



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

**Swiss Agency for Development
and Cooperation SDC**

Implemented by



Stručno obrazovanje u BiH

**ANALIZA TROŠKOVA PRIVATNOG SEKTORA U BOSANSKO-PODRINJSKOM KANTONU
GORAŽDE KOJI PROIZILAZE IZ IZVOĐENJA PRAKTIČNE NASTAVE KOD POSLOVNOG
SUBJEKTA**

**Izrađeno: April 2020.
Ažurirano I: Juli 2020.
Ažurirano II¹: Juli 2021.**

¹ Ažuriranje se odnosi na donošenje novog Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak u Federaciji Bosne i Hercegovine.

Sadržaj

1.	UVOD	3
2.	PREGLED OBAVEZA POSLOVNIH SUBJEKATA	4
3.	FINANSIJSKO OBEZBJEĐENJE UČENIKA - NAGRADA	5
4.	POREZNI ASPEKT ISPLATA UČENICIMA.....	5
4.1.	Porezni aspekt isplaćenih nagrada učenicima.....	6
4.2.	Porezni aspekt organizovanja besplatne ishrane ili isplaćene naknade za ishranu	9
5.	ZAKLJUČAK.....	10

Lista tabela

<i>Tabela 1. Zadaci i obaveze poslovnih subjekata.....</i>	4
<i>Tabela 2. Visina mjesecne nagrade</i>	5
<i>Tabela 3. Visina mjesecne akontacije poreza na dohodak i nagrade za isplatu, ako se nagrada posmatra kao bruto iznos.....</i>	7
<i>Tabela 4. Visina mjesecne bruto nagrade i akontacije poreza na dohodak, ako se nagrada posmatra kao neto iznos</i>	7

1. UVOD

Prilikom donošenja određenog propisa potrebno je sačiniti analizu efekata koje taj propis ima na budžet da bi se utvrdio uticaj kako na prihode tako i rashode budžeta. S druge strane, poželjno je analizirati i uticaj donošenja određenog propisa i na ostale aktere, kao što su npr. poslovni subjekti.

Upravo je cilj analize, koja će biti predstavljena u ovom dokumentu, da se utvrde finansijske obaveze za poslovne subjekte koje proizilaze iz izvođenja praktične nastave kod poslovnog subjekta, a propisuju ih Pravilnik o organizovanju i izvođenju praktične nastave u školama srednjeg stručnog obrazovanja i kod poslovnih subjekata („Službene novine Bosansko-podrinjskog kantona Goražde“, broj 9/18) i ostali propisi koji nisu obrazovne prirode.

Navedeni Pravilnik propisuje obaveze za poslovne subjekte prilikom izvođenja praktične nastave kod poslovnog subjekta, kao što su npr. provođenje propisanih mjera zaštite na radu, nagrade učenicima, te obezbjeđenje besplatne ishrane ili isplate naknade za topli obrok. Neke od njih zahtjevaju analizu poreznog tretmana istih.

Pravilnik o organizovanju i izvođenju praktične nastave u školama srednjeg stručnog obrazovanja i kod poslovnih subjekata u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde (u daljem tekstu: Pravilnik), članom 21., predviđa finansijsko obezbjeđenje učenika za vrijeme izvođenja praktične nastave kod poslovnog subjekta. Dakle, poslovni subjekat mora učeniku sa kojim je zaključio ugovor o izvođenju praktične nastave isplatiti nagradu.

Članom 14. Pravilnika se propisuje da je poslovni subjekat dužan obezbjediti učenicima, s kojima je zaključio ugovor o izvođenju praktične nastave, besplatnu ishranu ili im isplatiti odgovarajuću naknadu za ishranu.

Ove odredbe Pravilnika povlače za sobom i određeni porezni tretman. Sagledavanje poreznog² tretmana jeste upravo dijelom predmet ove Analize.

