



**Filantropska
agenda 2.0**

ANALIZA I PREDLOZI ZA UNAPREĐENJE PORESKIH I DRUGIH PROPISA OD ZNAČAJA ZA RAZVOJ DAVANJA ZA OPŠTE DOBRO

BEOGRAD, 2021. GODINE

FILANTROPSKA AGENDA 2

*Analiza i predlozi za unapređenje
poreskih i drugih propisa od značaja za
razvoj davanja za opšte dobro*

Izdavač:

Trag fondacija
Mileševska 5/1-6,
11118 Beograd 32, Srbija

Autor:

prof. dr Dragan Golubović

Za izdavača:

Biljana Dakić Đorđević

Urednice:

Tanja Jakobi
Nataša Konstantinović

Prilozi:

Mihailo Gajić- Aneks 3
Nenad Jevtović, Institut za razvoj i
inovacije- Aneks 4
Igor Petronijević, Svetlana Radosavljević
i Aleksandra Vesić- Aneks 5

Lektura i korektura:

Antigona Andonov

Dizajn i grafička obrada:

Korak Studio

Štampa: Digital Art

Tiraž: 300

ISBN-978-86-915711-9-1

—					
PREGOVOR	08	5.	—		
1.		INDIREKTNO OPOREZIVANJE	28		
—		5.1. Status organizacija civilnog društva i donatora-obveznika PDV-a	29		
REZIME	10	5.2. Zakonodavstvo EU	29		
2.		5.2.1. Direktiva Evropske unije o zajedničkom sistemu poreza na dodatu vrednost	29		
—		5.2.2. Smernice Evropske unije o donacijama u hrani	32		
TENDENCIJE U RAZVOJU FILANTROPIJE U REPUBLICI SRBIJI	14	5.3. Donacije viška hrane u režimu PDV-a država članica EU: primeri dobre prakse	32		
3.		5.4. Zakon o porezu na dodatu vrednost Republike Srbije	34		
—		5.5. Poreski tretman obaveštavanja javnosti o humanitarnoj ili dobrotvornoj akciji putem medija bez naknade	35		
SUMARNI PREGLED PREPORUKA	18	5.6. Otvorena pitanja u Zakonu o porezu na dodatu vrednost	35		
4.		6.	—		
—		DIREKTNO OPOREZIVANJE	40		
PORESKI PROPISI OD ZNAČAJA ZA RAZVOJ FILANTROPIJE I EVROPSKE INTEGRACIJE	24	6.1. Poreski status donacija pravnih lica-poreskih obveznika u opštekorisne svrhe	41		
		6.1.1. Evropska praksa	41		
		6.1.2. Regionalna praksa	42		
		6.1.3. Zakon o porezu na dobit pravnih lica Republike Srbije	44		
		6.1.3.1. Usaglašenost Zakona o porezu na dobit pravnih lica Republike Srbije sa dobrom evropskom i regionalnom praksom	44		
		6.1.3.2. Otvorena pitanja u Zakonu o porezu na dobit pravnih lica	45		
		6.2. Poreski status poklona	48		
		6.2.1. Evropska praksa	48		
		6.2.2. Regionalna praksa	49		
		6.2.3. Zakon o porezima na imovinu Republike Srbije	49		
		6.2.3.1. Usaglašenost Zakona o porezima na imovinu sa dobrom evropskom i regionalnom praksom	50		
		6.2.3.2. Zakon o digitalnoj imovini	51		
		6.2.3.3. Otvorena pitanja u Zakonu o porezima na imovinu	52		
		6.3. Poreski status donacija fizičkih lica-poreskih obveznika u opštekorisne svrhe	53		
		6.3.1. Evropska praksa	53		
		6.3.2. Regionalna praksa	54		
		6.2.3. Usaglašenost Zakona o porezima na imovinu sa dobrom evropskom i regionalnom praksom	54		
		Zakon o porezu na dohodak građana: ključne odredbu	55		
		7.	—		
		PRAVNI REŽIM ZA VOLONTIRANJE	56		
		7.1. Evropska i regionalna praksa	57		
		7.2. Zakon o volontiranju Republike Srbije	58		
		7.2.1. Usaglašenost Zakona o volontiranju sa evropskom i regionalnom praksom	58		
		7.2.2. Otvorena pitanja u pravnom režimu za volontiranje	59		
		8.	—		
		PREPORUKE	62		
		ANEKS 1. Značenje osnovnih pojmova	66		
		ANEKS 2. Spisak zakona i pravilnika obrađenih u <i>Agendi</i>	68		
		ANEKS 3. Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane	72		
		ANEKS 4. Analiza uticaja poreza na dodatu vrednost na poslovanje filantropskih neprofitnih organizacija	84		
		ANEKS 5. Analiza pravno-fiskalnog okvira za grupno finansiranje na bazi donacija u Srbiji i preporuke za njegovo unapređenje	92		

PREDGOVOR

U ime Koalicije za dobročinstvo¹, Trag fondacija i Fondacija Ana i Vlade Divac sa zadovoljstvom vam predstavljaju izdanje *Filantropska agenda 2* koja iznova pruža detaljan pregled ključnih regulatornih oblasti koje treba unaprediti kako bi građani i građanke iz zemlje i dijaspore, pravna lica i neprofitne organizacije dobili priliku i podsticaj da pokažu koliko mogu i žele da budu odgovorni i solidarni članovi društva, i učine za opšte dobro.

Koalicija za dobročinstvo je u prethodne tri godine bila izuzetno posvećena produbljivanju međusektorskih partnerstava, promociji kulture davanja, razvoju filantropske infrastrukture i unapređenju pravnog okvira za razvoj podsticajnog i transparentnog davanja.

Ubrzo nakon izdavanja prve *Filantropske agende* na jesen 2019. godine, uspele smo da podstaknemo dve bitne promene – podizanje neoporezivog iznosa stipendija i kredita učenika i studenata sa 11.741 dinara na 30.000 dinara, kroz izmenu i dopunu Zakona o porezu na dohodak građana, i usvajanje obavezujućeg Uputstva za ostvarivanje poreskih olakšica za donatore, koje precizira primenu odredbi člana 15. Zakona o porezu na dobit pravnih lica.

Kroz Savet za filantropiju koji je predsednica Vlade Republike Srbije osnovala 2018. godine, osim na prethodno pomenutim promenama, kao Koalicija za dobročinstvo radili smo i na analizi okvira za doniranje hrane, sa aspekta bezbednosti hrane i rokova trajanja, kao i poreskog tretmana donacija hrane, zatim razmatranju uvođenja poreskih olakšica za davanja pojedinaca, kao i na uspostavljanju kompenzaciog fonda za povraćaj PDV-a neprofitnim organizacijama za davanje za opšte dobro. Ovo su pitanja koja ostaju otvorena i koja su obrađena u ovom izdanju.

Filantropija ima veoma važnu ulogu u razvoju svakog društva pružajući privatnu podršku nizu aktivnosti za opšte dobro, a rad organizacija civilnog društva je naročito vidljiv u trenucima krize i elementarnih nepogoda. Pandemija COVID-19, koja je početkom 2020. pogodila ceo svet, pokazala je kako filantropija može mobilisati ljude i finansijske i robne resurse za pomoć i saniranje posledica izazvanih krizom.

U Srbiji je pandemija usporila izmene zakonskog i fiskalnog okvira za davanje, iako su određeni pomaci ostvareni tokom vanrednog stanja (15. marta do 6. maja 2020. godine) kada je Uredbom Vlade omogućeno doniranje ka zdravstvenom sistemu Republike Srbije bez plaćanja PDV-a. Ova mera, iako dobra i podsticajna, trajala je prekratko i bila je ograničena isključivo na davanja ka zdravstvenom sistemu, stavljajući neprofitne organizacije, kao i građane i građanke kojima one pomažu, u neravnopravan položaj.

Ipak, čini se da ni iz pandemije nismo dovoljno naučili o potrebi da se unaprede zakonski i fiskalni okvir za davanje, pre svega kroz neophodno ukidanje PDV-a na donacije hrane, po uzoru na većinu zemalja članica EU, ili kroz unapređenje propisa za grupno finansiranje, uvođenje poreskih olakšica za pojedince, gde Srbija ostaje jedna od retkih zemalja bez podsticaja za davanja građana, ili kroz mehanizam kompenzacionog fonda za povraćaj PDV-a neprofitnim organizacijama po uzoru na Irsku i Dansku, koji bi podstakli davanja za opšte dobro i maksimizirali efekte donacija.

Uprkos svim izazovima, podaci i procene naših partnera iz Catalyst Balkans ukazuju na vrlo značajan rast davanja u pandemijskoj 2020. godini od gotovo tri puta u odnosu na prethodnu godinu.

¹ Koalicija za dobročinstvo sprovodi *Projekat za unapređenje okvira za davanje* koji finansijski podržava Američka agencija za međunarodni razvoj (USAID). Koaliciju predvodi Fondacija Ana i Vlade Divac, a ostali članovi koalicije su Trag fondacija, Catalyst Balkans, SMART Kolektiv, Srpski filantropski forum, Forum za odgovorno poslovanje i Privredna komora Srbije.

Iako nisu presudni motiv za davanja pravnih lica i građanki i građana, poreski podsticaji mogu efikasno povećati filantropsku aktivnost u prioritentnim oblastima za društvo i povećati ukupnu društvenu dobrobit. Ekonomska teorija ukazuje na to da su poreske olakšice opravdane tamo gde rezultiraju većim povećanjem socijalne zaštite ili unapređenjem kvaliteta života građana u oblastima ili zajednicama u kojima to direktna podrška Vlade ne bi mogla postići iz različitih razloga. S obzirom na važnu ulogu koju ima neprofitni sektor, mnoge članice Evropske unije aktivno pružaju podsticaje za razvoj filantropije.

Upravo sa ciljem da ukaže na značaj ovih pitanja je i nastala *Filantropska agenda* pre dve godine, kako bi ponudila akcionu platformu koja u datom trenutku donosi najkvalitniju analizu i najrealističnije preporuke za unapređenje zakonodavnog okvira za davanja za opšte dobro. Istovremeno, ona pruža priliku većem broju organizacija, institucija, privrednih društava i međunarodnih donatora da se upoznaju sa sadašnjim stepenom razvoja filantropije u Srbiji i, nadamo se, zajedno sa članicama Koalicije za dobročinstvo aktivno učestvuju u daljim naporima za napredak u ovoj važnoj oblasti koji vode većem obimu i raznovrsnosti donacija u novcu, robi, uslugama, vremenu i drugim resursima u zajednici.

Ovogodišnje izdanje obuhvata pravnu analizu i relevantne predloge izmena koji polaze od iskazanih potreba domaćih filantropa - pojedinaca, pravnih lica i neprofitnih organizacija, i temelje se kako na postojećem regulatornom okviru u Srbiji, tako i na reprezentativnim praksama u regionu i Evropi. Takođe, u obzir su uzeta i prethodna iskustva i rezultati koje su Trag fondacija i Koalicija za dobročinstvo ostvarili u oblasti javnog zagovaranja za unapređenje pravnog i fiskalnog okvira za davanje. U tom smislu, *Filantropska agenda 2* nastavlja misiju prvog izdanja, kao jedinstveni pokazatelj napretka u ovoj oblasti, značaja filantropije za dobrobit čitavog društva i koliko smo u to spremni da uložimo.

Trag fondacija i Fondacija Ana i Vlade Divac nastaviće da, sa partnerima iz Koalicije za dobročinstvo, ukazuju na nove mogućnosti i prakse za razvoj filantropije, pre svega po uzoru na Evropsku uniju, ali i da se zalažu za unapređenu primenu već ostvarenih prava i prilika. S ponosom gledamo na sve što smo do sada zajedno postigli, kao i na ciljeve koje ćemo ostvariti u budućnosti.

Zahvaljujemo se svim članovima Koalicije za dobročinstvo na velikom uloženom trudu u pripremama *Filantropske agende 2*, autoru Draganu Goluboviću koji je ponovo uložio svoje znanje i iskustvo i u ovo izdanje; uredničkom timu, privrednim društvima i resornim ministarstvima u Vladi Republike Srbije koji su delili svoje podatke i informacije kako bi naši zaključci i preporuke bili utemeljeni i, naravno, svim darodavcima u Srbiji, dijaspori i celom svetu koji su glavna motivacija za naš rad uopšte. Posebnu zahvalnost dugujemo Američkoj agenciji za međunarodni razvoj (USAID) u Srbiji, na finansijskoj podršci koja je doprinela da se i *Filantropska agenda 2* nađe pred vama.

Do narednog izdanja koje Trag fondacija planira za tri godine čeka nas još mnogo posla i izazova, ali verujemo da kroz dobra međusektorska partnerstva možemo doći do novih i boljih rešenja, na dobrobit svih.

**Srdačno,
Trag fondacija i Fondacija Ana
i Vlade Divac**

na bazi donacija u Srbiji i preporuke za njegovo unapređenje“, Aleksandra Vesić iz Catalyst Balkans, Svetlana Radosavljević iz Trag fondacije i Milica Nešić i Igor Petronijević iz Advokatske kancelarije Živković-Samardžić.

Analiza ključnih pitanja u vezi sa poreskim i pravnim propisima od značaja za razvoj filantropije, kao i preporuke za izmene u ovim propisima ili u njihovom tumačenju, izloženi su u osam poglavlja Agende. Nakon rezimea, ključne tendencije u razvoju filantropije u Republici Srbiji predstavljene su u poglavlju 2. Poglavlje 3. sadrži sumarni predlog preporuka, sa objašnjenjem koje konkretne probleme ove preporuke rešavaju. Poglavlje 4. posvećeno je značaju reformi pravnih i poreskih propisa koji se tiču razvoja filantropije u kontekstu preuzetih međunarodnih obaveza i evropskih integracija Republike Srbije. S time u vezi, u literaturi se navodi da su poreske olakšice za donacije organizacijama civilnog društva (OCD), kao i poreske olakšice za OCD, naročito opravdane ukoliko usluge koje se finansiraju iz takvih donacija dovode do veće dobrobiti za društvo, u poređenju sa direktnim budžetskim finansiranjem takvih usluga. Pored toga, podsticajni poreski okvir za filantropiju doprinosi finansijskoj održivosti, a time i jačanju civilnog društva i decentralizaciji odlučivanja, što su bitne karakteristike demokratskog društva, kao osnovnog uslova za članstvo u Evropskoj uniji.² Značaj filantropije za jačanje društvene kohezije i razvoj demokratije potvrđen je i u Mišljenju Ekonomsko-socijalnog komiteta Evropske unije iz 2018. godine. U ovom dokumentu se države članice pozivaju da prepoznaju značaj filantropije i pravnim i drugim merama stimulišu njen razvoj.³

U poglavlju 5. (indirektno oporezivanje), razmatra se uticaj poreza na dodatu vrednost (PDV) na donacije u opštekorisne svrhe i poslovanje organizacija civilnog društva koje deluju u oblastima od javnog interesa (organizacije za opšte dobro), a naročito poreski tretman donacija viškova hrane. Ovoj, ključnoj temi u Agendi, posvećena je posebna pažnja, s obzirom da povoljan tretman donacija viškova hrane u režimu PDV ima višestruki značaj za ostvarivanje javnih politika u oblasti suzbijanja siromaštva, podršci najugroženijim slojevima stanovništva i u jačanju društvene kohezije. Takođe, ovo pitanje je relevantno i za ispunjavanje obaveza koje je Republika Srbija

Pred vama je drugo izdanje *Filantropske agende* (u daljem tekstu Agenda), u kojoj su date preporuke za dopunu, usaglašavanje i preciziranje poreskih i pravnih propisa od značaja za podršku i razvoj filantropije. Drugo izdanje Agende je, kao i prethodno, nastalo u okviru Projekta za unapređenje okvira za davanje, koji finansira Američka agencija za međunarodni razvoj (USAID), a pripremila ju je *Koalicija za dobročinstvo*, koju čine organizacije koje se dugoročno bave razvojem davanja za opšte dobro u Srbiji: *Fondacija Ana i Vlade Divac*, *Trag fondacija*, *Smart Kolektiv*, *Fondacija Catalyst Balkans*, *Srpski filantropski forum*, *Forum za odgovorno poslovanje* i *Privredna komora Srbije*. Cilj *Koalicije* za dobročinstvo je da podstakne široku javnu debatu o predlozima i rešenjima koje nudi ovaj dokument i stvori kritičnu masu za promene propisa i praksi koji bi doprineli jačanju filantropske infrastrukture, održivom rastu filantropskih davanja i razvoju međusektorskih partnerstava. Svojim delovanjem *Koalicija* želi da doprinese unapređenju pravnog okvira za razvoj podsticajnog i transparentnog davanja pravnih i fizičkih lica i promoviše dobročinstvo i kulturu davanja među pravnim i fizičkim licima u Republici Srbiji i dijaspori.

Filantropsku agendu priredio je prof. dr Dragan Golubović, stalni član Saveta eksperata za neprofitno pravo Saveta Evrope (*Expert Council on NGO Law of the Council of Europe*), dok su autori Aneksa 3. „*Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane*“ Mihailo Gajić, ekonomski ekspert, Aneksa 4. „*Analiza uticaja poreza na dodatu vrednost na poslovanje filantropskih neprofitnih organizacija*“, Nenad Jeftović iz Instituta za razvoj i inovacije, i Aneksa 5. „*Analiza pravno-fiskalnog okvira za grupno finansiranje*

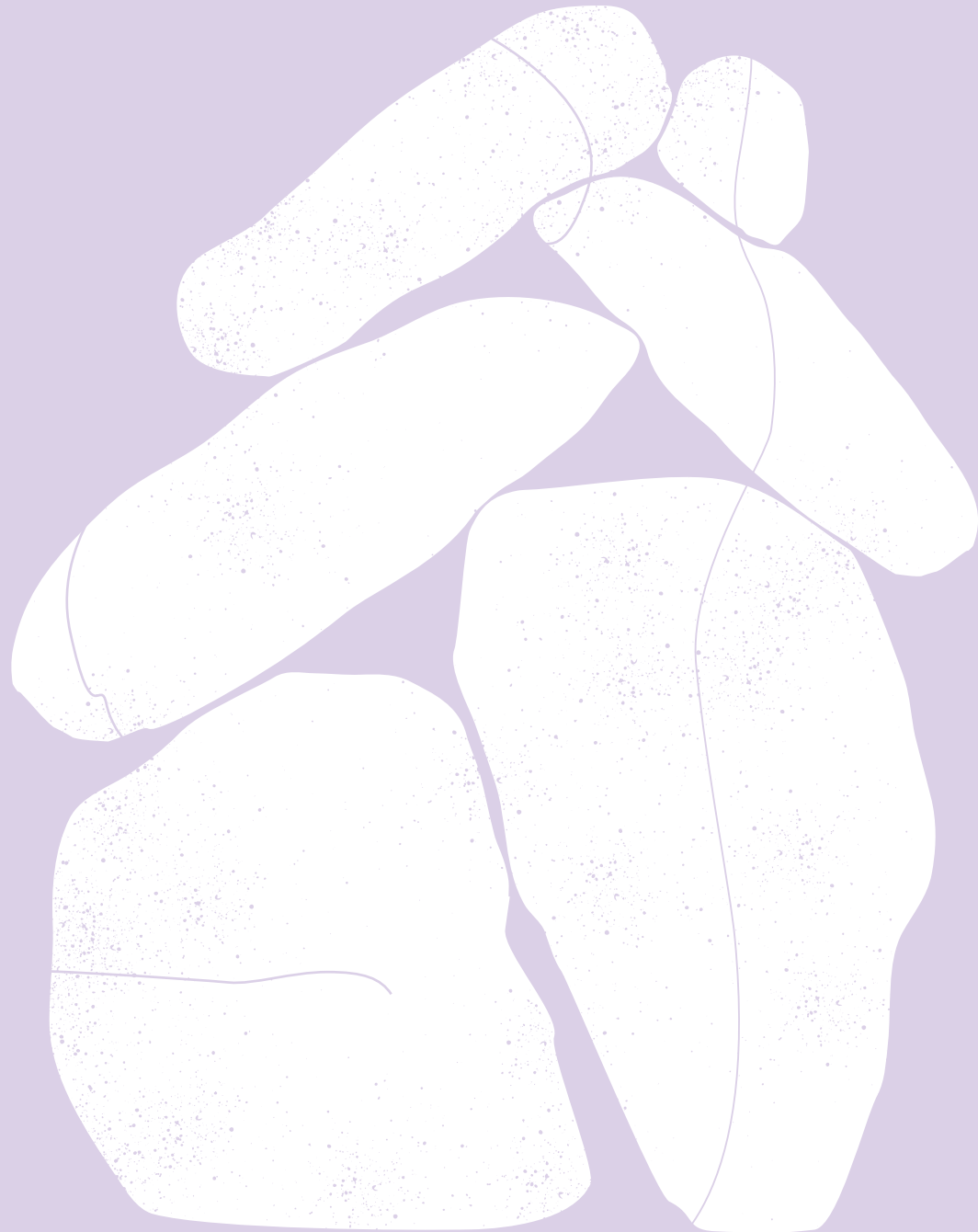
² OECD (2020), „06.2021. OECD Tax Policy Studies, No. 27, OECD Publishing, Paris, str. 22, 23, <https://doi.org/10.1787/df434a77-en>, pristupljeno 17.06.2021.

³ *Opinion of the European Economic and Social Committee on 'European philanthropy: an untapped potential'* (exploratory opinion requested by the Romanian Presidency), 2019/C 240/06, Official Journal of the European Union, C 240/24, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52018AE5416&rid=1>, pristupljeno 17.06.2021.

preuzela Pariskim sporazumom i u procesu evropskih integracija, tačnije u Poglavlju 27: zaštita životne sredine i klimatske promene. U poglavlju 5. analizirane su odredbe Zakona o porezu na dodatu vrednost, Zakona o bezbednosti hrane i relevantna podzakonska akta važna za uređenje ove oblasti.

U poglavlju 6. Agende obrađeni su propisi koji uređuju direktno oporezivanje pravnih i fizičkih lica, a koji su od važnosti za poreski status donacija za oblasti od javnog interesa, kako sa stanovišta davaoca, tako i sa stanovišta primaoca donacije. Takođe, analizirane su relevantne odredbe Zakona o porezu na dobit pravnih lica, Zakona o porezu na dohodak građana i Zakona o porezima na imovinu. S tim u vezi, ocenjeno je da su neophodne reforme u sistemu oporezivanja dohotka dobra prilika i za uvođenje poreskih olakšica za izdatke fizičkih lica-poreskih obveznika u oblastima od javnog interesa. Poglavlje 7. posvećeno je pravnom okviru za volontiranje, unutar kojeg se analiziraju odredbe Zakona o volontiranju i relevantne odredbe Zakona o obaveznom socijalnom osiguranju. Ukazuje se na činjenicu da važeći pravni okvir tretira volontiranje kao posebnu vrstu (*sui generis*) radno-pravnog odnosa, pre nego kao besplatnu i dobrovoljnu aktivnost građana koja je ključna za razvoj ličnosti, jačanje društvene solidarnosti i kohezije, te su stoga nužne suštinske promene u ovom okviru. Poglavlje 8. Agende sadrži obrazložene preporuke za izmene svih relevantnih propisa koji su bili predmet analize, kao i preporuke koje se tiču drugih mera javnih politika, osim zakonodavnih, a koje bi doprinele harmonizaciji poreskih i drugih propisa od značaja za razvoj filantropije i olakšale njihovu jednoobraznu primenu. Radi boljeg razumevanja dokumenta, Aneks 1. Agende sadrži objašnjenje osnovnih pojmova koji se u dokumentu koriste a u Aneksu 2. je lista relevantnih poreskih propisa koji se diskutuju u Agendi.





TENDENCIJE U RAZVOJU FILANTROPIJE U REPUBLICI SRBIJI

Rast davanja u opštekorisne svrhe. Relevantna istraživanja ukazuju da je poslednjih godina primetan trend rasta donacija u opštekorisne svrhe; to se manifestuje kako u pogledu broja zabeleženih filantropskih akcija, tako i rastu ukupno doniranih iznosa fizičkih lica. U godišnjem izveštaju o trendovima davanja „Srbija daruje 2020: izveštaj o dobročinstvu“, Catalyst Balkans, davanja u opštekorisne svrhe pravnih i fizičkih lica u 2020. godini iznosila su 50.984.095,5 evra, što je 2,7 puta više nego u prethodnoj godini. Pored toga, prosečna donacija po pojedincu porasla je sa 4,9 evra u 2019. godini, na 13 evra u 2020. godini. Najviše je darovano za akcije vezane za kovid -19 (33,7%), zdravstvo (25%), za podršku marginalizovanim grupama (14,2%), smanjenje siromaštva (9,7%) i obrazovanje (6,9%). Građani su bili najaktivniji u davanju za zdravstvo, a privredna društva u podršci rešavanju konkretnih pitanja vezanih za pandemiju.⁴ Istraživanje „Javno mnjenje Zapadnog Balkana o dobročinstvu: Uporedna analiza“ (u daljem tekstu Uporedna analiza) iz 2019. godine ukazuje da u Srbiji, u odnosu na druge zemlje u regionu, građani pokazuju najviše razumevanja za značaj filantropije i njenu komplementarnu ulogu u ostvarivanju opšteg dobra i rešavanju problema u zajednici koji su u nadležnosti organa vlasti.⁵

Istraživanje javnog mnjenja o filantropiji, *Filantropija u Srbiji: Kvalitativno istraživanje pripremljeno za Trag Fondaciju* koje je sproveo Ipsos Strategic Marketing (u daljem tekstu Ipsos), potvrđuje ove trendove. Ono pokazuje da skoro polovina

punoletnih građana učestvuje u filantropskim (dobročinim) akcijama barem jednom godišnje, najčešće donirajući novac. Najveći broj građana spreman je da učestvuje u akcijama za pomoć deci oboleloj od retkih bolesti i sa invaliditetom, siromašnima, starima, bolesnima i žrtvama nasilja. Nasuprot tome, nema značajnijeg interesa za učestvovanjem u akcijama pomoći migrantima, Romima, LGBT osobama, kao i u akcijama usmerenim na kulturu, nauku i sport. Takođe, veća je verovatnoća da će građani učestvovati u dobrotvornim akcijama ako su one usmerene na rešavanje problema u lokalnoj zajednici.⁶

Ipsosovo istraživanje potvrđuje opaženi trend rasta vrednosti donacija pojedinaca. Rezultati govore da su prosečni minimalni i maksimalni iznosi koje su ispitanici izdvojili iz ličnih budžeta u dobrotvorne svrhe, u 2020. godini bili veći u odnosu na 2018. godinu. Na primer, najmanja prosečna donacija u 2020. godini bila je 408 dinara, što je za 32% ili nominalno za 130 dinara više u odnosu na davanja u 2018. godini. Najveća prosečna darovana suma u 2020. godini bila je 1.562 dinara, odnosno 3% ili nominalno 33 dinara više u odnosu na najveću prosečno doniranu sumu u 2018. godini.⁷

Rast poverenja u OCD. Izveštaj Catalyst Balkans za 2020. godinu ukazuje da su privredna društva najviše donirala državnim institucijama angažovanim u borbi protiv kovid -19, a građani za lečenje i sugrađana kroz nedobitni sektor. Ova tendencija prepoznata je i u izveštaju za 2019. godinu.⁸ Istraživanje Ipsos-a dalo je slične rezultate.⁹

Rezultati ovog poslednjeg, pokazuju da uključivanje građana u filantropsku akciju zavisi od poverenja koje imaju u organizatore takvih aktivnosti.

