

**PRIJEDLOZI ZA IZMJENE  
PORESKIH PROPISA ZA UDRUŽENJA I FONDACIJE U REPUBLICI SRPSKOJ**

**2015.**

## **SADRŽAJ:**

Uvod .....	3
Poreske olakšice za davanja pravnih lica - poreskih obveznika u opšte korisne svrhe.....	4
Obrazloženje izmjena.....	5
Poreske olakšice za davanja fizičkih lica - poreskih obveznika.....	8
Obrazloženje izmjena: .....	8
Poreska oslobođenja za nepokretnosti udruženja i fondacija.....	10
Obrazloženje izmjena: .....	10

## UVOD:

Prijedlozi poreskih izmjena za udruženja i fondacije su izrađeni na osnovu sveobuhvatne analize poreskih propisa od značaja za razvoj filantropije u zemljama jugoistočne Evrope (Bosna i Hercegovina, Hrvatska, Kosovo, Makedonija, Crna Gora i Srbija)<sup>1</sup>, te preporuka iz „Izveštaja o poticajnom okruženju za razvoj civilnog društva u BiH“<sup>2</sup> u okviru kojeg su analizirane odgovarajuće odredbe zakona o porezu na dobit, poreza na dohodak i poreza na poklon. Dodatno prijedlozi izmjena su analizirani u kontekstu odgovarajućih poreskih propisa u pojedinim zemljama Evropske unije.

Evropska unija (EU) nema nadležnosti u oblasti direktnog oporezivanja, već ovo pitanje spada u nadležnost država-članica. U najvećem broju članica EU, poreske olakšice se predviđaju u obliku poreskih odbitaka, dok Francuska, Litvanija i Mađarska primjenjuju sistem poreskih kredita za davanja fizičkih lica. Poreske olakšice su propisane za davanja u propisane opštekorisne svrhe, nezavisno od toga da li te svrhe obavljaju javne ustanove ili organizacije civilnog društva čime se onemogućava monopol nad javnim dobrom državi i privatnim akterima.

U najvećem broju zemalja članica EU donacije se priznaju u obliku novca, pokretnih stvari koje imaju novčanu vrijednost, nepokretnosti i usluga (Bugarska, Kipar, Češka, Danska, Estonija, Francuska, Nemačka, Mađarska, Irska i Holandija). Među ovim zemljama razlike postoje između onih koje priznaju davanje u bilo kojoj vrsti pokretne stvari koja ima novčanu vrijednost (Mađarska), i drugih koje priznaju davanja samo u obliku određenih pokretnih stvari. Na primjer, Irska, kada je reč o davanju u pokretnim stvarima, priznaje kao poreski rashod samo davanja u obliku hartija od vrednosti. Pojedine članice EU priznaju kao poreski rashod samo davanja u novcu (Finska, Belgija, Italija).

---

<sup>1</sup> “Poreski propisi od značaja za razvoj filantropije u zemljama Jugoistočne Evrope - izvod iz izvještaja i preporuke za BiH“- Fondacija Mozaik i Dr. Dragan Golubović, stalni član Savjeta eksperata za neprofitno pravo Međunarodne konferencije nevladinih organizacija, koja deluje pod patronatom Savjeta Evrope.

<sup>2</sup> Centar za promociju civilnog društva

## 1. PORESKE OLAKŠICE ZA DAVANJA PRAVNIH LICA - PORESKIH OBAVEZNIKA U OPŠTE KORISNE SVRHE

### Zakon o porezu na dobit Republike Srpske (Službeni glasnik 91/06)

#### Član 4. Zakona:

“(1) Porez na dobit ne plaća Centralna banka Bosne i Hercegovine.

(2) Javne institucije i humanitarne organizacije ne plaćaju porez na dobit ostvarenu po osnovu sljedećih prihoda:

- a) prihoda iz budžeta ili javnih fondova;
- b) sponzorstva u novcu ili naturi;

v) kamata, dividendi i ostalih investicionih prihoda koji obuhvataju i prihod od nekretnina;

g) članarina;

d) prihoda od prodaje ili prenosa dobara osim dobara koja se koriste ili su se koristila za obavljanje djelatnosti....“

#### Član 8. Zakona

„ (1) Prilikom obračuna poreske osnovice, od prihoda se odbijaju oni rashodi koji se direktno odnose na ostvareni prihod.

(2) Rashodi koji se priznaju i odbijaju od prihoda su i:

.....đ) donacije javnim institucijama, humanitarnim, kulturnim i obrazovnim organizacijama 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;.....”

