

**Обрачунавање и плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање за физичко лице које је оснивач и истовремено директор привредног друштва који обавља послове директора без заснивања радног односа, по основу уговора о правима и обавезама директора и уписан је у регистар као заступник тог привредног друштва, као и порески третман примања по основу накнаде трошкова запосленима**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-65/2009-04 од 25.11.2010. год.)

Одредбом члана 48. став 5. Закона о раду ( Сл. гласник РС , бр. 24/05, 61/05, 54/09) прописано је да лице које обавља послове директора из става 4. тог члана има право на накнаду за рад која има карактер зараде и друга права, обавезе и одговорности у складу са уговором.

У погледу правне природе накнаде коју за свој рад остварује лице које обавља послове директора без заснивања радног односа, према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, у чијој надлежности је давање мишљења о примени одредаба Закона о раду, број: 011-00-842/2007/02 од 14. септембра 2007. године, са лицем које обавља послове директора без заснивања радног односа међусобна права и обавезе уређују се уговором који није уговор о раду, с обзиром да се не заснива радни однос, већ уговор којим се уређују међусобна права и обавезе између лица које је постављено за директора и послодавца . Даље се наводи да с обзиром да запослени има право на одговарајућу зараду (члан 104. Закона о раду), а да лице које обавља послове директора није засновало радни однос, то за свој рад има право на накнаду која има карактер зараде, у складу са Законом о раду (члан 48. став 5) и ка коју се плаћају сви доприноси за обавезно социјално осигурање .

Имајући у виду наведено мишљење Министарства рада и социјалне политике, Министарство финансија сматра да накнада коју за свој рад оствари физичко лице директор привредног друштва са којим није засновао радни однос и за свој рад остварује накнаду која има карактер зараде, са становишта опорезивања прихода физичких лица има порески третман зараде сагласно одредби чл. 13. до 16. Закона о порезу на доходак грађана ( Сл. гласник РС , бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 исправка, 31/09, 44/09 и 18/10, у даљем тексту: Закон).

· Одредбом члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању ( Сл. гласник РС , бр. 34/03 .. и 107/09) прописано је да су осигураници самосталних делатности лица која су оснивачи, односно чланови привредних друштава у складу са законом, који у њима раде, без обзира да ли су у радном односу у привредном друштву чији су оснивач, односно члан. Радом се сматра представљање и заступање привредних друштава од стране њихових оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежног суда, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава (став 3. тог члана).

Према одредби члана 17. став 1. тачка 17) Закона о здравственом осигурању ( Сл. гласник РС , бр. 107/05 и 109/05) осигураници су лица која су обавезно осигурана у складу са тим законом, и то лица која су оснивачи, чланови, односно акционари привредних друштава (ортачка друштва, командитна друштва,

друштва са ограниченом одговорношћу, акционарска друштва и друге правне форме привредних друштава, односно предузећа), који у њима нису засновали радни однос али обављају одређене послове (у даљем тексту: оснивачи привредних друштава). Под обављањем одређених послова сматра се представљање и заступање привредног друштва од стране његових оснивача, ортака, чланова друштва, односно акционара и других лица у складу са законом на основу уписа у регистар надлежног органа, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређују привредна друштва (члан 18. тог закона).

Сагласно одредбама члана 7. став 1. тачка 7), члана 8. став 1. тачка 7) и члана 9. став 1. тачка 7) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање ( Сл. гласник РС бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 5/09), физичко лице оснивач, односно члан привредног друштва обвезник је доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, за здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености.

Одредбом члана 23. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање прописано је да основица доприноса за осниваче, односно чланове привредног друштва је опорезива добит на коју се плаћа порез по закону који уређује порез на добит предузећа. До коначног утврђивања опорезиве добити за текућу годину, оснивачи, односно чланови привредног друштва плаћају месечну аконтацију доприноса на основицу коју чини основица за месечну аконтацију пореза на добит (став 2. овог члана закона), с тим да изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, основица доприноса за осниваче, односно чланове привредног друштва који су засновали радни однос са привредним друштвом чији су оснивачи, односно чланови је зарада у складу са чланом 13. овог закона.

Ако је прописана основица доприноса виша од највише месечне основице доприноса, обрачун и плаћање доприноса врши се на највишу месечну основицу доприноса, сагласно одредби члана 41. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, с тим да основица доприноса на коју су обрачунати и плаћени доприноси за одређену календарску годину не може бити виша од највише годишње основице доприноса (члан. 43. тог закона.).

Имајући у виду наведене законске одредбе, оснивачи, односно чланови привредних друштава који у њима раде без заснивања радног односа, обвезници су доприноса за обавезно социјално осигурање, и то доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, за здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености, на основицу коју чини опорезива. добит, с тим да тако утврђена основица не може бити виша од највише годишње основице доприноса.

Дакле, сходно наведеним одредбама закона, мишљењу Министарства рада и социјалне политике, као и наводима из захтева за мишљење, кад је физичко лице истовремено оснивач и директор привредног друштва са којим није засновао радни однос, а за свој рад остварује накнаду која има карактер зараде, обрачунавају се и плаћају сви доприноси за обавезно социјално осигурање до износа највише годишње основице доприноса. Како је у предметном случају физичко лице истовремено оснивач и

директор привредног друштва са којим није засновао радни однос, а за свој рад остварује накнаду која има карактер зараде, Министарство финансија сматра да се плаћање по одбитку доприноса по основу накнаде за рад директора (како се наводи у предметном случају), која има карактер зараде, урачунава у износ утврђене обавезе плаћања доприноса за одређену календарску годину. Решењем надлежног пореског органа, сагласно закону, на опорезиву добит утврђује се коначна обавеза плаћања доприноса за оснивача, укупно до износа највише годишње основице доприноса.

· Према одредбама члана 18. став 2. Закона, који се односи на пореско ослобођење по основу обавезе плаћања пореза на зараду за одређене врсте примања која остварују запослени, не плаћа се порез на зараде на примања из става 1. тач. 1) до 4) тог закона која остварују лица која нису у радном односу, али за свој рад остварују приходе за које су обвезник пореза на зараду у смислу тог закона.

Имајући у виду да се пореско ослобођење из члана 18. став 2. Закона односи на ослобођење од пореза на зараду за примања запосленог по основу накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају, дневнице за службено путовање у земљи и иностранству, накнаде трошкова смештаја на службеном путовању и накнаде превоза на службеном путовању (став 1. тач. 1) до 4) члана 18. Закона), на примање које оствари физичко лице које обавља послове директора привредног друштва са којим није засновао радни однос, сагласно одредбама Закона о раду, и за свој рад остварује накнаду која има карактер зараде и предмет је опорезивања порезом на доходак грађана по основу накнаде наведених трошкова, до висине прописаног неопорезивог износа, не обрачунава се и не плаћа порез на зараду.