Fondacije zauzimaju visoko treće mesto na listi organizatora filantropskih akcija kojima bi građani poverili prikupljanje sredstava za neki opštekorisni cilj, odmah iza ličnih inicijativa građana i zdravstvenih ustanova. Javnost vidi u fondacijama subjekte od poverenja i veruje da one imaju stručan kadar i mobilizatorsku moć neohodnu za pokretanje filantropskih akcija. Gotovo polovina anketiranih građana izrazila je spremnost da donira fondacijama koje deluju u opštekorisne svrhe. Među njima,

⁴ Catalyst Balkan, *Srbija daruje 2020: Izveštaj o dobročinstvu – glavni nalazi*, <https://izvestaj.srbijadaruje.org/country/Serbia/rs/quickfacts..>, pristupljeno 8. 06. 2021. *Pravni i fiskalni okvir za grupno finasiranje bazirano na donacijama u Srbiji – sažetak istraživanja*, Trag Fondacija, Catalyst, Beograd, 2021, str. 2.

⁵ Aleksandra Vesic Tomas Bueno Momčilović Nathan Koeshall, *Javno mnjenje Zapadnog Balkana o dobročinstvu: Uporedna analiza*, Beograd, oktobar 2019, str. 16, <https://tragfondacija.org/wp-content/uploads/2021/04/SIGN-Up-Regional-Comparative-Analysis-SRB.pdf>, pristupljeno 8.06.202.

⁶ Ipsos Marketing Consulting, *Filantropija u Srbiji: Kvalitativno istraživanje pripremljeno za Trag Fondaciju*, novembar 2020, str. 36-37.

⁷ Ibidem.

⁸ Catalyst Balkan, *Srbija Daruje 2020: Izveštaj o dobročinstvu – glavni nalazi*.

⁹ Ipsos Marketing Consulting, *Filantropija u Srbiji: Kvalitativno istraživanje pripremljeno za Trag Fondaciju*, str. 32-33.

42% bi želelo da povremeno dobija informacije o načinu na koji su iskorišćena njihova sredstva, nešto više od četvrtine izrazilo je želju da bude redovno informisano, dok je svaki deseti građanin iskazao spremnost da se volonterski uključi u neku akciju davanja za opšte dobro. Na drugoj strani, rezultati Uporedne analize pokazuju da su građani u Srbiji najviše spremni da doniraju putem fondacija (42%), ispred davanja za zdravstvene institucije (40%) i rešavanja problema pojedinaca (36%).¹⁰

Tendencija rasta poverenja u neprofitni sektor kao primaoca donacije, posebno je značajna za finansijsku održivost organizacija civilnog društva, imajući u vidu uočene probleme u njihovom javnom finansiranju.

Donosioci odluka pokazuju da bolje razumeju značaj filantropije. *Istraživanje stavova donosilaca odluka u Srbiji prema filantropiji* iz 2019. godine ukazuje na pozitivan stav donosilaca odluka, uključujući i organa vlasti, prema filantropiji.¹¹ Preovlađujuće je mišljenje da davanja za opšte dobro mogu u značajnoj meri doprineti unapređenju života u zajednici. Na jednoj strani, filantropske akcije pomažu u rešavanju pojedinačnih, gorućih problema ugroženih pojedinca i grupa. Na drugoj, one doprinose većoj vidljivosti društvenih problema i pokretanju promena u društvu, mobilisući i uključujući članove zajednice, što većina ispitanika prepoznaje kao najveći značaj filantropskih aktivnosti. Po mišljenju ispitanika, u odnosu na period od pre deset godina, napravljen je značajan pomak u razumevanju i promociji filantropije. Među glavnim činiocima koji su tome doprineli izdvajaju se: 1) osnivanje Saveta za filantropiju Vlade Republike Srbije (detaljnije u nastavku teksta); 2) dolazak stranih privrednih društava koje su sa sobom donela nove prakse i strateški pristup davanjima u opštekorisne svrhe; 3) sve veći broj OCD koje aktivno deluju na poboljšanju podsticajnog okruženja za filantropiju.¹²

Savet za filantropiju Vlade Republike Srbije. Savet je formiran je 2018. godine, odlukom predsednice Vlade Republike Srbije, pri Kabinetu predsednice, a na inicijativu Koalicije za dobročinstvo. Osnovni cilj Saveta je podrška podsticajnom okruženju za razvoj i promociju

filantropije, odnosno kulture davanja za opšte dobro. Odlukom o osnivanju Saveta, za njegove članove imenovani su ministri finansija, zdravlja, kulture i informisanja, rada, zapošljavanja, boračkih i socijalnih pitanja, prosvete, nauke i tehnološkog razvoja, državne uprave i lokalne samouprave, omladine i sporta, ministar bez portfelja zadužen za demografiju i populacionu politiku, direktor Poreske uprave, gradonačelnik grada Beograda, kao i predstavnici i predstavnice organizacija civilnog društva. Sastanci Saveta održavaju se najmanje tri puta u toku godine.¹³

Povećana medijska pokrivenost. Razumno je pretpostaviti da je rast doniranja u opštekorisne svrhe i povećano poverenje građana u OCD, između ostalog, i rezultat veće medijske pokrivenosti filantropskih (humanitarnih, dobroćinih) akcija. Kako se navodi u izveštaju *“Srbija daruje 2020: Izveštaj o dobročinstvu.”* “U vremenu informacione, odnosno medijske dominacije, objave o davanjima imaju presudnu ulogu u razvoju kulture dobročinstva. Zato je naročito važno naglasiti da je u 2020. godini bilo skoro jedan i po puta više medijskih objava o donatorskim akcijama nego u 2019. godini (njihov broj povećan je sa 8.807 na 13.109 objava)”. O ovim akcijama najviše su izveštavali nacionalni mediji. Od svih tipova medija, najzastupljeniji su bili onlajn mediji sa udelom od 75,1% u ukupnom broju objava.¹⁴

Nacionalne nagrade i kampanje za filantropiju. Praksa dodele nacionalnih nagrada za filantropiju takođe je doprinela promociji doniranja, ali i većoj medijskoj pokrivenosti ove teme. Prva takva nagrada pod imenom **VIRTUS**, ustanovljena je u Srbiji 2006. godine, a dodeljuje je Trag fondacija jednom godišnje poslovnim subjektima i pojedincima koji su tokom prethodne godine na najdelotvorniji, najdugoročniji i najefektniji način podržali organizacije civilnog društva koje deluju u javnom interesu.¹⁵

Pored toga, Koalicija za dobročinstvo je pokrenula kampanju **Dobročini tim**, sa željom da prepozna, okupi i promovise pojedince koji svet čine boljim. Ova kampanja popularizuje dobročinstvo i motiviše pojedince ne samo da čine dobra dela, već i da podstaknu druge da im se u tome priključe.¹⁶

Na inicijativu Srpskog filantropskog foruma ustanovljen je **Nacionalni dan davanja**, koji je prvi put obeležen 2018. godine, 9. oktobra, na dan rođenja Mihajla Pupina, velikog pronalazača i filantropa, a pod pokroviteljstvom predsednice Vlade Republike Srbije.

Cilj obeležavanja Nacionalnog dana davanja jeste obnavljanje kulture davanja i oživljavanje bogate filantropske tradicije u Srbiji. Svaki Nacionalni dan ima za temu konkretni društveni problem a dobrovoljnim prikupljanjem sredstava daje se podrška za sistemsko rešenje ovog problema.¹⁷

Rast onlajn donacija i „zajedničkog finansiranja“. Evidentan je rast onlajn donacija, naročito korišćenjem modela tzv. „zajedničkog (grupnog) finansiranja“ (*crowdfunding*). Pod zajedničkim finansiranjem podrazumeva se praksa prikupljanja sredstava za projekat, program, inicijativu ili startup kapital privlačenjem manjih suma novca koji donira veliki broj pojedinaca, putem određene onlajn platforme.¹⁸ Od četiri vrste zajedničkog finansiranja, za razvoj filantropije značajno je tzv. donacijsko zajedničko finansiranje (*donation based crowd funding*), koji funkcioniše tako što pokretač filantropske akcije objavi koliki iznos novca mu je potreban i detaljno obrazloži (opštekorisnu, humanitarnu) svrhu za koju će se donacija koristiti, nakon čega donatori „doniraju sredstva bez očekivanja da će nešto dobiti zauzvrat“.¹⁹

Prema dostupnim podacima, u periodu od 2012. do 2016. godine broj kampanja zajedničkog finansiranja korišćenjem stranih onlajn platformi porastao je u Srbiji za više od 400%, sa 28 na 143 kampanje. Do 2017. godine, ovim putem prikupljeno je 653.134 dolara, dok je samo u 2017. taj iznos bio 700.000 dolara.²⁰ Savet za inovaciono preduzetništvo i informacione tehnologije Vlade Republike Srbije prepoznao je značaj zajedničkog finansiranja. U planu rada Saveta za 2018.²¹ i 2020.²² godinu navodi se da je omogućavanje rada platformi

za zajedničko finansiranje i njihovo adekvatno promovisanje jedan od prioritarnih ciljeva.²³

Iskustvo Catalyst Balkans-a koji administrira jedinu lokalnu platformu za zajedničko finansiranje Donacije.rs i radi na širenju načina za prikupljanje onlajn donacija u opštekorisne i humanitarne svrhe (e-payment), takođe sugerise da ovakvi načini prikupljanja sredstava postaju sve prisutniji i u Srbiji. Zaključno sa oktobrom 2020. godine, putem ove platforme je periodu od oko dve i po godine ostvareno 86 filantropskih inicijativa (kampanja) u kojima je prikupljeno više od 380.000 evra ili 44,5 miliona dinara. Tokom tekuće pandemije korone, Catalyst Balkans je razvio specijalizovanu kovid-19 stranicu za grupno finansiranje, na kojoj su pokrenute 24 neprofitne kampanje i do sada prikupljeno 137.450 evra.²⁴

Analiza modela zajedničkog finansiranja izložena u dokumentu *Pravni i fiskalni okvir za grupno finansiranje bazirano na donacijama u Srbiji* čiji su autori Trag fondacija i Catalyst Balkan kratko izložena u Aneksu 5., ukazuje da ovaj oblik finansiranja, uključujući i donacijsko zajedničko finansiranje, nije bliže pravno uređen kako u državama-članicama EU, tako i u Srbiji.²⁵ Razlog tome treba tražiti u specifičnostima ovakvog vida finansiranja, koji se ogleda u tome da donatore dominantno čini veliki broj fizičkih i/ili pravnih lica koji samostalno odlučuju o tome koliko će donirati za podršku određenog (dobitnog ili nedobitnog) projekta, kao i u tome što se ovaj oblik finansiranja ostvaruje putem posrednika – internet platforme, pri čemu ključnu ulogu mogu imati i strane institucije elektronskog novca. Otuda je „pravni okvir grupnog finansiranja vrlo složen i predstavlja izazov za regulisanje“.²⁶ Prema istraživanju, pravne prepreke koje se odnose na grupno finansiranje uključuju, između ostalog, pravni režim koji uređuje priliv deviznih sredstava iz inostranstva, korišćenje stranih institucija elektronskog novca, kao i dokazivanje osnova po kome se vrši uplata sredstava.²⁷

¹⁷ <https://ndd.srpskifilantropskiforum.org/cir>, pristupljeno 8.06.2021.

¹⁸ <https://www.crowdfunding.rs/crowdfunding>, pristupljeno 8.06. 2021.

¹⁹ GiZ, *Crowdfunding – Группо финансирање*, str. 2, dostupno na https://assets.website-files.com/5a5a19d59629620001cd714d/5a92f5658a8346000119b021_Crowdfunding%20-%20-%20Grupno%20finansiranje%20u%20Srbiji.pdf, pristupljeno 8.06. 2021.

²⁰ Ibidem, , str. 4.

²¹ https://www.srbija.gov.rs/view_file.php?file_id=2306&cache=sr

²² <https://www.srbija.gov.rs/extfile/sr/448737/plan-za-2020-sa-izvestajem-za-2019.pdf>

²³ Trag Fondacija, Catalyst, *Pravni i fiskalni okvir za grupno finansiranje bazirano na donacijama u Srbiji – sažetak istraživanja*, Beograd, 2021, str. 4-5.

²⁴ Ibidem, str. 2.

²⁵ Evropska Unija je 10. novembra 2020. godine donela **Uredbu o evropskim pružaocima usluga zajedničkog poslovnog finansiranja (Regulation (EU) 2020/1503 of the European Parliament and of the Council of 7 October 2020 on European crowdfunding service providers for business, and amending Regulation (EU) 2017/1129 and Directive (EU) 2019/1937 (Text with EEA relevance)**, koja stupa na snagu 10. novembra 2021. godine. Uredba propisuje jedinstvena pravila za korišćenje ovog novog instrumenta finansiranja i kreditiranja poslovnih poduhvata, te stoga ne uređuje pitanje prikupljanja donacija putem zajedničkog finansiranja.

²⁶ *Pravni i fiskalni okvir za grupno finansiranje bazirano na donacijama u Srbiji – sažetak istraživanja*, str. 5.

²⁷ Ibidem

SUMARNI PREGLED PREPORUKA

1. Zakon o porezu na dodatu vrednost

IZMENITI ZAKON O POREZU NA DODATU VREDNOST

Pristupiti izmenama Zakona o porezu na dodatu vrednost, dodavanjem tačke 18) u članu 24. stav 1. Zakona, kojim će se od plaćanja PDV-a osloboditi donacije u višku hrane, uz zadržavanje prava donatora na naplatu prethodnog poreza.

2. Izmene drugih propisa od značaja za status donacija viškova hrane u režimu pdv-a

IZMENITI ZAKON O BEZBEDNOSTI HRANE

Usaglasiti čl. 26. st. 3. Zakona o bezbednosti hrane sa odredbama Uredbe EU 1169/2011 tako da se, pod propisanim uslovima, hrana pred istekom roka trajanja, odnosno hrana sa rokom „najbolje upotrebiti do“ može donirati i nakon što protekne ovaj rok, ukoliko je bezbedna za ljudsku upotrebu.

IZMENITI PRAVILNIK O DEKLARISANJU, OZNAČAVANJU I REKLAMIRANJU HRANE

Usaglasiti Prilog 10. Pravilnika o deklarisanju, označavanju i reklamiranju hrane sa odredbama

Uredbe EU 1169/2011 tako da se, pod propisanim uslovima, određene vrste hrane mogu donirati i nakon isteka deklarisanog roka trajanja.

DOPUNITI PRAVILNIK O SADRŽINI I NAČINU VOĐENJA CENTRALNOG REGISTRA OBJEKTA

Dopuniti čl. 4. st. 3. Pravilnika o sadržini i načinu vođenja Centralnog registra objekata koje vodi Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede, dodavanjem nove tačke 13 koja sadrži informacije o tome da li je subjekt u poslovanju hranom posrednik u lancu besplatnog doniranja hrane.

ZAŠTO SU VAŽNE IZMENE U PORESKIM I PRAVNIM PROPISIMA ZA DONACIJE VIŠKOVA HRANE?

Relevantna istraživanja ukazuju da je vrednost ukupne količine hrane koja je povučena iz prodaje u Republici Srbiji iznosila 4,8 milijardi dinara u 2018, i 5,5 milijardi dinara u 2019. godini.²⁸ Na drugoj strani, prema podacima Tima za socijalno uključivanje i smanjenje siromaštva Vlade RS, linija apsolutnog siromaštva u 2017. godini bila je 12.045 dinara mesečno po potrošačkoj jedinici, a potrošnju nižu od tog iznosa imalo je 7,2% stanovnika; 500.000 građana nije imalo sredstva za osnovne potrebe; 268.000 građana je dobijalo novčanu socijalnu pomoć, a 35.300 građana je koristilo narodnu kuhinju.²⁹

Stvaranje podsticajnog poreskog i pravnog okvira za donacije viškova hrane od značaja je ne samo za smanjenje siromaštva i socijalno uključivanje, već i za ispunjavanje obaveza za punopravno članstvo u Evropskoj uniji (Poglavlje 27: zaštita životne sredine i klimatske promene), kao i obaveza koje je Republika Srbija preuzela potpisivanjem Pariskog sporazuma.³⁰

U vezi sa prethodnim, stvaranje podsticajnog pravnog i poreskog okvira od posebnog je značaja za razvoj cirkularne ekonomije, kao odgovora na klimatske promene, što je jedan od strateških prioriteta Evropske unije,³¹ ali i Republike Srbije.³²

²⁸ Mihailo Gajić, Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane, SMART Kolektiv, Beograd, 2020, str. 16.

²⁹ http://socijalnoukljucivanje.gov.rs/wp-content/uploads/2018/10/Ocena_apsolutnog_siromastva_u_Srbiji_u_2017_godini_lat.pdf

³⁰ Zakon o potvrđivanju Sporazuma iz Pariza („Sl. Glasnik RS“, Međunarodni sporazumi, br. 4/2017).

³¹ European Commission, COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE COUNCIL, THE EUROPEAN ECONOMIC AND SOCIAL COMMITTEE AND THE COMMITTEE OF THE REGIONS Towards a circular economy: A zero waste programme for Europe, COM/2014/0398 final, dostupno na <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A52014DC0398>, pristupljeno 19.06.2021

³² Ministarstvo zaštite životne sredine, Mapa puta za cirkularnu ekonomiju u Srbiji, Beograd, 2020, dostupno na <https://www.ekologija.gov.rs/sites/default/files/2021-01/mapa-puta-za-cirkularnu-ekonomiju-u-srbiji.pdf> pristupljeno 17.06.2021. Ministarstvo je 6. 06. 2021. godine potpisalo ugovor sa Tehnološko-metalurškim fakultetom u Beogradu o izradi programa za cirkularnu ekonomiju, sa pratećim akcionim planom za period od tri godine, koji bi trebalo da bude završen do kraja 2021. godine <https://cordmagazine.com/sr/vesti/tehnolosko-metalurski-fakultet-izradjuje-program-za-cirkularnu-ekonomiju/>.

3. Druge mere javnih politika od značaja za donacije viškova hrane

BROŠURA O PRIMENI NOVOG PRAVNOG I PORESKOG OKVIRA ZA DONACIJE VIŠKOVA HRANE

Nakon izvršenih izmena u relevantnim propisima, pristupiti izradi brošure o primeni novog poreskog i pravnog okvira za donacije viškova hrane, po uzoru na dobru evropsku praksu.

PLAN ZA SPREČAVANJE OTPADA HRANE

Doneti plan za sprečavanje otpada hrane, u skladu sa Agendom 2030 Ujedinjenih nacija za održivi razvoj.

ZBOG ČEGA SU VAŽNE DRUGE MERE JAVNIH POLITIKA U OVOJ OBLASTI?

Uspešna primena javnih politika, pored zakonodavnih mera, zahteva i druge, meke instrumente (plan), kao i alate koji će olakšati jednoobraznu primenu usvojenih propisa (brošura), odnosno olakšati ostvarivanje strateških ciljeva u ovoj oblasti.

4. Zakon o porezu na dobit pravnih lica

USAGLASITI DEFINICIJU OBLASTI OD JAVNOG INTERESA SA DRUGIM RELEVANTNIM ZAKONIMA

Izmeniti član 15. stav 1. tačku 1) Zakona, tako da se koncept poreski priznatih rashoda za izdatke pravnog lica, u oblastima od javnog interesa usaglasi sa odredbama Zakona o udruženjima, Zakona o zadužbinama i fondacijama i Zakona o porezima na imovinu.

ZAŠTO JE OVO ZNAČAJNO?

Usko definisani koncept oblasti od javnog interesa u Zakonu o porezu na dobit pravnih lica stavlja u diskriminatorni položaj organizacije civilnog društva koje deluju u oblastima koje drugi relevantni zakoni, ali ne i Zakon o porezu na dobit pravnih lica, prepoznaju kao oblasti od javnog interesa (promocija i zaštita ljudska prava, jačanje pravne države, borba protiv korupcije, promocija evropskih integracija,

itd), i ne doprinosi ukupnoj unutrašnjoj usklađenosti pravnog sistema.

DONACIJE U NEPOKRETNOSTIMA TRETIRATI KAO PORESKI RASHOD

Precizirati značenje termina „izdaci“ iz člana 15. st. 1. Zakona dato u Mišljenju Ministarstva finansija br. 011-00-762/2017-04 od 12. jula 2017. godine. Naime, prema navedenom Mišljenju, kao poreski rashod priznaju se samo donacije pravnog lica u novcu, robi i uslugama, ali ne i u nepokretnostima. S obzirom da Zakon ne uređuje izričito ovo pitanje, nejasan je osnov za isključivanje donacija u *nepokretnosti* kao priznatog poreskog rashoda. Ovo tim pre što je postojeće rešenje u koliziji sa Zakonom o porezima na imovinu koji propisuje da udruženja, zadužbine i fondacije mogu primati poklon (donaciju) u novcu, stvarima, intelektualnim uslugama i *nepokretnosti*.

ZAŠTO JE OVO ZNAČAJNO?

Mišljenje Ministarstva finansija nije u saglasnosti sa odredbama Zakona o porezima na imovinu, te stoga ne doprinosi pravnoj sigurnosti i lišava organizacije civilnog društva potencijalno značajnog izvora imovine.

RAZJASNITI PITANJE INSTITUCIONALNIH GRANTOVA I DONACIJA KAO OSNOVNE IMOVINE ZADUŽBINA

Mišljenjem Ministarstva finansija precizirati da se pod terminom „izdaci“ (donacije) iz člana 15. st. 1. Zakona priznaju i izdaci u obliku *institucionalnog granta*, odnosno izdaci za institucionalni razvoj OCD (opremanje poslovnog prostora, nabavka stručne literature, obuka zaposlenih, itd) koja deluju u oblastima iz člana 15. st. 1, tačka 1) i 2) i stav 3. Zakona), a da su za način ostvarivanja ove donacije prevashodno merodavne odredbe ugovora o donaciji zaključenog između davaoca i primaoca donacije. Dodatno, mišljenjem precizirati da se pod terminom izdaci iz člana 15. st. 1. Zakona priznaju i izdaci u *osnovnu imovinu* zadužbina koja deluju u oblastima iz člana 15. st. 1, tačka 1) i 2) i stav 3. Zakona, a da su za način ostvarivanja ove donacije prevashodno merodavne odredbe ugovora o donaciji.

ZAŠTO JE OVO ZNAČAJNO?

Jasna pravila o poreskom statusu izdataka u obliku institucionalnog granta doprinela bi ne samo pravnoj sigurnosti, već i finansijskoj održivosti organizacija civilnog društva.

Jasna pravila o poreskom statusu izdatka u osnovnu imovinu zadužbine povoljno bi delovala na razvoj zadužbinarstva.

ODGOVORNOST ZA KORIŠĆENJE DONACIJE PRENETI NA PRIMAoca

U vezi sa načinom dokazivanja rashoda po osnovu izdataka pravnih lica-poreskih obaveznika za davanja u opštekorisne svrhe, staviti van snage Mišljenje br. 401-00-1934/2017-04 od 14.7.2017. godine i novim mišljenjem precizirati da je za zakonito korišćenje donacije odgovoran isključivo *primac*, a ne *davalac donacije*.

ZAŠTO JE OVO ZNAČAJNO?

Mišljenje Ministarstva finansija u suprotnosti je sa opštim pravilima građanskog prava o pravnom licu, a posebno pravilima koja uređuju režim imovine i zastupanja pravnog lica, kao i odredbama Zakona o udruženjima i Zakona o zadužbinama i fondacijama, koji propisuju da se celokupna imovina udruženja, zadužbina i fondacija, uključujući i donacije, nalazi pod jedinstvenim pravnim režimom i da je za njeno zakonito korišćenje odgovoran isključivo njihov zakonski zastupnik.

Ovo Mišljenje negativno utiče na razvoj korporativne filantropije i finansijsku održivost organizacija civilnog društva.

5. Zakon o porezima na imovinu

PRIZNATI DONACIJE U OBLIKU INSTITUCIONALNIH GRANTOVA I DONACIJE U OSNOVNU IMOVINU ZADUŽBINE KAO NEOPOREZIVI POKLON

Mišljenjem Ministarstva finansija precizirati da se pod poklonom u smislu Zakona smatraju i donacije u obliku *institucionalnog granta* udruženjima, zadužbinama i fondacijama koja deluju u oblastima od javnog interesa, saglasno statusnim propisima kojima se uređuje njihovo delovanje, kao i donacije u osnovnu imovinu zadužbine koja deluje u oblastima od javnog interesa.