Analiza se sastoji iz tri dijela:

- Prvi dio obuhvata pregled zadataka i obaveza poslovnih subjekata koji proizilaze iz Pravilnika;
- Drugi dio obuhvata izračun nagrada koje poslovni subjekat mora obezbjediti učenicima koji realizuju praktičnu nastavu kod poslovnog subjekta, a u skladu sa Pravilnikom;
- Treći dio predstavlja analizu relevantne regulative, kao i izračune, a u vezi sa porezima, doprinosima i neporeznim davanjima, a koji proizilaze iz isplata nagrada učenicima, kao i organizovanja besplatne ishrane ili isplate učenicima naknada za ishranu.

² U smislu ove Analize, riječ „porezni“ obuhvata i tretman doprinosa i ostalih neporeznih nameta/naknada.

2. PREGLED OBAVEZA POSLOVNIH SUBJEKATA

Kako smo ranije i naveli, Pravilnik o organizovanju i izvođenju praktične nastave u školama srednjeg stručnog obrazovanja i kod poslovnih subjekata u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde propisuje obaveze za poslovne subjekte. Pregled obaveza koje propisuje Pravilnik je dat u Tabeli 1.

Tabela 1. Zadaci i obaveze poslovnih subjekata

Redni broj	Zadaci i obaveze	Članovi Pravilnika
1.	Organizovanje implementacije plana izvodenja praktične nastave i osiguranje uslova za ostvarivanje ciljeva praktične nastave u zadanom roku	član 14., stav 1., tačka a.
2.	Obezbjedjenje mentora	član 14., stav 1., tačka b.
3.	Stavljanje učenicima na raspolaganje neophodnih sredstava za izvođenje praktične nastave	član 14., stav 1., tačka c.
4.	Obezbjedjenje mjera zaštite na radu učenika	član 14., stav 1., tačka d.
5.	Učestvovanje u ocjenjivanju učenika	član 14., stav 1., tačka e.
6.	Obezbjedjenje učenicima besplatne ishrane ili isplate naknade za ishranu	član 14., stav 1., tačka f.
7.	Saradnja sa koordinatorom	član 14., stav 1., tačka g.
8.	Obezbjedjenje finansijske nagrade	član 14., stav 1., tačka h.
9.	Vodenje dokumentacije o izvođenju praktične nastave	član 14., stav 1., tačka i.
10.	Pružanje informacija na zahtjev Privredne komore Bosansko-podrinjskog kantona Goražde (u daljem tekstu: Komora) ili Ministarstva obrazovanja Bosansko-podrinjskog kantona Goražde (u daljem tekstu: Ministarstvo)	član 14., stav 1., tačka j.
11.	Učestvovanje u rješavanju konfliktnih situacija	član 14., stav 1., tačka k.
12.	Obezbjedjenje povjerljivosti ličnih podataka učenika	član 14., stav 1., tačka l.
13.	Dostavljanje Komori podataka o potrebi za izvođenjem praktične nastave	član 14., stav 1., tačka m.
14.	Vodenje evidencije o učenicima	član 14., stav 1., tačka n.
15.	Obezbjedjenje rješenja o ispunjenosti uslova za izvođenje praktične nastave	članovi 26., 27. i 28.
16.	Zaključivanje ugovora o saradnji između škole i poslovnog subjekta	član 31. stav 1.
17.	Zaključivanje ugovora o izvođenju praktične nastave između poslovnog subjekta i učenika odnosno zakonskog zastupnika učenika	član 32., stav 1.
18.	Obračun i uplata poreza na dohodak ³	

Izvor: Autorova tabela napravljena na osnovu Pravilnika o organizovanju i izvođenju praktične nastave u školama srednjeg stručnog obrazovanja i kod poslovnih subjekata u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde

³ Zakon o porezu na dohodak („Službene novine Federacije BiH“, broj 10/08, 9/10, 44/11, 7/13 i 65/13)

Pregledom Tabele 1. dolazi se do zaključka da će se javiti finansijske obaveze za poslovne subjekte. Većina njih nije direktno mjerljiva, osim obezbjedenja mjera zaštite na radu, finansijske nagrade i obezbjedenja toplog obroka (ishrana ili naknada). Mjere obezbjedenja zaštite na radu su propisane posebnim propisima. Svaka djelatnost zahtjeva posebne mjere zaštite na radu, što zahtjeva dodatnu analizu uz uključivanje stručne osobe iz oblasti zaštite na radu. Direktno mjerljivi efekti su isplata nagrada i obezbjeđenje ishrane/naknade za ishranu učenicima.

