

На исту основицу, имајући при том у виду и највишу и најнижу основицу за обрачун доприноса за обавезно социјално осигурање, обрачунава допринос за ПИО по стопи од 26%, за здравствено осигурање по стопи од 10,3% и за случај незапослености по стопи од 1,5%

Предузетник који води пословне књиге а није се определио за исплату личне зараде у текућој години има право на нето приход од самосталне делатности, који може подизати и у виду аконтације до оног износа на који плаћа обавезу пореза, умањеног за износ пореза.

Према поднетој електронској пореској пријави ППДГ-1С, која је прописана Правилником о пореској пријави за утврђивање пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање самоопорезивањем на приходе од самосталне делатности („Службени гласник РС“, бр. 101/16 и 7/17 – у даљем тексту: *Правилник о пријави*), обрачунава и плаћа евентуалну разлику пореза на приходе од самосталне делатности и доприносе за обавезно социјално осигурање, водећи рачуна о највишој основици за обрачун доприноса. Том приликом **утврђује и износ нето прихода од самосталне делатности**, који има право и да подигне са текућег рачуна, по умањењу износа који је подигнут на име аконтација нето прихода за ту годину.

Ово подизање врши се исто са шифром плаћања 166, уколико се подиже у готовини, односно 266 уколико се новац преноси на неки лични рачун власника радње.

5. Имовина предузетника и узимање из имовине радње од стране власника радње

У часопису „Привредни саветник“ бр. 8/2017 на страни 83. писали смо о изградњи грађевинског објекта за потребе обављања делатности предузетника и изнели специфичности власништва над имовином која служи за пословне сврхе предузетника и личном имовином предузетника која произилази из појма предузетника која је уређена Законом о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, ... и 5/15).

Појам предузетника уређен је чланом 83. став 1. Закона о привредним друштвима. Према тој одредби предузетник је пословно способно физичко лице које обавља делатност у циљу остваривања прихода и које је као такво регистровано у складу са законом о регистрацији.

Из претходног произлази да је предузетник физичко лице, односно да нема својство правног лица, али да обавља делатност у циљу стицања прихода и да је у том смислу изједначен са привредним друштвом.

Према одредби члана 1. Закона о основама својинскоправних односа („Службени лист СФРЈ“, бр. 6/80 и 36/90, „Службени лист СРЈ“, бр. 29/96 и „Службени гласник РС“, бр. 115/05 – у даљем тексту Закон о основама својине) физичка и правна лица могу имати право својине над покретним и непокретним стварима.

Такође, према одредби члана 9. став 1. овог закона, физичка и правна лица могу имати право власништва над стамбеним зградама, становима, пословним

зградама, пословним просторима, пољопривредном земљишту и другим непокретностима.

Право својине, према одредби члана 20. Закона о основама својине, стиче се правним послом или наслеђивањем. Правни посао за стицање непокретности физичких и правних лица је куповина или градња, а према одредби члана 21. истог закона и грађење на туђем земљишту.

Сагласно са одредбом члана 2. став 1. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, бр. 93/14, ... и 6/15), промет непокретности је пренос права својине над непокретностима правним послом, уз накнаду или без ње. Према одредби члана 4. истог закона уговор о промету непокретности закључује се у виду јавнобележничке потврђене (солемнизоване) исправе.

Имајући у виду претходно изнето о власништву над непокретностима и промету непокретности, а с обзиром на то да је предузетник физичко лице које обавља делатност, **уговор о промету непокретности закључује физичко лице – предузетник** који постаје власник непокретности или продавац исте.

Са друге стране, према одредбама члана 76. Закона о премуру и катастру („Службени гласник РС“, бр. 72/09, ... и 96/15), упис права својине врши се на основу исправе и у катастру **се као власник непокретности уписује физичко лице** на које гласи уговор, без обзира на то што је исто код Агенције за привредне регистре уписано као предузетник.

Одредбом члана 85. став 1. Закона о привредним друштвима уређено је да предузетник за обавезе настале у вези са обављањем своје делатности одговара својом целокупном имовином, а да у ту имовину улази и имовина коју стиче у вези са обављањем делатности. Такође, овим чланом уређено је да одговорност за ове обавезе не престаје брисањем предузетника из регистра.

Ставом 2. овог члана уређено је да одговорност за преузете обавезе не престаје брисањем предузетника из регистра.

У погледу одговорности за обавезе, овим законом није направљено разграничење између имовине предузетника која не служи за обављање делатности и имовине коју је стекао обављањем делатности. Другим речима, Законом није направљено разграничење шта чини имовину „радње“, а шта „личну“ имовину предузетника, будући да предузетник за обавезе које преузме обављањем делатности одговара и једном и другом имовином.

