



XXIV Интернационални научни симпозијум
Стратегијски менаџмент и системи подршке одлучивању у
стратегичком менаџменту

17. мај 2019, Суботица, Република Србија

Јелена Попов

Пореска управа, Филијала Нови Сад 2
Нови Сад, Република Србија

Ксенија Денчић-Михајлов

Економски факултет
Ниш, Република Србија

ПОРЕСКЕ ОЛАШИЦЕ ЗА НОВОЗАПОСЛЕНЕ РАДНИКЕ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ: ВРСТЕ, УСЛОВИ И ЕФЕКТИ ПРИМЕНЕ

Апстракт: Република Србија је прошла (и још увек пролази) кроз период транзиције, приватизације и својинске трансформације што је за резултат имало, између осталог и високу стопу незапослености (становништво свих година старости). У циљу смањења трошкова радника, послодавци су склони да упошљавају непријављене раднике, којима се не уплаћују порез и доприноси, па стога немају здравствено, пензијско и инвалидско осигурање. Од зарада ових радника држава нема прилив, а ови радници нису заштићени радним законодавством. Тако упошљени радници чине неформални сектор који карактеришу угрожене социјалне групе и рад на нискоквалификованим пословима. Један од проблема који настаје због тога јесте и неодрживост пензијског система, чији опстанак је већ споран услед све већег притиска на пензиони фонд (превремено пензионисање услед вишка радне снаге након аквизиција, све мање радно активног становништва, финансирање исплате пензија јавним задуживањем државе што ствара додатни притисак на и онако превисок јавни дуг).

Коришћење пореских олакшица за новозапослене раднике представља управо један од начина за смањење незапослености и усмеравање запошљавања радника у формалне токове. Од 2006. године па до данас у примени је било три врсте олакшица за новозапослене раднике, са различитим условима и начином примене, као и различитим ефектима на ниво (не)запослености. Након хроношлошког приказа олакшица за новозапослене раднике, са становишта њихових облика и услова примене у првом делу рада, аутори у другом делу рада анализирају ефекте примене пореских олакшица. На бази званичних статистичких података и анализом Фискалне стратегије Републике Србије, аутори применом метода индукције и дедукције, анализе и синтезе, указују на то да олакшице не утичу само на ниво незапослености и привлачење страних директних инвестиција у Републици Србији, већ праве и финансијски притисак на буџет и имају негативан утицај и на пензиони фонд.

Кључне речи: пореске олакшице, новозапослени радници, незапосленост, ефекти, стране директне инвестиције.

TAX INCENTIVES FOR NEW EMPLOYED WORKERS IN THE REPUBLIC OF SERBIA: TYPES, CONDITIONS AND EFFECTS OF APPLICATION

Abstract: The Republic of Serbia has gone through (and is still undergoing) a period of transition, privatization and ownership transformation, which resulted in, among other things, a high unemployment rate (the population of all

ages). In order to reduce the cost of workers, employers are inclined to employ unregistered workers who do not pay taxes and contributions, and hence they do not have health, pension and disability insurance. From the earnings of these workers, the state does not have inflows, and these workers are not protected by labor legislation. The workers thus employed are an informal sector that characterizes vulnerable social groups and work in low-skilled jobs. One of the problems that arises for this is the unsustainability of the pension system, whose survival is already hampered by the increasing pressure on the pension fund (early retirement due to excess labor after acquisitions, an increasingly less active working population, financing the payment of pensions by public indebtedness of the state, which creates additional pressure on the already high public debt).

The use of tax incentives for newly employed workers is just one way to reduce unemployment and direct employment of workers into formal flows. Since 2006, there have been three types of relief for newly employed workers, with different conditions and method of application, and various effects on the level of (non)employment. Having chronologically presented the benefits of the tax reliefs for newly employed workers from the point of view of their forms and conditions of application in the first part of the paper, the authors in the second part of the paper analyze the effects of application tax reliefs. On the basis of official statistical data and the fiscal strategy of the Republic of Serbia, and by the application of induction, deduction, analysis and synthesis methods, the authors point out that tax reliefs do not only affect the level of unemployment and attract foreign direct investments in the Republic of Serbia, but also produce a financial pressure on the budget and have negative impact on the pension fund.

Key words: tax incentives, newly employed workers, unemployment, effects, foreign direct investment.