3. FINANSIJSKO OBEZBJEĐENJE UČENIKA - NAGRADA

Uvidom u Pravilnik o organizovanju i izvođenju praktične nastave u školama srednjeg stručnog obrazovanja i kod poslovnih subjekata u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde, utvrđeno je članom 21. da poslovni subjekat ima obavezu da isplati nagradu, a da su predviđeni procenti na osnovu kojih se računa nagrada sljedeći:

- U prvoj godini obrazovanja 15%;
- U drugoj godini obrazovanja 25%;
- U ostalim godinama obrazovanja 30%.

Pravilnikom je predviđeno da poslovni subjekat može dodatno nagraditi učenika nagradom koja je veća od gore navedenih.

Da bismo pristupili izračunu nagrade, potrebno je da znamo koliko je iznosila prosječna neto plata u FBiH u prethodnoj godini. U „Službenim novinama Federacije BiH“, broj 13/20, je objavljeno da prosječna isplaćena mjesecna neto plata po zaposlenom ostvarena u Federaciji BiH za 2019. godinu iznosi 928 KM.

U Tabeli 2. ispod je dat pregled izračunatih nagrada u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde.

Tabela 2. Visina mjesecne nagrade

Opis	Mjesečna visina nagrade
Nagrada u prvoj godini obrazovanja	139,20 KM
Nagrada u drugoj godini obrazovanja	232,00 KM
Nagrada u ostalim godinama obrazovanja	278,40 KM

Izvor: Autorove kalkulacije

4. POREZNI ASPEKT ISPLATA UČENICIMA

U ovom dijelu Analize ćemo sagledati porezni aspekt izračunatih nagrada iz prethodnog dijela, kao i porezni aspekt organizovanja besplatne ishrane ili isplate naknade za ishranu.

4.1. Porezni aspekt isplaćenih nagrada učenicima

Uvidom u Zakon o **porezu na dohodak** („Službene novine Federacije BiH“, broj 10/08, 9/10, 44/11, 7/13 i 65/13), a imajući u vidu da se učenici koji izvode praktičnu nastavu kod poslovnog subjekta ne smatraju zaposlenima niti se smatraju da obavljaju povremene ili druge samostalne djelatnosti, prihodi od ovakve vrste angažmana kod poslovnog subjekta nisu definisani. Također, članovima 5. i 6. Zakona o porezu na dohodak, ovakav prihod nije naveden kao prihod koji se ne smatra dohotkom, kao ni prihod na koji se ne plaća porez na dohodak. Članom 3. Zakona o porezu na dohodak učenici nisu navedeni kao fizička lica koja ne podliježu oporezivanju.

Članom 6., stavom 7. se tretiraju stipendije učenika i studenata, a stavom 8. se tretiraju prihodi koje ostvare učenici i studenti putem učeničkih i studentskih zadruga. S obzirom da karakter nagrade, koju mi analiziramo, nema karakter stipendije, možemo zaključiti da nagrada ne može biti stavljenja u kontekst stava 7. koji reguliše stipendije učenika i studenata.

Međutim, postavlja se pitanje da li postoji suštinska razlika između nagrada/naknada koje primaju učenici koji izvode praktičnu nastavu kod poslovnih subjekata u odnosu na prihode koje ostvare učenici i studenti putem učeničkih i studentskih zadruga. Kao što smo već ranije spomenuli, ta vrsta prihoda u skladu sa članom 6. spada u prihode na koje se ne plaća porez na dohodak do iznosa četiri prosječne mjesecne plate zaposlenih u Federaciji BiH prema posljednjem objavljenom podatku Federalnog zavoda za statistiku, a u toku jedne kalendarske godine. U ovu svrhu bi trebalo proučiti legislativu koja reguliše rad zadruga i ako se pokaže svršishodnim, obratiti se za mišljenje Federalnom ministarstvu finansija/financija.