### Prijedlog izmjena

#### Član 4. Zakona

**(2) Javne institucije, udruženja i fondacije koje su osnovane radi obavljanja humanitarne, kulturne, naučne i sportske djelatnosti (osim za profesionalni sport), kao i djelatnosti čiji je cilj promovisanje i zaštita ljudskih, građanskih i manjinskih prava, promovisanje demokratskih vrijednosti i institucija, borbu protiv korupcije, zaštitu čovjekove okoline, promovisanje evropskih integracija i međunarodnog razumijevanja, održivi razvoj, ravopravnost polova, unapređenje socijalne i zdravstvene zaštite, uključujući i zaštitu lica sa invaliditetom, brigu o djeci i pomoć starima, zaštitu potrošača, zaštitu životinja i radi obavljanja drugih djelatnosti od javnog interesa ne plaćaju porez na dobit ostvarenu po osnovu sljedećih prihoda:...**

## Član 8. Zakona

đ) Donacije javnim institucijama, **udruženjima i fondacijama koje su osnovane radi obavljanja humanitarne, kulturne, naučne i sportske djelatnosti (osim za profesionalni sport), kao i djelatnosti čiji je cilj promovisanje i zaštita ljudskih, građanskih i manjinskih prava, promovisanje demokratskih vrijednosti i institucija, borba protiv korupcije, zaštita čovjekove okoline, promovisanje evropskih integracija i međunarodnog razumijevanje, održivi razvoj, ravopravnost polova, unapređenje socijalne i zdravstvene zaštite, uključujući i zaštitu lica sa invaliditetom, brigu o djeci i pomoć starima, zaštitu potrošača, zaštitu životinja i radi obavljanja drugih djelatnosti od javnog interesa** u iznosu do 3% od ukupnog prihoda u toj poreskoj godini, s tim što se donacija koja prelazi taj iznos može prenositi u naredne tri godine umanjujući buduće donacije.

(e) Donacije udruženju i fondaciji koja djeluju u javnom interesu priznaju se kao rashod samo ako je primalac donacije udruženje ili fondacija koja je upisana u registar udruženje i fondacija.

(f) Smatraće se da udruženje i fondacija djeluju u javnom interesu iz stava 2. ovog člana i kada je njihova djelatnost usmjerena na određeni krug lica koja pripadaju određenoj profesiji, nacionalnoj, jezičkoj, kulturnoj i vjerskoj grupi, polu ili rodu, odnosno na lica koja žive na određenom području.

(g) Udruženje i fondacija koja djeluje u javnom interesu ne mogu imati za cilj ostvarivanje interesa jednog ili više lica koja su unaprijed pojedinačno određena.

### Evropske regulative

**Preporuka Komiteta/Savjeta ministara Savjeta Evrope o pravnom statusu organizacija civilnog društva u Evropi (CM/Rec/2007/14):** Osnovni principi: "8. Pravni i poreski režim za udruženje treba da podsticajano utiče na njihovo osnivanje i djelovanje".

**Evropska Komisija** usvojila je praksu da godišnji izveštaj o napretku zemlje kandidata ka EU sadrži i ocjenu stanja o pravnom i institucionalnom položaju civilnog društva.

**Izveštaj o napretku BiH od 08. 10. 2014, SWD (2014) 305, strana 12:** "Potrebno je poboljšati transparentnost pri dodjeli sredstava za organizacije civilnog društva".

### Obrazloženje izmjena:

Prema odredbama člana 4. stav 2. Zakona o porezu na dobit Republike Srpske javne institucije i humanitarne organizacije ne plaćaju porez na dobit ostvarenu po osnovu prihoda iz budžeta ili javnih fondova, sponzorstva ili donacija u novcu ili naturi, kamati, dividendi, nekretnina, članarina i prihoda od prodaje ili prenosa dobara, osim dobara koja se koriste ili su koristila za obavljanje djelatnosti. Na drugoj strani, prema odredbama člana 8. stav 2. tačka đ) Zakona, donacije pravnih lica - poreskih obveznika javnim institucijama, humanitarnim, kulturnim i obrazovnim organizacijama oslobođene su od oporezivanja u iznosu do 3% od ukupnog prihoda u toj poreskoj

godini, s tim što se donacija koja prelazi taj iznos može prenositi u naredne tri godine, umanjujući buduće donacije.