1. УВОД

Финансирање запослених у виду зарада и накнада зарада као основних облика, а затим и различитих видова (не)финансијских погодности које имају за циљ да мотивишу запослене на већу ефикасност и ефективност у раду, увек је представљало значајан издатак за предузеће, независно од његове величине и броја радника које упошљава. Савремени компензациони пакети поред плата, као основног елемента компензације, бонуса и неких краткорочних мера политике мотивације менаџера, садрже и елементе тзв. "одложене" компензације (Петровић&Денчић-Михајлов, 2013, стр. 315). Изазови у вези са креирањем компензационих пакета и финансирања запослених посебно долазе до изражаја у неповољном пословном окружењу савремених услова пословања, које карактеришу глобалне економске и финансијске кризе. Током периода рада послодавац обезбеђује краткорочна примања запослених у виду зарада, плаћених доприноса за социјално осигурање, плаћен годишњи одмор и боловање (у одређеном периоду – првих месец дана на терет послодавца, а након тога на терет фонда). Спектар погодности за запослене је врло шаролик, и зависи колико од финансијске снаге самог предузећа, толико и од учешћа државе у обезбеђењу услова и окружења за њих.

Република Србија као једна од транзиционих земаља још увек пролази кроз тешкоће приликом преласка на тржишни систем привређивања. Нестабилно светско економско и финансијско окружење и последице које кризе остављају за собом стављају пред појединачне националне економије сложене захтеве обезбеђења услова за релативно сигурно и ефикасно пословање њених привредних субјеката. Потреба за сталним унапређењем конкурентске позиције на националном односно глобалном тржишту ставља пред предузећа захтеве за развојем пословања, испуњавање пословних задатака у унапред предвиђеним роковима, а за остварење наведених циљева врло често је потребно запослити нове раднике. Запошљавање нових радника треба да оствари двоструке циљеве: са једне стране да обезбеди послодавцу жељене резултате у форми благовременог и ефективног обављања посла уз најниже могуће трошкове, док са друге стране запосленом раднику треба да обезбеди најпре посао као услов егзистенције, а затим и одговарајућу висину примања која поред редовне зараде обухвата и друге видове примања. Та такозвана друга примања могу бити у виду различитих погодности попут: коришћења аутомобила, остваривање бонуса, обезбеђење накнаде за чланство у управном или надзорном одбору, стимулације у циљу остваривања бољих пословних резултата и иновација, усавршавање и усвајање нових знања, и слично. То за предузеће представља трошак, који треба да буде оправдан и ефектуира се у виду одговарајуће висине добити коју оно остварује. Свакако да примања запослених зависе од величине и финансијске снаге предузећа, као и од профила радника који је потребан. У зависности од тога запослени има одређена очекивања приликом запошљавања, која се крећу у распону од обезбеђења запослења праћеног само основном зарадом, плаћеним годишњим одмором и накнадом за време привремене спречености за рад услед болести, трошковима превоза на посао и са посла, па све до зараде која се временом може повећавати, остваривања бројних погодности, напредовања на хијерархијској лествици у предузећу и сталним очекивањем бољих услова рада и примања.

У складу са Међународним рачуноводственим стандардом 19 (МРС 19) остала примања се могу посматрати као:

- примања по престанку запослења, као што су пензије, животно осигурање и медицинска нега по престанку запослења,
- остала дугорочна примања, попут дозвољеног плаћеног одсуства, јубиларних или других примања по основу временски дужег периода рада, примања по основу дуже неспособности за рад,
- отпремнине.

У складу са врстом примања као исплатилац се појављује предузеће или држава, односно њен представник - орган/фонд/институција. Квалитет ових примања зависи од нивоа привредне развијености конкретне националне економије као и од економске и финансијске снаге конкретног привредног субјекта који има улогу послодавца.

Циљ истраживања у раду је анализа упоребе пореских олакшица за новозапослене раднике као начина за смањење незапослености и усмеравање запошљавања радника у формалне токове. Рад је структуриран на следећи начин. Након хронолошког приказа олакшица за новозапослене раднике, са становишта њихових облика и услова примене у првом делу рада, аутори у другом делу рада анализирају ефекте примене пореских олакшица на ниво незапослености, привлачење страних директних инвестиција и функционисање пензионог система у Републици Србији. У последњем делу дати су закључци и предложена нека унапређења на пољу пореских олакшица за новозапослене раднике у Републици Србији.