Federalno ministarstvo finansija/financija je mišljenja⁴ da porez na dohodak treba obračunati i uplatiti prilikom isplata nagrade/naknade. Uporište za to se može naći u članu 12. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak („Službene novine Federacije BiH“, broj 48/21). Tim članom je regulisano da je isplatilac prihoda koji nisu navedeni članom 5. Zakona o porezu na dohodak (prihodi koji se ne smatraju dohotkom), te koji su isplaćeni iznad iznosa propisanih članom 6. Zakona o porezu na dohodak (a ne tretiraju se članovima 10. i 12. – nesamostalna i samostalna djelatnost), **dužan pri svakoj isplati obračunati, obustaviti i uplatiti akontaciju poreza na dohodak**. Porez na dohodak se plaća po stopi od 10% u skladu sa članom 9. Zakona o porezu na dohodak.

Postoje dva pristupa izračunu poreza. Kod prvog pristupa, visina nagrade/naknade se smatra bruto iznosom, te se od te naknade obustavi porez i učeniku isplati naknada umanjena za porez. Drugi pristup predviđa da je nagrada neto iznos kojeg učenik treba primiti, a da će poslovni subjekat preračunati neto naknadu na bruto naknadu i obustaviti i uplatiti porez. To je stvar dogovora između učenika i poslovnog subjekta, s obzirom da Pravilnik o organizovanju i izvođenju praktične nastave u školama srednjeg stručnog obrazovanja i kod poslovnih

⁴ Mišljenja broj: 04-14-1-6007/18 E.J. (od 28.9.2018. god.) i 05-02-4-4139/20 (od 17.6.2020. god.)

subjekata u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde ne specificira da li se radi o iznosu neto ili bruto nagrade/naknade.

Ako se radi o bruto iznosu naknade, pregled iznosa poreza i nagrade za isplatu je dat u Tabeli 3.

Tabela 3. Visina mjesecne akontacije poreza na dohodak i nagrade za isplatu, ako se nagrada posmatra kao bruto iznos

Opis	Mjesečna bruto nagrada	Mjesečna akontacija poreza na dohodak	Mjesečni iznos nagrade za isplatu
Nagrada u prvoj godini obrazovanja	139,20 KM	13,92 KM	125,28 KM
Nagrada u drugoj godini obrazovanja	232,00 KM	23,20 KM	208,80 KM
Nagrada u ostalim godinama obrazovanja	278,40 KM	27,84 KM	250,56 KM

Izvor: Autorove kalkulacije

Iz Tabele 3. se može vidjeti da u tome slučaju učenici dobijaju umanjenu naknadu i poslodavac nema dodatnih troškova koji se odnose na porez na dohodak.

Kada se nagrada smatra neto iznosom koji se treba isplatiti učeniku, u tome slučaju je potrebno preračunati neto nagradu u bruto nagradu na sljedeći način:

$$X - 0,1*X = 139,20 \text{ KM}$$

(1)

$$0,9*X = 139,20 \text{ KM}$$

(2)

$$X = 139,20 \text{ KM} / 0,9$$

(3)

$$X = 154,67 \text{ KM},$$

(4)

gdje je X iznos bruto nagrade, ako je neto nagrada 139,20 KM.

Iz obrasca (3) proizilazi da iznos neto nagrade treba podijeliti sa koeficijentom 0,9 kako bi se dobio iznos bruto nagrade.

Pregled bruto nagrada i pripadajućeg poreza na dohodak je dat u Tabeli 4.

Tabela 4. Visina mjesecne bruto nagrade i akontacije poreza na dohodak, ako se nagrada posmatra kao neto iznos

Opis	Mjesečna bruto nagrada	Mjesečna akontacija poreza na dohodak	Mjesečni iznos nagrade za isplatu
Nagrada u prvoj godini obrazovanja	154,67 KM	15,47 KM	139,20 KM
Nagrada u drugoj godini obrazovanja	257,78 KM	25,78 KM	232,00 KM
Nagrada u ostalim godinama obrazovanja	309,33 KM	30,93 KM	278,40 KM

Izvor: Autorove kalkulacije

Iz Tabele 4. se vidi da su troškovi poslovnog subjekta uvećani, te osim nagrade za učenika treba da snosi i troškove poreza na dohodak kojeg uplaćuje u ime učenika.

