



ANALIZA PRAVNOG, INSTITUCIONALNOG I FISKALNOG OKVIRA ZA ORGANIZACIJE CIVILNOG DRUŠTVA U BIH

Poreski/fiskalni tretman organizacija civilnog društva i njihovih donatora

Sarajevo, mart/ožujak 2014.



Izdavač:

**Centar za promociju civilnog društva
(CPCD)**

Adresa:

**Gradačaćka b.b.
70000 Sarajevo**

Telefoni:

**+387 33 644 810
+387 33 611 79+387 33 611 834**

e-mail:

info@cpcd.ba

Za izdavača

Aida Daguda, direktorica CPCD

Priredio:

Slaviša Prorok

Autor:

Slaviša Prorok



Sadržaj:

1. Standard 1: Poreske olakšice se mogu dobiti na razne izvore prihoda OCD-a.....	3
2. Prijedlozi za izmjene.....	4
3. Standard 2: Obezbeđuju se mjere davanja pojedinaca i korporacija.....	5
4. Pregled stanja u Federaciji Bosne i Hercegovine.....	5
5. Prijedlozi za reforme.....	7
6. Pregled stanja u Republici Srpskoj.....	8
7. Prijedlozi za reforme.....	9
8. Standard 3: Za podršku svojim aktivnostima, OCD mogu slobodno tražiti i obezbeđivati finansijske resurse iz različitih domaćih i stranih izvora.....	9
9. Prijedlozi za reforme.....	11
10. Literatura i intervjui	11

Lista skraćenica:

11. FBiH- Federacija Bosne i Hercegovine
12. RS- Republika Srpska
13. OCD- organizacije civilnog društva, udruženja i fondacije, nevladine organizacije



Standard 1: Poreske olakšice se mogu dobiti na razne izvore prihoda OCD-a.

Zakon **izuzima udruženja i fondacije od poreza na dobit i dohodak**, ukoliko obavljaju nedobitnu djelatnost za koju su osnovane; **U Federaciji Bosne i Hercegovine (FBiH)** udruženja i fondacije generalno su izuzete od primjeni odredbi Zakona o porezu na dobit pravnih lica kad je riječ o prihodima koje stižu obavljanjem svojih opštekorisnih ili zajedničkih djelatnosti propisanih statutom.

U Republici Srpskoj (RS) Zakon o porezu na dobit predviđa da javne institucije i 'humanitarne organizacije' ne plaćaju porez na dobit ostvarenu po osnovu prihoda iz budžeta, javnih fondova, 'sponzorstva' u novcu ili naturi. Shodno ovome ako organizacija u RS ne prijavi dobit po osnovu grantova/ donacija ne podliježe oporezivanju.

Novčane donacije nisu direktno oporezive, ni kod davaoca ni kod OCD kao primaoca. Novčane donacije koje daju profitni subjekti se smatraju njihovim porezno priznatim prihodima samo do određene visine (detaljnije u Standardu 2) u odnosu na njihov ukupan prihod za tu godinu. Ukoliko bi date donacije bile veće od tog nivoa, taj veći iznos bi uvećavao oporezivu dobit kod davaoca donacije. Osnov za obračunavanje rashoda za davanja u opštekorisne svrhe koristit je ukupan bruto prihod pravnog lica-poreskog obveznika, a ne dobit.

Pokloni u propisane opštekorisne svrhe izuzeti su od oporezivanja kao prihod OCD

Pokloni i donacije u dobrima i/ili uslugama koje privredni subjekti daju OCD se oporezuju samo kod davaoca takvih poklona i donacija, ukoliko je davalac registrovani PDV obveznik. Ovo zato što se davanje dobara ili vršenje usluga bez naknade ili uz smanjenu naknadu smatra oporezivim prometom, na koji je davalac – PDV obveznik dužan obračunati PDV (17%), na osnovicu koju čini tržišna vrijednost dobara koja se daju, odnosno usluga koje se pružaju bez naknade ili uz smanjenu naknadu. **OCD nije obveznik PDV-a na tako primljena dobra ili usluge.** Isto tako, OCD ne plaća PDV ni na daljnje raspolaganje tako primljenim dobrima (osim u slučajevima u kojima bi se i OCD trebala registrovati za PDV, a ta obaveza bi postojala ukoliko bi oporezivi promet, koji bi se vršio kao privredna djelatnost i kao konkurencija profitnom sektoru, prelazio vrijednost od 50.000 KM na godišnjem nivou).