2. ХРОНОЛОШКИ ПРИКАЗ ПОРЕСКИХ ОЛАКШИЦА ЗА НОВОЗАПОСЛЕНЕ РАДНИКЕ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

Када је земља оптерећена бројним проблемима као што су, на пример низак ниво привредног раста, потреба за привлачењем страног капитала ради повећања производње и уласка у глобалне привредне токове, или висока стопа незапослености онда је обезбеђење услова за запошљавање нових радника интерес и сфера размишљања не само послодавца и потенцијалних запослених, већ и државе на свим нивоима њене организованости. Један од начина на који државни органи учествују у повећању запослености јесте пружање погодности у виду олакшица за новозапослене раднике. Први корак у реализацији те идеје јесте дефинисање законодавног оквира, који ће уобличити услове који морају бити испуњени за остваривање једне такве погодности, од прецизирања ко се сматра новозапосленим радником до одређивања правне форме послодавца и услова неопходних за коришћење дефинисаних олакшица. У тексту који следи дат је хронолошки приказ пореских олакшица за новозапослене раднике у Републици Србији у периоду од 2006. године до данас.

2.1. Пореске олакшице у периоду од 2006. до 2010. године

Законом о порезу на доходак грађана и Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање 2006 године уведене су погодности за послодавце у виду ослобођења од плаћања пореза на зараде и доприноса за обавезно социјално осигурање на терет послодавца за исплате зарада новозапосленим радницима. Законодавни оквир дефинисао је категорије запослених за које су послодавци имали право да користе олакшице, и то:

- Приправници
- Млађи од 30 година
- Лица старија од 45 а млађа од 50 година
- Лица старија од 50 година

Чланом 21в. Закона о порезу на доходак грађана дефинисано је да послодавац који запосли лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које се сматра приправником, и које је код Националне службе за запошљавање пријављено као незапослено лице, ослобађа се обавезе плаћања пореза на зараде тог лица на период од три године од дана заснивања радног односа за запосленим. Истим чланом дефинисано је да се послодавац који запосли на неодређено време лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година, и које је код Националне службе за запошљавање пријављено најмање три месеца без прекида, ослобађа се плаћања пореза на зараде запосленог на период од две године. Чланом 21г. истог Закона дефинисано је да се послодавац који запосли особу са инвалидитетом на неодређено време, ослобађа обавезе плаћања пореза на зараду тог лица на период од три године од дана заснивања радног односа. Чланом 21д. Закона о порезу на доходак грађана дефинисано је да се послодавац који запосли лице које је на дан закључења уговора о раду старије од 45 година, и које је код Националне службе за запошљавање било пријављено најмање шест месеци без прекида, ослобађа плаћања пореза на зараду тог лица у периоду од две године од дана заснивања радног односа.

Чланом 45. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање дефинисано је да се послодавац који запосли лице које је надан закључења уговора о раду старије од 45 односно 50 година, и које је код Националне службе за запошљавање било пријављено најмање шест месеци без прекида пре заснивања радног односа, ослобађа обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет послодавца у износу од 80% односно 100%. Чланом 45а. овог Закона дефинисано је да послодавац који запосли лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година и које се сматра приправником, и које је код Националне службе за запошљавање пријављено као незапослено лице, ослобађа се обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет послодавца на период од три године од дана заснивања радног односа за запосленим. Истим чланом дефинисано је да се послодавац који запосли на неодређено време лице које је на дан закључења уговора о раду млађе од 30 година, и које је код Националне службе за запошљавање пријављено најмање три месеца без прекида, ослобађа се плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет послодавца на период од две године. Чланом 45б. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање дефинисано је да се послодавац који запосли особу са инвалидитетом на неодређено време, ослобађа

обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет послодавца на период од три године од дана заснивања радног односа.