ZAŠTO JE OVO ZNAČAJNO?

Ovaj predlog je komplementaran sa predlogom za izmenu Zakona o porezu na dobit pravnih lica i doprinosi harmonizaciji ukupnog sistema propisa kojim se uređuje direktno oporezivanje: ako je davalac donacije (poklona) oslobođen poreza na izdatak u obliku institucionalnog granta i osnovnu imovinu zadužbine (pod uslovom da ukupni iznos doniranih sredstava ne prelazi iznos od 5% ukupnog prihoda davaoca donacije), onda tako stečena imovina primaoca donacije takođe treba da bude oslobođena od poreza.

RAZJASNITI PORESKI TRETMAN DELA POKLONA KOJI SE PRENOSI U SLEDEĆE PORESKO RAZDOBLJE

Mišljenjem Ministarstva finansija precizirati poreski status dela poklona (donacije) koji se prenosi u sledeće poresko razdoblje. Naime, potrebno je razjasniti da li se deo poklona koji se prenosi u sledeće poresko razdoblje i dalje smatra (neoporezivim) poklonom u smislu Zakona, ili su za ovo pitanje merodavne odredbe ugovora o poklonu, odnosno donaciji.

ZAŠTO JE OVO ZNAČAJNO?

Razjašnjenje ovog pitanja doprinelo bi pravnoj sigurnosti u poslovanju organizacija civilnog društva i olakšalo planiranje vremenskog okvira u kojem su obavezne da iskoriste poklon, a da ne budu obveznici poreza na poklon; ovo je od posebnog praktičnog značaja u slučaju većih poklona.

PRIMENITI NAČELO PROPORCIONALNOSTI U PROCENI OPRAVDANOSTI ADMINISTRATIVNIH TROŠKOVA KOJI SE FINANSIRAJU IZ POKLONA

Mišljenjem Ministarstva finansija precizirati da se u proceni opravdanosti korišćenja dela poklona (donacije), za pokriće administrativnih troškova udruženja, zadužbine i fondacije primenjuje načelo *proporcionalnosti*.

ZAŠTO JE OVO ZNAČAJNO?

Razjašnjenje ovog pitanja doprinelo bi pravnoj sigurnosti u poslovanju organizacija civilnog društva, tako što bi ujednačilo praksu Poreske uprave o ovom pitanju.

Razjašnjenje bi takođe doprinelo i transparentnom poslovanju organizacija civilnog društva, u delu koji se odnosi na njihove administrativne troškove.

6. Zakon o porezu na dohodak građana

PRIZNATI RASHODE ZA DONACIJE FIZIČKIH LICA U OBLASTIMA OD JAVNOG INTERESA

Po uzoru na dobru evropsku i regionalnu praksu, u sklopu ukupne reforme sistema oporezivanja dohotka, priznati kao izdatak donacije fizičkog lica-poreskog obveznika pravnim licima koja deluju u oblastima od javnog interesa propisane zakonom kojim se uređuje oporezivanje dobiti pravnih lica i pod uslovima utvrđenim tim zakonom, do 2% od ostvarenog prihoda u prethodnoj godini.

ZAŠTO JE OVO ZNAČAJNO?

Propisivanje poreskih olakšica za izdatke fizičkih lica-poreskih obveznika u oblastima od javnog interesa u skladu je sa načelom zabrane diskriminacije, s obzirom da se različiti poreski tretman izdataka pravnih i fizičkih lica-poreskih obveznika u ovim oblastima ne može pravdati razlozima javnog interesa.

Ovakvo rešenje posebno diskriminiše preduzetnike, koji obavljaju istu vrste delatnosti kao i privredna društva ali imaju nejednak poreski tretman kada je reč o izdacima u oblastima od javnog interesa.

Ovakvo rešenje u saglasnosti je sa dobrom evropskom i regionalnom praksom.

7. Zakon o volontiranju

IZMENITI ILI DONETI NOVI ZAKON O VOLONTIRANJU

Doneti novi ili pristupiti izmenama važećeg Zakona o volontiranju, kako bi se statusno-pravni okvir za volontiranje usaglasio sa međunarodnim standardima u oblasti slobode udruživanja i dobrom uporednom praksom, saglasno Analizi *ex post* efekata.

³³ CAF World Giving Index: Ten Years of Giving Trends, October 2019, https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/caf_wgi_10th_edition_report_2712a_web_101019.pdf, pristupljeno 8.06.2021.

³⁴ European Commission, Serbia 2016 Report, Brussels, 9.11.2016 SWD(2016) 361 final COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT, str. 9, https://ec.europa.eu/neighbourhood-enlargement/sites/near/files/pdf/key_documents/2016/20161109_report_serbia.pdf, pristupljeno 07.06.2021.

8. Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje

IZMENITI ZAKON O DOPRINOSIMA ZA OBAVEZNO SOCIJALNO OSIGURANJE

Uporedo sa donošenjem novog Zakona o volontiranju, ili izmenama važećeg Zakona, u *Zakonu o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje* brisati čl. 11. st. 1. tačka 4) Zakona kojim se organizator volontiranja obavezuje da volonteru uplati doprinos za penzijsko, invalidsko i zdravstveno osiguranje za slučaj invalidnosti i telesnog oštećenja po osnovu povrede na radu i profesionalne bolesti.

ZBOG ČEGA SU IZMENE OVIH ZAKONA VAŽNE?

Prema Izveštaju Svetskog Indeksa davanja za 2019. godinu (CAF World Giving Index), Srbija je rangirana na 122. od 125 mesta na listi zemalja prema broju realizovanih volonterskih sati na nivou ukupnog stanovništva. Prema ovim podacima, samo 6% stanovništva Srbije doprinosi svojim lokalnim zajednicama i društvu kroz volontiranje.³³

Izveštaji Evropske komisije o godišnjem napretku Srbije u pregovaračkom procesu sa Evropskom unijom, u delu koji se tiče stanja civilnog društva, ukazuju na probleme sa pravnim okvirom za volontiranje.³⁴

Restriktivni pravni okvir za volontiranje nepovoljno deluje na promociju volontiranja kao dobrovoljne aktivnosti koja je od posebnog značaja za razvoj ličnosti, društvenu koheziju i solidarnost.



PORESKI PROPISI OD ZNAČAJA ZA RAZVOJ FILANTROPIJE I EVROPSKE INTEGRACIJE

Stvaranje podsticajnog poreskog okvira za razvoj filantropije, jedan je od važnih koraka u ispunjavanju međunarodnih obaveza koje je Republika Srbija preuzela u procesu evropskih integracija, čiji su principi definisani u Preporukama Komiteta ministara Saveta Evrope u vezi sa pravnim statusom nevladinih organizacija (*Recommendation on the Legal Status of Non-Governmental Organisations in Europe*, CM/Rec/2007/14)³⁵ i Smernicama za podršku Evropske unije civilnom društvu u državama-kandidatima za proširenje 2014-2020. (*Guidelines for EU support to civil society in enlargement countries, 2014-2020*).³⁶ Preporuka Komiteta ministara Saveta Evrope br. 8. navodi da „pravni i poreski okvir za nevladine organizacije (udruženja, fondacije i zadužbine op. a.) treba da podstiče njihovo osnivanje i delovanje“ (kurzivi aut).³⁷

Međutim, zbog svog dalekosežnog značaja, za nas su Smernice za podršku Evropske unije civilnom društvu u državama-kandidatima za proširenje 2014-2020. dokument od naročite važnosti. Njihov osnovni cilj je da pomognu Evropskoj komisiji, državama-kandidatima, uključujući i Srbiju, i potencijalnim kandidatima u programiranju IPA fondova planiranih za podršku civilnom društvu i praćenju napretka u stvaranju podsticajnog pravnog i institucionalnog okruženja za razvoj civilnog društva. S tim u vezi, u Smernicama su definisani ciljevi, rezultati i indikatori od značaja za stvaranje takvog okruženja. Jedan od ciljeva odnosi se na stvaranje *podsticajnog finansijskog okruženja* za razvoj civilnog društva (cilj 2), a jedan od indikatora za ostvarivanje ovog cilja jeste *podsticajni pravni okvir za davanja pravnih i fizičkih lica u opštekorisne svrhe* (indikator 2.2.b).

Ipak, uloga Smernica daleko prevazilazi okvire programiranja IPA fondova. Naime, stvaranje podsticajnog pravnog i institucionalnog okruženja za razvoj civilnog društva *de facto* je postalo sastavni deo *političkih kriterijuma* za članstvo u EU (sloboda, jednakost, ljudska prava, pravna država, poglavlje 23).³⁸ Stoga rezultati praćenja ostvarenog napretka u ovoj oblasti, korišćenjem analitičkog okvira iz Smernica, čine sastavni deo izveštaja Evropske komisije o napretku zemlje kandidata i potencijalnih kandidata (Poglavlje 23: pravosuđe i ljudska prava - politički kriterijumi za članstvo).³⁹ O tome svedoči i **Izveštaj Evropske komisije o napretku Srbije za 2020. godinu**, u kojem se konstatuje da „nije postignut napredak u uspostavljanju povoljnog okruženja za delovanje i finansiranje civilnog društva“.⁴⁰

³⁵ *Recommendation on the Legal Status of Non-Governmental Organisations in Europe*, CM/Rec/2007/14 <https://rm.coe.int/16807096b7>, pristupljeno 8. 06. 2021.

³⁶ European Commission (2013), *Guidelines for EU support to civil society in enlargement countries: 2014-2020*, https://ec.europa.eu/neighbourhood-enlargement/sites/near/files/pdf/civil_society/doc_guidelines_cs_support.pdf, pristupljeno 08. 06. 2021.

³⁷ U ovom predlogu generički pojmovi: *nevladine organizacije* i *organizacije civilnog društva* koriste se kao sinonimi, uvažavajući različitu praksu međunarodnih organizacija o ovom pitanju. Naime, organi Saveta Evrope prevažadno koriste termin: *nevladine organizacije*, dok organi Evropske unije češće koriste termin: *organizacije civilnog društva*. U kontekstu pozitivnih propisa Republike Srbije, termini *nevladine organizacije* i *organizacije civilnog društva* odnose se na *udruženja, zadužbine i fondacije*.

³⁸ European Commission (2016), *Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions 2016 Communication on EU Enlargement Policy*, 9.11.2016 COM(2016) 715 final, Brussels: European Commission, str. 2. Vidi takođe Poglavlje 1. Smernica (Civilno društvo i participativna demokratija), u kojem se navodi da civilno društvo ima značajnu ulogu u promovisanju i zaštiti vrednosti na kojima se zasniva EU, a koje su sastavni deo političkih kriterijuma za članstvo u EU (čl. 49. Sporazuma o Evropskoj uniji).

³⁹ Vlada Republike Srbije (2017), *Nacrtna Strategija za stvaranje podsticajnog okruženja za razvoj civilnog društva u Republici Srbiji za period od 2018. do 2020. godine*, Beograd str. 2-3.

⁴⁰ European Commission, *Commission Staff Working Document: Serbia Report: 2020*, Brussels, 6.10.2020 SWD(2020) 352 final, str. 12, dostupno na https://ec.europa.eu/neighbourhood-enlargement/sites/default/files/serbia_report_2020.pdf, pristupljeno 08. 07. 2021. Nova metodologija za pristupanje EU, koju je odobrio Evropski Savet, a koja dosadašnja pregovaračka poglavlja grupiše u tzv. klaster (poglavlje 23 je deo klastera 1), i koji će se primenjivati na Crnu Goru, Srbiju i sve druge države kandidate i potencijalne kandidate za članstvo koje još nisu otvorile pregovore, neće uticati na obim i sadržinu obaveza koje je Srbija već preuzela ili koji su definisani u pregovaračkim poglavljima, već stvara potencijalno fleksibilniji okvir za sprovođenje ovih obaveza i sadržajnije merenje ostvarenih rezultata. <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2021/05/11/enlargement-new-enlargement-methodology-will-be-applied-to-montenegro-and-serbia/>, pristupljeno 6.06.2021.

Evropska komisija je izradila nacrt Smernica za 2021-2027. koje će olakšati programiranje IPA III fondova planiranih za podršku civilnom društvu i praćenju napretka u stvaranju podsticajnog pravnog i institucionalnog okruženja za razvoj civilnog društva, koji je trenutno predmet javnih konsultacija sa organizacijama civilnog društva u regionu.⁴¹ U nacrtu Smernica, u kojem stvaranje podsticajnog finansijskog okruženja za civilno društvo zadržava značajno mesto (Cilj 2), izričito se navodi veza Smernica sa ispunjavanjem političkih kriterijuma za članstvo u EU.⁴²

Nacrt Smernica ima trostruku funkciju: 1) da definiše ciljeve i okvir koji će slediti finansijska i politička podrška Evropske unije civilnom društvu u zemljama kandidatima i potencijalnim kandidatima; 2) da olakša zemljama kandidatima i potencijalnim kandidatima izradu i primenu strateškog okvira ili konkrentnih mera javnih politika za stvaranje podsticajnog okruženja za participativnu demokratiju, naročito kada je reč o učešću civilnog društva u procesu kreiranja javnih politika i procesu evropskih integracija; 3) da definiše specifične ciljeve za stvaranje podsticajnog okruženja za aktivnosti civilnog društva i jačanje kapaciteta i sposobnosti OCD da budu efikasan i nezavisan činilac društvenih promena. U nacrtu Smernica ističe se da je prilikom izrade njegove finalne verzije neophodno uspostaviti **vezu sa strateškim dokumentima** od značaja za stvaranje podsticajnog okruženja za razvoj civilnog društva u zemljama kandidatima i potencijalnim kandidatima (strategije, mape puta), kako bi Smernice, u što je moguće većoj meri, uskladile svoje indikatore za specifične ciljeve i aktivnosti sa indikatorima koji se koriste u ovim dokumentima.

Specifični cilj 2. nacrt Smernica odnosi se na stvaranje „podsticajnog finansijskog okruženja za održivost OCD koje omogućava odgovarajuće finansiranje OCD“. **Rezultat** koji se očekuje od ostvarenja ovog cilja je da su „OCD slobodne da traže i primaju finansijsku podršku“ (2.1.), dok se kao **indikator** za ostvarenje ovog rezultata između ostalog navodi: „Zakonodavstvo podstiče sve vrste donacija (uključujući i one iz inostranstva), u saglasnosti sa međunarodnim standardima, naročito kad je reč o regulativi i praksi donacija u gotovom novcu i stvarima i iz drugih izvora, odnosno podstiče donacije kako pravnih, tako i fizičkih lica (2.1.a).

Preporuke za reformu poreskih propisa izložene u *Filantropskoj agendi 2*, usklađene su sa obavezama koje je Srbija preuzela u ispunjavanju kriterijuma za punopravno članstvo u EU. Stoga bi njihovo usvajanje doprinelo unapređenju pravnog i finansijskog okvira za razvoj civilnog društva, čiji je filantropija značajan deo, a samim tim i ispunjavanju *političkih kriterijuma* za članstvo Srbije u EU.



⁴¹ <https://tacso.eu/guidelines-for-eu-support-to-civil-society-in-the-enlargement-region-2021-2027-country-consultations-stage-background-information/>, pristupljeno 8. 06. 2021.

⁴² Guidelines for EU Support to Civil Society in Enlargement Region, 2021-2027, First draft, str. ("links"), 6-7 (Objective 2: An enabling financial environment, which supports sustainability of CSOs, and ensures CSOs are adequately funded), <http://tacso.eu/wp-content/uploads/2020/12/Guidelines-for-EU-Support-to-CS-2021-2027-result-framework1stdraft.pdf>, pristupljeno 8. 06. 2021.

INDIREKTNO OPOREZIVANJE

5.1. STATUS ORGANIZACIJA CIVILNOG DRUŠTVA I DONATORA- OBVEZNIKA PDV-A

U režimu poreza na dodatu vrednost (PDV) poreska obaveza preneti je na krajnjeg korisnika. Ovakvo regulisanje PDV-a ima nepovoljan uticaj na finansijsku održivost OCD, pre svega humanitarnih organizacija i organizacija koje pružaju usluge u oblasti socijalne zaštite i u drugim oblastima od javnog interesa besplatno, ili po ceni nižoj od tržišne, a koje nisu u sistemu PDV-a. Naime, režim PDV-a tretira OCD kao krajnje korisnike, čak i u slučajevima kada one to nisu, s obzirom da težište stavlja na vrste roba i usluga u režimu PDV-a, a ne na lica koja učestvuju u prometu roba i usluga. Saglasno prethodnom, ukoliko OCD koja nije u režimu PDV-a organizuje narodnu kuhinju za siromašne, ona iz donacija plaća PDV na sve robe i usluge koje su joj potrebne da bi obavljala ovu humanitarnu delatnost, iako su krajnji korisnici tih roba i usluga građani koji koriste usluge narodne kuhinje. Isto tako, ukoliko OCD koja nije obveznik PDV-a od donacija i drugih izvora imovine gradi sigurnu kuću za žrtve nasilja u porodici, ona plaća PDV na sve robe i usluge koje su neophodne za izgradnju sigurne kuće, iako krajnji korisnik kuće nije OCD već žrtve nasilja u porodici.⁴³ Analiza Radne grupe za poreske reforme (*VAT on Charities Working Group Report*) u Irskoj je pokazala da su zbog ovog strukturalnog problema OCD, pre uvođenja modela kompenzacionog fonda (poglavlje 5.2.1), plaćale između 35 i 40 miliona evra PDV-a na robe i usluge kao krajnji

korisnici, iako su krajni korisnici ovih roba i usluga zapravo bile ugrožene kategorije stanovništva.⁴⁴

Treba napomenuti da ovaj strukturalni problem sa statusom OCD u režimu PDV-a prevashodno ima implikacije na cenu roba i usluga koje OCD plaćaju radi ostvarivanja svojih opštekorisnih ciljeva iz donacija u novcu i drugih novčanih izvora prihoda (kao što su, na primer, pasivni prihodi). Kada je reč o donacijama u robi odnosno dobrima, uključujući i viškove hrane, režim PDV-a može nepovoljno da utiče na donatora-obveznika PDV-a, ukoliko je obavezan da plaća PDV i na doniranu robu (poglavlje 5.2.2. i 5.2.3).

5.2. ZAKONODAVSTVO EU

5.2.1. REGIONALNA PRAKSA

U vreme usvajanja Šeste Direktive o porezu na dodatu vrednost,⁴⁵ prve direktive koja je regulisala materiju PDV-a, Evropska komisija nije prepoznala strukturalni problem položaja OCD u sistemu PDV-a. Naime, ovaj problem se javio u praksi nakon što je Direktiva stupila na snagu, posebno u državama-članicama u kojima OCD igraju značajnu ulogu u sistemu socijalne zaštite (kako akreditovanih/formalnih, tako i neakreditovanih/neformalnih usluga socijalne zaštite) i pružanja humanitarne pomoći, kao što su Velika Britanija i Irska.

OCD su pokrenule inicijativu da se ovaj problem reši odgovarajućim izmenama Šeste Direktive (European Charities' Committee on Value-Added Tax – ECCVAT), ali je ona odbijena. Evropska komisija stala je na stanovište da ovakve izmene nisu moguće jer režim PDV težište stavlja na prirodu dobara i usluga koje se isporučuju odnosno pružaju, a ne na karakteristike pravnog lica koje isporučuje dobra i vrši usluge (dobitno ili nedobitno).⁴⁶

Direktiva Evropske unije o zajedničkom sistemu poreza na dodatu vrednost,⁴⁷ naslednica Šeste Direktive, koja je stupila na snagu 2006. godine, nije donela novine u pogledu statusa OCD u režimu PDV-a. OCD se ne pominju u Direktivi izričito, što znači da se OCD, uključujući i one

⁴³ OECD Tax Policy Studies *Taxation and Philanthropy*, No. 27, str. 64.

⁴⁴ Department of Finance, *VAT on Charities Working Group Report*, October 2015, str. 12, http://www.fmacountants.ie/wp-content/uploads/2016/05/VAT_on_charities_working_group_report_pub.pdf, pristupljeno 12. 07. 2021, str. 4.

⁴⁵ Council of the European Communities (1977), *Sixth Council Directive 77/388/EEC of 17 May 1977 on the harmonization of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Common system of value added tax: uniform basis of assessment*, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:31977L0388>, pristupljeno 8.06. 2021.

⁴⁶ The European Charities' Committee on Value-Added Tax (ECCVAT), www.eccvat.org, pristupljeno 8. 06.2021.

⁴⁷ Council of the European Union (2006), 'Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax as amended by later directives', *Official Journal of the European Union*, no. L 347/1. Direktiva je od usvajanja pretrpela nekoliko izmena koje su dostupne na <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=legisum:131057>.

koje deluju u opštekorisne svrhe i dalje tretiraju kao krajnji korisnici, čak i u slučajevima kada to nisu. Po uzoru na Šestu Direktivu o PDV, nova Direktiva propisuje da se isporuke roba i usluga u određenim oblastima od javnog interesa izuzimaju iz režima PDV (uključujući i u usluge u oblasti medicine, socijalne zaštite, obrazovanja, sportske i religiozne aktivnosti, obrazovanja i kulture, čl. 132-134, Aneks I Direktive). Na drugoj strani, Direktiva propisuje da se na *donacije u hrani* koje je izvršio ekonomski agent – poreski obveznik *plaća* PDV, na koji se *može* tražiti povraćaj prethodno plaćenog poreza, delimično ili u potpunosti (čl. 16).

Prema članu 97. Direktive, standardna stopa PDV-a ne može biti niža od 15%. Pored nje zemlje članice mogu koristiti jednu ili dve snižene stope, koje ne mogu biti veće od 5% (čl. 98. Direktive). Snižena stopa može se primeniti samo na promet dobara i vršenje usluga iz Aneksa III Direktive, koji uključuje i *hranu* i piće (sa izuzetkom alkoholnog pića, tačka 1.). U mnogim državama članicama EU niža stopa PDV-a obračunava se na donacije u viškovima hrane (videti poglavlje 5.3.). Pored toga, u Nemačkoj se primenjuje niža stopa PDV-a od 7% na usluge koje pružaju organizacije koje deluju u oblastima od javnog interesa, pod uslovom da ove usluge nemaju karakter komercijalnih usluga, pod kojima se podrazumeva redovna prodaja usluga na tržištu.⁴⁸

U pojedinim državama članicama EU OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa (za opšte dobro) izuzete su od obaveze obračunavanja PDV na usluge koje pružaju, ako te usluge pružaju u skladu sa svojim statutarim ciljevima. U Portugalu, ove OCD ne obračunavaju PDV na usluge koje pružaju u oblasti zdravstva, socijalne zaštite i pomoći (pod uslovom da se ove usluge pružaju besplatno, odnosno *pro bono*), obrazovanja, uključujući centre za celodeveni boravak, dečije vrtiće, centre za zabavu, objekte za boravak za decu i maloletnike koje nemaju standardno porodično okruženje, objekte za boravak i rehabilitaciju osoba sa posebnim potrebama, omladine, sporta, umetnosti, kulture, građanskog aktivizma, religioznih i humanitarnih aktivnosti. Aktivnosti prikupljanja novca OCD kojim se finansiraju statutarne aktivnosti OCD, kao što su naplata ulaznice za priredbe, prodaja pića za članove, itd. takođe su izuzete od

naplate PDV-a, pod uslovom da OCD: 1) organizuje najviše osam takvih aktivnosti u kalendarskoj godini; 2) da obim ovih aktivnosti ne dovodi do nelojalne konkurencije na tržištu.⁴⁹

U Rumuniji, OCD ne plaćaju PDV na usluge u oblasti sporta i fizičkog treninga, ako se radi o uslugama koje se pružaju registrovanim korisnicima, kao i na usluge iz oblasti kulture koje priznaje Ministarstvo kulture.⁵⁰

Kompenzacioni fond. Da bi odgovorile na problem tretiranja OCD kao krajnjih korisnika u sistemu PDV-a i kada one to nisu, Danska i Irska su formirale tzv. **kompenzacioni fond** (VAT charity compensation scheme). Ovaj fond omogućava OCD koje imaju status organizacija koje deluju za opšte dobro (*charities*) da traže povraćaj plaćenog PDV na robe i usluge čiji su krajnji korisnici ugroženi segmenti stanovništva i na taj način delimično neutrališu negativne efekte koje režim PDV-a ima na ove organizacije. Naravno, ovde je reč o rešenju koje se primenjuje na organizacije koje *nisu registrovane* u sistemu PDV-a. Zauzvrat, ove organizacije obavezuju se na viši nivo transparentnosti u poslovanju i upravljanju, u odnosu na organizacije koje nisu korisnice sredstava iz kompenzacionog fonda (*quid pro quo*).