Novčane donacije koje razne institucije daju OCD su neoporezive jer se pretpostavlja da takvi davaoci donacija (državni organi, razne institucije i sl.) ni sami nisu profitni subjekti, te nisu ni obveznici poreza na dobit. Jednako tome pokloni i donacije u robama i uslugama koje institucije daju OCD su neoporezive jer te institucije, po pravilu, nisu registrovani obveznici PDV-a. Ipak, ukoliko je i takav davalac donacije registrovan kao PDV obveznik, on bi bio dužan da na tržišnu vrijednost doniranih dobara ili usluga plati i PDV (17%).

Novčane donacije fizičkih lica koja ostvaruju dohodak od samostalne djelatnosti ne podliježu nikakvom porezu ni kod davaoca, niti kod OCD kao primaoca. Štaviše, takve donacije pod određenim uslovima mogu biti i porezno stimulativne za fizičko lice koje ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti, u smislu da umanjuju njegov ukupan oporezivi prihod. Jednako tome pokloni i donacije **u robi ili uslugama** koje daje fizičko lice su neoporezivi. Donacija u novcu se, najčešće, vrši uplatom na račun OCD, u kom slučaju kao dokument (i kod davaoca i kod primaoca takve donacije) služi bankovni izvod. Ipak novčane donacije fizičkih lica koja ostvaruju dohodak od nesamostalne djelatnosti ne uživaju poreske olakšice za davanja u opštekorisne svrhe.



U FBiH prihodi od članarina se ne oporezuju jer se smatra da nisu naknada za obavljanje privredne djelatnosti, nego doprinos članova. Isto tako OCD nije obveznik PDV-a na dobra i usluge koje daje svojim članovima zauzvrat na ime plaćene članarine, sve dokle dok se radi o davanjima koja se uklapaju pod pojam neprofitne djelatnosti. **U Republici Srpskoj** prihod od članarine je oporeziv za sve tipove OCD osim za humanitarne organizacije i javne institucije koje su izuzete od plaćanja poreza na članarinu.

Kod primljenih donacija u dobrima (stvarima), potrebno je sačiniti odgovarajuću ulaznu/prijemnu dokumentaciju o vrsti, količini i vrijednosti primljenih stvari (prijemnica, zaduženje, zapisnik o preuzimanju i sl). Kod pravnog lica kao davaoca donacije, osnov i dokument za davanje donacije je odluka ili drugi sličan akt njegovog nadležnog lica ili organa o namjeni, vrijednosti, obliku donacije i dr., zavisno od toga da li se donacija daje u novcu, dobrima, uslugama itd.

Poreski sistem u FBiH težište stavlja na **prirodu djelatnosti** u opštekorisne svrhe za čija davanja se priznaju poreske olakšice, dok se u RS donacije pravnih lica-poreskih obveznika javnim ustanovama i humanitarnim organizacijama priznaju kao poreski rashod, ali ne i organizacijama koje djeluju u drugim oblastima, osim humanitarnim.

Zakoni o udruženjima i fondacijama na nivou **BiH i FBiH** propisuju minimalni cenzusa za **osnivanje fondacije** u iznosu **od 2.000,00KM** (cc 1.000,00 EUR). Ovo nema svoje teorijsko i praktično opravdanje jer se radi o nečlanskom obliku organizovanja u neprofitne svrhe, koji ne mora da ima osnovnu imovinu. Na drugoj strani, propisani imovinski cenzus ne predstavlja nikakvu garanciju da će fondacija moći da uspješno obavlja svoju statutarnu djelatnost i može samo destimulativno djelovati na osnivanje fondacije. Da li će osnivač odlučiti da osnuje fondaciju ili udruženje, kao privatno pravna neprofitna lica, prevashodno treba da bude stvar njegove slobodne volje, odnosno procjene okolnosti slučaja. Zadatak države, u tom smislu, jeste da ne nameće neopravdane troškove koje mogu da utiču na ovu slobodu izbora.

U RS zakonom se **ne utvrđuje nikakav imovinski cenzus** neophodan za osnivanje fondacije, već samo propisuje da odluka o osnivanju fondacije mora da sadrži novčana sredstva ili druge vidove imovine koju osnivač ulaže. To znači da se fondacija može osnovati i sa simboličnom početnom imovinom. Bitno je samo da se radi o određenoj novčanoj sumi, odnosno imovini koja ima tržišnu vrijednost.