U odredbama član 4. i člana 8. Zakona inkorporiran je niz dobrih rješenja iz uporedne prakse. Prije svega, saglasno odredama člana 4. Zakona, prihodi javnih institucija, humanitarnih, kulturnih i obrazovnih organizacija koji su ostvareni iz budžeta, donacija (u novcu i naturi), kao i njihovi pasivni (investicioni) prihodi oslobođeni su od poreza na dobit. Na drugoj strani, odredbe člana 8. Zakona podsticajno djeluju na kulturu (korporativnog) davanja, jer se kao osnov priznatog rashoda uzima ukupan prihod, umjesto dobiti, što povećava apsolutan iznos davanja koji se priznaje kao rashod. Konačno, dobra strana pozitivnih zakonskih odredbi jeste i mogućnost prenosa donacija u narednu poresku godinu.

Međutim, navedene odredbe imaju i određene suštinske nedostatke. Prije svega, zakonodavac se opredijelio da gore navedene poreske olakšice za pravna lica - poreske obveznike, osim za donacije javnim institucijama, prizna samo za donacije za "humanitarne, kulturne i obrazovne organizacije". Iz zakonskih odredbi nije sasvim jasno što se podrazumijeva pod humanitarnim, kulturnim i obrazovnim organizacijama, imajući u vidu da u Republici Srpskoj humanitarne, kulturne i obrazovne organizacije nisu definisane kao posebni statusno-pravni oblici. Jezičko tumačenje člana 8. Zakona, odnosno činjenica da se ovi termini koriste odvojeno od javnih institucija, ukazuje da zakonodavac pod ovim terminom podrazumjeva privatne, neprofitne oblike organizovanja, odnosno udruženja i fondacije koje obavljaju humanitarnu, kulturnu i obrazovnu djelatnost.<sup>3</sup> Saglasno tome, samo donacije udruženjima i fondacijama koja obavljaju humanitarnu, kulturnu i obrazovnu djelatnost imaju status djelatnosti od javnog interesa, odnosno priznaju se kao rashod. Kao što uporedna analiza pokazuje, ovakav restriktivan pristup u definisanju djelatnosti od javnog interesa za koje su predviđene poreske olakšice teško se može braniti. Na primjer, član 8. Zakona ne priznaje kao rashod donacije u cilju promocije i zaštite ljudskih i manjinskih prava, zaštite potrošača, zaštite životne sredine, podrške razvoju demokratskih institucija, borbi protiv korupcije, evropske integracije, itd. kao djelatnosti (svrhe) od javnog interesa, iako su ove djelatnosti ne samo komparativno posmatrano, već i u Republici Srpskoj, prepoznate kao djelatnosti od javnog interesa.

Na drugoj strani, postoji izvjesna nekonzistentnost između odredbi člana 4. i 8. Zakona, sa potencijalno ozbiljnim implikacijama na finansijsku održivost udruženja i fondacija. Naime, saglasno odredbama člana 4. Zakona, prihodi javnih institucija i humanitarnih organizacija iz budžeta ili javnih fondova, sponzorstva ili donacija u novcu ili naturi, kamati, dividendi i ostalih navedenih prihoda ne podliježu obavezi poreza na dobit. Na drugoj strani, saglasno odredbama člana 8. Zakona, donacije pravnih lica - poreskih obveznika priznaju se kao rashod u slučaju davanja javnim institucijama, humanitarnim, kulturnim i obrazovnim organizacijama. Analiza člana 4. i 8. Zakona ukazuje da kulturne i obrazovne organizacije nisu oslobođene plaćanja poreza na dobit na prihod od donacija (i druge prihode navedene u članu 4. Zakona) – uprkos činjenici da pravna lica-donatori uživaju poreske olakšice za davanja kulturnim i obrazovnim organizacijama.

---

<sup>3</sup> Zakon o udruženjima i fondacijama Republike Srpske (Službeni glasnik Republike Srpske br. 52/2001).

Kao što uporedni prikaz prikazuje, odredbe člana 4. i 8. Zakona o porezu na dobit vrlo su slične odredbama koje su na snazi u većini zemalja bivše SFRJ, koje su preuzete iz prethodnog političkog režima i koje ne korespondiraju sa novim društvenim potrebama i zahtjevima vremena. Situacija je nešto povoljnija u Hrvatskoj, gdje lista djelatnosti (svrha) od javnog interesa nije utvrđena *numerus clausus*.