Model kompenzacionog fonda uveden je u **Danskoj** 2007. godine i odnosi se na OCD koje deluju za opšte dobro (*charities*) na nacionalnom (pre nego lokalnom) nivou ili na međunarodnom planu, i koje ispunjavaju sledeće uslove:

1.) OCD mora da pomaže najmanje 40.000 ljudi (granica je definisana na osnovu broja stanovnika na najmanjem danskom ostrvu);

2.) iznos povraćaja plaćenog PDV-a proporcionalan je iznosu sredstava koje je OCD prikupila iz donacija i drugih privatnih izvora⁵¹; ukoliko OCD u prethodnoj kalendarskoj godini nije ostvarila prihode iz privatnih izvora, ne može tražiti povraćaj plaćenog PDV-a.⁵²

Proces prijave zahteva za povraćaj plaćenog PDV-a podrazumeva prethodno izvršenu proveru ili reviziju troškova organizacije i dostavljanje detaljnog izveštaja o izvorima finansiranja. Kako

se navodi u uporednoj Analizi Radne grupe za poreske reforme (*VAT on Charities Working Group Report*), u kojoj se analizira i model kompenzacionog fonda u Danskoj: „Pretpostavimo da je u 2019. godini određena neprofitna organizacija prikupila 600.000 evra iz privatnih izvora (sredstva koja je prikupila od pojedinaca, privatnih firmi, stranih donatora) i 400.000 evra je država donirala istoj organizaciji. Ova organizacija prilikom podnošenja prijave za refundaciju plaćenog ima pravo da traži za refundaciju PDV-a na robe i usluge plaćene iz sredstava (600.000 evra) koja su prikupljena iz privatnih donacija. Na ovaj način, Danska podstiče organizacije da što veći deo sredstava prikupe iz privatnih izvora“.⁵³

Povraćaj plaćenog PDV-a može se tražiti do 1. jula tekuće godine za PDV plaćen u prethodnoj kalendarskoj godini. Model ne propisuje mogućnost retroaktivne isplate tj. povraćaja za godine u kojima OCD nije podnela prijavu za povraćaj. OCD koje su podnele zahtev za povraćaj mogu biti izložene vanrednoj poreskoj kontroli i reviziji poslovanja, a u vezi sa sredstvima koja su im vraćena iz kompenzacionog fonda.⁵⁴

U prvoj godini primene kompenzacionog fonda, OCD su podnele zahteve za povraćaj PDV-a u vrednosti od 25 miliona kruna, što je jednako iznosu od oko 3,3 miliona evra. Vremenom se iznos za povraćaj PDV-a traženih sredstava povećavao, te je država bila primorana da sa predstavnicima civilnog sektora postigne dogovor o određivanju maksimalnog iznosa sredstava sa kojim će kompenzacioni fond raspolagati, kako primena ovog modela ne bi imala negativne posledice na budžetsku politiku, 2013. godine je dogovoreno da raspoloživ iznos sredstava za povraćaj PDV-a OCD bude 150 miliona kruna tj. 20 miliona evra.⁵⁵

Trenutno dogovoreni raspoloživi budžet za povraćaj plaćenog PDV-a čini 33% od ukupnog iznosa traženih sredstava za povraćaj, iako samo polovina od oko 1.000 OCD koje zadovoljavaju kriterijume za prijavu povraćaja plaćenog PDV-a, koristi ovu mogućnost. Procena je da u Danskoj deluje oko 100.000 organizacija za opšte dobro.⁵⁶

U Irskoj je proces započet 2014. godine, osnivanjem Komisije za davanje statusa organizacijama za opšte dobro (*Charity Commission*), saglasno Zakonu o organizacijama za opšte dobro (*Charities Act*), da bi 2018. godine bio osnovan i kompenzacioni fond sličan danskom. Naime, zahtev za povraćaj PDV plaćen za robe i usluge u prethodnoj godini mora se podneti između 1. januara i 30. juna tekuće godine.⁵⁷ Zahtev se podnosi samo za iznos PDV-a plaćenog za robe i usluge koje su bile neophodne za neposredno ostvarivanje statutarne ciljeva organizacije (*qualifying expenditure*). U slučaju da je PDV plaćen na robe i usluge koje je organizacija samo delimično koristila za ostvarivanje svojih statutarne ciljeva, u zahtevu se obračunava proporcionalni deo plaćenog PDV, koji se odnosi na robe i usluge koje su korišćene za ostvarivanje statutarne ciljeva organizacije.⁵⁸

Ukupan iznos vraćenog PDV-a limitiran je na godišnji fond od 5 miliona evra. Zahtevi za povraćaj PDV-a proporcionalno se obračunavaju, imajući u vidu ukupan broj podnetih zahteva, a osnova za obračun plaćenog PDV-a za koji se traži povraćaj ista je kao i u Danskoj: zahtev se podnosi samo za PDV koji je plaćen za robe i sluge iz *privatnih novčanih izvora* (donacije i drugi novčanih nejavnih izvora prihoda koje je OCD-podnosilac zahteva platila u toku prethodne kalendarske godine). Efekti sistema kompenzacionog fonda ocenjuju se svake tri godine.⁵⁹

Jedna od prednosti kompenzacionog fonda kao načina rešavanja nepovoljnog položaja OCD u sistemu PDV-a jeste što ovaj pristup ne zahteva izmene u opštem režimu PDV-a, odnosno propisanim stopama PDV-a: što je više propisanih stopa PDV-a (opšta, smanjena, nulta stopa), veća je i mogućnost poreske evazije (videti takođe poglavlje 5.6.).⁶⁰

⁴⁸ OECD Tax Policy Studies *Taxation and Philanthropy*, No. 27.

⁴⁹ OECD Tax Policy Studies *Taxation and Philanthropy*, No. 27, str. 66.

⁵⁰ Ibidem.

⁵¹ Department of Finance, *VAT on Charities Working Group Report*, October 2015, str. 12.

⁵² Nenad Jevtović, *Analiza uticaja poreza na dodatnu vrednost na poslovanje filantropskih neprofitnih organizacija*; pravna podrška: AOD Živković i Samardžić, uredili: Milica Mišković, Željko Mitkovski; za izdavača: Neven Marinović, Smart kolektiv (ispred Koalicije za dobročinstvo), Beograd, oktobar 2020, str. 8.

⁵³ *VAT on Charities Working Group Report*, October 2015, str. 12.

⁵⁴ Ibidem.

⁵⁵ Ibidem.

⁵⁶ Ibidem.

⁵⁷ <https://www.charitiesinstituteireland.ie/news/charity-sector-news/183/183-Charities-VAT-Compensation-Scheme-Submissions-of-Claims-are-closing-on-the-30th-June>.

⁵⁸ <https://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/charities-and-sports-bodies/vat-compensation-scheme/vat-compensation-scheme-for-charities/what-is-qualifying-expenditure-and-qualifying-tax.aspx>

⁵⁹ OECD Tax Policy Studies *Taxation and Philanthropy*, No. 27, str. 69.

⁶⁰ Ibidem. str. 64.

5.2.2. SMERNICE EVROPSKE UNIJE O DONACIJAMA U HRANI

Evropska komisija je 16. oktobra 2017. godine usvojila Smernice o donacijama u hrani (*EU Food Donation Guidelines*),⁶¹, kao deo Akcionog plana za cirkularnu ekonomiju (*Circular Economy Action Plan*) iz 2015. godine.⁶² Smernice su pripremljene u saradnji sa međusektorskom Evropskom platformom za sprečavanje gubitka i trošenja hrane (*EU Platform on Food Losses and Food Waste*)⁶³ i imaju dvostruki cilj: 1) da olakšaju donatorima i primaocima viška hrane u *humanitarne svrhe* primenu merodavnih propisa EU koji uređuju ovu oblast (propisi o bezbednosti hrane, higijeni, praćenju hrane, odgovornosti, propisi o PDV), istovremeno ohrabrujući izradu nacionalnih, komplementarnih smernica u ovoj oblasti, saglasno propisima u nadležnosti država članica; 2) da nadležnim organima država članica olakšaju jednoobrazno tumačenje merodavnih propisa EU o doniranju viška hrane u humanitarne svrhe (par. 1.2.).

Kada je reč o *statusu* donacija viška hrane u režimu PDV, u Smernicama se navodi da učesnici u lancu distribucije viška hrane smatraju da *Direktiva Evropske unije o zajedničkom sistemu poreza na dodatu vrednost može* da predstavlja prepreku za donacije viška hrane „bankama hrane“ i drugim humanitarnim OCD, imajući u vidu da se na donacije u višku hrane plaća PDV, ukoliko je pravno lice-donator na kupljenu robu ostvarilo potpuni ili delimični odbitak PDV-a.⁶⁴ Međutim, ovaj problem može se ublažiti usvajanjem nacionalnih propisa o besplatnom doniranju viška hrane u humanitarne svrhe, na osnovu članova 16. i 74. Direktive (poglavlje 7.1. Smernice). Član 16. st. 1. Direktive propisuje da se situacija kada poreski obveznik koristi robu koja čini deo njegove poslovne imovine za svoje privatne svhe, ili kada *besplatno raspolaze tom imovinom*, ili, šire, *kada koristi tu robu u svrhe koje nisu njegovo poslovanje*, smatra isporukom robe uz naknadu,

ako je PDV na tu robu ili njene sastavne delove bio u celosti ili delimično priznat kao odbitak. Član 16. st. 2. Direktive propisuje da se korišćenje robe za poslovnu namenu u vidu uzoraka ili poklona male vrednosti *ne smatra* isporukom robe uz naknadu.

Saglasno jedinstvenom stavu Komiteta Evropske unije za PDV (*EU VAT Committee*) od 7. decembra 2012. godine: „Besplatna donacija viška hrane u humanitarne svrhe (siromašnima) od strane obveznika PDV treba da se tretira kao isporuka robe uz naknadu (protivčinidbu), saglasno čl. 16, st. 1. Direktive, osim ukoliko ova donacija ispunjava kriterijume koje je propisala država članica za poklone male vrednosti, saglasno čl. 16. st. 2. Direktive“ (poglavlje 7.1, Smernice, str. 20).

Pored toga, saglasno jedinstvenom stavu Komiteta, u slučajevima kada se donacija viška hrane tretira kao isporuka robe uz naknadu, „oporezovana suma treba da bude kupovna cena donirane robe, ili ako donirana roba nema kupovnu cenu, cena koštanja, umanjena za stanje robe u trenutku njenog doniranja, saglasno čl. 74. Direktive“ (poglavlje 7.1. Smernica, str. 20).

5.3. DONACIJE VIŠKA HRANE U REŽIMU PDV-A DRŽAVA ČLANICA EU: PRIMERI DOBRE PRAKSE

Imajući u vidu prethodno, u pojedinim državama članicama, saglasno članu 74. Direktive transponovane u nacionalno zakonodavstvo, na donirani višak hrane koji je upotrebljiv za ishranu saglasno uputstvu na ambalaži: „upotrebljivo do“, ili „najbolje upotrebljivo do“, plaća se snižena stopa PDV-a. Ova praksa je u saglasnosti sa *mišljenjem Evropske komisije*, koja sugeriše da stopa PDV-a koja se plaća na donacije u hrani treba da bude „znatno manja od opšte“, odnosno čak blizu nule“ ili nula, kada je reč o hrani kojoj nije istekao rok trajanja, ali zbog blizine isteka tog roka ona više nije podobna za prodaju, odnosno nema tržišnu vrednost. U mišljenju se navodi da je na

samim državama članicama da u praksi primene ovaj princip sa neophodnom fleksibilnošću, tako da ne otežavaju obveznicima PDV-a doniranje viškova hrane u humanitarne svrhe.⁶⁵

Studija Evropske komisije iz 2020. godine ukazuje da većina država članica predviđa neku vrstu indirektnih poreskih olakšica za donacije u hrani, isto se odnosi i na Norvešku i Ujedinjeno Kraljevstvo. Na primer, u Belgiji, Odlukom o PDV-u iz 2015. godine (Decision n° E.T.127.958 (Décision TVA n° E.T.127.958) propisano je da se PDV ne plaća na donacije u hrani, kada je primalac donacije humanitarna ili druga organizacija koje deluje za opšte dobro, ukoliko su ispunjeni propisani uslovi. Prethodna Odluka iz 2013. godine (Décision n°E.T.124.417) propisivala je da se oslobađanje plaćanja PDV-a odnosi samo na donacije u hrani čiji je primalac neka od devet „banaka hrane“ koje su registrovane u Federaciji banaka hrane.⁶⁶

U Bugarskoj, Zakon o porezu na dodatu vrednost iz 2015. godine, koji se primenjuje od 2017. godine, propisuje oslobađanje od plaćanja PDV-a, ukoliko su ispunjeni sledeći kumulativni uslovi: 1) donirana hrana je male vrednosti; 2) primalac donacije mora biti registrovan kao „banka hrane“; 3) donirana hrana je uključena u listu hrane koje se može donirati, a koju je propisalo Ministarstvo poljoprivrede; 4) hrana je donirana pre nego što joj je istekao rok trajanja; 5) ukupna vrednost donirane hrane nije veća od 0,5% vrednosti prometa donatora u prethodnoj fiskalnoj godini; 6) hrana je donirana bez protivčinidbe; 7) na hrani se nalazi oznaka „donacija, nije za prodaju“.⁶⁷

U Irskoj, konsolidovani Zakon o porezu na dodatu vrednost iz 2010. godine propisuje nultu stopu PDV-a na promet većine hrane i pića.⁶⁸ Slično rešenje propisano je i u nemačkom Poreskom zakoniku,⁶⁹ a na snazi je i u Ujedinjenom Kraljevstvu (UK), bivšoj članici; izuzetak u UK su pojedini proizvodi (na primer, čokoladni biskviti) na čiji promet se plaća opšta stopa PDV-a od 20%.

U Hrvatskoj, specijalni režim za doniranje hrane propisan je pravilnikom o PDV-u. Doniranje hrane tretira se kao poresko priznati manjak i izuzet je od PDV-a, ukoliko njegova godišnja vrednost ne prelazi 2% ukupnog prihoda poreskog obveznika.

Na drugoj strani, PDV se plaća na donirane viškove hrane u Austriji, Letoniji, Rumuniji, Švedskoj, Španiji, Finskoj i Luksemburgu, kao i u svim zemljama Zapadnog Balkana.

Praksa pojedinih država članica sugeriše da nejasne odredbe o poreskom statusu donirane hrane u zakonu o PDV ne moraju nužno biti prepreka za razvoj ovog oblika filantropije. Na primer, u Austriji, najveći trgovački lanci knjiže doniranu hranu kao „oštećenu robu“ ili „robu umanjene vrednosti“ (depresirana roba) na koju se ne plaća PDV. U takvim slučajevima, poreski obveznik nema pravo na odbitak PDV-a, međutim ovaj gubitak kompenzovan je eliminacijom troškova koje bi imao u vezi sa odlaganjem i recikliranjem takve robe.⁷⁰

Pored toga, studija Evropske komisije iz 2020. godine ukazuje da je status donirane hrane u sistemu PDV-a samo jedna od brojnih mera javnih politika koje su nužne u ovoj oblasti. Među drugim merama su: usvajanje nacionalne strategije o doniranju hrane (Nemačka, Irska), izrada priručnika resornog ministarstva o pravnim i poreskim aspektima doniranja hrane (Nemačka, Hrvatska) i poreske olakšice u sistemu direktnog oporezivanja. Na primer, u Hrvatskoj, Zakon o porezu na dobit propisuje da su donacije u hrani humanitarnim organizacijama izuzete od oporezivanja do iznosa 2% od ukupnog prihoda koje je donator ostvario u prethodnoj fiskalnoj godini. Obaveza je primaoca donacije da Ministarstvu poljoprivrede podnese izveštaj o vrsti primljene donirane hrane i načinu na koji je donacija iskorišćena. Poreske olakšice propisane su i za donacije u hrani fizičkih lica-poreskih obveznika.⁷¹

⁶¹ Official Journal of the European Union C 361/1, 25.10.2017.

⁶² COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE COUNCIL, THE EUROPEAN ECONOMIC AND SOCIAL COMMITTEE AND THE COMMITTEE OF THE REGIONS Closing the loop - An EU action plan for the Circular Economy, COM/2015/0614 final https://ec.europa.eu/environment/strategy/circular-economy-action-plan_en, pristupljeno 8.06.2021.

⁶³ https://ec.europa.eu/food/food/food-waste/eu-actions-against-food-waste/eu-platform-food-losses-and-food-waste_en, pristupljeno 8.06.2021. Članice platforme su institucije EU, profesionalna udruženja u oblasti proizvodnje i prometa hrane, OCD i predstavnici akademske zajednice. Novi Akcioni plan za cirkularnu ekonomiju iz 2020. godine ne sadrži posebne mere poreske politike kada je reč o viškovima hrane. Videti COMMUNICATION FROM THE COMMISSION TO THE EUROPEAN PARLIAMENT, THE COUNCIL, THE EUROPEAN ECONOMIC AND SOCIAL COMMITTEE AND THE COMMITTEE OF THE REGIONS A new Circular Economy Action Plan For a cleaner and more competitive Europe COM/2020/98 final, poglavlje 3.7. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1583933814386&uri=COM:2020:98:FIN>, pristupljeno 8.06.2021.

⁶⁴ European Economic and Social Committee, *Comparative Study on EU Member States' legislation and practices on food donation: Executive summary*, June 2014, str. 2, https://www.eesc.europa.eu/resources/docs/executive-summary_comparative-study-on-eu-member-states-legislation-and-practices-on-food-donation.pdf, pristupljeno 14.06.2021.

⁶⁵ European Parliament (2013), Written questions :E-003730/13, E-002939/13, <http://www.europarl.europa.eu/sides/getAllAnswers.do?reference=E-2013-002939&language=EN>, pristupljeno 14.06.2021.

⁶⁶ Wageningen Economic Research, Ecorys, Deloitte, *Food redistribution in the EU: Mapping and analysis of existing regulatory and policy measures impacting food redistribution from EU Member States*, European Commission, Brussels, 2020, poglavlje 3.2.2, str. 51, <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/8f5d3481-b753-11ea-bb7a-01aa75ed71a1/language-en>, pristupljeno 15.06.2021.

⁶⁷ Ibidem, poglavlje 3.3.2, str. 61.

⁶⁸ Ibidem, poglavlje 3.14.2., str. 158.

⁶⁹ Ibidem, poglavlje 3.11.2, str. 135.

⁷⁰ Wageningen Economic Research, Ecorys, Deloitte, *Food redistribution in the EU: Mapping and analysis of existing regulatory and policy measures impacting food redistribution from EU Member States*, poglavlje 3.1.2, str. 39.

⁷¹ Ibidem, poglavlje 3.4.2, str. 70.

TABELA 1: REŽIM PDV ZA DONIRANU HRANU U POJEDINIM ČLANICAMA EU⁷²

Belgija	Irska i Nemačka	Bugarska	Hrvatska
Oslobodena od PDV-a	Nulta stopa PDV na promet većine prehrambenih proizvoda	Oslobodena od PDV-a, ukoliko su ispunjeni propisani uslovi	Poresko priznati manjak, oslobođen je od PDV-a, ukoliko njegova godišnja vrednost ne prelazi 2% ukupnog prihoda poreskog obveznika

5.4. ZAKON O POREZU NA DODATU VREDNOST REPUBLIKE SRBIJE

Saglasno članu 3. Zakona o porezu na dodatu vrednost,⁷³ predmet oporezivanja PDV je isporuka dobara i pružanje usluga koje poreski obveznik izvrši u Republici Srbiji uz naknadu, u okviru obavljanja delatnosti, kao i *uvoz dobara* u Republiku Srbiju. Pod prometom dobara, u smislu Zakona, smatra se prenos prava raspolaganja na telesnim stvarima („dobra“) licu koje tim dobrima može raspolagati kao vlasnik, ako ovim zakonom nije drukčije određeno (čl. 4. st. 1). Sa prometom dobara uz naknadu izjednačava se svaki drugi promet dobara *bez naknade* (čl. 4. stav 4. tačka 2). Svaki drugi promet dobara smatra se prometom dobara uz naknadu, pod uslovom da se PDV obračunat u prethodnoj fazi prometa na ta dobra ili njihove sastavne delove može odbiti u potpunosti ili srazmerno, nezavisno od toga da li je ostvareno pravo na odbitak prethodnog poreza (član 4. stav 5. Zakona o PDV).

Zakon predviđa opštu stopu PDV za promet dobara i usluga odnosno uvoz dobara u iznosu od 20%, koja se primenjuje i na većinu prehrambenih proizvoda (čl. 23. st. 1.). Posebna stopa PDV u iznosu od 10% na promet dobara i usluga propisana je, između ostalog, za osnovne životne namirnice: promet hleba i drugih pekarskih proizvoda, mleka i mlečnih proizvoda, brašna, šećera, jestivog ulja od suncokreta, kukuruza, uljane repice, soje i masline, jestive masnoće životinjskog i biljnog porekla i meda, svežeg, rashlađenog i smrznutog voća, povrća, mesa, uključujući i iznutrice i druge klanične proizvode, ribe i jaja (čl. 23. st. 2. tačka 1) i 2)). Zakon ne propisuje poreska izuzeća za donacije u hrani, odnosno prehrambenim

proizvodima sa pravom na odbitak prethodnog poreza (čl. 24).

Prema Mišljenju Ministarstva finansija „ako je obveznik PDV imao pravo da PDV koji je obračunao prethodni učesnik u prometu, odnosno PDV plaćen pri uvozu dobara koja su predmet donacije, odnosno dobara od kojih su proizvedena dobra koja su predmet donacije, odbije kao prethodni porez u potpunosti ili srazmerno (*nezavisno od toga da li je ovo pravo ostvareno*), pri poklanjanju dobara obveznik PDV je dužan da obračuna PDV na poresku osnovicu koju čini nabavna cena, odnosno cena koštanja tih ili sličnih dobara u momentu prometa, u koju nije uključen PDV. Obračunati PDV plaća se na propisani način. Međutim, ako obveznik PDV nije imao pravo da PDV obračunat od prethodnog učesnika u prometu, odnosno PDV plaćen pri uvozu dobara koja su predmet donacije, odnosno dobara od kojih su proizvedena dobra koja su predmet donacije, odbije kao prethodni porez u potpunosti ili srazmerno, u tom slučaju nije dužan da pri poklanjanju predmetnih dobara obračuna i plati PDV. Ako promet dobara bez naknade (poklanjanje dobara) vrši fizičko ili pravno lice koje nije obveznik PDV, za taj promet ne postoji obaveza obračunavanja i plaćanja PDV“ (kurzivi aut).⁷⁴

Pod prometom roba i usluga, u smislu Zakona, ne smatra se „davanje reklamnog materijala i drugih poklona manje vrednosti, ako se daju povremeno različitim licima“ (čl. 6, st. 1, tačka 4). Ministar bliže uređuje šta se smatra reklamnim materijalom i poklonom manje vrednosti (čl. 6, st. 6. Zakona).

Uredba o količini rashoda (kalo, rastur, kvar i lom) na koji se **ne plaća** porez na dodatu vrednost⁷⁵ propisuje da obveznik poreza na dodatu vrednost utvrđuje rashod neposredno pošto je određeni rashod nastao, ili redovnim ili vanrednim popisom robe u skladištu, stovarištu, magacinu, prodavnici ili drugom sličnom objektu. Utvrđivanje rashoda vrši ovlašćeno lice ili popisna komisija obveznika, a o izvršenom popisu obavezno se sastavljaju zapisnik i popisna lista (čl. 3). Porez na dodatu vrednost ne plaća se na rashod do količine utvrđene prema Normativu za utvrđivanje rashoda na koji se ne plaća porez na dodatu vrednost, koji je sastavni deo Uredbe. Za dobra koja nisu obuhvaćena Normativom rashoda, količina rashoda se utvrđuje prema normativu obveznika, ako nadležni poreski organ ne utvrdi drugu količinu (čl. 4.). U Normativu se kao dobra za koju se utvrđuje rashod navodi i trgovina na veliko i malo voćem i prehrambenim proizvodima.

Uredba o fiskalnim pogodnostima i direktnim davanjima privrednim subjektima u privatnom sektoru i novčanoj pomoći građanima u cilju ublažavanja ekonomskih posledica nastalih usled bolesti covid-19,⁷⁶ propisuje da se na promet dobara, odnosno usluga koji bez naknade izvrši obveznik PDV-a Ministarstvu zdravlja, Republičkom fondu za zdravstveno osiguranje, odnosno zdravstvenoj ustanovi u javnoj svojini, ne obračunava i ne plaća PDV, a obveznik PDV-a ima pravo na odbitak prethodnog poreza po osnovu tog prometa. Oslobođenje od plaćanja PDV-a primenjuje se na sve isporuke sa danom prometa u periodu od dana uvođenja do dana prestanka vanrednog stanja u Republici Srbiji. Za promet ovih dobara, odnosno usluga, obveznik PDV dužan je da vodi posebnu evidenciju, koja naročito sadrži podatke o: 1) nazivu, adresi i PIB-u lica kojem je izvršen promet dobara, odnosno usluga; 2) ceni koštanja, odnosno nabavnoj ceni dobara, odnosno usluga čiji je promet izvršen (čl. 14).

5.5. PORESKI TRETMAN OBAVEŠTAVANJA JAVNOSTI O HUMANITARNOJ ILI DOBROTVRNOJ AKCIJI PUTEM MEDIJA BEZ NAKNADE

Mediji se veoma često pridružuju ili podržavaju dobrotvorne kampanje koje organizuju organizacije civilnog društva tako što bez naknade

obaveštavaju javnost o ovakvim događajima. Iako takvim svojim činjenjem doprinose delovanju za opšte dobro, mediji koji su obveznici PDV nisu izuzeti, odnosno, ne uživaju olakšice pri plaćanju poreza po ovom osnovu. Naime, Zakon o porezu na dodatu vrednost u takvim slučajevima ne propisuje poresko izuzimanje niti poresko oslobođenje za promet dobara i usluga sa pravom na odbitak prethodnog poreza, ili poresko oslobođenje bez prava na odbitak prethodnog poreza. Zakon tretira ovakvo obaveštavanje kao promet usluga bez naknade, koji je oporeziv porezom na dodatu vrednost (čl. 4, st. 4, tačka 2 i čl. 18, st. 2-), te su mediji dužni da na takvu uslugu obračunaju i plate pripadajući PDV.

Prema Zakonu o oglašavanju,⁷⁷ pozivi na dobrotvorne akcije, ako su emitovani bez naknade, ne računavaju se u ukupno vreme trajanja TV oglašavanja i TV prodaje, odnosno, ovakav sadržaj ne može se smatrati oglasnom porukom u smislu ovog Zakona (čl. 36 st. 1 tačka 6). Međutim, uprkos tome što se *de facto* ne može pravno identifikovati koju je uslugu medij pružio OCD objavljujući informaciju o humanitarnom ili dobrotvornom događaju, na takav promet se obračunava i plaća PDV. Ovo stoga što Zakon o porezu na dodatu vrednost striktno propisuje da sve što nije promet dobara, jeste promet usluga (čl. 5, st.1, u vezi sa čl. 4. Zakona).