Prijedlozi za izmjene

- Ujednačiti porezni tretman poreskih olakšica za davanja OCD-a od strane fizičkih lica koja ostvaruju dohodak od samostalne djelatnosti i fizičkih lica koja ostvaruju dohodak od nesamostalane djelatnosti (Zakon o porezu na dohodak RS, FBiH i BD);
- Šire definisati listu aktivnosti za opšte dobro, te je usaglasiti u zakonima o prezu na dobit, porezu na dohodak i zakono o udruženjima i fondacijama ;
- Definirati poreske povlastice za davanja humanitarnim, kulturnim i obrazovnim organizacijama, umjesto aktivnostima (Za RS);
- Definirati pitanje institucionalnih grantova za i dopuštenih administrativnih troškova za OCD što sadašnjim propisima nije regulisano;
- Na nivou BiH i FBiH ukinuti imovinski cenzus za osnivanje fondacije, te ovo pitanje ostaviti na diskreciju samom osnivaču;
- Smaniti i ujednačiti cijene taksi prilikom registracije ili preregistracije OCD



Standard 2: OBEZBJEĐUJU SE MJERE DAVANJA POJEDINACA I KORPORACIJA

Saglasno Ustavu BiH, pitanje direktnog oporezivanja (oporezivanje prihoda, dobiti i imovine) u nadležnosti je entiteta; država nema nikakve nadležnosti u ovoj oblasti.

Zakoni predviđaju poreske olakšice, u obliku poreskih izuzeća, za davanja fizičkih i pravnih lica-poreskih obveznika u opštekorisne svrhe.

Osnov za obračunavanje rashoda za davanja u opštekorisne svrhe korisit se ukupan bruto prihod pravnog lica-poreskog obveznika, a ne dobit.

Zakoni izričito predviđaju poreske olakšice za davanja u opštekorisne svrhe **u novcu, ali i stvarima i pravima.**

Dok u FBiH poreski sistem težište stavlja na **prirodu djelatnosti** (u opštekorisne svrhe) za čija davanja se priznaju poreske olakšice čime su izjednačene javne ustanove i OCD u obavljanju opštekorisnih djelatnosti, što je saglasno sa principom liberalne političke filozofije da niko nema monopol nad javnim dobrom: ni država, niti privatni akteri. Međutim u RS postoje izvjesna odstupanja od ovog principa.

Pokloni u propisane opštekorisne svrhe **izuzeti** su od oporezivanja kao prihod.

FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE:

Zakon o porezu na dobit pravnih lica¹: Organizacije civilnog društva generalno su izuzete od primjene odredbi Zakona o porezu na dobit pravnih lica kad je riječ o prihodima koje stiču obavljanjem svojih opštekorisnih ili zajedničkih djelatnosti propisanih statutom (čl. 2-3, Zakona). Osim toga, saglasno odredbama člana 11. stav 2. Zakona: "donacije za humanitarne, kulturne, obrazovne, znanstvene i sportske svrhe (osim za profesionalni sport) priznaju se kao rashod u iznosu do 3% od ukupnog prihoda u poreznom razdoblju". Donacije mogu biti u novcu, ali i u stvarima (čl. 3(3)).

Zakon ne uređuje izričito pitanje institucionalnih grantova za OCD koje djeluju u gore navedene svrhe.

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica²: Član 15 stav 1 Zakona o porezu na dohodak utvrđuje da poresko oslobođenje, odnosno poslovni rashodi koji se mogu odbiti od prihoda su plaćeni troškovi u toku jednog poreznog perioda koji su u potpunosti izričito i direktno povezani sa obavljanjem samostalne djelatnosti. Isti član Zakona stav 6 (4) predviđa poresko oslobođenje za "donacije u visini do 0,5% prihoda ostvarenog u prethodnoj godini datih u robi, predmetima ili novcu doznačenom na žiroračun, u kulturne, odgojno-obrazovne, naučne, zdravstvene, humanitarne, sportske i vjerske svrhe, udruženjima i drugim licima koja djelatnost obavljaju u skladu sa posebnim propisima.

¹ "Službene novine federacije BiH", br. 97/07, 14/08, 39/09.