Поред напред наведених услова који су морали бити испуњени за остваривање права на олакшице, послодавац је морао и да испуни услов да запошљавањем нових радника повећа број запослених у односу на 01. септембар 2006. године. Ови закони дефинисали су и могућност губитка права на олакшицу, и то: ако приправнику престане радни однос у току трајања олакшице и још три године по истеку тог периода, ако лицу млађем од 30 година престане радни однос у току трајања олакшице и још две године по истеку тог периода, као и ако лицу старијем од 45 година престане радни однос у периоду трајања олакшице и још три године након тог периода. Послодавац може да настави да користи олакшицу једино уколико по престанку радног односа лица за које користи олакшицу у року од 15 дана запосли друго лице које такође испуњава исти услов за олакшицу. У супротном послодавац је дужан да плати порез на зараде и доприносе за обавезно социјално осигурање на терет послодавца које би иначе платио да није користио олакшицу, и то у износу који је валоризован применом индекса потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Контрола испуњености услова за коришћење ових олакшица спровођена је на месечном нивоу, од стране Националне службе за запошљавање и од стране Пореске управе. Наиме, начин и поступак остваривања ових олакшица ближе је дефинисан Правилницима за сваку од наведених категорија радника, који су прописивали подношење одговарајућих образаца, и то: приликом запошљавања радника послодавац је подносио образац ОПНР –обавештење о остваривању права на олакшицу, на месечном нивоу, приликом исплате зараде у року од 8 дана је постојала обавеза подношења обрасца ИНСЗ Националној служби за запошљавање, на којима су били наведени износи доприноса на терет послодавца којих је послодавац ослобођен, која је након контроле испуњености услова уплаћивала наведени износ средстава на одговарајуће рачуне, а затим оверене обрасце достављала Пореској управи, која их је евидентирала. Уколико се испуне услови за губитак права на олакшицу послодавац је такође био у обавези да о томе обавести Пореску управу подношењем обрасца ОПНР. За коришћење права на ослобођење пореза на зараде запосленог послодавца је био у обавези да поднесе пореску пријаву ПП ОПЈ са наведеним износом ослобађајућег пореза. Дакле, ослобођење од плаћања пореза на зараде спровођено је само информативним подношењем одговарајуће пореске пријаве, без уплате наведеног износа, а ослобођење послодавца од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на терет послодавца спровођено је тако што је наведене износе доприноса уместо послодавца уплаћивала Национална служба за запошљавање (НСЗ). У смислу ефеката примене олакшица на буџетске фондове можемо констатовати да су средства уплаћивана у фонд за пензијско и инвалидско осигурање, затим у фонд за здравствено осигурање као и у корист Националне службе за запошљавање, али у буџет Републике Србије нису уплаћивана средства (где се иначе уплаћају средства по основу пореза на зараде). Такође, сложеност административног спровођења наведених олакшица је била висока, што је са своје стране отежавало њихову примену и контролу, посебно у случају губитка права на олакшице. Контролу испуњености услова за остваривање права на олакшице вршила је Национална служба за запошљавање, и у случају губитка тог права обавештавала је Пореску управу. Надлежна организациона јединица Пореске управе је у прописаним роковима доносила решења о утврђивању валоризованог износа коришћених средстава за доприносе за обавезно социјално осигурање на терет послодавца и налагала уплату у корист НСЗ, и износа пореза на зараде кога је послодавац био ослобођен, и налагала уплату у корист буџета Републике Србије.

2.2. Пореске олакшице у периоду од 2011. до 2014. године

Уредбом о подстицању запошљавања („Сл. Гласник РС“, број 32/2011 и 34/2011) прописано је да послодавац који запосли на неодређено, односно одређено време лице које је најмање шест месеци без прекида пре заснивања радног односа код послодавца било незапослено, под условом да послодавац почев од 31. марта 2011. године није смањило број запослених, остварује право на субвенционисање пореза на зараде и доприноса за ПИО запослених у периоду најдуже од годину дана, и то укупног износа доприноса за ПИО, и укупног износа пореза на зараде, уколико запослени има мање од 30 или више од 45 година, и 30% обрачунатог износа пореза на зараде, уколико запослени има између 30 и 45 година. Наведена олакшица за послодавца може да траје најдуже годину дана за једног запосленог радника.

Административно спровођење ове врсте олакшица имало је доста негативних ефеката, почев од начина одобравања, па све до евидентирања задужења по поднетим пореским пријавама и прописаним обрасцима. Наиме, приликом остваривања права на умањење обавезе плаћања послодавци су у прописаним роковима подносили пореске пријаве ПП ОПЈ (за порез), и ПП ОД (за доприносе за обавезно социјално осигурање), без навођења износа пореза на зараде и доприноса за ПИО који се субвенционису. Прилагали су обрасце ЗСП – Захтев за субвенционисање пореза, и ЗСД – Захтев за субвенционисање доприноса за ПИО у којима су наводили одговарајуће износе јавних прихода који су субвенционисани. Испуњеност услова за остваривање овог права контролисана је по свакој поднетој пријави и приложеном обрасцу, при чему су таква врста контроле и тадашња неповезаност података између Пореске управе, Националне службе за запошљавање и Републичког фонда за ПИО неминовно резултирала грешкама у пореским евиденцијама. Олакшавајућа околност код кориговања неправилности из наведеног периода јесте што се оне уочавају приликом уписа радног стажа за запослене раднике, те стога постоји релативна сигурност да ће бити отклоњене.

