

TRETMAN DONACIJA KOD KORISNIKA BUDŽETSKIH SREDSTAVA

Državni organi, jedinice lokalne samouprave, javna preduzeća, javne ustanove, druge organizacije i zajednice, koje ne ostvaruju dobit, kao i domaće i strane humanitarne organizacije, izuzev političkih stranaka, prema članu 1. **Zakona o donacijama i humanitarnoj pomoći ("Sl. list SRJ", br. 53/2001, 61/2001 - ispr. i 36/2002 i "Sl. glasnik RS", br. 101/2005 - dr. zakon)** mogu primati donacije. Prema članu 2. istog zakona predmet donacije može biti u robi (osim duvana i duvanskih prerađevina, alkoholnih pića i putničkih automobila), uslugama, novcu, hartijama od vrednosti, imovinskim i drugim pravima.

Najčešće kod korisnika budžetskih sredstava donacije se javljaju u **novčanom obliku, u opremi ili uslugama.**

Osnovna karakteristika donacije u pravnom i knjigovodstvenom smislu je da se radi o davanju bez protivusluge, odnosno protivčinidbe. Dakle, radi se o davanju koje nije uslovljeno nikakvim naknadnim davanjem, izuzev namenski uslovljenog trošenja koje je utvrđeno prethodno zaključenim ugovorom o donatorstvu. U suprotnom, kada iza bilo kojeg vida davanja stoji protivusluga, na primer reklama i sl. davanje ima karakter vršenja usluge (sponzorstvo).

1. Donacije u novcu

Korisnici budžetskih sredstava, od pravnih i fizičkih lica, u zemlji ili inostranstvu dobijaju donacije u novcu. U skladu sa članom 14. **Zakona o porezima na imovinu ("Sl. glasnik RS", br. 26/2001, "Sl. list SRJ", br. 42/2002 - odluka SUS i "Sl. glasnik RS", br. 80/2002, 80/2002 - dr. zakon, 135/2004, 61/2007, 5/2009, 101/2010, 24/2011, 78/2011, 57/2012 - odluka US i 47/2013 - dalje: Zakon)** od oporezivanja porezom na nasleđe i poklon izuzima se na poklon primljen novac koje poklonoprimac primi na poklon. Uslov za sticanje poreskog oslobođenja je da vrednost novčanog poklona ne prelazi 100.000,00 dinara od jednog donatora (kumulativno) u toku jedne kalendarske godine.

Obveznici koji ne ispunjavaju uslove za oslobađanje od obaveze plaćanja poreza na nasleđe i poklon treba u roku od 30 dana od dana prijema poklona u novcu da popune poresku prijavu PPI-3 i da je podnesu poreskom organu prema sedištu poslodavca, u skladu sa **Pravilnikom o obrascima poreskih prijava za utvrđivanje poreza na imovinu ("Sl. glasnik RS", br. 108/2013 i 118/2013).** Nadležni poreski organ donosi rešenje kojim se utvrđuje iznos poreza obračunat po stopi od 2,5%, u skladu sa članom 30. Zakona. Važno je naglasiti da se u slučaju prelaska novčanog davanja preko 100.000,00 dinara porez na poklon plaća samo na iznos razlike preko 100.000,00 dinara.

Primer knjiženja donacija u novcu

Osnovna škola od pravnog lica u zemlji primila je donaciju u novcu u iznosu od 120.000,00 dinara. Primljen je izvod Uprave za trezor. Od Poreske uprave dobijeno je rešenje za porez na poklon u visini od 500,00 dinara (po stopi od 2,5%). Stavovi za knjiženje su sledeći:

R. br.	Konto		OPIS	Iznos	
	duguje	potražuje		duguje	potražuje
1	2	3	4	5	6
1.	121112		Tekući računi	120.000,00	
		744121	Tekući dobrovoljni transferi od fizičkih i pravnih lica u korist nivoa Republike		120.000,00
<i>- prijem novčanih sredstava po izvodu Uprave za trezor</i>					
2.	131211		Obračunati neplaćeni rashodi	500,00	
		245211	Obaveze po osnovu poreza na imovinu		500,00
<i>- evidentiranje obaveze za porez na imovinu</i>					
3.	245211		Obaveze po osnovu poreza na imovinu	500,00	
		121112	Tekući računi		500,00
<i>- izmiravanje obaveze za porez na imovinu</i>					
4.	482191		Ostali porezi	500,00	
		131211	Obračunati neplaćeni rashodi		500,00
<i>- evidentiranje troškova po osnovu ostalih poreza</i>					

2. Donacije u dobrima

Kako je prehodno rečeno korisnici budžetskih sredstava mogu da primaju donacije u robi, odnosno dobrima s tim da predmet donacije ne mogu biti duvan i duvanske prerađevine, alkoholna pića i putnički automobili. S obzirom na to da primanje donacije u opremi ne znači priliv, odnosno odliv sredstava sa tekućeg računa korisnika knjiženje donacija sprovodi se direktno na kontima klase 0 i 3. Stavovi za knjiženje donacija u opremi zavise od toga da li se radi o novoj ili korišćenoj opremi.