² "Službene novine Federacije BiH", br. 10/08, 9/10, 14/11.



Izuzetno, donacija iznad propisanog iznosa priznaje se u cjelosti, pod uvjetom da je data na osnovu odluka nadležnih ministarstava o provedbi i finansiranju posebnih programa i akcija u cilju općeg društvenog interesa, ali ne i za redovnu djelatnost primaoca donacije (pokloni)". Donacije mogu biti u novcu i stvarima (čl. 27(3)4).

Zakon ne uređuje pitanje poreskog statusa institucionalnih grantova za OCD koje djeluju u gore navedene svrhe.

Porez na imovinu: Federacija BiH nema nadležnosti u pogledu poreza na imovinu, već ovo pitanje spada u nadležnost kantona.

Zakon o porezu na promet nepokretnosti i prava Kantona Sarajevo³ u članu 17. Zakona predviđaju se izuzeci od obaveze plaćanja poreza na promet nepokretnosti (prodaja, zamjena i drugi prenos vlasništva). Ovi izuzeci uključuju prenos vlasništva na nepokretnostima koje se daju za vakufe, vjerske zadužbine i zaklade, kao i prenos vlasništva na nepokretnostima koje kupuju vjerske zajednice za svoje potrebe. Na drugoj strani, prenos vlasništva nad nepokretnostima koje se daju udruženjima, uključujući i one koje djeluju u javne svrhe, kao i kupovina nepokretnosti od strane ovih udruženja, nisu oslobođene poreza na promet nepokretnosti. Ovakve zakonske odredbe dovode do situacije u kojoj svi gube. Na jednoj strani, budžetski priliv od poreza na imovinu koji plaćaju udruženja i fondacije je neznatan, imajući u vidu da ove organizacije po pravilu raspolažu skromnom, ili nikakvom imovinom. Na drugoj strani, ovo rješenje može dugoročno negativno uticati na finansijsku održivost udruženja i fondacija. Osim toga odredbe člana 17. nisu u saglasnosti sa načelom pravednosti, jer sadrže diskriminatorski tretman za udruženja i fondacija koja djeluju u javne svrhe, u odnosu na vjerske institucije.

Zakon o porezu na imovinu kantona Sarajevo⁴ Zakonom o porezu na imovinu Kantona Sarajevo utvrđuju se obveznici poreza na imovinu, kao i pokretna i nepokretna imovina koje je predmet oporezivanja. U odredbama člana 4. Zakona navode se pravna i fizička lica koja su oslobođena plaćanja poreza na imovinu; na ovoj listi se nalaze vjerske institucije, ali ne i udruženja i fondacije, uključujući i ona koje djeluju u javne (opštekorisne) svrhe. Odredbe člana 4. Zakona dovode do situacije u kojoj svi gube. Na jednoj strani, budžetski priliv od poreza na imovinu koji plaćaju udruženja i fondacije je neznatan, imajući u vidu da ove organizacije po pravilu raspolažu skromnom, ili nikakvom imovinom. Na drugoj strani, ovo rješenje može dugoročno negativno uticati na finansijsku održivost udruženja i fondacija.

Status organizacija koje deluju za opšte dobro: Koncept organizacija koje djeluju za javno/ opšte dobro nije uređen u poreskim ili statusnom propisima, uključujući i pitanje korisnika usluga OCD koje djeluju za opšte dobro. Saglasno tome, OCD koje djeluju u oblastima od javnog interesa za kojeg su propisana poreska izuzeća ne podležu nikakvom posebnom pravnom režimu. Član 2 Zakona o udruženjima i fondacijama FBiH samo propisuje da se udruženja i fondacije mogu osnovati radi ostvarivanja zajedničkih ili opštekorisnih ciljeva.⁵

³ "Službene novine Kantona Sarajevo", br: 23/05- prečišćen tekst 25/06

⁴ "Službene novine Kantona Sarajevo", broj: 07/09

⁵ "Službene novine Federacije BiH", br. 45/02.



Korišćenje donacije: Zakonom nije izričito propisan period u kojem se dobijena donacija mora iskoristiti, niti je propisan procentualni iznos donacije koja se može koristiti za pokriće administrativnih troškova.