Prijedlog predloženih izmjena usaglašen je ne samo sa dobrom uporednom praksom, već korespondira sa novim društvenim potrebama Republike Srpske – i otklanja nekozinstentost između člana 4. i člana 8., kada je riječ o podsticanju kulture davanja i finansijskoj održivosti udruženja. Po uzoru na dobra uporedna rješenja, prijedlog izmjena ostavlja listu djelatnosti od javnih interesa otvorenom (i druge djelatnosti od javnog interesa), umjesto zatvorenom (*numerus clausus*), kao što je sada slučaj. Ovakav fleksibilni pristup uvažava činjenicu da se društvene vrijednosti i prioritete u modernom društvu dinamično mjenjaju – i otvara mogućnost da poreski organi i neke druge djelatnosti, koji nisu izričito navedene u prijedlogu izmjena, u konkretnom slučaju takođe prepoznaju kao djelatnosti od javnog interesa, bez potrebe promjene Zakona; time se smanjuju i transakcioni troškovi njegove primjene.

Posebno treba napomenuti da prijedlog predloženih izmjena nema nikakvih negativnih implikacija sa stanovišta projekcije budžetskog priliva. Naime, prijedlog izmjena ne zadire u procentualne iznose do kojih Zakon priznaje poreski rashod za donacije u javne svrhe, već samo proširuje krug svrha (djelatnosti) od javnog interesa za koje se priznaje poreski rashod.

U raspravi o predloženim izmjenama člana 4. i 8. Zakona o porezu na dobit, sa stanovišta pravne sigurnosti, nužno je ponuditi jasan odgovor na pitanje da li su donacije priznate kao rashod samo ako se daju javnim ustanovama, udruženjima i fondacijama, ili je opravdano ostaviti mogućnost da i pravna lica-poreski obveznici mogu neposredno obavljati neke od djelatnosti u javne svrhe? Na primjer, Zakon o porezu na dobit preduzeća Republike Srbije predviđa da se troškovi koje je pravno lice - poreski obveznik imalo u neposrednom obavljanju (organizovanju) kulturne i sportske djelatnosti priznaju kao porezni rashod. Na drugoj strani, izdaci za humanitarne namjene priznaju se samo ako su izvršeni preko humanitarnih organizacija registrovanih za te namjene. Zavisno od odgovora na ova pitanja, nužna je dalja dorada izmjena člana 8. Zakona o porezu na dobit.

Konačno, u prijedlogu izmjena navode se osnovni uslovi koji moraju biti ispunjeni da bi se donacije udruženjima i fondacijama priznale kao porezni rashod. U propisivanju ovih uslova vodili smo se načelima racionalnosti i ekonomičnosti, kao i postojećim stepenom razvoja kulture davanja u Republici Srpskoj i Bosni i Hercegovini.

## 2. PORESKE OLAKŠICE ZA DAVANJA FIZIČKIH LICA - PORESKIH OBAVEZNIKA

### Zakon o porezu na dohodak RS (Službeni glasnik 91/06, 120/08)

#### Član 15

„(1) 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 te samostalne djelatnosti.

(2) Rashodi koji se priznaju su i sledeći, ukoliko su neophodni za valjano obavljanje samostalne djelatnosti“

#### Član 15(2) alineja lj):

"sponzorstvo i donacije u visini do 2% prihoda u humanitarne, kulturne, obrazovne ili sportske svrhe".

### Prijedlog izmjena

#### član 15. stav 1, mijenja se i glasi:

„Rashodi koji se mogu odbiti od ličnog dohotka ili prihoda su plaćeni troškovi u toku jednog poreskog perioda koji su u potpunosti izričito i direktno povezani sa obavljanjem te samostalne djelatnosti.

#### član 15. stav 2, mijenja se i glasi:

„Rashodi koji se priznaju su i sledeći:“

#### član 15(2), alineja lj) mijenja se i glasi:

"sponzorstvo i donacije u visini do 2% prihoda ili ličnog dohotka u humanitarne, kulturne, obrazovne ili sportske svrhe, kao i u svrhe čiji je cilj **promovisanje i zaštita ljudskih, građanskih i manjinskih prava, promovisanje demokratskih vrijednosti i institucija, borba protiv korupcije, zaštita čovjekove okoline, promovisanje evropskih integracija i međunarodnog razumijevanje, održivi razvoj, ravopravnost polova, unapređenje socijalne i zdravstvene zaštite, uključujući i zaštitu lica sa invaliditetom, brigu o djeci i pomoć starima, zaštitu potrošača, zaštitu životinja, ili druge javne svrhe.**

### Obrazloženje izmjena:

Kao i u slučaju Zakona o porezu na dobit, zakonodavac se opredjelio da svrhe (djelatnosti) za čija davanja fizičko lice-poreski obveznik uživa poreske olakšice *numerus clausus* kvalifikuje kao svhe (djelatnosti) od javnog interesa. Ovakav restriktivan pristup teško se može braniti, iz razloga koji su navedeni u obrazloženju na prijedlog izmjena Zakona o porezu na dobit (*supra*, 1.). U tom smislu, prijedlog izmjena usaglašen je ne samo sa dobrom uporednom praksom, već



korespondira sa novim društvenim potrebama BiH i izmjenama koje predlažemo u Zakonu o porezu na dobit.