5.6. OTVORENA PITANJA U ZAKONU O POREZU NA DODATU VREDNOST

Analiza Zakona o porezu na dodatu vrednost (poglavlje 6.2) ukazuje da je postojeći režim PDV na doniranu hranu nepovoljan za humanitarne i druge OCD primaoce donacije i destimulativan za razvijanje ovog oblika filantropije. Naime, saglasno Zakonu i Mišljenju Ministarstva, ako je obveznik PDV-a imao pravo na odbitak prethodnog poreza na doniranu hranu, u potpunosti ili srazmerno, dužan je da na takvu donaciju obračuna PDV, *nezavisno do toga da li je iskoristio pravo na odbitak prethodnog poreza*.

U analizi koja je rađena za potrebe prve Filantropske agende, oko 90% anketiranih privrednih društva izjasnilo se da postojeći sistem indirektnog oporezivanja donacija u robi i uslugama nije adekvatan. Takođe, sva anketirana privredna društva

⁷² Za detaljan tabelarni prikaz prakse država članica EU na srpskom videti: Gajić M (2020), *Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane*, Smart Kolektiv, Beograd, str.24-26, https://odgovornoposlovanje.rs/wp-content/uploads/2021/03/Analiza_Kreiranje-stimulativnog-okvira-za-doniranje-hrane.pdf, pristupljeno 16.06.2021.

⁷³ „Službeni glasnik Republike Srbije“, br. 84/04, 86/04 – ispravka, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-dr.zakon, 142/14, 83/15, 108/16, 13/17, 30/18, 72/219, 21/20.

⁷⁴ Mišljenje Ministarstva finansija, br.413-00-00176/2014-04 od 3.10.2014. god.

⁷⁵ "Službeni glasnik RS", broj 124/2004. Mišljenje Ministarstva finansija, br. 413-00-337/2010-04 od 29.3.2010. godine.

⁷⁶ "Službeni glasnik Republike Srbije", br. 54/20, 60/20.

⁷⁷ "Službeni glasnik Republike Srbije", br. 6/16, 52/19.

su se izjasnila da bi povećala vrednost donacija u robi/uslugama, ukoliko bi one bile oslobođene plaćanja PDV-a.⁷⁸ Ovo pitanje treba posmatrati u svetlu činjenice da se u Srbiji, prema okvirnim procenama, na godišnjem nivou baci 900.000 tona hrane, 246.683 tona hrane bace domaćinstva, što je oko 35 kg po stanovniku. S druge strane, podaci Republičkog zavoda za statistiku pokazuju da je stopa rizika od siromaštva u 2018. godini iznosila 24,3%, dok istovremeno, blizu 500.000 građana ne može da zadovolji ni osnovne životne potrebe.⁷⁹

Prvo kvantitativno istraživanje sprovedeno na uzorku privrednih društava iz oblasti proizvodnje i trgovine hranom, *Koliko (zaista) bacamo hranu?*, objavljeno 2019. godine, pokazuje da ukupan procenjen obim doniranja hrane u Srbiji iznosi nešto više od 525 miliona dinara, te da postoji prostor za povećanje donacija hrane za dodatnih 157,6 miliona dinara godišnje.⁸⁰ Analiza koja je objavljena 2020. godine, *Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane* (u daljem tekstu: *Analiza*), rađena na osnovu podataka dobijenih iz ankete sprovedene među privrednim društvima u Srbiji koja su identifikovana kao dominantni donatori hrane (velika privredna društva u sektoru maloprodaje i privredna društva iz prehrambene industrije), a koja je posmatrala privredna društva kao uzorak na osnovu učešća u prometu u maloprodaji hrane, odnosno u bruto dodatoj vrednosti (za proizvođače hrane), pokazuje da je ukupna procenjena vrednost donacija hrane u 2019. godine iznosila 492,9 miliona dinara, a u 2018., 558,2 miliona dinara. Prosečna vrednost donacija tokom ove dve godine iznosi 525,6 miliona dinara. Anketirana velika privredna društva iz sektora maloprodaje (trgovinski lanci) tokom 2019. godine donirala su hranu u vrednosti od 93,9 miliona dinara, dok je ukupna vrednost hrane koju su donirali trgovinski lanci procenjena na 286,3 miliona dinara, što je više od polovine procenjene vrednosti donacija u hrani za istu godinu.⁸¹

U vezi sa prethodnim, u Analizi se navodi: „Prema Zakonu o bezbednosti hrane⁸² hrana označena rokom upotrebe 'upotrebljivo do' i prema Pravilniku o deklarisanju, označavanju i reklamiranju hrane⁸³

hrana označena rokom 'najbolje upotrebiti do', ne sme biti u prometu nakon isteka roka trajanja. Ove obaveze sa sobom nose određene troškove za preduzeća, u skladu sa njihovom poslovnom praksom, ali i sa vrstom hrane koja se uništava. Prema podacima dobijenim iz ankete, troškovi uništavanja hrane u skladu sa zakonskim propisima iznose između 3.100 dinara i 30.000 dinara po toni. Ovo pokazuje da postoji veliki prostor da se izmenama zakonskih propisa osnaži praksa doniranja hrane, time što bi se omogućilo da se hrana koja bi inače bila uništena, donira bez obaveze plaćanja poreza na dodatu vrednost“.⁸⁴

Procena društvenih troškova i koristi od promene Zakona o PDV-u testirana je u Analizi na dva alternativna scenarija: 1) da višak hrane bude uništen nakon isteka roka trajanja, s obzirom da je to trenutno povoljnije rešenje za donatora; 2) da bude preusmeren na donaciju najsiromašnijima – u slučaju kada nema obaveze plaćanja PDV-a. Analiza pokazuje da **ukupne očekivane društvene koristi od ukidanja obaveze plaćanja PDV-a na doniranu hranu iznose 164,5 miliona dinara**, i ogleđaju se u povećanju donacija hrane i uštedi zbog smanjenja karbonskog otiska, dok su **očekivani troškovi svega 18,3 miliona dinara**, i ogleđaju se u fiskalnom gubitku usled smanjene naplate PDV-a. Prema tome, društvena korist je veća od troškova gotovo **devet puta**, što jasno govori u prilog meri ukidanja obaveze plaćanja PDV-a na donacije u hrani. **Neto društvena korist iznosi 146 miliona dinara**.⁸⁵

U Analizi se takođe navodi da bi prethodno citirano Mišljenje Ministarstva finansija (poglavlje 6.2), u praksi trebalo da smanji troškove plaćanja PDV-a za poreske obveznike-donatore, s obzirom da bi iznos plaćenog PDV-a bio jednak iznosu prethodno plaćenog PDV-a, za koji poreski obveznik ima pravo na povraćaj nakon donacije, „pošto bi se u oba slučaja PDV obračunavao na istu osnovicu (nabavnu cenu robe u trenutku prometa, u koju nije uključen PDV)“.⁸⁶ Međutim, podaci iz istraživanja o visini donacija u hrani i iznosu plaćenog PDV-a na te donacije, sugerišu da privredna društva u praksi PDV

obračunaju i plaćaju na osnovicu koju čini prodajna cena donirane hrane u *trenutku donacije*, a ne njena cena koštanja u *trenutku prometa*, u koju nije uključen PDV. Razlozi za ovu praksu, koja efektivno povećava poreske obaveze donatora, nisu sasvim jasni, a mogu se objasniti nepoznavanjem propisa ili teškoćama u praćenju i identifikovanju nabavne cenu hrane koju doniraju u jednom kontigentu, usled velikog prometa i različitih cena nabavljene robe, a koje mogu da se razlikuju na dnevnom nivou.⁸⁷

Predlog za osnivanje Kompenzacionog fonda.

Imajući u vidu da je Zakon o porezu na dodatu vrednost usaglašen sa Direktivom EU, režim PDV u Republici Srbiji ima iste efekte na OCD koje deluju za opšte dobro, a naročito za humanitarne organizacije: ove organizacije plaćaju PDV na robe i usluge kako kao kranji korisnici, tako i u slučajevima kada su kranji korisnici kupljenih roba i usluga pojedinci kojima je potrebna pomoć. Kako se navodi u Analizi, osnivanje kompenzacionog fonda u Republici Srbiji po uzoru na slične fondove osnovane u Danskoj i Irskoj (poglavlje 5.2.1), a koji bi se primenjivalo na OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa, unapredilo bi poslovno okruženje OCD i povećalo blagostanje svih građana koji su direktni ili indirektni korisnici njihovih usluga, kroz uvećanje finansijskih sredstava raspoloživih za njihove aktivnosti. Međutim, za razliku od kompenzacionog fonda u Danskoj i Irskoj, gde se pravo na povraćaj PDV-a odnosi samo na robe i usluge kupljene iz privatnih novčanih izvora (donacija), Analiza sugeriše da bi kompenzacioni fond u Srbiji trebalo da omogući ostvarivanje prava na povraćaj PDV-a i na robe i usluge kupljene iz javnih sredstava. Drugim rečima „ukupni prihodi (organizacije, op. A) predstavljaju osnov za obračun iznosa povraćaja PDV-a“.⁸⁹

Saglasno Analizi, procene filantropskih aktivnosti pokazale su da je u Srbiji u 2019. godini oko 508 miliona dinara sakupljeno u dobrotvorne svrhe za oko 250 hiljada korisnika, dok je ukupno plaćeni PDV na ova sredstva iznosio skoro 11 miliona dinara. Time su OCD smanjile iznos svojih donacija u robama za najmanje 11 miliona dinara, odnosno za iznos sredstava koja su morala da izdvoje iz svojih budžeta za plaćanje poreza na dodatu vrednost.⁹⁰

Analiza takođe ukazuje da je trenutnim poreskim tretmanom nezadovoljno oko 80% anketiranih OCD koje se bave humanitarnim radom. Promene u poreskom tretmanu humanitarnih OCD podržalo bi 94% anketiranih organizacija. Anketirane OCD bile su skoro jednoglasne po pitanju korišćenja refundiranih sredstava ukoliko bi se osnovao kompenzacioni fond. Većina njih bi takva sredstva koristila za nove donacije u robi i uslugama ka krajnjim korisnicima, odnosno za nabavku roba i usluga za krajnje korisnike.⁹¹

U Analizi se predlaže da kompenzacioni fond posluje pod okriljem Poreske uprave, a osnovni zadatak fonda bio bi refundiranje plaćenog PDV- i kontrola dostavljene dokumentacije za refundaciju sredstava i poslovanja OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa. Analiza sugeriše osnivanje Nadzornog odbora koji bi se bavio praćenjem načina trošenja sredstava sa ove budžetske linije, odnosno aktivnosti i efekata osnivanja kompenzacionog fonda. Njegovi članovi bi se imenovali iz redova Poreske uprave, Ministarstva finansija i humanitarnih OCD.⁹²

⁷⁸ Videti Golubović D (2019), *Filantropska agenda: Analiza i predlozi za unapređenje poreskih i drugih propisa od značaja za razvoj davanja za opšte dobro*, Trag Fondacija, Beograd, <https://tragfondacija.org/wp-content/uploads/2020/07/Filantropska-agenda.pdf>, Autor analize u Aneksu 4. je Hristina Mikić.

⁷⁹ Gajić M, *Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane*, str. 4.

⁸⁰ CENTAR ZA UNAPREĐENJE ŽIVOTNE SREDINE, *KOLIKO (ZAISTA) BACAMO HRANU?* Beograd, 2019, [https://greenfest.rs/publikacije/Koliko-\(zaista\)-bacamo-hranu-Analiza-istrazivanja-o-bacanju-hrane-u-domacinstvima-u-Srbiji.pdf](https://greenfest.rs/publikacije/Koliko-(zaista)-bacamo-hranu-Analiza-istrazivanja-o-bacanju-hrane-u-domacinstvima-u-Srbiji.pdf), pristupljeno 16.06.2021.

⁸¹ *Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane*, str. 13-15.

⁸² Službeni glasnik Republike Srbije, br. 41/09, 17/19.

⁸³ Službeni glasnik Republike Srbije, br. 19/17, 16/18, 17/20.

⁸⁴ *Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane*, str. 15-16.

⁸⁵ *Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane*, str. 18-23.

⁸⁶ *Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane*, str. 16-17.

⁸⁷ *Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane*, str. 18.

⁸⁸ Nenad Jevtović, *Analiza uticaja poreza na dodatu vrednost na poslovanje filantropskih neprofitnih organizacija*; pravna podrška: AOD Živković i Samardžić, uredili: Milica Mišković, Željko Mitkovski; za izdavača: Neven Marinović, Smart kolektiv (ispred Koalicije za dobročinstvo), Beograd, oktobar 2020.

⁸⁹ Ibidem, , str. 27.

⁹⁰ Ibidem, str. 5.

⁹¹ Ibidem, str. 20-21.

⁹² Ibidem, str. 22.

**TABELA 2: UPOREDNI PRIKAZ
KOMPENZACIONIH FONDOVA DANSKE,
IRSKE I PREDLOGA ZA SRBIJU⁹³**

Kompenzacioni fond za povraćaj PDV-a u dobrotvorne svrhe

Zemlja / karakteristike	Danska	Irska	Srbija
Osnovan	2007.	2018	2020.
Iznos potraživanog PDV-a	- direktno proporcionalan iznosu sredstava prikupljenih iz privatnih izvora	- iznos povraćaja zavisi od troškova organizacije i učešća prihoda iz privatnih izvora u ukupnim prihodima	- direktno proporcionalan iznosu plaćenog PDV-a
Pravo na povraćaj	- OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i pomažu najmanje 40.000 ljudi	- OCD koje imaju status organizacija za opšte dobro, koje su registrovane kod Regulatornog tela (Charity Commission) i Agencije za prihode; - OCD mora da izmiri sve poreske obaveze; - pozitivan izveštaj revizora o poslovanju u fiskalnoj godini u kojoj se traži povraćaj; - minimalni iznos za razmatranje zahteva za refundaciju je 500 evra.	- OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa, upisane u Registar udruženja, Registar zadužbina i Registar fondacija kod Agencije za privredne registre; - redovna predaja godišnjih finansijskih izveštaja o poslovanju; - protiv OCD se ne vodi krivični postupak, niti je kao pravno lice prvosnažno osuđivana za poreska krivična dela ili prekršaje; - nije u procesu likvidacije ili stečaja; - nema dugovanja u konsolidovanom upitu stanja koji je izdala Poreska uprava (PU); - minimalni godišnji iznos privatnih donacija je 40.000 RSD.
Budžet za povraćaj PDV-a	2013. postavljen limit od 20 miliona evra na budžet fonda	- limit budžeta fonda iznosi 5 miliona evra	- limit budžeta fonda 200.000 evra u dinarskoj protivvrednosti
Izvršen povraćaj u prvoj godini	Povraćaj PDV-a od 3,3 miliona evra		
Procedura: - Podnošenje zahteva - Refundacija	- provera troškova organizacije; - dostavljanje izveštaja o izvorima finansiranja; - podnošenje zahteva do 1. jula tekuće godine za prethodnu godinu.	- zahtev se podnosi elektronskim putem do 30. juna tekuće godine za prethodnu godinu	- zahtev se podnosi najkasnije do 15. juna tekuće godine za prethodnu fiskalnu godinu elektronskim putem na portalu PU; - rok za isplatu povraćaja je kraj novembra tekuće godine

Izvor: Institut za razvoj i inovacije

Jedna od polaznih osnova za eventualno uvođenje kompenzacionog fonda moglo bi biti i rešenje prema kojem bi pravo na povraćaj PDV-a imale samo OCD koje obavljaju humanitarnu delatnost: direktna podrška socijalno ugroženim licima (lica ispod granice siromaštva, korisnici narodnih kuhinja, itd) i drugim osetljivim kategorijama stanovništva (žrtve nasilja u porodici, sprovođenje programa rehabilitacije za zavisnike od droge i alkohola, itd), a da se povraćaj PDV-a obračunava proporcionalno, saglasno visini donacija i drugih privatnih izvora finansiranja koje je OCD podnosilac zahteva ostvarila u prethodnoj kalendarskoj godini, a po uzoru na evropsku praksu (Danska, Irska).

⁹³ Preuzeto iz *Analiza uticaja poreza na dodatu vrednost na poslovanje filantropskih neprofitnih organizacija*, str. 12-13.

DIREKTNO OPOREZIVANJE

Opšte je pravilo da se poreske olakšice za donacije u oblastima od javnog interesa ostvaruju u obliku poreskog rashoda (odbitka), a da primaoci donacija mogu biti kako javne ustanove, tako i OCD koje deluju u ovim oblastima. Pravilo o jednakom poreskom tretmanu javnih ustanova i OCD u saglasnosti je sa principom liberalne političke filozofije da niko nema monopol nad javnim (opštim) dobrom. Kao osnov za obračunavanje rashoda za davanja u oblasti od javnog interesa, koristi se ukupan (bruto) prihod pravnog lica-poreskog obveznika, a ne dobit.

6.1. PORESKI STATUS DONACIJA PRAVNIH LICA-PORESKIH OBVEZNIKA U OPŠTEKORISNE SVRHE

6.1.1. EVROPSKA PRAKSA

Evropska unija nema nadležnosti u oblasti direktnog oporezivanja, već se ova materija uređuje na nivou država-članica. Sve članice EU predviđaju poreske olakšice za donacije (poklone, davanja, izdatke) pravnih lica u oblastima od javnog interesa. Jedini izuzeci u tom pogledu su Slovačka, gde se primenjuje sistem kvazibudžetskog davanja, tzv. šema 1%, i Švedska koja nema propisane opšte poreske olakšice za donacije pravnih lica (videti dole).

Saglasno šemi 1%, poreski obveznik-pravno lice sa sedištem u Slovačkoj, od 2004. godine može 1% svog oporezivog prihoda donirati OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa.⁹⁴ Kada je reč o Švedskoj, poreski odbitak za donacije pravnih lica OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa, koje su uvedene 2012. godine, ukinute su 2016. godine, tako da pravna lica ne uživaju nikakve poreske povlastice na donacije OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa.⁹⁵ Međutim, pravno lice-član društva sa ograničenom odgovornošću, može naložiti upravi društva da prenese iznos njegove odobrene godišnje dividende na OCD koja deluje u oblastima od javnog interesa, u kom slučaju se donirana dividenda izuzima iz oporezivog prihoda tog člana. Ovaj zahtev član društva-donator mora podneti pre godišnjeg zasedanja skupštine društva.⁹⁶

U najvećem broju zemalja članica EU kao poreski rashod priznaju se donacije date u novcu, pokretnim stvarima koje imaju novčanu vrednost, nepokretnostima i uslugama (Bugarska, Kipar, Češka, Danska, Estonija, Francuska, Nemačka, Mađarska, Irska i Holandija).⁹⁷ Neke od ovih zemalja priznaju kao poreski rashod donacije date u bilo kojoj vrsti pokretne stvari koja ima novčanu vrednost (Mađarska), dok druge priznaju samo donacije koja su u obliku određenih pokretnih stvari ili prava. Tako, na primer, Irska kao poreski rashod priznaje samo donacije u novcu i hartijama od vrednosti, a Finska i Belgija samo donacije u novcu.⁹⁸ Donacije se priznaju kao poreski rashod ako su date za sprovođenje konkretnog projekta ili kao *institucionalni grant*, ako je tako predviđeno ugovorom o donaciji. Donacije u osnovnu imovinu zadužbine (*endowment*) koja deluje u oblastima od javnog interesa, takođe se priznaju kao poreski rashod.⁹⁹

Neke od zemalja članica izabrale su da posebnim zakonom (Poljska, Mađarska, Engleska i Vels), ili kroz druge propise, urede status organizacija civilnog društva (OCD) kojima je priznat status organizacija od opšteg interesa/organizacija koje deluju za javno dobro (*public benefit/charity organisations*). Takve organizacije uživaju dodatne poreske i finansijske pogodnosti, uz obavezu veće transparentnosti u radu, u odnosu na druge OCD koje deluju u istim oblastima od javnog interesa, a koje nisu tražile dobijanje takvog statusa.¹⁰⁰

⁹⁴ Council of Foundations, *Country Note: Slovakia*, updated December 2020, <https://www.cof.org/content/nonprofit-law-slovakia>, pristupljeno 7. 06. 2021.

⁹⁵ [https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/8-633-0335?transitionType=Default&contextData=\(sc.Default\)&firstPage=true](https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/8-633-0335?transitionType=Default&contextData=(sc.Default)&firstPage=true), pristupljeno 06.06.2021.

⁹⁶ Philanthropy Advocacy: 2020 Legal Environment for Philanthropy in Europe: Sweeden, <https://www.philanthropyadvocacy.eu/legal-environment-for-philanthropy-in-europe/>, pristupljeno 8. 06. 2021; *Tax Incentives for Charitable Giving in Europe*, Amsterdam.

⁹⁷ Ibidem.

⁹⁸ Ibidem.

⁹⁹ Ibidem.

¹⁰⁰ Moore D., Hadzi-Miceva K, Bullain N. (Eds) (2008), *A Comparative Overview of Public Benefit Status in Europe* Washington DC: The International Center for Not-for-Profit Law, http://www.icnl.org/research/journal/vol11iss1/special_1.htm, pristupljeno 8. 06. 2021.

U Tabeli 1. date su bliže informacije o poreskom statusu donacija u Nemačkoj, Poljskoj i Sloveniji. Ove tri zemlje-članice EU izabrane su kao primeri koji ilustruju različit pristup u uređivanju statusa OCD kojima je priznat status organizacija od opšteg interesa (OOI), odnosno organizacija koje deluju za javno dobro. U Nemačkoj, status ovih organizacija nije regulisan posebnim zakonom, već je ova materija uređena u sklopu poreskih zakona.¹⁰¹ Poljska je donela poseban zakon kojim se reguliše koje OCD mogu steći status organizacija od opšteg interesa, odnosno organizacija koje deluju za javno dobro (*public benefit/charity*

organisations). Dobijanje ovog statusa vezano je za dodatne poreske i finansijske olakšice, na koje druge OCD nemaju pravo, uz obavezu veće transparentnosti u radu.¹⁰² U Sloveniji ne postoji jedinstveni pravni režim za organizacije od opšteg interesa, već je to pitanje regulisano u više propisa različite namene.¹⁰³ Nema pouzdanih empirijskih podataka koji bi ukazali na univerzalne prednosti donošenja posebnog statusnog zakona o organizacijama od opšteg interesa/za javno dobro, posebno imajući u vidu da ovaj regulacioni model prate značajni dodatni troškovi kako za državu, tako i za ove organizacije.

TABELA 3: PORESKI STATUS DONACIJA PRAVNIH LICA U ZEMLJAMA EU

	Nemačka	Poljska	Slovenija
Donacije pravnih lica:	Izuzete od oporezivanja, za donacije u novcu, stvarima i nepokretnostima ¹⁰⁴	Izuzete od oporezivanja, za donacije u novcu, stvarima i nepokretnostima	Izuzete od oporezivanja, za donacije u novcu i stvarima
Osnov za izračun poreskog izuzeća za pravno lice:	Ukupan prihod	Ukupan prihod	Ukupan prihod
Priznati poreski rashod po osnovu donacija:	Za donacije koje su date OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu	Za donacije koje su date OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu	Za donacije OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu
Donacije u obliku Institucionalnog granta:	Priznati kao poreski rashod	Priznati kao poreski rashod	Priznati kao poreski rashod
Donacije u osnovnu imovinu zadužbine:	Priznati kao poreski rashod, ako su dati zadužbini koja deluje u javnom interesu	Priznati kao poreski rashod, ako su dati zadužbini koja deluje u javnom interesu	Priznati kao poreski rashod, ako su dati zadužbini koja deluje u javnom interesu
Status organizacije od opšteg interesa (OOI):	Nije regulisan posebnim zakonom, merodavni poreski propisi	Poseban zakon (ali status OOI nije uslov za ostvarivanje osnovnih poreskih olakšica)	Regulisano u više propisa, sa različitom namenom

6.1.2. REGIONALNA PRAKSA

Po uzoru na dobru evropsku praksu, zemlje u regionu (Hrvatska, Bosna i Hercegovina, Crna Gora, Makedonija) takođe propisuju poreske olakšice u obliku poreskog rashoda za donacije pravnih lica-

poreskih obveznika u oblastima od javnog interesa. Isto tako, u svim zemljama u regionu kao osnov za obračunavanje rashoda za donacije u oblasti od javnog interesa koristi se ukupan (bruto) prihod pravnog lica-poreskog obveznika, a ne dobit. Time su stvoreni uslovi za značajan razvoj korporativne filantropije.¹⁰⁵

¹⁰¹ Council of Foundations, Country Note: Germany, current as of February 2021, <https://www.cof.org/country-notes/germany>, pristupljeno 7.06.2021.

¹⁰² Council of Foundations, Country Note: Poland, currents as of October 2019, <https://www.cof.org/content/nonprofit-law-poland>, pristupljeno 7.06.2021.

¹⁰³ Council of Foundations, Country Note: Slovenia, current as of December 2018, <https://www.cof.org/country-notes/slovenia>, pristupljeno 7.06.2021.

¹⁰⁵ Analiza finansijskih izveštaja pravnih lica-poreskih obveznika u Crnoj Gori za 2015. godinu, pokazuje da ukupan potencijal za davanja u opštekorisne svrhe koja se priznaju kao rashod iznosi 195,6 miliona evra. Vlada Crne Gore (2017), Strategija za unapređenje podsticajnog okruženja za djelovanje nevladinih organizacija 2018-2020., str. 15, <http://www.strategijanvo.nvo.mju.gov.me/>, pristupljeno 8. 06. 2021.

Bosna i Hercegovina (Federacija BiH i Republika Srpska) i Hrvatska, kao rashod priznaju donacije u novcu i stvarima, dok se u Crnoj Gori i Makedoniji priznaju i donacije u uslugama. Po uzoru na evropsku praksu, poreski sistemi svih država u regionu stavljaju težište na prirodu oblasti (delatnosti) kojom se ostvaruje javni interes, a ne na statusno-pravnu formu primaoca donacije. Time je izjednačen poreski status donacija koje pravna lica namenjuju javnim ustanovama i OCD koje deluju u oblastima od javnog (opštekorisnog) interesa.