Prijedlozi za reforme:

- Lista opštekorisnih djelatnosti u Zakonu o porezu na dobit pravnih lica definirana je usko i numerus clausus. Saglasno tome, zakon ne prepoznaje djelatnosti kao što su jačanje demokratije, vladavine prava, borba protiv korupcije, održivi razvoj, zaštita prirode, zaštita životinja, itd kao djelatnosti od opšteg interesa, čime davanja u ove namjene ne predstavljaju poreski priznat rashod. Ovo pitanje treba posmatrati u kontekstu činjenice da neki od navedenih primjera opštekorisnih djelatnosti predstavljaju Ustavom zaštićene vrijednosti (demokratija, pravna drava), dok o značaju nekih drugih navedenih postoji široki društveni konsensus (borba protiv korupcije, zaštita okoliša, zaštita životinja i dr.).
- Zakonom nisu propisani nikakvi posebni uvjeti za OCD koje djeluju za opće dobro. Na primjer, nije propisano da OCD mora pružati usluge zajednici u cjelini, ili određenim, definiranim društvenim grupama, saglasno odredbama statuta, i pružati usluge neposredno, kao što je to, na primjer, propisano u Njemačkoj. Ova pitanja nisu uređena ni statusnim propisima za OCD.
- Zakonom nije propisano da li se poreske olakšice za donacije pravnih lica-poreskih obveznika odnose i na institucionalne grantove (donacije) za OCD koje djeluju u svrhe koje su Zakonom definirane kao opštekorisne svrhe. Nadalje, Zakonom nije propisano da li se donacija mora iskoristiti u kalendarskoj godini u kojoj je primljena, te koji se dio donacije može koristiti za administrativne troškove. Ova je pitanja nužno urediti ugovorom o donaciji, međutim, postojanje pravnih praznina u vezi sa ovim pitanjima daje velika diskreciona ovlaštenja poreskom organu u pogledu njihovog tumačenja.
- Zakon o porezu na dohodak otvara slična pitanja kao i Zakon o porezu na dobit: usko definisana i iscrpljujuća lista djelatnosti u opštekorisne svrhe; nedostatak posebnih uslova za OCD-primaoca donacije koje djeluju za opšte dobro; nedostatak pravila koji se odnose na institucionalne grantove OCD i vremensko korišćenje donacije. Pored toga, lista djelatnosti u opštekorisne svrhe u Zakonu ne korespondira sa istom listom u Zakonu o porezu dobit pravnih lica. Sa stanovišta konzistentne poreske politike nužna je harmonizacija ovih lista. Postojanje različitih koncepata djelatnosti od javnog interesa, ovisno o tome da li je donator pravno ili fizičko lice-poreski obveznik, nema nikakvog opravdanja i utemeljenja.
- Također je neophodno ujednačiti porezni tretman poreskih olakšica za davanja od strane fizičkih lica koja ostvaruju dohodak od samostalne djelatnosti i fizičkih lica koja ostvaruju dohodak od nesamostalne djelatnosti (Zakon o porezu na dohodak RS, FBiH i BD).
- Neophodno je napraviti izmjene Zakona o porezu na imovinu i Zakona na promet nepokretnosti i prava kantona Sarajevo, te ujednačiti status OCD koje djeluju za opće dobro i vjerskih zajednica.



REPUBLIKA SRPSKA:

Zakon o porezu na dobit⁶: Član 4(2) Zakona o porezu na dobit predviđa da javne institucije i 'humanitarne organizacije'⁷ ne plaćaju porez na dobit ostvarenu po osnovu prihoda iz budžeta, javnih fondova, 'sponzorstva' u novcu ili naturi. Na drugoj strani, donacije javnim institucijama, 'humanitarnim, kulturnim i obrazovnim organizacijama' priznaju se kao rashod u iznosu do 3% od ukupnog prihoda u toj poreskog godini, s tim što se donacija koja prelazi taj iznos može prenositi u naredne tri godine umanjujući buduće donacije.⁸

Zakon ne uređuje pitanje poreskog statusa institucionalnih grantova za humanitarne, kulturne i obrazovne organizacije.

Zakon o porezu na dohodak⁹: Član 1. stav 1 Zakona o porezu na dohodak utvrđuje da rashodi koji se mogu odbiti od prihoda su plaćeni troškovi u toku jednog poreskog perioda koji su u potpunosti izričito i direktno povezani sa obavljanjem samostalne djelatnosti. U istom zakonu predviđa da se "sponzorstvo i donacije u visini do 2% prihoda fizičkih lica-poreskih obveznika u 'humanitarne, kulturne, obrazovne ili sportske svrhe' priznaju kao poreski rashod (član 15(2) alineja lj)).