Prijedlog predloženih izmjena nema nikakvih negativnih implikacija sa stanovišta projekcije budžetskog priliva. Naime, prijedlog izmjena ne zadire u procentualne iznose do kojih Zakon priznaje poreski rashod za donacije u javne svrhe, već samo proširuje krug svrha (djelatnosti) od javnog interesa za koje se priznaje poreski rashod.

Član 15. stav 1. Zakona 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. Ovim prijedlogom se daje mogućnost fizičkim licima, koja ne obavljaju samostalnu djelatnost, da mogu donirati u dobročine svrhe pod istim uslovima kao i lica koja obavljaju samostalnu djelatnost.

Konačno, iz nomo-tehničkih razloga, u prijedlogu izmjena člana 15. stav 2, alineja lj) nisu precizirani uslovi pod kojima se smatra da udruženje i fondacija djeluju u javnom interesu, kao što je to urađeno u prijedlogu izmjena Zakona o porezu na dobit (*supra*, 1. prijedlog izmjena, član 8.) - ali se ove odredbe mogu analogno primjenjivati, ili adresirati u posebnom stavu člana 15. Zakona.

### 3. PORESKA OSLOBOĐENJA ZA NEPOKRETNOSTI UDRUŽENJA I FONDACIJA

Zakon o porezu na nepokretnosti Republike Srpske (Službeni glasnik 110/08, 118/09)
<p><b>Član 9.</b></p> <p>„ (1) Od plaćanja poreza na nepokretnosti oslobođene su sledeće nepokretnosti...:</p> <p>d) nepokretnosti koje se koriste u obrazovne, kulturne, naučne, društvene, zdravstvene, humanitarne i sportske svrhe...“</p>
Prijedlog izmjena:
<p><b>Član 9.</b></p> <p>e) nepokretnosti <b>javnih institucija, udruženja i fondacije koja djeluju u javne svrhe, saglasno propisima koji uređuju oporezivanje dobiti u Republici Srpskoj.</b></p>
Evropske regulative
<p><b>Preporuka Komiteta/Savjeta ministara Savjeta Evrope o pravnom statusu organizacija civilnog društva u Evropi (CM/Rec/2007/14):</b> Osnovni principi: “8. Pravni i poreski režim za udruženja treba da podsticajano utiče na njihovo osnivanje i delovanje”.</p> <p><b>Evropska Komisija</b> usvojila praksu da godišnji izveštaj o napretku zemlje kandidata ka EU sadrži i ocjenu stanja o pravnom i institucionalnom položaju civilnog društva.</p> <p><b>Izveštaj o napretku BiH od 08. 10. 2014, SWD (2014) 305, strana 12:</b> “Potrebno je poboljšati transparentnost pri dodjeli sredstava za organizacije civilnog društva”.</p>

#### **Obrazloženje izmjena:**

Zakonom o porezu na nepokretnosti Republike Srpske utvrđuje se oporezivanje nepokretnosti u Republici Srpskoj, oslobađanje od oporezivanja i umanjenje poreske osnovice, način plaćanja poreza i nadležnost Poreske uprave Republike Srpske u oblasti poreza na nepokretnosti. U odredbama člana 9. Zakona navode se su nepokretnosti koje su oslobođena plaćanja poreza na imovinu. Na ovoj listi nalaze se i nepokretnosti koje se koriste u obrazovne, kulturne, naučne, društvene, zdravstvene, humanitarne i sportske svrhe, ali ne i nepokretnosti koje se koriste u svrhe zaštite ljudskih i manjinskih prava, zaštitu čovjekove okoline, zaštitu potrošača, borbu protiv korupcije, itd. Predložene izmjene konzistentne su sa prijedlogom izmjena Zakona o porezu na dobit, kada je riječ o definiciji djelatnosti od javnog interesa, i neće imati nikakve negativne implikacije sa stanovišta projekcije budžetskog priliva, imajući u vidu da je, prema informacijama sa kojima raspolažemo, broj nepokretnosti u vlasništvu udruženja i fondacija u Republici Srpskoj zanemarljiv. Na drugoj strani, ove izmjene dugoročno mogu doprinjeti finansijskoj održivosti udruženja, a posebno fondacija, odnosno mogu podsticajno djelovati na razvoj kulture zadužbinarstva u Republici Srpskoj.