Zemlje u regionu ne definišu poreski status donacija u obliku institucionalnog granta za OCD ili javnu ustanovu, iz čega se može razumno pretpostaviti da su za ta pitanja merodavne odredbe ugovora o donaciji, kao što je to slučaj i u nekim evropskim zemljama. S obzirom da pored Srbije samo Hrvatska poznaje zadužbinu

(zakladu) kao posebno neprofitno pravno lice¹⁰⁶, nema drugih primera uređivanja poreskog statusa donacije u osnovnu imovinu zadužbine.

Imajući u vidu da posebna regulativa za organizacije koje deluju u opštem interesu nije neophodan uslov za razvoj filantropije, kao i činjenicu da je posebna regulativa u ovoj oblasti povezana sa dodatnim troškovima, i da eventualno može biti opravdana u zemljama u kojima OCD imaju značajnu ulogu u pružanju akreditovanih socijalnih usluga (formalne socijalne usluge), zemlje u regionu nemaju posebne propise o statusu organizacija koje deluju u opštem interesu. Imajući u vidu još uvek skromnu ulogu OCD u pružanju akreditovanih socijalnih usluga u regionu, donošenje takve regulative u ovom trenutku prouzrokovalo bi više troškova od koristi.¹⁰⁷

TABELA 4: PORESKI STATUS DONACIJA PRAVNIH LICA U ZEMLJAMA EU

	Hrvatska	Crna gora	BiH ¹⁰⁸
Donacije pravnih lica:	Izuzete od oporezivanja, za donacije u novcu i stvarima	Izuzete od oporezivanja, za donacije u novcu, stvarima i uslugama	Izuzete od oporezivanja, za donacije u novcu i stvarima
Osnov za izračun poreskog izuzeća za pravno lice:	Ukupan prihod	Ukupan prihod	Ukupan prihod
Priznati rashod po osnovu donacije:	Za donacije date OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu	Za donacije date OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu	Za donacije date OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu
Donacije u obliku Institucionalnog granta:	Nije izričito uređeno	Nije izričito uređeno	Nije izričito uređeno
Donacije u osnovnu imovinu zadužbine:	Priznati kao poreski rashod, ako su dati zadužbini (fondaciji) koja deluje u javnom interesu	Nije izričito uređeno	Nije izričito uređeno
Status organizacije za javno dobro:	Nije posebno uređen, merodavni poreski propisi	Nije posebno uređen, merodavni poreski propisi	Nije posebno uređen, merodavni poreski propisi.

¹⁰⁶ Zakon o zakladama, „Narodne novine“, br. 106/18, 98/19.

¹⁰⁷ SeConS, grupa za razvojnu inicijativu, *Komparativna analiza uloge civilnog društva u pružanju usluga socijalne zaštite na Zapadnom Balkanu*, Beograd novembar, 2013, <https://www.secons.net/files/publications/30-Komparativna%20analiza%20uloga%20civilnog%20dru%C5%A1tva%20u%20pru%C5%BEanju%20usluga%20socijalne%20za%C5%A1tite%20na%20Zapadnom%20Balkanu.pdf>, pristupljeno 12.07.2021.

¹⁰⁸ Pitanje direktnog oporezivanja u nadležnosti je entiteta (Federacija BiH i Republiku Srpska). U oba entiteta donacije pravnih lica u novcu, stvarima i pravima izuzete su od oporezivanja.

6.1.3. ZAKON O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA REPUBLIKE SRBIJE

Zakon o porezu na dobit pravnih lica Republike Srbije na sledeći način definiše poreskog obveznika i rashode u poreskom bilansu obveznika koji se priznaju kao izdaci:

Član 1. Zakona o porezu na dobit pravnih lica:¹⁰⁹

„Poreski obveznik poreza na dobit pravnih lica (u daljem tekstu: poreski obveznik) je privredno društvo, odnosno preduzeće, odnosno drugo pravno lice koje je osnovano radi obavljanja delatnosti u cilju sticanja dobiti. Poreski obveznik je i zadruga koja ostvaruje prihode prodajom proizvoda na tržištu ili vršenjem usluga uz naknadu.

Poreski obveznik je, u skladu sa ovim zakonom, i drugo pravno lice koje nije osnovano radi ostvarivanja dobiti, već je u skladu sa zakonom osnovano radi postizanja drugih ciljeva utvrđenih u njegovim opštim aktima, ako ostvaruje prihode prodajom proizvoda na tržištu ili vršenjem usluga uz naknadu (u daljem tekstu: nedobitna organizacija).

Nedobitnom organizacijom iz stava 3. ovog člana naročito se smatraju: ustanova čiji je osnivač Republika Srbija, autonomna pokrajina, jedinica lokalne samouprave; politička organizacija; sindikalna organizacija; komora; crkva i verska zajednica; udruženje; fondacija i zadužbina...“.¹¹⁰

Član 15. stav 1. Zakona o porezu na dobit pravnih lica:

„Kao rashod u poreskom bilansu obveznika priznaju se izdaci u zbirnom iznosu najviše do 5% od ukupnog prihoda za:

1) zdravstvene, obrazovne, naučne, humanitarne, verske i sportske namene, zaštitu životne sredine,

kao i davanja učinjena ustanovama, odnosno pružaocima usluga socijalne zaštite osnovanim u skladu sa zakonom koji uređuje socijalnu zaštitu;

2) humanitarnu pomoć, odnosno otklanjanje posledica nastalih u slučaju vanredne situacije, koji su učinjeni Republici, autonomnoj pokrajini, odnosno jedinici lokalne samouprave.

Izdaci iz stava 1. tačka 1) ovog člana priznaju se kao rashod samo ako su izvršeni licima registrovanim, odnosno osnovanim za te namene u skladu sa posebnim propisima, koja navedena davanja isključivo koriste za obavljanje delatnosti iz stava 1. tačka 1) ovog člana.

Izdaci za ulaganja u oblasti kulture, uključujući i kinematografsku delatnost, priznaju se kao rashod u iznosu najviše do 5% od ukupnog prihoda...“.¹¹¹

6.1.3.1. USAGLAŠENOST ZAKONA O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA REPUBLIKE SRBIJE SA DOBROM EVROPSKOM I REGIONALNOM PRAKSOM

Prethodno citirane odredbe Zakona u značajnoj meri su usaglašene sa evropskom i regionalnom praksom. Ovo se posebno odnosi na pravilo da se kao osnov za obračun rashoda za izdatak (donaciju) u oblastima od javnog interesa, koristi ukupan (bruto) prihod pravnog lica-poreskog obveznika, a ne dobit. Pored toga, procentualni iznos poreski priznatog rashoda iz bruto prihoda među najvećim je u regionu (5% od bruto prihoda, u odnosu na 3,5% u Crnoj Gori, ili 2% u Hrvatskoj). Ova pravila pogoduju daljem razvoju korporativne filantropije u Srbiji.¹¹² Pozitivnim se može oceniti i to što Zakon stavlja težište na prirodu oblasti u kojima se ostvaruje javni interes, pre nego na statusno-pravne forme delovanja u ovim oblastima (uz zabranu protivčinidbe po

¹⁰⁹ Službeni glasnik Republike Srbije, br. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 68/2014 – dr. zakon, 142/2014, 91/2015 – autentično tumačenje, 112/2015, 113/2017, 95/2018, 86/2019, 153/2020.

¹¹⁰ Prihodi nedobitnih organizacija koji su ostvareni po osnovu članarina, naplate naknada na osnovu vršenja poverenih javnih ovlašćenja, nasleđstva itd, ne smatraju se prihodima ostvarenim na tržištu. Mišljenje Ministarstva finansija, br. 413-00-00245/2008-04 od 19. 02. 2008; br. 414-00-00210/2007-04 od 13. 02. 2008; br. 430-07-364/2009-04 od 20. 01. 2010; br. 430-06-00100/2010-04 od 14. 05. 2010; br. 430-07-103/2011-04 od 20. 09. 2011. godine. Na drugoj strani, prihodi ostvareni od kamata na uplaćenu donaciju smatraju se prihodom ostvarenom na tržištu, osim ukoliko nisu ispunjeni uslovi za poresko oslobođenje iz člana 44. Zakona. Vidi Mišljenje Ministarstva finansija br. 413-00-00252/2008-04 od 19. 02. 2008. godine. Prihodi ostvareni od prodaje udela smatraju se prihodom ostvarenim na tržištu. Mišljenje Ministarstva finansija br. 430-07-00041/2009-04. od 25. 03. 2009. godine.

¹¹¹ Blizi kriterijumi za ulaganja u oblasti kulture dodatno su uređeni Pravilnikom o ulaganjima u oblasti kulture koja se priznaju kao rashod, Službeni glasnik Republike Srbije br. 78/18.

¹¹² Analiza finansijskih izveštaja pravnih lica u Crnoj Gori za 2015. godinu pokazuje da je ukupan potencijal za davanja u oblasti od javnog interesa koji se priznaju kao rashod bio 195,6 miliona evra. Vidi Vlada Crne Gore (2017), Strategija unaprijeđenja podsticajnog okruženja za djelovanje NVO u Crnoj Gori 2018-2020. str. 15, <http://www.mju.gov.me/ResourceManager/FileDownload.aspx?rid=301459&rType=2&file=Strategija%20unapre%20C4%91enja%20podsticajnog%20okru%20C5%BEenja%20%202018-20120.pdf>, pristupljeno 8. 06. 2021.

osnovu primljene donacije),¹¹³ i priznaje kao rashod u poreskom bilansu davanja kako u *novcu*, tako i u *robi* (stvarima) i *uslugama* (*supra*, Tabela 3. i 4.).¹¹⁴

ZAKON O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA: KUMULATIVNI USLOVI ZA PORESKO OSLOBOĐENJE DONACIJE:

1) Namena donacije

- Donacija je data za: a) opštekorisne namene, koje obuhvataju zdravstvene, obrazovne, naučne, humanitarne, verske i sportske namene, zaštitu životne sredine, kao i kada su davanja učinjena ustanovama, odnosno pružaocima usluga socijalne zaštite; b) humanitarnu pomoć, odnosno otklanjanje posledica vanredne situacije, kada je primalac Republika Srbija, odnosno pokrajina ili lokalna samouprava; c) ulaganja u oblast kulture.

2) Status primaoca donacije

- Za donacije date za opštekorisne namene, potrebno je da je primalac donacije organizacija ili ustanova registrovana, odnosno osnovana za navedene namene.
- Za humanitarne donacije, potrebno je da je primalac Republika Srbija, autonomna pokrajina, odnosno jedinica lokalne samouprave.

- Kada je reč o ulaganjima u oblast kulture, potrebno je da primalac bude ustanova kulture, umetničko udruženje, fakultet, akademija, umetnička škola i drugo domaće pravno lice koje je registrovano u određene podgrupe delatnosti navedene u članu 3. Pravilnika o ulaganjima u oblasti kulture koja se priznaju kao rashod.

3) Način korišćenja donacije

- Neophodno je i da se novac, roba ili usluge koje su predmet donacije troše isključivo za ostvarivanje pomenutih namena.

Napomena: Više informacija o načinu ostvarivanja poreskih olakšica za pravna lica-donatore, uključujući i primere izdataka za donacije koji se priznaju odnosno ne priznaju u poreskom bilansu, možete naći u Uputstvu za ostvarivanje poreskih olakšica za donatore, Ministarstva finansija i Poreske uprave (Beograd, oktobar 2019. godine).¹¹⁵

6.1.3.2. OTVORENA PITANJA U ZAKONU O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA

Uprkos tome što su prethodno citirane odredbe Zakona u skladu sa dobrom evropskom i regionalnom praksom, potrebno je dodatno raditi na njegovom usaglašavanju sa drugim propisima koji regulišu oblast davanja za javno dobro. Sledeća pitanja su od posebne važnosti

1) Koncept delatnosti od javnog interesa

Lista delatnosti (oblasti) od javnog interesa u Zakonu je *restriktivna* i iscrpljujuća (*numerus clausus*), pre nego ilustrativna. Ona, na primer, ne uključuje davanja u svrhe unapređenja ljudskih i manjinskih prava i pravne države (oblasti koje predstavljaju Ustavom proklamovane i zaštićene vrednosti, ključne za ispunjavanje uslova iz Poglavlja 23 u pristupnim pregovorima sa EU), ili jačanja borbe protiv korupcije (što je takođe ključno za ispunjavanje uslove iz Poglavlja 23); donacije u ove svrhe *ne priznaju* se kao poreski rashod.

Za razliku od ovog Zakona, lista delatnosti od javnog interesa u Zakonu o udruženjima¹¹⁶ i Zakonu o zadužbinama i fondacijama¹¹⁷ znatno je šira. Pored toga, ova lista je ilustrativna, pre nego iscrpljujuća. Iako se odredbe Zakona o udruženjima i Zakona o zadužbinama i fondacijama odnose na *direktno* budžetsko finansiranje OCD, one bi morale biti relevantne i za indirektna davanja države ovim organizacijama (putem poreskih olakšica za davanja pravnih lica), jer nema opravdanja da se, bez obzira na prirodu izvora finansiranja OCD, koriste različiti koncepti oblasti od javnog interesa.

¹¹³ Mišljenje Ministarstva finansija, br. 430-00-86/2014-04 od 24. 4. 2014. godine.

¹¹⁴ Mišljenje Ministarstva finansija br. 011-00-762/2017-04 od 12. 7. 2017. godine.

¹¹⁵ Dostupno na <https://www.purs.gov.rs/sr/pravna-lica/pregled-propisa/uputstva/5952/uputstvo-za-ostvarivanje-poreskih-olaksica-za-donatore.html>, pristupljeno 17. 06. 2021.

¹¹⁶ Službeni glasnik Republike Srbije, br. 51/09; 99/11..

¹¹⁷ Službeni glasnik Republike Srbije, br. 88/10, 99/11, 44/18.

U prilog takvom shvatanju ide i činjenica da je širi koncept oblasti od javnog interesa primenjen i u Zakonu o porezima na imovinu¹¹⁸, i u Zakonu o donacijama i humanitarnoj pomoći,¹¹⁹ koji predviđa oslobađanja od carine i drugih dažbina i taksi na uvoz donacije koje se koriste u "humanitarne, naučne, prosvetne, kulturne, sportske, verske i umetničke svrhe, unapređenje uslova života stanovništva i zdravstvene zaštite, zaštitu životne sredine i sl." (čl. 6. st.1(2)).

Otuda, odredbe Zakona o porezu na dobit pravnih lica *nisu u skladu* sa odredbama Zakona o porezima na imovinu (*infra*, 4.2.3) i sa konceptom oblasti od javnog interesa izloženim u Zakonu o donacijama i humanitarnoj pomoći.

2) Donacije u nepokretnostima

Prema mišljenju Ministarstva finansija, kao poreski rashod priznaju se izdaci pravnog lica u novcu, u robi i uslugama.¹²⁰ Isti stav sadržan je i u Uputstvu za ostvarivanje poreskih olakšica za donatore, kojeg je izradilo Ministarstvo finansija i Poreska uprava (str. 9). S obzirom da Zakon o porezu na dobit pravnih lica izričito ne uređuje pitanje davanja u *nepokretnosti*, nejasno je po kom osnovu je Ministarstvo isključilo ova davanja kao priznati poreski rashod. Tim pre što Zakon o porezima na imovinu propisuje da predmet poklona (donacije) mogu biti stvari (roba, novac), usluge i nepokretnosti (*infra*. 5.2.3).

3) Donacije u formi Institucionalnog granta i u osnovnu imovinu zadužbine

Zakon ne uređuje pitanje izdatka (donacije) izričito u formi tzv. institucionalnog granta za „nedobitne organizacije“ (udruženja, zadužbine i fondacije koje deluju u oblastima od javnog interesa saglasno čl. 15. st. 1. tačka 1) i stav 3. Zakona). Specifičnost donacije u obliku *institucionalnog granta* ogleda se u tome što ova donacija nema za cilj podršku konkretnom projektu koji sprovodi OCD, već ima

za cilj podršku institucionalnom razvoju same organizacije. Stoga OCD ovu donaciju može koristiti za unapređenje bilo kog aspekta svog statutarnog delovanja (kupovina prostora, kancelarijskog nameštaja i opreme, obuka zaposlenih, stručna literatura, studijska putovanja zaposlenih, itd), saglasno odredbama ugovora o donaciji zaključenog između primaoca i davaoca donacije o načinu korišćenja donacije-institucionalnog granta. Pored toga, Zakon ne uređuje pitanja donacija u osnovnu imovinu zadužbine¹²¹ koja deluje u oblastima od javnog interesa. Ove pravne praznine daju Poreskoj upravi velika diskreciona ovlašćenja pri odlučivanju o ovim pitanjima.

Saglasno dobroj praksi u članicama EU, za pitanje poreskog statusa institucionalnog granta prevashodno su merodavne odredbe ugovora o donaciji (Italija, Nemačka), dok su donacije u osnovnu imovinu zadužbine oslobođene od poreza, pod opštim uslovima propisanim za donacije OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa.¹²² U pojedinim državama EU, donacije u osnovnu imovinu zadužbine imaju privilegovan tretman. Na primer, u Nemačkoj, donacija u osnovnu imovinu zadužbine u iznosu do 1.000.000 evra nije podložna oporezivanju.¹²³

4) Problemi u tumačenju i primeni Zakona o porezu na dobit pravnih lica

Privredna društva (22,2%), mala i srednja preduzeća (16,7%) *ne knjiže* izdatke u oblastima od javnog interesa kao poreski priznati rashod po osnovu člana 15. st. 1. i 3. Zakona, već ove izdatke evidentiraju pod drugim šiframa (npr. ostali troškovi).¹²⁴

Jedan od razloga za ovu praksu je stav Poreske uprave da *davaoci donacije* prilikom podnošenja poreske prijave treba da dostave dokaz ne samo da su *opredelili* sredstva za namene iz čl. 15. st. 1. i 3. Zakona, već i dokaz da je *primamac donacije* donirana sredstva upotrebio na *propisani*,

odnosno ugovoreni način. Ova praksa Poreske uprave potvrđena je i Mišljenjem Ministarstva finansija¹²⁵ iz 2017. godine, u kojem se navodi da je neophodno da se „izdaci po osnovu datih donacija dokumentuju tako da se nedvosmisleno može utvrditi predmet donacije, korisnik donacije, kao i da su donirana sredstva *primljena i upotrebljena* na način propisan članom 15. stav 2. Zakona“ (kurzivi autora).¹²⁶ Isti stav može se naći i u Uputstvu za ostvarivanje poreskih olakšica za donatore (str. 8-9).

U pomenutom delu, Mišljenje Ministarstva finansija *suprotno* je odredbama Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji, a naročito načelu zakonitosti (čl. 4), načelu postupanja u dobroj veri (čl. 8.) i sadržini poresko pravnog odnosa (čl. 10).¹²⁷

Kada je reč o načelu zakonitosti, praksa Poreske uprave suprotna je odredbama Zakona o udruženjima i Zakona o zadužbinama i fondacijama. Naime, za zakonito korišćenje donacije može biti odgovoran samo *primamac donacije* (udruženje, zadužbina, fondacija), jer je prenosom donacije po osnovu ugovora o poklonu ista postala sastavni deo njegove *imovine*. Imovina primaoca donacije je pod *jedinstvenim* pravnim režimom i za njeno korišćenje, uključujući i korišćenje primljene donacije, odgovoran je *jedino zakonski zastupnik* primaoca donacije. U tom smislu, čl. 36 st. 1. Zakona o udruženjima propisuje da „udruženje može sticati imovinu od članarine, dobrovoljnih priloga, donacija i poklona

(u novcu ili naturi), finansijskih subvencija, ostavina, kamata na uloge, zakupnine, dividendi i na drugi zakonom dozvoljeni način“, dok čl. 23. st. 1. Zakona propisuje da „udruženje ima jedno ili više lica ovlašćenih za zastupanje udruženja..., izabranih, odnosno imenovanih na način utvrđen statutom“. Dodatno, čl. 41. st. 1. Zakona propisuje da imovina udruženja „može se koristiti *jedino za ostvarivanje njegovih statutarnih ciljeva*“ (kurzivi aut). Slične odredbe sadrže i čl. 41. st. 1., čl. 44. st. 2., i čl. 47. st. 1. Zakona o zadužbinama i fondacijama. Dakle, za zakonito korišćenje imovine udruženja, uključujući i donaciju, odgovoran je *zakonski zastupnik* primaoca donacije, a ne *davalac donacije*.

U *Mišljenju Ministarstva finansija* takođe se navodi da „u zavisnosti od predmeta doniranja, kao dokaz (doniranja, op. aut) može služiti npr. odluka organa društva o doniranju, ugovor, otpremnica, dostavnica, izvod banke, *izveštaj* o korišćenju doniranih sredstava, *izjava* korisnika donacije o nameni korišćenja za predmetna davanja“ (kurzivi aut).¹²⁸ S tim u vezi treba primetiti da izjava o korišćenju doniranih sredstava ili izjava korisnika donacije o nameni korišćenja za predmetna davanja, ne predstavlja nužno verodostojan, već samo *prima facie* dokaz da je donacija korišćena u skladu sa zakonom, i da za *tačnost* ove izjave odgovara *primamac*, a ne *davalac donacije*. Stoga navedeno Mišljenje neopravdano povećava troškove doniranja za davaoca donacije i *contra legem* mu nameće odgovornost za zakonito korišćenje donacije.

TABELA 5: OTVORENA PITANJA

Zakon o porezu na dobit pravnih lica:

1	Restriktivno definisana i iscrpljujuća lista oblasti od javnog interesa (<i>nije usaglašena sa Zakonom o udruženjima, Zakonom o zadužbinama i fondacijama, Zakonom o donacijama i humanitarnoj pomoći i Zakonom o porezima na imovinu</i>).
2	Nužno je dodatno pojašnjenje i smernice o načinu ostvarivanja i obračuna poreskog rashoda za donacije u hrani.
3	Davanja u <i>nepokretnosti</i> ne priznaju se kao poreski rashod.
4	Nejasan poreski status davanja u obliku <i>institucionalnog granta</i> i davanja u <i>osnovnu imovinu</i> zadužbine koja deluje u oblastima od javnog interesa.
5	Prilikom podnošenja poreske prijave, od davalaca donacije se traži da dostave <i>dokaz da su opredelili</i> sredstva za namene iz čl. 15. stav 1. tačka 1) Zakona, ali i dokaz da je <i>primamac donacije</i> donirana sredstva upotrebio na <i>propisani</i> odnosno ugovoreni način.

¹¹⁸ Službeni glasnik SRJ, br. 26/01 , 45/02 - odluka US, 42/02 – odluka US, Službeni glasnik Republike Srbije, br. 80/02 , 80/02, 135/04 , 61/07 , 5/09 , 101/10 , 24/11 , 78/11 , 57/12 – odluka US, 47/13 , 68/14 - dr. zakon, 95/18, 99/18, 86/19, 144/20.

¹¹⁹ Službeni list SRJ, br. 53/2001, 61/2001 - ispr. i 36/2002 i "Sl. glasnik RS", br. 101/2005 - dr. zakon.

¹²⁰ Odgovor Ministarstva finansija na dopis Kancelarije za saradnju sa civilnim društvom, br. 011-00-76/2017-04 od 12. 07. 2017. godine.

¹²¹ Saglasno čl. 12. Zakona o zadužbinama i fondacijama, osnovna imovina zadužbine može biti u stvarima, pravima i novcu. Zaduzbina je obavezna da održava vrednost osnovne imovine zadužbine, što znači da svoje aktivnosti može finansirati samo iz "druge imovine", ali ne i osnovne imovine, s obzirom da se ista nalazi pod posebnim pravnim režimom (čl. 44, 47(5)).

¹²² Philanthropy Advocacy: 2020 Legal Environment for Philanthropy in Europe.

¹²³ European Foundation Center, *Comparative Highlights of Foundations Law: The Operating Environment for Foundations in Europe*, Brussels, 2015, <https://efc.issueelab.org/resources/21691/21691.pdf>, pristupljeno 17. 06. 2021. Otto Farny, Ani Degirmencioglu, Michael Franz, Gertraud Lunzer, Martin Saringer, *Taxation of Foundations in Europe*, Vienna, January 2009, https://www.arbeiterkammer.at/infopool/akportal/Studie_Stiftungsbesteuerung_in_Europa_englisch.pdf, pristupljeno 17. 06. 2021.

¹²⁴ Trag Fondacija i Catalyst Balkans (2016), *Unapređenje korporativne filantropije u Srbiji: poboljšanje zakonskog okvira*, Beograd: Fondacija Catalyst Balkans, str. 11-12, <https://givingbalkans.org/srbija/content/unapre%C4%91enje-korporativne-filantropije-u-srbiji-pobolj%C5%A1anje-zakonskog-okvira>, pristupljeno 7.06.2021.

¹²⁵ Član 11. st. 3. Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji propisuje da “u cilju obezbeđenja jedinstvenog sprovođenja propisa iz nadležnosti ministarstva nadležnog za poslove finansija, akti (*objašnjenja, mišljenja, instrukcije, uputstva* i sl.) o primeni tih propisa koje daje ministar nadležan za poslove finansija, odnosno lice koje on ovlasti, *obavezujući su za postupanje Poreske uprave*.” (kurzivi aut).

¹²⁶ Mišljenje Ministarstva finansija br. 401-00-1934/2017-04 od 14.7.2017. godine.

¹²⁷ Službeni glasnik Republike Srbije, br. 80/2002, 84/2002 - ispr., 23/2003 - ispr., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 - dr. zakon, 62/2006 - dr. zakon i 63/2006 - ispr. dr. zakona, 61/2007, 20/2009 - dr. zakon, 53/2010, 101/2011, 2/2012 - ispr. 93/2012, 47/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 – autentično tumačenje, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018.