Na ovaku vrstu isplaćenih naknada **nema obaveze plaćanja doprinosa** u skladu sa Zakonom o doprinosima („Službene novine Federacije BiH“, broj 35/98, 54/00, 16/01, 37/01, 1/02, 17/06, 14/08, 91/15, 104/16, 34/18 i 99/19) i obrascem APR-1036⁵ na kojem se podnosi prijava akontacije poreza na dohodak, a u skladu s članom 12. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak. Također, uvidom u ranije navedena Mišljenja Federalnog ministarstva finansija/financija zaključuje se da nema obaveze za doprinose koju treba da snosi poslovni subjekat prilikom isplate nagrada učenicima za izvođenje praktične nastave kod poslovnog subjekta.

Osim razmatranja poreza na dohodak i doprinosa, neophodno je sagledati da li su poslovni subjekti u obavezi plaćanja sljedećih naknada, a u vezi sa isplatom nagrada učenicima:

- Posebna naknada za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća;
- Opća vodna naknada;
- Naknada za općekorisne funkcije šuma.

Zakon o zaštiti i spašavanju ljudi i materijalnih dobara od prirodnih i drugih nesreća („Službene novine Federacije BiH“, broj 39/03, 22/06 i 43/10), članom 180., propisuje da su sva pravna lica, građani koji obavljaju samostalnu djelatnost i državni organi svih nivoa vlasti u Federaciji BiH dužni plaćati **posebnu naknadu za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća** u visini od 0,5% od osnovice koju čine isplaćene neto plate zaposlenika u radnom odnosu i svih lica angažovanih po ugovoru o vršenju privremenih i povremenih poslova i po ugovoru o djelu.

Uputstvo o načinu obračunavanja i uplati posebne naknade za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća („Službene novine Federacije BiH“, broj 81/08), tačkom 3., proširuje osnovicu i na primanja od drugih samostalnih djelatnosti i povremene samostalne djelatnosti (širi pojam od ugovora o djelu). Istim tačkom se propisuje da naknadu obračunava i plaća isplatalac.

S obzirom da nagrada učenicima koju isplaćuje poslovni subjekat nema karakter plate, a ni primanja po osnovu vršenja privremenih i povremenih poslova, drugih samostalnih djelatnosti i povremene samostalne djelatnosti, dolazimo do zaključka da poslovni subjekti **nisu u obavezi obračunavanja i plaćanja posebne naknade za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća**.

Zakon o vodama („Službene novone Federacije BiH“, broj 70/06), članom 169., propisuje da su obveznici plaćanja **opće vodne naknade** fizička i pravna lica registrovana za obavljanje djelatnosti. Istim članom se propisuje da su obveznici dužni plaćati opću vodnu naknadu u visini od 0,5% od osnovice koju čini neto plata zaposlenika u radnom odnosu na neodređeno i na određeno vrijeme i naknada isplaćena na osnovu ugovora o djelu.

Pravilnik o načinu obračunavanja, postupku i rokovima za obračunavanje i plaćanje i kontroli izmirivanja obaveza na osnovu opće vodne naknade i posebnih vodnih naknada („Službene novine Federacije BiH“, broj 92/07, 46/09 i 79/11), u poglavljju II. Opća vodna naknada,

⁵ http://www.pufbih.ba/v1/public/upload/obrasci/550e0-obrazac-apr_hrv_web.pdf

tačkom 3., proširuje osnovicu na primanja po osnovu obavljanja druge samostalne djelatnosti i povremenog samostalnog rada (širi pojam od ugovora o djelu).

Kao i kod zaključka za posebnu naknadu za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća, i u slučaju opće vodne naknade zaključak je isti. Dakle, na osnovu činjenica navedenih propisima koji regulišu oblast opće vodne naknade, poslovni subjekti koji isplaćuju nagradu učenicima koji izvode praktičnu nastavu kod poslovnog subjekta **nisu u obavezi obračunavanja i plaćanja opće vodne naknade**, s obzirom da učenici nisu zaposlenici, niti su angažovani za obavljanje druge samostalne djelatnosti i povremenog samostalnog rada.