2.3. Пореске олакшице у примени од 1. јула 2014. године

Изменама Закона о порезу на доходак грађана и Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање које су у примени од 1. јула 2014 године, доносе се нова законска решења која мењају дотадашњи систем олакшица, која се односе на запошљавање одређених категорија лица (приправника, лица млађих од 30 година, и лица старијих од 45 односно 50 година) једном мером, која се односи на запошљавање нових лица независно од старосне границе, односно радног искуства. Истовремено, ступањем на снагу измена наведених Закона престало је важење Уредбе о подстицању запошљавања из 2011. године. Послодавац који повећа број запослених радника у односу на 31.03.2014. године остварује право на повраћај 65% износа пореза на зараде и доприноса за обавезно социјално осигурање, послодавац који запосли два или више радника којима повећава број запослених у односу на 31.10.2015. године остварује право на повраћај 75% износа уплаћеног пореза на зараде и доприноса за обавезно социјално осигурање. Да би остварио право на повраћај послодавац мора запослити радника који је био на евиденцији Националне службе за запошљавање најмање шест месеци непосредно пре заснивања радног односа са послодавцем. Примена наведених олакшица продужена је до 31.12.2019. године.

Спровођење прописаних олакшица врши се тако што послодавац подноси пореску пријаву ППП ПД у електронској форми, појединачно за сваки месец, врши исплату пореза на зараде и доприноса за обавезно социјално осигурање за запослене, а након тога на прописаном обрасцу подноси Пореској управи захтев за повраћај дела плаћених средстава јавних прихода за новозапослене раднике у износу од 65% односно 75%. Пореска управа је у обавези да у року од 15 дана поступи по поднетом захтеву и након контроле испуњености услова изврши повраћај траженог износа средстава.

Контрола испуњености услова која се врши по сваком појединачном поднетом захтеву умногоме је олакшана повезаношћу између институција, при чему је један од основних извора података у обради захтева увид у Централни регистар обавезног социјалног осигурања (што у претходном периоду није био случај, већ је у поступку контроле достављана потврда од надлежне институције, а то је успоравало и поскупљивало сам процес). У таквим условима обрада поднетих захтева је бржа и ефикаснија, и доприноси, са једне стране квалитетнијем обављању пореске контроле, а са друге порасту задовољства пореских обвезника.

У односу на административно спровођење олакшица за новозапослене раднике од 2006. односно 2011. године можемо констатовати да је примена олакшица од 2014. године много ефикаснија како са оперативног, тако и са психолошког становишта. Наиме, када је послодавац ослобођен плаћања дела јавних прихода за новозапослене раднике, и када уплату тих средстава уместо њега врши државни орган, престанак права коришћења наведених погодности за њега значи поскупљење радне снаге, при чему је често мотивисан да смањи број запослених. Са друге стране, када послодавац плати укупне јавне приходе за запослене раднике, па након тога тражи повраћај дела уплаћених средстава, он у сваком тренутку има сазнање о томе колико запослени радници учествују у његовим укупним трошковима. Такође, непостојање појма „губитка олакшице“ у великој мери ослобађа послодавца трошкова које ће евентуално морати надокнадити у случају смањења броја запослених, што доводи до позитивног утицаја на раст запослености. Смањење броја новозапослених утиче само на смањење обима коришћења олакшице, јер се она даље користи само за она новозапослена лица која су остала у радном односу и којима се исплаћује зарада.

3. ЕФЕКТИ ПРИМЕНЕ ПОРЕСКИХ ОЛАКШИЦА

Пореске олакшице и ослобођења за новозапослене раднике које су, у различитим облицима биле и још увек су у примени у Републици Србији говоре у прилог чињеници да вођење активне фискалне политике има за основни циљ побољшање услова рада и живота у нашој земљи, као и побољшање њене конкурентности. У савременим условима пословања, када је смањење трошкова рада један од основних услова за заузимање одговарајуће конкурентске позиције, учешће државних органа и институција у финансирању дела трошкова за запослене раднике несумњиво ствара привлачан терен за усмеравање не само страних, него и домаћих инвестиција. Сигурно је да је један од најзначајнијих позитивних ефеката примене пореских олакшица и ослобођења смањење незапослености, и аналогно томе повећање запослености радно активног становништва. У табели 1 приказано је кретање стопе незапослености у Републици Србији у периоду од 2006-2018. године, дакле у периоду који карактерише примена олакшица за новозапослене раднике у претходно наведеним формама.

Табела 1. Кретање висине стопе незапослености у Републици Србији у периоду од 2006. до 2018. године.