Primer knjiženja donacija u opremi kada se plaća PDV

Osnovna škola je od pravnog lica primila kompjuter za kabinet informatike čija nabavna vrednost iznosi 163.000,00 dinara. U ugovoru o donaciji je utvrđeno da je PDV platio donator što znači da poklonoprimac, odnosno škola nema obavezu plaćanja poreza na poklon. Stavovi za knjiženje su sledeći:

R. br.	Konto		OPIS	Iznos	
	duguje	potražuje		duguje	potražuje
1	2	3	4	5	6
1.	011222		Računarska oprema	163.000,00	
		311112	Oprema		163.000,00
<i>- evidentiranje nove opreme po osnovu ugovora o donaciji</i>					

Napomena: Ukoliko je korisnik primio korišćenu opremu iznos otpisane vrednosti knjižice u okviru klase 0, uporedo i na ogovarajućem kontu ispravke vrednosti. Ukoliko primalac donacije dobije na poklon opremu za koju nema podatke o vrednosti, dužan je da utvrdi njenu vrednost na osnovu procene komisije u skladu sa tekućim cenama na tržištu (na bazi uvida u cene zvaničnog

zastupnika, servisa, prodavca polovne opreme i sl.). Procenjena vrednost opreme je osnov njenog knjiženja u knjigovodstvu primaoca.

U osnovi plaćanje poreza na poklon za opremu koju prima donator zavisi od prethodnog poreskog tretmana predmeta donacije i moguće je u praksi da se jave sledeće situacije:

1. da je poklonodavcu pri nabavci predmeta donacije obračunat PDV i da je imao pravo na odbitak prethodnog poreza u skladu sa propisima.

Naime, prema članu 4. **Zakona o porezu na dodatu vrednost ("Sl. glasnik RS", br. 84/2004, 86/2004 - ispr., 61/2005, 61/2007, 93/2012, 108/2013 i 6/2014 - usklađeni din. izn.)** pod pojmom prometa dobara uz naknadu smatra se, između ostalog, svaki drugi promet dobara bez naknade. To znači da ukoliko je predmet donacije oprema za koju je poklonodavac koristio pravo na poresko oslobođenje neophodno je da obračuna pripadajući PDV u trenutku poklanjanja predmeta donacije. Osnovica poreza na poklonjenu stvar, u skladu sa članom 18. istog zakona, smatra se nabavna cena, odnosno cena koštanja tih ili sličnih dobara, u momentu prometa, dakle u trenutku poklanjanja. S druge strane, u vezi obaveze plaćanja poreza na imovinu članom 14. Zakona utvrđeno je se poklonom ne smatra prenos bez naknade imovina pravnog lica na koju se plaća porez na dodatu vrednost.

2. da je poklonodavac pri nabavci predmeta donacije obračunat PDV, ali da nije imao pravo na odbitak prethodnog poreza po tom osnovu u skladu sa propisima.

Dakle, imajući u vidu da je kao i prethodnom slučaju plaćen porez na dodatu vrednost, saglasno članu 14. Zakona predmet donacije ne podleže obavezi obračuna i plaćanja poreza na imovinu, nezavisno od postojanja ugovora o poklonu.

3. daje predmet donacije oprema koja je oslobođena plaćanja obaveze po osnovu PDV-a, ili ukoliko poklonodavac nije u sistemu PDV-a.

U navedenom slučaju, odnosno kada se na predmet donacije ne plaća porez na dodatu vrednost primalac donacije treba da podnese poresku prijavu PPI-3 Poreskoj upravi, prema sedištu poslodavca. Uslov za sticanje navedenog poreskog oslobođenja je da vrednost novčanog poklona ne prelazi 100.000,00 dinara od jednog donatora (kumulativno) u toku jedne kalendarske godine u kom slučaju ne postoji obaveza podnošenja poreske prijave.

Primer knjiženja donacija u opremi kada se plaća poreza na imovinu

Osnovna škola je od konzularnog predstavništava jedne zemlje dobila kompjuter za kabinet informatike čija nabavna vrednost iznosi 120.000,00 dinara. Imajući u vidu da promet dobara diplomatskih i konzularnih predstavništava oslobođen plaćanja PDV-a primalac donacije, u ovom slučaju škola treba da podnese poresku prijavu PPI-3, kao i kopiju ugovora o donaciji nadležnom poreskom organu. Poreska uprava je donela rešenje o plaćanju poreza na poklon u iznosu od 500,00 dinara (20.000,00 x 2,5%). Porez je plaćen. Primljen je izvod Uprave za trezor. Stavovi za knjiženje su sledeći:

R. br.	Konto		OPIS	Iznos	
	duguje	potražuje		duguje	potražuje
1	2	3	4	5	6
1.	011222		Računarska oprema	120.000,00	
		311112	Oprema		120.000,00
<i>- evidentiranje opreme po osnovu ugovora o donaciji</i>					
2.	131211		Obračunati neplaćeni rashodi	500,00	
		245211	Obaveze po osnovu poreza na imovinu		500,00
<i>- evidentiranje obaveze poreza na imovinu po rešenju Poreske uprave</i>					
3.	245211		Obaveze po osnovu poreza na imovinu	500,00	
		121112	Tekući računi		500,00
<i>- plaćanje obaveze poreza na imovinu po izvodu Uprave za trezor</i>					
4.	482191		Ostali porezi	500,00	
		131211	Obračunati neplaćeni rashodi		500,00
<i>- evidentiranje troškova poreza na imovinu</i>					

3. Donacije u uslugama

Donacije u uslugama nisu predmet oporezivanja Zakonom.

S druge strane, prema članu 5. Zakona o porezu na dodatu vrednost sa prometom usluga uz naknadu izjednačava se, tačka 2., pružanje usluga koje **poreski obveznik izvrši bez naknade u neposlovne svrhe poreskog obveznika**. To znači da ukoliko pravno lice pruža usluge bez naknade korisniku budžetskih sredstava neophodno je da ukoliko je u sistemu PDV-a obračuna i plati porez na dodatu vrednost.

Osnovicom prometa usluga bez naknade smatra se, u skladu sa članom 18. Zakona cena koštanja tih ili sličnih usluga, u momentu prometa, a to znači u momentu izvršenja usluge bez naknade.