Међутим, разграничење је неопходно ради вођења пословних књига и ради утврђивања пореза на нето приход предузетника. **Због тога, у пословним књигама предузетника евидентира се само трајна имовина која служи за обављање делатности, а која је у власништву физичког лица и обртна имовина која је стечена обављањем делатности.**

Према мишљењу Министарства финансија РС, бр. 011-00-1425/2017-04 од 21. јуна 2017. године, непокретнина која је набављена за пословне сврхе и води се у пословним књигама предузетника треба да се пријави за порез на непокретности као објекат тог

предузетника уз пореску пријаву ППИ-1 и да се порез утврђује самоопорезивањем.

Другим речима, у трошкове предузетника се могу унети и трошкови (амортизација, одржавање и др.) основних средстава која су у личној својини власника радње, под условом да основна средства стварају приход, односно да служе обављању делатности.

С обзиром на ово, **предузетник – власник радње не може давати у закуп своју личну имовину сопственој радњи, јер радња не поседује субјективитет, а он не може закључити уговор са самим собом.** Ово је потврђено и мишљењем Министарства финансија РС, бр. 011-00-1425/2017-04 од 21. јуна 2017. године.

Све претходно изнесено има посебне импликације на тумачење појма „узимање из пословне имовине за личне потребе предузетника“ према одредби члана 376 Закона.

Из претходно наведеног јасно је да након измиривања пореске обавезе по основу пореза на приходе од самосталне делатности по коначном обрачуна, предузетник који води пословне књиге може подићи свој нето приход на који је платио порез у износу који представља разлику између утврђене нето добити и износа евентуалних исплата месечних аконтација или неких других исплата, односно узимања пословне имовине, о чему ће посебно бити речи.

Међутим, за разлику од исплате дивиденде, за подизање прихода од самосталне делатности на коју је плаћен порез према решењу пореског органа, или онај који је утврђен самоопорезивањем, **не треба доносити од стране власника радње никакву формалну одлуку нити се приликом подизања попуњава електронска пореска пријава** пошто ово није аконтациони приход који се опорезује у моменту подизања, према одредби члана 99. Закона.

Такође, исплата изнад износа нето прихода предузетника који је утврђен у складу са чл. 100 или 100а Закона или узимање друге имовине радње за приватне потребе предузетника, према одредби члана 376 Закона о порезу на доходак грађана, може имати третман опорезивог пословног прихода, **једино уколико се у пословним књигама ова исплата или узимање имовине књижи као трошак.** Ово је из тог разлога што у том случају начин књижења (преко трошкова пословања) утиче на утврђивање опорезивог прихода од самосталне делатности, а тиме и плаћање обавезе по основу јавних прихода. Уосталом, пословне књиге предузетника се и воде због утврђивања опорезивог прихода од самосталне делатности.

Сагласно са наведеним, уколико је узимање новца са текућег рачуна код предузетника који води пословне књиге по систему двојног књиговодства књижено ставом: 723 (лична примања послодавца)/241 (текући рачун), или уколико је код предузетника који води пословне књиге по систему простог књиговодства књижено само у колони 21 Књиге прихода и расхода, то није утицало на утврђивање опорезиве добити.

Уколико је узимање новца од стране власника радње књижено тако, не врши се корекција прихода у Пореском билансу ПБ-2 на редном броју 36.

Напомињемо и да се узимање имовине које није у новчаном облику, сагласно са одредбом става 3. истог члана овог закона, процењује према упоредивој тржишној вредности, у складу са начелом сталности.

Такође, уколико се и ово узимање књижи тако да не утиче на резултат, не уноси се на радни број 36 Пореског биланса ПБ 2. О томе дајемо следећи пример.

Пример :

Ванредним пописом робе у радњи утврђен је мањак за који није утврђен разлог, па се третира као узимање имовине од стране власника радње.

Малопродајна вредност робе износи 100.000 динара, а укалкулисани ПДВ је 20.000 динара.

Пословне књиге предузетника воде се по систему двојног књиговодства. Мањак је књижен на терет рачуна 574, а у корист рачуна 134 и 474. Износ мањка од 120.000 динара књижио се као лично примање власника и приход од потрошње робе за сопствене потребе (723/620).

С обзиром на то да је у пословним књигама исказан расход, али и приход по овом мањку, узимање робе од стране власника, тј. мањак не уноси се на редни број 36 Обрасца ПБ 2.

Уколико се пословне књиге воде по систему простог књиговодства, исти мањак би се исказао у колони 4а Пословне књиге ПК 1 као приход од 120.000 динара (износ ПДВ од 20.000 динара би се сторнирао и књижио у колони 9 Пословне књиге ПК 1), а расход се већ књижио при набавци у колони 12 Пословне књиге ПК 1. Овакав начин књижења мањка условљава да се у Обрасцу ПБ 2 на редни број 36 не уноси податак, јер нема утицаја на утврђивање опорезиве добити.