Година	Висина стопе незапослености (%)
2006	20,85
2007	18,06
2008	13,63
2009	16,10

2010	19,22
2011	22,97
2012	24,00
2013	22,15
2014	19,22
2015	17,92
2016	15,26
2017	14,10
2018	13,08

Извор: https://www.theglobaleconomy.com/Serbia/Unemployment_rate/

У периоду од 2005. до 2010. године евидентан је пад незапослености, који свакако делом може да се припише и ослобађању послодаваца дела трошкова за новозапослене раднике – пореза на зараде и доприноса за обавезно социјално осигурање на терет послодавца. Након тога следе три године пораста незапослености, у периоду од 2011. до 2013, а то је период примене другог вида олакшица: ослобођење од плаћања пореза на зараде и доприноса за ПИО. Тај период можемо посматрати и као период преласка са једног вида олакшица (са свим предностима и недостацима) на други вид који такође карактеришу одређени услови коришћења. У периоду од 2006. до 2010. године право коришћења олакшице је било на период од две односно три године по једном запосленом раднику, док су олакшице уведене 2011. предвиђале трајање од једне године. Осим тога, 2010. годину карактеришу и процеси губитка претходно коришћених олакшица и њихово враћање због неиспуњења услова за то предвиђених. Један од најчашћих разлога за губитак олакшице јесте престанак постојања предузећа, јер у том случају запослени радник се одјављује са осигурања, што је за НСЗ био сигнал да није испуњен услов у погледу трајања уговора о раду за запосленог. Такође, велики број послодаваца који су се нашли у таквој ситуацији је био мишљења да је престанак радног односа настао независно од воље послодавца или од воље запосленог, што није прописивало обавезу враћања коришћених средстава. Међутим, Национална служба за запошљавање је и тај разлог сматрала основом за губитак олакшице, и од послодавца је тражен повраћај средстава. Та велика нормативна условљеност коришћења, као и бројне административне процедуре које су пратиле остваривање ових права (у читавом периоду од 2006-2013 године) створили су, у одређеној мери неповерење послодавца у постојаност „олакшица“, те се делом и тиме може објаснити мања заинтересованост за коришћење ових погодности, као и пораст стопе незапослености.

Од 01.јула 2014. године почиње период примене олакшица које су и данас на снази, које су предвиђене до 31.12.2019. године, са великом вероватноћом даљег продужења. Статистички подаци у табели 1 управо говоре у прилог томе, јер од 2014. године стопа незапослености опада. Овај период коришћења олакшица може се окарактерисати као један стабилан период, а према мишљењу аутора то се великим делом може објаснити управо непостојањем могућности за губитак већ коришћених погодности. Иако се оператвно остваривање овог права врши на месечном нивоу, приликом сваке исплате зараде, послодавци су ипак мотивисани да запошљавају по траженим условима што поред смањења незапослености резултира и редовнијом исплатом зарада, редовнијим приливом средстава у буџет и фондове, али и усмеравањем свести укупног становништва, дакле и послодавца и запослених, у правцу запошљавања у формалне токове.

Као што олакшице за новозапослене раднике нису најзначајнији фактор за смањење незапослености, такође нису од одлучујућег значаја за прилив страних директних инвестиција, али један од значајнијих фактора сигурно јесу (о утицају пореских олакшица на привлачење страних директних инвестиција видети код: Blomströmet et al., 2000). Један од начина на који земље у развоју утичу на побољшање своје конкурентске позиције јесте ослобођење страног инвеститора од плаћања одређених пореских обавеза. Табела 2 показује да, иако је у нашој земљи прилив страних директних инвестиција у паду у односу на 2008. годину, у периоду 2013-2017. постоји одређена стабилност у висини њиховог прилива. Међутим, не смемо изгубити из вида чињеницу да се наша земља, као и бројне друге земље бившег социјалистичког уређења већ неколико деценија налази у транзиционом периоду, и да је прелазак на тржишни систем привређивања, поред отворености привреде и учешћа на глобалном тржишту, донео и бројне проблеме. Наиме, приватизацију државних и друштвених предузећа пратило је бројно отпуштање радника и пензионисање у циљу смањења трошкова рада, а ради повећања конкурентности. То поред жељеног позитивног ефекта доноси и негативан – јер смањење броја запослених уз одређене стимулативне мере (остваривање новчане надокнаде у одређеном периоду од НСЗ или пензионисање) смањује трошкове послодавца, али повећава притисак на буџетска средства и средства РФ за ПИО. Дакле, с обзиром да је политика запошљавања један од елемената конкурентности земље која жели да привуче стране директне инвестиције, нема сумње да у њеним оквирима политика олакшица за новозапослене раднике заузима значајно место.