Zakon o šumama („Službene novine Bosansko-podrinjskog kantona Goražde“, broj 4/13, 5/13 – ispravka, 13/19 i 14/19 – ispravka), članom 68., propisuje da **naknadu za opštakorisne funkcije šuma** plaćaju sva pravna i fizička lica registrovana za obavljanje djelatnosti na području Kantona kao i dijelovi pravnih lica čije je sjedište van Kantona, a obavljaju djelatnost na području Kantona. Istim članom je propisano da se naknada plaća u visini od 0,05% od ukupno ostvarenog prihoda.

S obzirom da je osnovica za obračun naknade za opštakorisne funkcije šuma ostvareni prihod poslovnog subjekta, a ne isplaćeno primanje, zaključujemo da je poslovni subjekat u obavezi plaćanja ove naknade bez obzira isplaćivao nagradu učenicima ili ne. Dakle, **naknada za opštakorisne funkcije šuma se ne veže za isplaćene nagrade**.

4.2. Porezni aspekt organizovanja besplatne ishrane ili isplaćene naknade za ishranu

S obzirom da Pravilnik o organizovanju i izvođenju praktične nastave u školama srednjeg stručnog obrazovanja i kod poslovnih subjekata u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde predviđa organizovanje besplatne ishrane ili isplatu nakanade za ishranu, to zahtjeva analizu s poreznog aspekta.

Zakon o porezu na dohodak, članom 10., reguliše šta se smatra, a šta ne prihodom od nesamostalnog rada. Članom 10., stavom 4., tačkom 2., propisuje se da hrana koju poslodavac osigurava zaposlenicima u svojim prostorijama do vrijednosti naknade za topli obrok utvrđene posebnim propisima ne ulazi u dohodak od nesamostalne djelatnosti i ne podliježe oporezivanju.

Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dohodak, članom 20., stavom 7., propisuje da neoporezivi dio naknade za ishranu u toku rada (topli obrok) ne ulazi u dohodak od **nesamostalne djelatnosti** u visini od 1% od prosječne neto plate isplaćene u Federaciji BiH, prema posljednjim objavljenim podacima Federalnog zavoda za statistiku.

Iz gore navedenih odredbi Zakona o porezu na dohodak i Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak se zaključuje da se neoporezivi tretman odnosi samo na zaposlenike kod poslovnog subjekta. **Dakle, ishrana koju bi poslovni subjekat obezbjedio učenicima koji**

izvode praktičnu nastavu kod poslovnog subjekta, kao i isplata naknade za troškove ishrane, bi zahtjevali obračun i plaćanje poreza na dohodak. Ovakvo mišljenje je potvrđeno i zvaničnim Mišljenjem Federalnog ministarstva finansija/financija⁶.

Pretpostavimo da poslovni subjekat zaposlenima isplaćuje topli obrok u visini od 1% od prosječne neto plate isplaćene u Federaciji BiH, prema posljednjim objavljenim podacima Federalnog zavoda za statistiku. Prema posljednjim objavljenim podacima Federalnog zavoda za statistiku, prosječna neto plata isplaćena u Federaciji BiH je 932⁷ KM. To znači da je dnevni iznos naknade 9,32 KM, što je prosječno mjesečno 201,87 KM. Kao i kod nagrada, ovaj iznos možemo posmatrati kao bruto iznos na koji treba obračunati porez na dohodak i uplatiti isti, kao i uplatiti učeniku naknadu koja će biti umanjena za porez na dohodak. Također, naknadu možemo posmatrati kao neto naknadu za isplatu učeniku. U tome slučaju trebamo preračunati neto iznos u bruto iznos.

U slučaju kada naknadu od 201,87 KM posmatramo kao bruto iznos, porez na dohodak će biti 20,19 KM (201,87 KM*10%), a učeniku će biti isplaćeno 181,68 KM. Ukupan trošak poslovnom subjektu po osnovu toplog obroka će biti 201,87 KM.