Оснивач радње – предузетник измирује и све остале обавезе које проистекну из обављања делатности у складу са поменутом одредбом Закона о привредним друштвима.

То је битна – суштинска разлика између предузетника и оснивача привредног друштва, с обзиром да оснивач не одговара за обавезе друштва својом личном имовином, па се узимање из имовине друштва од стране оснивача друштва третира као приход од капитала на који се плаћа порез по стопи од 15%. Наиме, власник радње мора надоместити имовину из своје личне имовине, као што је, на пример, измиривање обавезе свим повериоцима. Са друге стране, оснивач привредног друштва капитала узима имовину друштва која није његова, него припада друштву и нема обавезу да ту имовину надокнади или измири обавезу према повериоцима.

Власнику радње након њеног брисања припада имовина која је преостала, било да се ради о непокретној, било о покретној имовини (зграде, опрема, инвентар, залихе робе, репроматеријала, готових производа или недовршене производње, као и средства са пословних рачуна и друго).

Наглашавамо да се овај пренос имовине не може подводити под ликвидациони остатак у смислу члана 61. став 2. Закона и третирати као приход од

капитала, јер предузетник није привредно друштво и не подлеже ликвидацији, него се гаси након измиревања свих пореских обавеза.

То практично значи да се на предузетника – власника радње која се брише преноси имовина која је утврђена пописом, али је оснивач радње дужан и да измири све пописане и остале неизмирене обавеза, као и све неизмирене обавезе по основу јавних прихода.

Приликом преноса имовине са радње – предузетника на власника (физичко лице) у току због престанка обављања делатности могу настати одређене пореске обавезе и то:

1. Обавеза обрачуна пореза на пренос апсолутних права, уколико радња поседује моторно возило (за које је саобраћајна дозвола издата на радњу), а није обвезник ПДВ, или је возило радња набавила као обвезник ПДВ од 1. јануара 2005. године, али тај плаћени порез није користила као претходни порез.

Подсећамо на то да се према одредби члана 23. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, . . . и 68/14), порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду:

- права својине на непокретностима;
- права интелектуалне својине;
- права својине на моторном возилу, осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на пловилу, односно права својине на ваздухоплову са сопственим погоном;
- праву коришћења грађевинског земљишта.

Стопа пореза износи 2,5%.

Порез на пренос апсолутних права плаћа се по решењу пореског органа, а на основу пореске пријаве **ППИ-4**. Ова пријава подноси се надлежној филијали пореске управе на којој се налази седиште предузетника.

Код улагања апсолутних права у капитал акционарског друштва, односно друштва с ограниченом одговорношћу, према одредби члана 31. став 1. тачка 3) овог закона, **порез на пренос апсолутних права се не плаћа**, што значи да је унос апсолутних права од стране предузетника у привредно друштво чији

је једини или један од оснивача власник радње, пре њеног гашења или приликом трансформације у привредно друштво ослобођен плаћања пореза на пренос апсолутних права.

2. Обавеза обрачуна ПДВ на промет који се обавља између радње и физичког лица власника радње, уколико је предузетник био обвезник ПДВ до престанка обављања делатности.

Међутим, уколико се код гашења предузетника обрачунава ПДВ на залихе и осталу имовину према прописима којима је уређен порез на додату вредност, код преузимања тих залиха не настаје опорезиви промет између предузетничке радње и физичког лица оснивача радње у смислу Закона о ПДВ, па се он не обрачунава.

Скрећемо пажњу на то да се и у случају да се за добра набављена од 1. јануара 2005. године, на која је обрачунат ПДВ, а који се није могао користити као претходни порез у потпуности или сразмерно, на основу члана 4. став 5. Закона ПДВ не обрачунава на промет између радње и власника радње, јер се то не сматра прометом у смислу поменутог члана овог закона.

То значи да се **код предузетника који су се до затварања искључиво бавили пружањем услуга које су ослобођене ПДВ на основу члана 25. Закона о ПДВ** (нпр. лекари, стоматолози и сл.), сва добра која су набављена са ПДВ, а који није могао да се користи као претходни порез, у случају брисања предузетника постају власништво власника радње (амбуланте) без обрачуна ПДВ.

У случају да предузетник **пре гашења радње доноси одлуку о томе да сву имовину радње са или без накнаде или као свој оснивачки улог унесе у привредно друштво** чији је једини члан или један од чланова, уз испуњење осталих услова из члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, такође се не обрачунава порез на додату вредност.

Поред преноса целокупне имовине услов за ово пореско ослобођење је да је стизалац имовине порески обвезник или тим преносом постаје обвезник, као и да продужава да обавља исту делатност као преносилац – предузетник.