Zakon ne uređuje pitanje poreskog statusa institucionalnih grantova za OCD koje djeluju u gore navedene svrhe.

Porez na imovinu: OCD nisu obveznici poreza na primljene poklone, ukoliko ih koriste za ostvarivanje svoje statutarne svrhe.

Organizacije koje djeluju za opšte dobro: Koncept organizacija koje djeluju za opšte (javno) dobro nije razrađen u poreskim, već u statusno-pravnim propisima za OCD. Saglasno članu 8a Zakona o udruženjima i fondacijama,¹⁰ udruženje može steći status udruženja od javnog interesa ako njegovo djelovanje prevazilazi interese njegovih članova i ako je namijenjeno interesu javnosti, odnosno nekim njenim segmentima, u sljedećim oblastima: zdravstvo, nauka, socijalna zaštita, zaštita okoline, civilno društvo, ratni veterani, ljudska prava, prava manjina, pomoć siromašnim i socijalno ugroženim, pomoć invalidima, djeci i starijim licima, tolerancija, kultura, amaterski sportovi, vjerske slobode, pomoć žrtvama elementarnih nepogoda, udruženja potrošača i drugim oblastima od javnog interesa. Smatra se da udruženje djeluje u dobrotvorne svrhe ako je osnovano s prvenstvenim ciljem da pomaže licima i grupama kojima je pomoć potrebna. Status udruženja od javnog interesa utvrđuje Vlada Republike Srpske na prijedlog Ministarstva uprave i lokalne samouprave, uz predhodno mišljenje nadležnog ministarstva, po osnovu: 1) istorijskog; 2) kulturološkog; 3) multietničkog; 4) teritorijalnog principa i 5) socijalnog –humanitarnog principa. Postupak za dodjelu i prestanak statusa udruženja od javnog interesa uređuje Vlada uredbom.¹¹

Korišćenje donacije: Zakonom nije uređen dozvoljeni procenat korišćenja primljene donacije za administrativne troškove organizacije.

⁶ "Službeni glasnik Republike Srpske", br. 91/06, 57/12.

⁷ Organizacije civilnog društva djeluju u Republici Srpskoj kao udruženja i fondacije, 'humanitarne organizacije' nisu poseban statusno-pravni oblik u kojem djeluju OCD u Republici Srpskoj.

⁸ Član 8, stav 2, alijena d) Zakona.

⁹ "Službeni glasnik Republike Srpske", br. 91/06, 128/06, 120/08, 71/10 i 1/11.

¹⁰ "Službeni glasnik Republike Srpske", br. 52/01, 42/05.

¹¹ "Službeni glasnik Republike Srpske", br. 47/11.



Prijedlozi za reforme:

- Odredbe Zakona o porezu na dobit međusobno su nekonzistentne. Naime član 4(2) Zakona neopravdano izdvaja 'humanitarne organizacije' kao pravna lica koja su izuzeta od plaćanja poreza na dobit, iz čega proizilazi su 'kulturne' i 'obrazovne' organizacije (član 8(2) Zakona) obveznici ovog poreza, uključujući i prihode koji su ostvarili po osnovu donacija. Ovakve zakonske odredbe su nekonzistentne, jer se istovremeno davanja pravnih lica-poreskih obveznika kulturnim i obrazovanim organizacijama priznaju kao poreski rashod.
- Lista djelatnosti za javno dobro (od javnog interesa) u Zakonu o porezu na dobit definisana je usko i numerus clausus, i otvara ista pitanja koja su elaborirana u dijelu izvještaja koji se bavi Zakonom o porezu na dobit pravnih lica u Federaciji BiH. U odnosu na Federaciju BiH, lista djelatnosti od javnih interesa u Zakonu o porezu na dobit RS uže je definisana, jer obuhvata samo humanitarne, kulturne i obrazovne organizacije, i nije konzistentna sa konceptom djelatnosti od opšteg dobra u Zakonu o porezu na dohodak, koji je šire koncipiran. Podjednako važno, koncept djelatnosti od javnog interesa u poreskim zakonima nije konzistentan sa odredbama Zakona o udruženjima i fondacijama, koji predviđa znatno širi koncept djelatnosti od javnog interesa. Saglasno tome, donacija udruženju koje je dobilo status udruženja koje djeluje u javnom interesu prema odredbama Zakona o udruženjima i fondacijama, a koje ne djeluje u humanitarne, kulturne ili obrazovne svrhe, već, na primjer, u oblasti ljudskih prava, ne predstavlja poreski priznati rashod poreskog obveznika, niti predstavlja neoporezivi dio imovine tog udruženja što je neminovno uskladiti.
- Osim toga, u članu 4(2) i 8(2) Zakona o porezu na dobit koristi se nepravna terminologija i referira na humanitarne, kulturne i obrazovne 'organizacije', prije nego aktivnosti. Time se stvara dodatna pravna nesigurnost u pogledu toga koja pravna lica mogu biti korisnici poreski priznate donacije, imajući u vidu da relevantni propisi ne uređuju organizaciju kao posebnu statusno pravnu formu, već referiraju na udruženja, fondacije i javne ustanove koje obavljaju humanitarne, kulturne i obrazovne aktivnosti. Na drugoj strani, Zakon o porezu na dohodak sa pravom težište stavlja na prirodu aktivnosti od javnog interesa, a ne na statusno-pravne forme u kojima se te aktivnosti obavljaju.
- Ujednačiti porezni tretman poreskih olakšica za davanja OCD-a od strane fizičkih lica koja ostvaruju dohodak od samostalne djelatnosti i fizičkih lica koja ostvaruju dohodak od nesamostalane djelatnosti (Zakon o porezu na dohodak RS, FBiH i BD).

Standard 3: ZA PODRŠKU SVOJIM AKTIVNOSTIMA, OCD MOGU SLOBODNO TRAZITI I OBEZBJEĐIVATI FINANSIJSKE RESURSE IZ RAZLIČITIH DOMAĆIH I STRANIH IZVORA.

Udruženja i fondacije se mogu finansirati iz sredstava obezbijedenih od strane trećih lica iz zemlje ili inostranstva ili vlastitim aktivnostima koje se provode u skladu sa njihovim statutom. Nema prepreka da udruženje ili fondacija u BiH obezbijedi finansijska sredstva putem članarina, iz budžeta ili javnih fondova, sponzorstva ili donacija u novcu ili naturi, kamata, dividendi i ostalih investicionih prihoda, te u RS uključujući i prihode od nekretnina; te prihoda od prodaje ili prenosa dobara, osim dobara koja se koriste ili su se koristila za obavljanje (profitne) djelatnosti. Porezni tretman navedenih davanja je objašnjen u prethodnim standardima.

Ipak udruženja i fondacije u BiH imaju mogućnost **samofinansiranja** što podrazumijeva ostvarivanje prihoda kroz obavljanje privredne djelatnosti. Potrebno je naglasiti da postoje izvjesne



razlike u oporezivanju u skladu sa zakonima o porezu na dobit, te da zakoni o udruženjima i fondacijama BiH i oba entiteta prave jasnu razliku između srodnih i nesrodnih privrednih djelatnosti što ćemo pojasniti. Pri tome srodnu djelatnost definišu kao djelatnost koja ja direktno povezana sa ostvarivanjem ciljeva iz statuta. Sve ostale privredne aktivnosti koje nisu u direktnoj vezi sa ciljevima iz statuta, smatraju se nesrodnim privrednim aktivnostima.