U slučaju kada naknadu od 201,87 KM posmatramo kao neto iznos kojeg treba isplatiti učeniku, u tome slučaju ćemo, na osnovu obrasca (3) iz teksta iznad, 201,87 KM podijeliti sa koeficijentom 0,9 i dobiti bruto iznos od 224,30 KM. Tada će porez na dohodak biti 22,43 KM (224,30 KM*10%). Ukupan trošak za poslovni subjekat po osnovu toplog obroka će biti 224,30 KM.

Ukoliko se ishrana organizuje u prostorijama poslovnog subjekta, tada bi se vrijednost obroka trebala smatrati neto iznosom naknade.

5. ZAKLJUČAK

Ovaj dokument predstavlja analizu troškova koji će se javiti poslovnim subjektima pri realizaciji praktične nastave, a posebno prilikom isplata nagrada učenicima koji izvode praktičnu nastavu kod poslovnog subjekta, kao i organizovanja besplate ishrane ili isplate naknade za troškove toplog obroka, a prvenstveno sa fokusom na porezni aspekt isplate ovakvih nagrada/naknada.

U ovoj Analizi smo utvrdili obaveze i zadatke poslovnih subjekata koji proizilaze iz Pravilnika o organizovanju i izvođenju praktične nastave u školama srednjeg stručnog obrazovanja i kod poslovnih subjekata u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde i ostalih poreznih propisa. Došli smo do zaključka da će se javiti finansijske obaveze za poslovne subjekte. Većina njih nije direktno mjerljiva, osim obezbjeđenja mjera zaštite na radu, finansijske nagrade/naknade

⁶ Mišljenje broj: 05-02-4-4139/20 (od 17.6.2020. god.)

⁷ Prosječna neto plata, VIII 2019. godine

i obezbjeđenja toplog obroka (ishrana ili naknada). S obzirom da su mjere zaštite na radu oblast za sebe, utoliko je potrebna posebna analiza ove oblasti kako bi se procijenili troškovi iste.

Na osnovu odredbi Pravilnika o organizovanju i izvođenju praktične nastave u školama srednjeg stručnog obrazovanja i kod poslovnih subjekata u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde smo izračunali visinu nagrade koju poslovni subjekat mora isplatiti učeniku koji izvodi praktičnu nastavu kod poslovnog subjekta, s tim da poslovni subjekat može isplatiti i višu nagradu.

Dalje smo u dokumentu analizirali porezni aspekt (uključujući porez na dohodak, doprinose, posebnu naknadu za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća, opću vodnu naknadu i naknadu za opštekorisne funkcije šuma) nagrada koje poslovni subjekat mora isplatiti učenicima, kao i organizovanja besplatne ishrane za učenike ili isplate naknade troškova za topli obrok. Također, napravili smo i izračune obaveza.

Analiza je pokazala da je poslovni subjekat u obavezi obračunavanja i plaćanja poreza na dohodak u ime učenika, a prilikom isplate nagrade. Poslovni subjekat nije u obavezi plaćanja doprinosa niti posebne naknade za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća, opće vodne naknade i naknade za opštekorisne funkcije šuma u smislu isplate nagrade.

Prilikom organizovanja besplatne ishrane za učenike koji izvode praktičnu nastavu kod poslovnog subjekta ili isplaćuju naknadu za troškove toplog obroka, poslovni subjekti su u obavezi da obračunaju i uplate porez na dohodak u ime učenika.

Ukoliko se i troškovi nagrade, kao i troškovi isplate toplog obroka tretiraju kao bruto naknada, u tome slučaju poslovni subjekat neće imati dodatne troškove plaćanja poreza na dohodak, jer će se isti obustaviti od nagrade/naknade i uplatiti u ime učenika. Ako se nagrada/naknada smatra neto iznosom koji se treba isplatiti učeniku, onda će poslovni subjekat imati troškove uvećane za porez na dohodak.

Ukoliko se organizuje ishrana u prostorijama poslovnog subjekta, u tome slučaju vrijednost obroka bi se trebala smatrati neto naknadom i porez na dohodak bi predstavljaod dodatni trošak za poslovnog subjekta.