Табела 2. Прилив страних директних инвестиција у Републику Србију у периоду од 2006. до 2017. године

Година	Прилив страних директних
--------	--------------------------

	инвестиција у РС (млрд \$)
2006	4,26
2007	4,42
2008	4,06
2009	2,93
2010	1,69
2011	4,93
2012	1,28
2013	2,06
2014	2,00
2015	2,35
2016	2,35
2017	2,88

Извор: https://www.theglobaleconomy.com/Serbia/fdi_dollars/

Сличан ефекат је и код примене пореских олакшица – послодавци се ослобађају дела трошкова и добијају могућност да остваре економичнију производњу, док се повећава притисак на буџетска средства. Међутим, како су пореске олакшице само један од начина за побољшање услова привређивања, поред њиховог утицаја неопходно је осврнути се и на утицај других кретања на јавне расходе у овој области. Тако су у новембру и децембру 2018. године издаци за пензије повећани и износе 6,6 милијарди динара, учествујући у БДП у висини од 10,4% (Фискална стратегија за 2019 годину, стр. 34). Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање прописано је да се од 01.01.2019. године допринос за незапосленост плаћа по стопи од 0,75% (уместо 1,5% како је било до тада). Процена је да ће се приходи државе по овом основу смањити за око 12 милијарди динара, и тиме утицати на пад учешћа доприноса за социјално осигурање у БДП за 2019. годину (Фискална стратегија за 2019, стр. 39). Занимљив податак јесте да су издаци за пензије током 2017. године били нижи од очекиваних, јер је укупан број корисника пензије опао за 1,4% (Фискална стратегија за 2018, стр. 44). Као један од разлога наводи се примена одговарајућих мера против злоупотреба у овој области, док је број корисника старосних пензија опао услед фазног подизања старосне границе за одлазак у пензију, као и због увођења пенала за превремени одлазак у пензију.

Анализом начина спровођења олакшица за новозапослене раднике увиђамо да су средства редовно пристизала у фонд за Пензијско и инвалидско осигурање (ПИО): у периоду 2006–2010. година, НСЗ је вршила уплату доприноса у корист фонда за ПИО, у периоду од 2010. до 2014. уплате доприноса за ПИО су вршене такође из буџетских средства, у периоду од 2014. године до данас послодавци уплаћују обавезе по основу пореза на зараде и доприноса за ОСО, а повраћај се врши из буџета Републике. У периоду од 2006. до 2014. године послодавци нису имали обавезу плаћања пореза на зараде, дакле није ни било прилива средстава у буџет. Оваквим начином субвенционисања трошкова за новозапослене раднике главни терет сносио је буџет Републике, док су у фонд за ПИО средства редовно уплаћивана. Не можемо рећи да због тога пензиони систем код нас нема тешкоћа у функционисању, напротив, нагли пораст броја пензионера услед приватизације и оптимизације броја запослених створио је бројне тешкоће у његовом функционисању. Додатне проблеме у овом сектору стварају и низак природни прираштај и све дужи животни век становништва, па ће се очекивано пензије исплаћивати све већем броју корисника и дужи временски период, док радно активно становништво није у одговарајућем порасту. С обзиром да се средства за исплату пензија обезбеђују по дистрибутивном принципу – из дохотка радно активног становништва, ослобођења од плаћања одређене врсте јавних прихода или повраћај уплаћеног износа неминовно праве притисак на буџет. На позитивне промене у политици запошљавања указује податак да се структура запослених мења у корист формално запослених (Фискална стратегија за 2018, стр. 20). Томе су допринеле мере на сузбијању сиве економије, али и боља наплата доприноса за социјално осигурање која је великим делом резултат примене олакшица за новозапослене раднике.

4. ЗАКЉУЧАК

Трошкови зарада и осталих личних примања запослених радника представљају једну од основних полуга управљања људским ресурсима, и подједнако значајну улогу имају у развијеним, мање развијеним и земљама у развоју. Висину ових трошкова послодавци дефинишу са једне стране, у складу са циљевима и пословним задацима које желе да остваре, а са друге стране уз уважавање њиховог мотивационог утицаја на извршиоце посла. У циљу смањења незапослености, побољшања конкурентности и свеопштих услова привређивања држава са својим органима и институцијама може преузети део ових трошкова, и на тај начин мотивисати привредне субјекте на запошљавање нових радника. Поред утицаја на повећање запослености овакве мере

доприносе и усмеравању запошљавања у формалне токове чиме се директно врши утицај на сузбијање сиве економије.

Република Србија интензивно примењује пореске олакшице за новозапослене раднике од 2006. године. У циљу остваривања што бољих ефеката њихове примене вршено је прилагођавање законодавног оквира који дефинише услове коришћења ове врсте погодности. Анализом примене ових мера у периоду од 2006-2018 године може се закључити да су најбољи ефекти остварени у условима непостојања рестриктивних мера у виду губитка олакшице. Непостојање страха послодавца да ће смањењем броја запослених (што је неминовно у нестабилним условима привређивања) изгубити већ остварену погодност позитивно делује на повећање запослености са једне стране, али и на редовнију исплату зарада запосленима уз одговарајући прилив средстава у буџет и буџетске фондове. Иако би се могло закључити да је плаћање пореза на зараде и доприноса за социјално осигурање у првом кораку, а затим подношење захтева за повраћај дела средстава у другом кораку сложена административна процедура, она несумњиво има свој позитиван ефекат. Он се огледа пре свега у свести послодавца о висини трошкова запосленог, али и мотивисању да те трошкове благовремено плати. Пореске олакшице за новозапослене раднике представљају, иако један од многих, врло битан фактор политике запошљавања, са посредним утицајем на привлачење страних директних инвестиција, управљање људским ресурсима и целокупан привредни систем једне националне економије.