Obavljanje **srodnih privrednih aktivnosti** je dopušteno u oba entiteta, kao i na državnom nivou bez potrebe osnivanja posebnog pravnog subjekta preko kojeg bi se obavljale srodne privredne aktivnosti. To znači da udruženja i fondacije mogu obavljati srodne privredne aktivnosti pod uslovom da su iste u skladu sa njihovim statutarnim ciljevima, tj. da doprinose ostvarenju statutarnih ciljeva te da osnovna svrha obavljanja takvih djelatnosti nije sticanje dobiti. U tom kontekstu, bitno je da udruženja i fondacije u svojim statutima jasno i detaljno definišu ciljeve i privredne djelatnosti koje će obavljati u cilju ostvarivanja svojih ciljeva. U skladu sa odredbama zakona o porezu na dobit u FBiH, udruženja i fondacije ne plaćaju porez na dobit ostvaren obavljanjem srodnih privrednih djelatnosti. Naime, to znači da ne plaćaju porez na dobit za ostvareni višak prihoda nad rashodima¹². U RS srodne privredne djelatnosti ne mogu imati komercijalni karakter, a ukoliko udruženje ili fondacija prikaže dobit ista će biti oporezovana u skladu sa Zakonom o porezu na dobit RS. Samo su humanitarne organizacije izuzete od plaćanja poreza na dobit u ovom entitetu, ukoliko prilikom registracije ili preregistracije obezbijede status humanitarne organizacije. Da bi obezbijedile status humanitarne organizacije organizacija u svom statutu mora navesti isključivo humanitarne ciljeve (bez proširivanja na one ciljeve koji izlaze iz okvira humanitarne djelatnosti), te precizirati privredne djelatnosti koje organizacija namjerava provoditi u cilju ostvarivanja svojih statutarnih ciljeva. Nakon prijema sudskog rješenja kojim je organizacija stekla status humanitarne, slijedi prijava djelatnosti u registar privrednih subjekata u Okružnom sudu, čime je oslobođena poreza na dobit.

S druge strane, za obavljanja **nesrodnih privrednih aktivnosti**, udruženja i fondacije su dužna osnovati zasebno pravno lice. Udruženja i fondacije ukoliko smatra da su i takve aktivnosti potrebne radi ostvarivanja ciljeva svog osnivanja, mogu samostalno ili zajedno sa drugim licima osnovati posebno preduzeće (dioničko društvo ili društvo sa ograničenom odgovornošću), koje bi imalo isti status, obaveze i prava i koje bi poslovalo pod istim uslovima kao i svi drugi subjekti profitnog sektora. U tom smislu višak prihoda nad rashodima, odnosno dobit ostvarena obavljanjem nesrodne privredne djelatnosti uvijek podliježe oporezivanju porezom na dobit. Ukoliko su prihodi od privrednih aktivnosti veći od rashoda od obavljanja te djelatnosti, razlika predstavlja višak prihoda nad rashodima ili dobit koju nije dozvoljeno isplaćivati osnivačima, članovima udruženja, članovima upravljačkih tijela, odgovornim licima, djelatnicima, donatorima ili trećim licima. Tako ostvareni višak prihoda nad rashodima dopušteno je isključivo koristiti za ciljeve utvrđene statutom, tj. mora se investirati u osnovne statutarne aktivnosti udruženja ili fondacije.

¹² Kada udruženja i fondacije obavljaju srodnu privrednu djelatnost, uvijek se koristimo izrazima prihodi i rashodi, odnosno višak prihoda nad rashodima, a ne izrazom dobit, obzirom da je isti vezan za privredna društva i nesrodne privredne djelatnosti.



Prijedlog za reforme:

- Ujednačiti entitetsku legislativu kako bi OCD imale jednak poreski tretman u obavljanju ekonomskih srodnih aktivnosti

LITERATURA:

I Dragan Golubović, Almin Škrijelj, Slaviša Prorok: **Pregled poreskih i pravnih propisa za udruženja i fondacije u BiH i preporuke za izmjene**, Centar za promociju civilnog društva, Sarajevo, 2011.

II Dragan Golubović, **Poreski propisi od značaja za razvoj filantropije u zemljama Jugoistočne Evrope – Izvod iz izvještaja i preporuke za BiH**, SIGN mreza, Budimpešta, 2013

III Deloitte Advisory Services, **Priručnik za finansijsko, računovodstveno i porezno poslovanje za udruženja i fondacije u BiH**, Centar za promociju civilnog društva, Sarajevo, 2011

INTERVJUI:

Melisa-Durak Buljubašić, rukovoditeljica Odjela za odnose s javnošću i standardizaciju poslovanja, Lutrija Bosne i Hercegovine, Sarajevo, BiH,

Alma Šahbaz, menadžerica za komunikacije i javnost, Coca-Cola, HBS B-H d.o.o. Sarajevo, BiH,

Vedran Peršić, Sberbank, Sarajevo, BiH

Analiza je omogućen uz podršku američkog naroda a putem Američke agencije za međunarodni razvoj (USAID). Sadržaj je isključiva odgovornost organizacija implementatora projekta: CPCD i CCI i ne odražava stavove USAID-a ili američke vlade