¹²⁸ Mišljenje Ministarstva finansija br. 401-00-1934/2017-04 od 14.7.2017. godine.

6.2. PORESKI STATUS POKLONA

6.2.1. EVROPSKA PRAKSA

U svim članicama EU, pokloni (donacije) javnim ustanovama i OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa, predstavljaju *prihod* koji se ne oporezuje. Kada je reč o OCD, opšte je pravilo da su pokloni OCD izuzetimi od oporezivanja, ako su kumulativno ispunjeni sledeći uslovi:

1) primalac poklona je OCD koja deluje u oblastima koje su nadležnim poreskim ili pravnim propisima definisane kao oblasti od javnog interesa); 2) OCD-primalac poklona neposredno obavlja svoje statutarne ciljeve, a ne preko posrednika;¹²⁹ 3) OCD-primalac poklona se nije obavezala na bilo kakvu protivčinidbu prema donatoru; 4) OCD-primalac poklona svoje usluge pruža celokupnom građanstvu, ili određenoj kategoriji stanovništva, poštujući načelo zabrane diskriminacije.¹³⁰ Treba napomenuti da su navedena pravila na snazi i u zemljama koje imaju poseban režim za organizacije koje deluju u javnom

interesu (Poljska, Engleska i Vels, i Mađarska), odnosno da status prihoda koje se ne oporezuju imaju i pokloni za OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa, a koje nemaju status organizacije od opšteg interesa.

Pojedine članice EU, na primer Nemačka, propisuju da je poklon neoporeziv i kada se prenosi u sledeće poresko razdoblje, dok većina država EU zahteva da se poklon iskoristi u toku poreskog razdoblja u kojem je dat. U Sloveniji, u slučajevima kada je vrednost poklona veća od propisanog neoporezivog iznosa, ista se može preneti u sledeće poresko razdoblje u naredne tri godine.¹³¹ Pitanje dozvoljenog iznosa administrativnih troškova koji se mogu pokriti iz primljenog poklona po pravilu nije posebno uređeno poreskim propisima. Za ovo pitanje merodavne su odredbe ugovora o poklonu. U Nemačkoj, Velikoj Britaniji i Velsu, poreska uprava, primenom načela proporcionalnosti, odlučuje o opravdanosti visine administrativnih troškova koji su pokriveni iz primljenog poklona. 6.2.2.

TABELA 6: PORESKI STATUS POKLONA PRAVNIH LICA U ZEMLJAMA EU

	Nemačka	Poljska	Slovenija
Pokloni za OCD:	Izuzete od poreza na poklon, ako: 1) OCD ima svojstvo pravnog lica; 2) OCD deluje u oblastima od javnog interesa; 3) ostvaruje javni interes direktno, a ne preko posrednika; 4) nije se obavezala na protivčinidbu 5) svoje usluge pruža celokupnom građanstvu, ili segmentu stanovništva definisanom u statutu, poštujući načelo zabrane diskriminacije	Izuzete od poreza na poklon, ako: 1) OCD ima svojstvo pravnog lica; 2) OCD deluje u oblastima od javnog interesa; 3) ostvaruje javni interes direktno, a ne preko posrednika; 4) nije se obavezala na protivčinidbu 5) svoje usluge pruža celokupnom građanstvu, ili segmentu stanovništva definisanom u statutu, poštujući načelo zabrane diskriminacije	Izuzete od poreza na poklon, ako: 1) OCD ima svojstvo pravnog lica; 2) OCD deluje u oblastima od javnog interesa; 3) ostvaruje javni interes direktno, a ne preko posrednika; 4) nije se obavezala na protivčinidbu 5) svoje usluge pruža celokupnom građanstvu, ili segmentu stanovništva definisanom u statutu, poštujući načelo zabrane diskriminacije
Poklon koji se prenosi u sledeće poresko razdoblje:	Dozvoljen prenos poklona.	Nije dozvoljen, osim na osnovu posebne odluke nadležnog organa.	Dozvoljen prenos iznosa poklona koji je veći od neoporezivog, u naredne tri godine.
Administrativni troškovi:	Primena načela proporcionalnosti.	Nije regulisano (ugovor o poklonu osnovni instrument).	Nije regulisano (ugovor poklonu instrument).

¹²⁹ Ovo ne znači da OCD ne može angažovati spoljne konsultante, odnosno organizacije ili stručnjake da joj pomognu u realizaciji konkretnog projekta, ukoliko sami ne raspoložu odgovarajućim kapacitetima za njegovu implementaciju.

¹³⁰ OECD Tax Policy Studies *Taxation and Philanthropy*, No. 27, str. 46-49., European Fundraising Association, *Tax Incentives for Charitable Giving in Europe*, Amsterdam., <https://efa-net.eu/wp-content/uploads/2018/12/EFA-Tax-Survey-Report-Dec-2018.pdf>, pristupljeno 8.06. 2021.

¹³¹ Council of Foundations: *Country Note: Slovenia*, updated on December 2018, <https://www.cof.org/country-notes/slovenia>, pristupljeno 7. 06. 2021.

6.2.2. REGIONALNA PRAKSA

Regionalna praksa u ovoj oblasti slična je evropskoj. U svim zemljama u regionu, pokloni javnim ustanovama i OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa predstavljaju *prihod* koji se ne oporezuje. Kada je reč o OCD, poklon se ne oporezuje, ako su ispunjeni sledeći uslovi: 1) OCD ima svojstvo pravnog lica i deluje u oblastima od javnog interesa saglasno zakonu;

2) OCD ostvaruju javni interes direktno, a ne preko posrednika; 3) OCD se nije obavezala na protivčinidbu, osim da će primljeni poklon koristiti saglasno odredbama ugovora o donaciji. Nijedna zemlja u regionu ne dozvoljava prenos poklona u sledeće poresko razdoblje, osim na osnovu posebne odluke nadležnog organa. Pitanje dozvoljenog iznosa administrativnih troškova koji se mogu pokriti iz primljenog poklona po pravilu nije posebno uređeno poreskim propisima.

TABELA 7: PORESKI STATUS POKLONA PRAVNIH LICA OCD U REGIONU

	Hrvatska	Crna Gora	BiH
Pokloni za OCD:	Izuzete od poreza na poklon, ako: 1) OCD ima svojstvo pravnog lica; 2) OCD deluje u oblastima od javnog interesa; 3) ostvaruje javni interes direktno, a ne preko posrednika; 4) nije se obavezala na protivčinidbu.	Izuzete od poreza na poklon, ako: 1) OCD ima svojstvo pravnog lica; 2) OCD deluje u oblastima od javnog interesa; 3) ostvaruje javni interes direktno, a ne preko posrednika; 4) nije se obavezala na protivčinidbu.	Izuzete od poreza na poklon, ako: 1) OCD ima svojstvo pravnog lica; 2) OCD deluje u oblastima od javnog interesa; 3) ostvaruje javni interes direktno, a ne preko posrednika; 4) nije se obavezala na protivčinidbu.
Poklon koji se prenosi u sledeće poresko razdoblje:	Nije dozvoljen, osim na osnovu posebne odluke nadležnog organa.	Nije dozvoljen, osim na osnovu posebne odluke nadležnog organa.	Nije dozvoljen, osim na osnovu posebne odluke nadležnog organa.
Administrativni troškovi:	Primena načela proporcionalnosti.	Nije regulisano (ugovor o poklonu osnovni instrument).	Nije regulisano (ugovor poklonu instrument).

6.2.3. ZAKON O POREZIMA NA IMOVINU REPUBLIKE SRBIJE

Zakon o porezima na imovinu uređuje porez na imovinu, porez na nasleđe i poklon i porez na prenos apsolutnih prava (čl. 1. Zakon). Član 14. st. 1. i 2. Zakona propisuje da predmet nasleđstva i poklona može biti novac, obligaciono potraživanje, pokretne stvari, nepokretnosti, *digitalna imovina* i intelektualna svojina (čl. 14. st. 1. i 2.). Poklonom, u smislu Zakona, ne smatra se prenos bez naknade prava nad nepokretnostima i pokretnim stvarima na koji se plaća porez na dodatnu vrednost, u skladu sa propisima kojima se uređuje porez na dodatnu vrednost, nezavisno od postojanja ugovora o poklonu (čl. 14. stav 4., tačka 1) Zakona).

Član 14. stav 6, tačka 3) Zakona dalje propisuje da se porez na imovinu ne plaća na nasleđstvo i poklon u stvarima, novcu ili pravima navedenim u članu 14. st. 1. i 2. Zakona koje „naslednik nasledi, odnosno

poklonoprimac primi“ od istog ostavioca odnosno donatora, a koji ne prelaze iznos od 100.000 dinara u kalendarskoj godini, „po svakom od tih osnova“.

Pored toga, fondacija, udruženje i zadužbina koje deluju u opštekorisne svrhe *saglasno propisima kojima se uređuje njihovo delovanje* „ne plaćaju“ porez na nasleđstvo i poklon koji prelazi iznos od 100.000 dinara u kalendarskoj godini, ukoliko ih koriste za ostvarivanje svojih *opštekorisnih ciljeva* (čl. 21. stav 1., tačka 5-5a). Saglasno prethodnom, prihodi koje nedobitna organizacija ostvari po osnovu poklona (donacija), nezavisno od toga da li se radi o poklonu po osnovu pravnog posla *inter vivos* ili *mortis causa* (nasleđstvo), nisu oporezivi i ne unose se u poreski bilans.¹³² Ovo se odnosi kako na poklone domaćih tako i stranih donatora, pod uslovom da se isti koriste za ostvarivanje opštekorisnih ciljeva organizacije, pre nego za prodaju roba i usluga, odnosno ostvarivanje prihoda na tržištu.¹³³

¹³² Mišljenje Ministarstva finansija br. 413-00-00252/2008-04 od 19. 02. 2008. godine.

¹³³ Mišljenje Ministarstva finansija br. 430-07-160/2010-04 od 16. 09. 2010; br. 413-00-1460/2009-04 od 12. 04. 2010; br. 413-00-1283/2010-04 od 14. 09. 2010; br. 413-00-03087/2010-04 od 26. 10. 2010; br. 430-03-219/2010-04 od 05. 01. 2011; br. 430-07-313/2010-04 od 18. 04. 2011. godine.

Prema Mišljenju Ministarstva finansija, termin „ne plaća“ iz člana 21. stav 1. Zakona, treba tumačiti tako da udruženja, zadužbine i fondacije nisu izuzete od plaćanja poreza na poklon i nasleđe, već su *oslobođeni* od istog, kako i sugeriše naziv člana 21. Zakona. Ovo podrazumeva da ove organizacije za poklon od istog donatora koji prelazi iznos od 100.000 dinara u kalendarskoj godini (nezavisno od toga da li se daje jednokratno ili višekratno) moraju da podnesu nadležnoj poreskoj upravi zahtev za poresko oslobođenje. Saglasno mišljenju Ministarstva: "porez na poklon utvrđuje se rešenjem poreskog organa, što znači da se i pravo na poresko oslobođenje (kada su za to ispunjeni zakonski uslovi) utvrđuje rešenjem poreskog organa".¹³⁴

6.2.3.1. USAGLAŠENOST ZAKONA O POREZIMA NA IMOVINU SA DOBROM EVROPSKOM I REGIONALNOM PRAKSOM

Zakon o porezima na imovinu u značajnoj meri je usaglašen sa dobrom evropskom i regionalnom praksom. OCD su generalno oslobođene od plaćanja poreza na poklon, pod sličnim ili istim uslovima koji su propisani u članicama EU i zemljama regiona (*supra*, Tabela 6. i 7): prihod koji nedobitna organizacija ostvari po osnovu poklona nisu oporezivi i ne unose se u poreski bilans.¹³⁵ Kako je već navedeno, ovo se odnosi kako na poklone domaćih, tako i na poklone stranih donatora, pod uslovom da se oni koriste za ostvarivanje opštekorisnih ciljeva organizacije, pre nego za prodaju roba i usluga, odnosno ostvarivanje prihoda na tržištu.¹³⁶ Predmet poklona mogu biti novac, pokretne stvari, nepokretnosti, prava intelektualne svojine, ali i „digitalna imovina“, kako predviđaju izmene Zakona iz 2020 godine. Ove izmene posledice su usvajanja **Zakona o digitalnoj imovini**,¹³⁷ čiji je cilj da privrednim subjektima omogući da nesmetano trguju na onlajn platformama i na taj način ostvaruju dobit.

Zakon ne predstavlja pravnu prepreku za davanje poklona u obliku **grupnog finansiranja**. Naime, po prirodi stvari, radi se o poklonima male vrednosti, ispod 100.000 dinara, za koje OCD-primalac

poklona nije obavezna da podnose Poreskoj upravi zahtev za oslobođenje od plaćanja poreza na poklon, stoga davanje poklona u obliku grupnog finansiranja pogoduje OCD-primaocima poklona.

ZAKON O POREZIMA NA IMOVINU: KLJUČNE ODREDBE

Organizacija civilnog društva (OCD) nije u obavezi da plati porez ako je iznos donacije do 100.000 RSD.

Ukoliko je iznos donacije veći od 100.000 dinara na godišnjem nivou, organizacija je u obavezi da plati porez, osim ukoliko:

- Kampanja za koju je novac prikupljen doprinosi cilju za koji je udruženje i osnovano te udruženje prikupljeni novac koristi u te svrhe;
- Oslobođanje od poreza na poklon predviđeno je ugovorom između države Srbije i države ili međunarodne organizacije koja donira novac;
- Donator je država Srbija, bilo da je reč o Republici, lokalnoj samoupravi ili autonomnoj pokrajini.

OCD ima rok od 30 dana za podnošenje poreske prijave od datuma zaključenja ugovora o donaciji ili od dana prijema donacije, ukoliko ugovor ne postoji. Nepodnošenje poreske prijave u predviđenom roku sa sobom povlači poreske prekršaje za koje su predviđene kazne u iznosu ne manjem od 500.000 dinara za pravno lice, odnosno od 10.000 - 100.000 dinara za odgovorno lice u pravnom licu.

Fizička lica - U slučaju da fizičko lice primi novac od pojedinačne platforme na kojoj su prikupljene donacije u ukupnom iznosu manjem od 100.000 dinara u jednoj kalendarskoj godini, izuzima se od poreza na poklon. U ovom slučaju poreska prijava se ne podnosi i porez na poklon se ne plaća.

- Ukoliko fizičko lice primi više od 100.000 dinara na svoj račun od više poklonodavaca u jednoj kalendarskoj godini pri čemu

je primljeni iznos od svakog konkretnog poklonodavca manji od neoporezivog iznosa od 100.000 dinara, fizičko lice ne plaća porez na poklon. Primera radi, fizičko lice može preko tri različite internet platforme prikupiti donacije za građansku akciju u zajednici i nije dužno da plati porez na poklon ukoliko je primljeni iznos od svake pojedinačne platforme manji od 100.000 dinara. Dakle, posmatra se vrednost poklona u odnosu na poklonodavca koji ga je učinio, a ne zbirna vrednost svih poklona koje je jedan poklonoprimac primio od svih poklonodavaca u kalendarskoj godini.

- U slučaju kada fizičko lice primi na svoj račun novac za donacije veći od 100.000 dinara od jednog poklonodavca u jednoj kalendarskoj godini, dužno je da plati porez. Izuzeće od poreza je moguće po Zakonu o porezu na dohodak građana ukoliko je uplaćeni iznos namenjen lečenju u inostranstvu ili za nabavku lekova ili pomagala u zemlji ili inostranstvu, pa se po tom osnovu mogu izuzeti od poreza na dohodak građana.

6.2.3.2. ZAKON O DIGITALNOJ IMOVINI

Zakonom o digitalnoj imovini ova imovina je definisana kao digitalni zapis vrednosti koji se može digitalno kupovati, prodavati, razmenjivati ili prenositi i koji se može koristiti kao sredstvo

razmene ili u svrhu ulaganja, pri čemu digitalna imovina ne uključuje digitalne zapise valuta koje su zakonsko sredstvo plaćanja i drugu finansijsku imovinu koja je uređena drugim zakonima (čl. 2. st. 1, tačka 1). Ovako široko postavljena definicija obuhvata svu digitalnu imovinu bez obzira na to na kojoj je tehnologiji konkretna digitalna imovina zasnovana. Zakon definiše dve vrste digitalne imovine: *virtuelnu valutu* i *digitalni token*. **Virtuelna valuta** je vrsta digitalne imovine koju nije izdala i za čiju vrednost ne garantuje centralna banka, niti drugi organ javne vlasti, koja nije nužno vezana za zakonsko sredstvo plaćanja i nema pravni status novca ili valute, ali je fizička ili pravna lica prihvataju kao sredstvo razmene i može se kupovati, prodavati, razmenjivati, prenositi i čuvati elektronski (čl. 2. st. 1, tačka 2)). **Digitalni token** je vrsta digitalne imovine koja označava bilo koje nematerijalno imovinsko pravo, koje u digitalnoj formi predstavlja jedno ili više drugih imovinskih prava, što može uključivati i pravo korisnika digitalnog tokena da mu budu pružene određene usluge (čl. 2. st. 1, tačka 3)).

S obzirom da je Zakon stupio na snagu 30. juna 2021. godine, rano je za ocenu njegovih efekata, ali je izvesno da će pravni i poreski status poklona u obliku digitalne imovine zahtevati dodatna razjašnjenja.

Nezavisno od prethodnog, pravno prepoznavanje digitalne imovine i njen poreski status kao poklona trebalo bi da predstavlja dodatni podsticaj za razvoj filantropije u Srbiji.

PRAKTIČNA PRAVNA I PORESKA PITANJA PITANJA KOJE OTVARA ZAKON O DIGITALNOJ IMOVINI

Pitanje 1:	Pitanje 2:	Pitanje 3:	Pitanje 4:
Koje su poreske obaveze OCD primaoca donacije u obliku digitalne imovine, u slučaju da je tu imovinu unovčilaradi finansiranja aktivnosti saglasno svojim statutarnim ciljevima?	U slučaju da se digitalna imovina unosi u osnovnu imovinu zadužbine, kako se određuje njena vrednost?	Da li je u slučaju unovčenja poklona u obliku digitalne imovine, čija je vrednost veća od 100.000 dinara, OCD obavezna da Poreskoj upravi ponovo podnese zahtev za poresko oslobođenje?	Kako se digitalna imovina prenosi na primaoca poklona?

¹³⁴ Odgovor Ministarstva finansija br. 430-43-00058/2011-04, od 9. 02. 2011. godine na dopis udruženja: "Centar za palijativno zbrinjavanje i palijativnu medicinu BEL hospice". Vidi takođe Mišljenje Ministarstva: "Činjenično stanje koje utiče na postojanje i visinu poreske obaveze, odnosno na postojanje osnova za poresko oslobođenje, u svakom konkretnom slučaju, ceni nadležni poreski organ". (Ministarstvo finansija i ekonomije, br. 430-03-00038/2004-04 od 10.02.2004. godine)

¹³⁵ Mišljenje Ministarstva finansija br. 413-00-00252/2008-04 od 19. 02. 2008. godine.

¹³⁶ Mišljenje Ministarstva finansija br. 430-07-160/2010-04 od 16. 09. 2010; br. 413-00-1460/2009-04 od 12. 04. 2010; br. 413-00-1283/2010-04 od 14. 09. 2010; br. 413-00-03087/2010-04 od 26. 10. 2010; br. 430-03-219/2010-04 od 05. 01. 2011; br. 430-07-313/2010-04 od 18. 04. 2011. godine.

¹³⁷ „Sl. glasnik RS“, br. 153/20.

6.2.3.3. OTVORENA PITANJA U ZAKONU O POREZIMA NA IMOVINU

Iako je Zakon u značajnoj meri usaglašen sa dobrom evropskom i regionalnom praksom, njegove odredbe ne daju izričit odgovor na sledeća pitanja:

1) Poreski status poklona u obliku institucionalnog granta

Zakon *ne propisuje izričito* da li se *institucionalni grant*, odnosno poklon za institucionalni razvoj i jačanje kapaciteta udruženja, zadužbine i fondacije koja deluju u oblastima od javnog interesa smatra poklonom koji je izuzet od poreza na imovinu (videti takođe *supra*, 5.1.3.2.). Time se otvara prostor za diskreciono tumačenje Poreske uprave.

2) Poreski status poklona u osnovnu imovinu zadužbine

Zakon ne propisuje izričito da li se poklon u osnovnu imovinu zadužbine koja deluje u oblastima od javnog interesa smatra poklonom koji je izuzet od poreza na imovinu. Time se otvara prostor za diskreciono tumačenje Poreske uprave.

3) Poreski status poklona koji se prenosi u sledeće poresko razdoblje

Zakon ne propisuje da li se i koji deo poklona u novcu može preneti u sledeće poresko razdoblje, iz čega proizlazi i da su odredbe ugovora o

poklonu (donaciji) merodavne i za ovo pitanje. Međutim, zbog pravne sigurnosti bilo bi celishodno da Ministarstvo finansija izda mišljenje u vezi sa ovim pitanjem.

4) Pokriće administrativnih troškova iz primljenog poklona

Zakon *ne propisuje* koji deo poklona se može koristiti za pokriće *administrativnih troškova* udruženja, zadužbine i fondacije, iz čega proizlazi da su za ovo pitanje merodavne odredbe ugovora o poklonu. Međutim, da bi se sprečilo eventualno različito postupanje službenika Poreske uprave pri odlučivanju o ovom pitanju, naročito u slučajevima kada ono nije regulisano ugovorom, potrebno je posebno mišljenje Poreske uprave o ovom pitanju. Kao što je prethodno navedeno, poreska uprava u Nemačkoj i nekim drugim državama EU, opravdanost administrativnih troškova ceni primenom načela *proporcionalnosti*: administrativni troškovi koji se pokrivaju iz poklona moraju biti proporcionalni prirodni projekta, broju korisnika, broju angažovanih eksperata i lica zaposlenih u organizaciji koja je primalac poklona, drugim opravdanim troškovima i relevantnim parametrima koju su od značaja za procenu opravdanosti visine administrativnih troškova (*supra*, Tabela 6.).

TABELA 8: OTVORENA PITANJA U ZAKONU O POREZIMA NA IMOVINU

Zakon o porezima na imovinu

1	Nejasan poreski status poklona u obliku institucionalnog granta udruženjima, zadužbinama i fondacijama koje deluju u opštekorisne svrhe;
2	Nejasan poreski status poklona u osnovnu imovinu zadužbine koja deluje u opštekorisne svrhe;
3	Nejasan poreski status poklona u novcu koja se prenosi u naredno poresko razdoblje, posebno u slučaju kada ovo pitanje nije uređeno ugovorom o donaciji;
4	Nejasan poreski status dela poklona koji se koristi za pokriće administrativnih troškova udruženja, zadužbina i fondacija koja deluju u opštekorisne svrhe.

6.3. PORESKE STATUS DONACIJA FIZIČKIH LICA- PORESKE OBVEZNIKA U OPŠTEKORISNE SVRHE

6.3.1. EVROPSKA PRAKSA

Većina zemalja EU propisuje poreske olakšice za davanja fizičkih lica-poreskih obveznika u opštekorisne svrhe. Jedan od izuzetaka je Slovačka

koja primenjuje sistem kvazibudžetskog davanja, tzv. šema 1%, kako za pravna, tako i fizička lica-poreske obveznike, koja poreskim obveznicima omogućava da 1% od iznosa utvrđenog poreza doniraju organizacijama koje deluju u oblastima od javnog interesa. U Belgiji, Francuskoj, Litvaniji, Mađarskoj i Španiji se za davanja fizičkih lica primenjuje sistem poreskog kredita. Italija, Irska i Velika Britanija primenjuju kombinovani model poreskih olakšica (tzv. Gift Aid Scheme).¹³⁸

TABELA 9: PORESKE STATUS POKLONA PRAVNIH LICA U ZEMLJAMA EU

	Nemačka	Poljska	Slovenija
Donacije fizičkih lica OCD:	Izuzete od oporezivanja	Izuzete od oporezivanja	Izuzete od oporezivanja
Osnov za izračun poreskog izuzeća za fizičko lice:	Ukupan dohodak ostvaren u poreskom razdoblju	Ukupan dohodak ostvaren u poreskom razdoblju	Ukupan dohodak ostvaren u poreskom razdoblju
Priznati poreski rashod po osnovu donacija:	Za donacije koje su date OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu	Za donacije koje su date OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu	Za donacije OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu
Donacija u obliku Institucionalnog granta:	Priznati kao poreski rashod	Priznati kao poreski rashod	Priznati kao poreski rashod
Donacije u osnovnu imovinu zadužbine	Priznati kao poreski rashod, ako su dati zadužbini koja deluje u javnom interesu	Priznati kao poreski rashod, ako su dati zadužbini koja deluje u javnom interesu	Priznati kao poreski rashod, ako su dati zadužbini koja deluje u javnom interesu

¹³⁸ Philanthropy Advocacy, *Legal Environment for Philanthropy in Europe*, 2020. OECD (2020), Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies, str. 81-96.

