се предвидува, при утврдување на данок на промет кој се врши во посебна постапка, овластениот проценувач е должен по барање на нарачателот на процената, а во посебна постапка за утврдување на данок на промет, да достави извештај за проценка на пазарната вредност на недвижноста и пресметка на аконтативен данок на промет, како и пополнета аконтативна даночна пријава за предметот на проценка, во случај ако нарачателот на процената се определил за посебна постапка за утврдување на данок на промет согласно со Законот за даноците на имот. Оваа постапка за проценка не може да трае повеќе од три работни дена.

- ✓ Со измена на членот 40 од Законот од 1 јануари 2016 година ќе биде зајакната улогата на институтот ревизија на проценка
- ✓ Усогласени се прекршочните одредби со Законот за прекршоци.

ЗАКОН ЗА МИНИМАЛНА ПЛАТА

ЗАКОНОТ ЗА МИНИМАЛНА ПЛАТА ВО РМ

("Службен весник на РМ", број 11/12...129/15)

Со измените на Законот за минимална плата во Република Македонија зголемена е глобата за прекршокот кој се однесува на неисплатување на задолжителната минимална плата од 300 евра на 6.000 евра и воведена е забрана за работа како споредна казна. Глобата е во фиксен износ од 6.000 евра за правното лице и ќе се утврдува согласно законот за прекршоците со одмерување на проценти согласно утврдените критериуми за кои пишувавме во Репрезент број 9 од оваа година, а глобата за управителот изнесува 30 % од одмерената глоба за правното лице.

Ако овој прекршок кај правното лице е констатиран **за прв пат** надлежниот инспектор:

- ✓ ќе му нареди на работодавачот во рок од 8 дена на вработените да им исплати минимална плата и придонеси од плата, и
- ✓ ќе му издаде прекршочен платен налог.

Ако прекршочниот налог чиј износ е една половина од утврдената глоба не биде прифатен од страна на работодавачот, Инспектарот ќе поведе прекршочна постапка.

Ако работодавачот **го повтори прекршокот** во рок од една година од денот на сторувањето на прекршокот, инспекторот на труд:

- ✓ со решение ќе **забрани работа кај работодавачот** во работниот простор во траење од 15 дена
- ✓ ќе му нареди на работодавачот на вработените да им исплати минимална плата и придонеси од плата, и
- ✓ ќе поднесе барање за поведување на прекршочна постапка.

За време на забраната за работа, работодавачот е должен:

- ✓ на работниците да им исплати минимална плата и придонеси од плата.

По истекот на забраната за работара ботодавачот не смее да го намали бројот на вработените во наредните три месеци.

ACCOUNTING

- ❑ Jasmina Rafajlovska
PROVISIONS, CONTINGENT LIABILITIES
AND CONTINGENT ASSETS - IAS 37 AND SECTION 21 OF IFRS FOR SME . . . 3
- ❑ Vera Rafajlovska
FINANCIAL ASSETS
CLASSIFICATION, ASSESSMENT AND RECLASSIFICATION
ACCORDING TO IAS 39 10

TAXES

- ❑ MSci Trajan Nikolovski
USED MATERIALS AND WASTE
VAT TAXATION 20
- ❑ PhD Goran Rafajlovski
MAINTENANCE AND REPAIR SERVICES
IN THE VAT SYSTEM 28
- ❑ Olivera Tasevska
REINVOICING COSTS
FOR LEASE OF MOVABLE AND IMMOVABLE GOODS 35
- ❑ Natasa Ristovska
NETTING OF TAX RECEIVABLES
FOR DEBTS BASED ON TAX AND INTEREST 38

SALARIES AND COMPENSATIONS

- ❑ Ivan Stojanov
EMPLOYMENT PARTICULARITIES
AND CALCULATION OF SALARY FOR DISABLED PEOPLE AND
PARTICULARITIES AT PROTECTIVE COMPANIES. 42

LABOUR RELATIONS

- ❑ Biljana Nikolovska
PROTECTION OF ELDERLY EMPLOYEES AND
RETIREMENT OF EMPLOYEES 49

FOREIGN EXCHANGE OPERATION

- ❑ Sofija Janceva Belceva
QUARTERLY REPORT
FOR INVESTMENTS ABROAD FORM - KVS22 52

BUDGETS AND BUDGET BENEFICIARIES

- ❑ Branislav Gulev
OBSOLETE RECEIVABLES,
THEIR TAX AND ACCOUNTING TREATMENT
AT BUDGET BENEFICIARIES 56

QUESTIONS AND ANSWERS 59

BRIEF INFORMATION 62

ACCOUNTING

PROVISIONS, CONTINGENT LIABILITIES AND CONTINGENT ASSETS - IAS 37 AND SECTION 21 OF IFRS FOR SME

Provision is a liability with an indefinite time of occurrence or amount. Therefore, provisions should be distinguished from other liabilities, such as trade payables, accounting obligations or accruals, because these liabilities are not considered uncertain regarding the period of occurrence or amount, since they result of delivered goods or performed services.....3

FINANCIAL ASSETS CLASSIFICATION, ASSESSMENT AND RECLASSIFICATION - IAS 39

The definition of financial assets is very broad and includes the full range of instruments, from simple receivables and payables, investments in debt and equity instruments, to complex derivative transactions. The accounting treatment of financial instruments for large and medium-sized entities is settled with several standards10

TAXES

MAINTENANCE AND REPAIR SERVICES IN THE VAT SYSTEM

When providing and performing repair services, in addition to the labour for repairing the goods, spare parts, operating supplies and energy are spent as well, together with other services from parties related to maintenance and repair services, for example: it may occur the provider of the service to use services form other providers as well28

SALARIES AND COMPENSATIONS

EMPLOYMENT PARTICULARITIES AND CALCULATION OF SALARY FOR DISABLED PEOPLE AND PARTICULARITIES AT PROTECTIVE COMPANIES

In accordance with the legal regulations, companies that employ disabled people and protective companies are entitled in terms of exemption from payment of contributions and relief from other duties towards the state28