РЕФЕРЕНЦЕ

Blomström, M., Kokko, A., and Zejan, M. (2000), Foreign direct investment. Firm and host country strategies. *London: Macmillan.*

Министарство финансија Републике Србије. (25. март 2019). *Фискална стратегија за 2018 годину, са пројекцијама за 2019. и 2020. годину.* Преузето 25.марта 2019. са сајта <http://mf.in.gov.rs/UserFiles/File/strategije/2018/Fiskalna%20strategija%202018.pdf>

Министарство финансија Републике Србије. (25. март 2019). *Фискална стратегија за 2019 годину, са пројекцијама за 2020. и 2021. годину.* Преузето 25.марта 2019. са сајта <http://www.mf.in.gov.rs/UserFiles/File/strategije/2019/FISKALNA%20STRATEGIJA%20ZA%202019.pdf>

Министарство финансија Републике Србије. (25. март 2019). *Међународни рачуноводствени стандард 19.* Преузето 25.марта 2019. са сајта <http://mf.in.gov.rs/UserFiles/File/MRS/Medunarodni%20racunovodstveni%20standard%2019%20-%20Primanja%20zaposlenih.pdf>

Петровић, Е., Денчић-Михајлов, К. (2013). *Пословне финансије.* Ниш: Економски факултет.

Правилник о начину и поступку остваривања пореске олакшице за запошљавање приправника и лица млађих од 30 година, („Сл. Гласник РС“, број 72/06).

Правилник о начину и поступку обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за приправнике и новозапослена лица млађа од 30 година, („Сл. Гласник РС“, број 72/06).

Правилник о начину и поступку остваривања пореске олакшице за запошљавање лица старијих од 45 година, („Сл. Гласник РС“, број 72/06).

Правилник о начину и поступку остваривања пореске олакшице за запошљавање лица са инвалидитетом, („Сл. Гласник РС“, број 72/06).

Правилник о начину и поступку обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за новозапослене старије од 45, односно 50 година, („Сл. Гласник РС“, број 99/04, 33/05 и 72/06).

Правилник о начину и поступку обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за лица са инвалидитетом, („Сл. Гласник РС“, број 72/06).

Правилник о обрасцима захтева за субвенционисање пореза на зараде и доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, („Сл. Гласник РС“, број 36/11).

Уредба о подстицању запошљавања, („Сл. Гласник РС“, број 32/11 и 34/11).

Закон о порезу на доходак грађана, („Сл. Гласник РС“, број 24/01, 80/02, 80/02 – др. Закон, 135/04, 62/06, 65/06 – испр., 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – одлука УС, 7/12 – усклађени дин.изн., 93/12, 114/12 – одлука УС, 8/13 – усклађени дин.изн., 47/13, 48/13 – испр., 108/13, 6/14 – усклађени дин.изн., 57/14, 68/14 – др.закон., 5/15 – усклађени дин.изн., 112/15, 5/16 – усклађени дин.изн., 7/17 – усклађени дин.изн., 113/17, 7/18 – усклађени дин.изн., 95/18 и 4/19 – усклађени дин.изн.).

Закон о доприносима за обавезно социјално осигурање, („Сл. Гласник РС“, број 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 7/12 – усклађени дин.изн., 8/13 – усклађени дин.изн., 47/13, 108/13, 6/14 – усклађени дин.изн., 57/14,

68/14 – др.закон, 5/15, - усклађени дин.изн., 112/15, 5/16 – усклађени дин.изн., 7/17 – усклађени дин.изн., 113/17, 7/18 – усклађени дин.изн., 95/18 и 4/19 – усклађени дин.изн.).

The Global Economy.com. (25. март 2019). *Serbia: Foreign Direct Investment, billion dollars*. Преузето 25. марта 2019 са сајта https://www.theglobaleconomy.com/Serbia/fdi_dollars/

The Global Economy.com. (25. март 2019). *Serbia: Unemployment rate*. Преузето 25. марта 2019 са сајта https://www.theglobaleconomy.com/Serbia/Unemployment_rate/