6.3.2. REGIONALNA PRAKSA

Sve zemlje u regionu, sa izuzetkom Srbije, propisuju poreske olakšice za davanja fizičkih lica u opštekorisne svrhe i to u obliku poreskog

odbitka. Procentualni iznos izdatka u oblastima od javnog interesa koji se priznaje kao rashod, kreće se od 0,5% od ostvarenog prihoda u Federaciji BiH, do 3% od ostvarenog prihoda u Crnoj Gori,¹³⁹ odnosno 2% u Hrvatskoj.¹⁴⁰

TABELA 10: PORESKI STATUS DONACIJA FIZIČKIH LICA U REGIONU

	Hrvatska	Crna Gora	Federacija BiH
Donacije fizičkih lica OCD:	Izuzete od oporezivanja	Izuzete od oporezivanja	Izuzete od oporezivanja
Osnov za izračun poreskog izuzeća za fizičko lice:	Ukupan dohodak ostvaren u poreskom razdoblju	Ukupan dohodak ostvaren u poreskom razdoblju	Ukupan dohodak ostvaren u poreskom razdoblju
Priznati poreski rashod po osnovu donacija:	Za donacije koje su date OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu, u iznosu do 2% od ukupnog dohotka	Za donacije koje su date OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu, u iznosu od 3,5% od ukupnog dohotka	Za donacije OCD koje deluju u oblastima od javnog interesa i javnim ustanovama, ako se nisu obavezale na protivčinidbu, u iznosu od 0,5% od ukupnog dohotka
Donacija u obliku Institucionalnog granta:	Nije regulisano	Nije regulisano	Nije regulisano
Donacije u osnovnu imovinu zadužbine	Priznati kao poreski rashod, ako su dati zadužbini koja deluje u javnom interesu	Nije regulisano	Nije regulisano

6.3.3. USAGLAŠENOST ZAKON O POREZU NA DOHODAK GRAĐANA REPUBLIKE SRBIJE SA DOBROM EVROPSKOM I REGIONALNOM PRAKSON

Zakon o porezu na dohodak građana¹⁴¹, suprotno dobroj EU i regionalnoj praksi, *ne propisuje* poreske olakšice za davanja u *opštekorisne svrhe*, uključujući i davanja preduzetnika. Ovakvo rešenje stavlja u neravnotežan položaj građane-poreske obveznike i preduzetnike u odnosu na privredna društva.¹⁴² Kada je reč o preduzetnicima, donacije preduzetnika u

opštekorisne svrhe ne priznaju se kao poreski rashod, uprkos činjenici da u pogledu *prirode delatnosti* nema razlike između preduzetnika i privrednih društava.

Imajući u vidu prosečnu platežnu sposobnost građana, uvođenje poreskih olakšica za građane-poreske obveznike u ovom trenutku verovatno ne bi značajnije doprinelo razvoju filantropije, niti bi nužno uvođenje ovih poreskih olakšica bilo proporcionalno njihovim pretpostavljenim troškovima. Međutim, uvođenje poreskih olakšica za ova davanja svakako se može braniti opštim načelom *zabrane diskriminacije*: nema opravdanog razloga da u

¹³⁹ Čl. 25. Zakona o porezu na dohodak građana (Službeni list RCG, br. 65/01, 37/04 i 78/06 i "Sl. list CG", br. 86/09, 14/12, 06/13, 62/13, 60/14 i 79/15, 67/19).

¹⁴⁰ Čl. 15(2) Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20).

¹⁴¹ "Službeni glasnik Republike Srbije", br. 24/2001, 80/2002, 80/2002 - dr. zakon, 135/2004, 62/2006, 65/2006 - ispr., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 - odluka US, 7/2012 - usklađeni din. izn, 93/2012, 114/2012 - odluka US, 8/2013 - usklađeni din. izn, 47/2013, 48/2013 - ispr., 108/2013, 6/2014 - usklađeni din. izn, 57/2014, 68/2014 - dr. zakon, 5/2015 - usklađeni din. izn, 112/2015, 5/2016 - usklađeni din. izn, 7/2017 - usklađeni din. izn, 113/2017, 7/2018 - usklađeni din. izn, 95/2018 i 4/2019 - usklađeni din. izn., 153/20, 44/21.

¹⁴² Austrija, Češka, Luksemburg, Norveška, Slovenija, Nemačka, Finska, Francuska, Holandija, Hrvatska i Švajcarska pripadaju grupi zemalja koje propisuju iste ili identične poreske olakšice za donacije fizičkih i pravnih lica u oblastima od javnog interesa. OECD (2020), *Taxation and Philanthropy, OECD Tax Policy Studies*, str. 98-101.

pogledu poreskog statusa donacije pravna lica-poreski obveznici bude u povoljnijem položaju u odnosu na položaj fizičkih lica poreskih obveznika.

Nedavno objavljena studija **Fiskalnog saveta** konstatuje da je reforma iz 2001. godine u najvećoj meri reafirmisala poresku praksu iz devedesetih godina prošlog veka „koja je pokušavala da oponaša moderne sintetičke sisteme iz Zapadne Evrope i objedinjeno oporezuje sve prihode koje obveznik ostvaruje, ali se zbog ograničenih administrativnih kapaciteta u praksi pribegavalo odvojenom oporezivanju različitih kategorija prihoda građana, tzv. cedularno oporezivanje“. Pored cedularnog oporezivanja pojedinih kategorija prihoda u toku godine, uveden je i sintetički element u vidu dodatnog godišnjeg poreza od 10% za građane čija ukupna godišnja primanja, iz svih izvora, premašuju tri prosečne zarade u Republici.¹⁴³

Studija ukazuje na ključne probleme Zakona: nejednako oporezivanje srodnih kategorija prihoda, skromne olakšice za radnike sa niskim i/ili neredovnim primanjima i nepriznavanje poreskih kredita za izdržavane članove porodice. Savet predlaže da Srbija, u skladu sa preovlađujućom evropskom praksom, umesto postojećeg tzv. **linearnog sistema** oporezivanja (*flat system*), uvede moderan, **dualni sistem** poreza na dohodak, sa jednim ili dve poreske stope, koji bi objedinjeno tretirao i progresivno oporezivao sve prihode od rada koje fizičko lice ostvaruje, uz značajno povećanje postojećeg neoporezivog cenzusa i uvođenje poreskih kredita za izdržavane članove domaćinstva. Time bi se eliminisale postojeće neusklađenosti prilikom oporezivanja različitih oblika prihoda građana (prihodi iz radnog odnosa, autorski honorari, ugovori o delu, frilens aktivnosti i dr.), koje obveznici često (zlo)upotrebljavaju, što u velikoj meri urušava integritet i pravičnost postojećeg sistema.¹⁴⁴ U Studiji se dodatno konstatuje da "iako zbog odsustva progresivnih stopa srpski porez na dohodak najčešće biva okarakterisan kao flet sistem, veliki broj različitih efektivnih poreskih stopa zapravo nisu u skladu sa jednostavnom strukturom i jedinstvenom poreskom stopom koja odlikuje flet poreze".¹⁴⁵

Sastavni deo reforme uvođenja dualnog progresivnog sistema oporezivanja dohotka treba

da bude i uvođenje poreskih olakšica za donacije fizičkih lica u oblastima od javnog interesa, po uzoru na dobru evropsku i regionalnu praksu. S tim u vezi, imajući u vidu da se Studija poziva na model Hrvatske u oporezivanju dohotka kao jednog od naprogresivnijeg modela u regionu¹⁴⁶, poreske olakšice propisane za donacije fizičkih lica-poreskih obveznika u opšte korisne svrhe u Hrvatskoj mogu se adekvatno uključiti u buduću reformu modela oporezivanja dohotka u Republici Srbiji. (*supra*, Tabela 10).

ZAKON O POREZIMA NA IMOVINU: KLJUČNE ODREDBE

U slučaju kada se fizičko lice javlja kao organizator kampanje prikupljanja sredstava za socijalnu i humanitarnu pomoć ne plaća se porez na dohodak građana. U skladu sa članom 9. stav 1. tačka 11) Zakona, finansijska sredstva koja se uplaćuju na račun fizičkog lica u ove svrhe ne podležu porezu na dohodak.¹⁴⁷

U skladu sa članom 4. Pravilnika o ostvarivanju prava na poreska izuzimanja, fizička lica imaju pravo na poresko izuzimanje na primanja koja imaju karakter socijalnog i humanitarnog davanja (donacije), odnosno pomoći za saniranje i ublažavanje posledica teško narušene socijalne sigurnosti i teške humanitarne situacije određenog lica ili grupe lica. U ovu svrhu ubrajaju se i lečenje u inostranstvu i nabavka lekova ili pomogala u zemlji ili inostranstvu. Takođe, u okviru istog člana, stav 3. Pravilnika propisuje da izuzeće od poreza važi ukoliko su finansijska sredstva obezbeđena organizovanom akcijom prikupljanja, sa učešćem, po pravilu, **više davalaca** - donatora, najčešće uz podršku sredstava informisanja, odnosno humanitarnih organizacija. U skladu sa Pravilnikom, prikupljeni novac mora se uplatiti na poseban **namenski otvoren** žiro račun fizičkog lica.

Sledstveno prethodnom, ukoliko fizičko lice primi novac (donaciju) prikupljen putem **grupnog finansiranja** preko internet platforme na poseban namenski otvoren račun, izuzima se od plaćanja poreza na dohodak, ukoliko je novac namenjen u svrhe socijalne i humanitarne pomoći tom licu.

¹⁴³ Fiskalni savet, *Dve decenije Zakona o porezu na dohodak građana: Mogućnosti i potrebe za sistemskom reformom* (materijal za javnu raspravu), Beograd, 1. jul 2021. godine (u daljem tekstu: Dve decenije Zakona o porezu na dohodak građana), str. 9, http://fiskalisavet.rs/doc/analize-stavovi-predlozi/2021/FS_2021_Reforma_poreza_na_dohodak.pdf, pristupljeno 6. 07.2021.

¹⁴⁴ *Dve decenije Zakona o porezu na dohodak građana: Mogućnosti i potrebe za sistemskom reformom*, str. 13-14.

¹⁴⁵ Ibidem, str. 9.

¹⁴⁶ Ibidem, str. 1.

¹⁴⁷ Izuzimanje od poreza na dohotak preciznije je regulisano *Pravilnikom o ostvarivanju prava na poreska izuzimanja za primanja po osnovu pomoći zbog uništenja ili oštećenja imovine, organizovane socijalne i humanitarne pomoći, stipendija i kredita učenika i studenata, hranarina sportista amatera i prava na poresko oslobođenje za primanja po osnovu solidarne pomoći za slučaj bolesti* ("Službeni glasnik RS, br. 1/2001, 5/2005).

PRAVNI REŽIM ZA VOLONTIRANJE

7.1. EVROPSKA I REGIONALNA PRAKSA

Zemlje članice Evropske unije počele su pravno da regulišu volontiranje početkom devedesetih godina prošlog veka. Propisi iz ovog domena u isključivoj su zakonodavnoj nadležnosti zemalja-članica, međutim, EU *drugim merama javnih politika* aktivno podržava volonterstvo. U cilju stvaranja podsticajnog okruženja za njegov razvoj, podizanja kapaciteta volonterskih organizacija i kvaliteta njihovog rada, prepoznavanja volonterskih aktivnosti i jačanja svesti o vrednostima i značaju volontiranja, EU je 2011. godinu proglasila *Evropskom godinom volontiranja*^{148,149}. Istovremeno, Evropska komisija usvojila je *Komunikaciju o EU politikama i volontiranju: Priznavanje i promocija prekograničnih volonterskih aktivnosti u EU*,¹⁵⁰ a Evropski savet je, pod predsedavanjem Poljske, usvojio zaključke o ulozi volontiranja u socijalnoj politici¹⁵¹ i sportu.¹⁵²

Promocija volontiranja na nivou EU nastavljena je i posle 2011. godine. Između ostalog, značaj volontiranja prepoznat je i u "Evropskoj godini aktivnog starenja i međugeneracijske solidarnosti" (2012 - *European Year of Active Ageing and*

Intergenerational Solidarity) i "Evropskoj godini građana" (2013 – *European Year of Citizens*). U kontekstu novih inicijativa "Mladi u pokretu" (*Youth on the Move*) i "Agenda za nove veštine i poslove" (*Agenda for New Skills and Jobs*), povezanih sa primenom "Evropske strategije 2020 o pametnom, održivom i inkluzivnom razvoju" (*European Strategy 2020: smart, sustainable and inclusive growth*),¹⁵³ Evropska komisija je predložila Evropskom savetu usvajanje preporuke o priznavanju neformalnog i informalnog učenja, kako bi podržala znanja i veštine stečene kroz vanškolske aktivnosti, kao što je volontiranje. Komisija očekuje da će novi Evropski pasoš o veštinama (*European Skills Passport*), koji je predstavljen 2013. godine kao dopuna Evropas C.V. (*Europass C.V.*), i koji predstavlja dokaz o znanjima i veštinama stečenim institucionalnim i vaninstitucionalnim putem,¹⁵⁴ uključivati i volontersko iskustvo vlasnika pasoša.¹⁵⁵

EU izdvaja značajna finansijska sredstva za programe koji promovišu volontiranje.¹⁵⁶ Pored toga, postoje brojne inicijative za uvođenje volontiranja u druge javne politike EU, kao što je, na primer, strategija o *društvenoj odgovornosti* preduzeća. Indikativni podaci objavljeni u prvoj sveobuhvatnoj studiji o stanju volontiranja u zemljama EU iz 2010. godine, ukazuju da je između 92 i 94 miliona građana EU uključeno u neke oblike volonterskih aktivnosti.¹⁵⁷ Ova studija ukazuje da *korporativno volontiranje* predstavlja sve značajniji oblik volontiranja. Pravne prepreke koje postoje u tom pogledu prevazilaze se raznim modelima javno-privatnog partnerstva između privrednih društava i volonterskih organizacija,

¹⁴⁸ The Council of the European Union (2011), *European Council Decision N° 37/2010/EC on the European Year of Voluntary Activities Promoting Active Citizenship*, (2011) of 27 November 2009, OJ L 17, 22.1.2010, str. 43-49.

¹⁴⁹ European Commission (2012), *Report From The Commission to The European Parliament, The Council, The European Economic and Social Committee and The Committee of The Regions on the implementation, results and overall assessment of the 2011 European Year of Volunteering*, 19.12.2012 COM(2012) 781 final, Brussels: European Commission, dostupno na <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/ALL/?uri=CELEX%3A52012DC0781>, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁵⁰ European Commission (2012), *Communication on EU Policies and volunteering: Recognising and Promoting Cross-Border Voluntary Activities in the EU*, COM(2011) 568 final of 20.09.2011, Brussels, dostupno na https://ec.europa.eu/citizenship/pdf/doc1311_en.pdf, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁵¹ Council of the European Union (2011), 'Council Conclusions on the role of voluntary activities in social policy of 3 October 2011', *Official Journal of the European Union*, no. C 372/24, dostupno na http://ec.europa.eu/citizenship/pdf/council_conclusions_on_volunteering_in_sport_en.pdf, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁵² Council of the European Union (2011), *Council Conclusions on the role of voluntary activities in sport in promoting active citizenship of 28 and 29.11.2011*, https://ec.europa.eu/citizenship/pdf/council_conclusions_on_volunteering_in_sport_en.pdf, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁵³ European Commission (2010), *Communication from the Commission Europe 2020: A strategy for smart, sustainable and inclusive growth COM(2010) 2020 final*, Brussels: European Commission, <https://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:EN:PDF>, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁵⁴ Evropski pasoš o veštinama je jedna od 13 mera Komisije u okviru njene Agende za nove veštine i poslove, čiji je cilj unapređenje tržišta rada, <http://www.openeducationeuropa.eu/en/news/european-skills-passport-launched>, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁵⁵ European Commission (2012), *Report From The Commission to The European Parliament, The Council, The European Economic and Social Committee and The Committee of The Regions on the implementation, results and overall assessment of the 2011 European Year of Volunteering*, 19.12.2012 COM(2012) 781 final, str. 4, https://ec.europa.eu/citizenship/pdf/eyv2011_final_report_en.pdf, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁵⁶ Ibidem.

¹⁵⁷ Noviji podaci ukazuju da je taj broj preko 100 miliona, i da 3 od 10 građana EU imaju iskustva u volonterskim aktivnostima *Volunteering charter: European charter on the rights and responsibilities of volunteers*. Dostupno na: http://ec.europa.eu/citizenship/pdf/volunteering_charter_en.pdf, pristupljeno 16.06.2021.

kao što je to slučaj u Velikoj Britaniji, Poljskoj, Estoniji, na Kipru i u Luksemburgu. Porast značaja korporativnog volontiranja korespondira i sa novim (širim) konceptom EU o društveno odgovornom poslovanju.¹⁵⁸ U pojedinim zemljama kao što je, na primer, Malta, privredna društva razvijaju posebne mehanizme podrške (support scheme) za svoje zaposlene koji žele da volontiraju.¹⁵⁹

U poslednjih desetak godina, propisi o volontiranju doneti su i u zemljama u regionu. Zakoni o volontiranju doneti su u Bosni i Hercegovini (na entitetskom nivou i u Distriktu Brčko), Crnoj Gori, Hrvatskoj, Makedoniji i Srbiji. Upporedna analiza zakona o volontiranju u regionu pokazuje da se volontiranje više tretira kao deo radno pravnog odnosa, nego kao participacija građana, odnosno dobrovoljnog ulaganja vremena i veština u opštekorisne svrhe.¹⁶⁰

7.2. ZAKON O VOLONTIRANJU REPUBLIKE SRBIJE

Zakon o volontiranju¹⁶¹ definiše volontiranje kao organizovano dobrovoljno pružanje usluge ili obavljanje aktivnosti od opšteg interesa, za opšte dobro ili za dobro drugog lica, bez isplate novčane naknade ili potraživanja druge imovinske koristi, osim ako ovim zakonom nije drugačije određeno (čl. 2. st. 1.). Volontiranje može biti kratkoročno i dugoročno. *Dugoročno* volontiranje jeste volontiranje koje traje duže od 10 časova nedeljno, odnosno najmanje tri meseca bez prekida. Zakon se primenjuje kako na dugoročno, tako i na *kratkoročno* volontiranje (čl. 2. st. 2-3). Volonter može biti domaće ili strano fizičko lice, dok organizator volontiranja može biti pravno lice čiji osnovni cilj, u skladu sa osnivačkim aktom, nije sticanje dobiti (čl. 4).

Izuzetno, organizator volontiranja može biti i javno preduzeće i privredno društvo. Privredno društvo može biti organizator volonterskih aktivnosti ako: 1) organizuje volontiranje za opšte dobro, odnosno dobro drugog lica na poslovima van delatnosti privrednog društva, odnosno javnog preduzeća; 2) ukoliko se obavljanjem volonterskih usluga i aktivnosti ne stiče dobit; 3) volontiranje

ne zamenjuje rad zaposlenih i drugih radno angažovanih lica u privrednom društvu, odnosno javnom preduzeću. Privredno društvo dužno je da pribavi saglasnost ministarstva nadležnog za rad na program volontiranja (čl. 14.).

ZAKON O VOLONTIRANJU: KLJUČNE ODREDBE ZA PRIVREDNO DRUŠTVO - ORGANIZATORA VOLONTIRANJA

Privredno društvo može biti organizator volontiranja pod sledećim kumulativnim uslovima:

- Ukoliko organizuje volontiranje za opšte dobro, odnosno dobro drugog lica na poslovima van delatnosti privrednog društva, odnosno javnog preduzeća.
- Ukoliko se obavljanjem volonterskih usluga i aktivnosti ne stiče dobit.
- Ukoliko volontiranje ne zamenjuje rad zaposlenih i drugih radno angažovanih lica u privrednom društvu, odnosno javnom preduzeću.
- Ukoliko je prethodno pribavilo saglasnost ministarstva nadležnog za rad na programu volontiranja.

Ukoliko su ispunjeni prethodni uslovi, privredno društvo može angažovati kao volontere kako zaposlene, tako i sva druga zainteresovana lica koja mogu da volontiraju saglasno Zakonu.

7.2.1. USAGLAŠENOST ZAKONA O VOLONTIRANJU SA EVROPSKOM I REGIONALNOM PRAKSOM

Jedna od retkih dobrih strana Zakona jeste što omogućava i *privrednim društvima* da, pod propisanim uslovima, budu organizatori volontiranja. Međutim, koncept volontiranja u Zakonu nije konzistentan sa evropskom praksom, jer smešta volontiranje u javno-pravnu pre nego privatno-pravnu sferu. U tom smislu, odredbe Zakona bliže su (lošoj) regionalnoj praksi.

7.2.2. OTVORENA PITANJA U PRAVNOM REŽIMU ZA VOLONTIRANJE

1) PRAVNA PRIRODA VOLONTIRANJA

Zakon tretira volontiranje kao produžetak *radno-pravnog odnosa*, više nego kao dobrovoljnu, privatnu *inicijativu* građana, odnosno participaciju. To praktično znači da Zakon posmatra volontiranje kao institut javnog (*ius imperium*), a ne privatnog prava (*ius gestionis*).

2) Obaveze organizatora volontiranja

Ovakav tretman volontiranja nameće velike troškove organizatoru volontiranja, što je u direktnoj suprotnosti sa naporima Vlade da pojednostavi pravne propise i smanji troškove njihove primene. Između ostalog, organizator volontiranja obavezan je da u slučaju dugoročnog volontiranja, sa volonterom zaključi ugovor o volontiranju, a isto pravilo važi i kada je volonter maloletno lice, nezavisno od toga da li se radi o dugoročnom ili kratkoročnom volontiranju. Takođe, organizator volontiranja dužan je da zaključi ugovor o volontiranju na zahtev volontera, bez obzira na dužinu volontiranja (čl. 15). Organizator volontiranja dužan je da volontera osigura za slučaj povrede i profesionalnog oboljenja tokom volontiranja, ako je tako ugovoreno, ili ako se radi o dugoročnom volontiranju, nezavisno od prirode posla koji volonter obavlja (čl. 27). Organizator volontiranja obavezan je da vodi i evidenciju o kratkoročnom i dugoročnom volontiranju, čija je sadržina propisana Zakonom (čl. 28).

3) Obaveza uplate doprinosa za penzijsko, invalidsko i zdravstveno osiguranje

Dodatno, čl. 11 st. 1. tačka 4) *Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje*¹⁶² propisuje obavezu organizatora volontiranja da volonteru uplati doprinos za penzijsko, invalidsko i zdravstveno osiguranje za slučaj invalidnosti i telesnog oštećenja po osnovu povrede na radu i profesionalne bolesti (*PIO 4%, zdravstveno 4%*; za osnovicu obračuna uzima se minimalna osnovica doprinosa.) Time se dodatno povećavaju troškovi volontiranja za organizatora. Ovo je posebno

problem u slučaju kada su organizatori volontiranja udruženja i fondacije, s obzirom na ograničene resurse sa kojima raspolažu i ograničenja u pogledu priznavanja troškova za ove namene, u slučaju kada se volonterske aktivnosti finansiraju grantovima.

4) Evidencija o volontiranju

Zakon propisuje da ministarstvo nadležno za rad vodi *evidenciju organizatora volontiranja* (čl. 29), kao i da se organizator volontiranja mora prijaviti ministarstvu za obavljanje volonterskih aktivnosti pre nego što počne sa njihovim obavljanjem (čl. 32). Drugim rečima, udruženje i fondacija koje su uredno upisane u Registar udruženja, odnosno Registar fondacija kod Agencije za privredne registre, ne mogu da obavljaju volonterske aktivnosti predviđene statutom pre nego što se prijave kod ministarstva nadležnog za rad. Stoga, sistem prijave za vođenje evidencije *de facto* predstavlja sistem ponovne (dvostruke) registracije. Ovakvo rešenje dodatno povećava troškove volontiranja i primene Zakona. Osim toga, kada je reč o udruženjima, ovakvo rešenje *u suprotnosti je sa* članom 11. Evropske konvencije o ljudskim *pravima kojom se garantuje sloboda udruživanja*, a posebno sa načelom *proporcionalnosti*, s obzirom da je obaveza vođenja evidencija propisana kako za kratkoročno tako i za dugoročno volontiranje, i nezavisno od oblasti u kojima se ostvaruju volonterske aktivnosti.

5) Godišnji izveštaj o volontiranju

Organizator volontiranja je obavezan da ministarstvu nadležnom za rad dostavi *godišnji izveštaj o volontiranju*, nezavisno od toga da li su volonterske aktivnosti finansirane iz javnih ili drugih sredstava (čl. 30. u vezi sa čl. 32). Kada je reč o udruženjima-organizatorima volonterskih aktivnosti, nije jasno koji je cilj ove obaveze, a posebno zbog čega se izveštaj podnosi ministarstvu nadležnom za rad, kada se volonterske aktivnosti sprovode i u mnogim oblastima koje nisu u nadležnosti ovog ministarstva (na primer, volonterski programi koji sprovode omladinska udruženja i udruženja za mlade, programi udruženja u oblasti zaštite životne sredine, itd). Stoga i ova obaveza predstavlja povredu člana 11. Evropske konvencije o ljudskim pravima, jer ne služi *legitimnom cilju*.¹⁶³

¹⁵⁸ A renewed EU strategy 2011-14 for Corporate Social Responsibility, COM(2011) 681 final of 25.10.2011, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A52011DC0681>, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁵⁹ GHK, (2010) Volunteering in the European Union, Brussels: Educational, Audiovisual & Culture Executive Agency (EAC-EA) Directorate General Education and Culture (DG EAC), str. 122-123, https://ec.europa.eu/citizenship/pdf/doc1018_en.pdf, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁶⁰ Golubović, D. (2015), *Pravni režim za volontiranje: Upporedni pregled kritičnih pitanja u zemljama Evropske unije i u Crnoj Gori*, Podgorica: TACSO.

¹⁶¹ Službeni glasnik Republike Srbije, br. 36/210.

¹⁶² "Službeni glasnik Republike Srbije", br. 84/2004, 61/2005, 62/2006, 5/2009, 52/2011, 101/2011, 7/2012 - usklađeni din. izn, 8/2013 - usklađeni din. izn, 47/2013, 108/2013, 6/2014 - usklađeni din. izn, 57/2014, 68/2014 - dr. zakon, 5/2015 - usklađeni din. izn, 112/2015, 5/2016 - usklađeni din. izn, 7/2017 - usklađeni din. izn, 113/2017, 7/2018 - usklađeni din. izn, 95/2018, 4/2019 - usklađeni din. izn, 53/20, 44/21.

¹⁶³ Golubović D. (2018) Expert Council on NGO Law, *Review of International Standards Relating to Disclosure and Reporting Requirements for Non-Governmental Organisations*, CONF/EXP(2018)3, Council of Europe, Strasbourg, str. 84-86, <https://rm.coe.int/expert-council-conf-exp-2018-3-review-ngo-reporting-requirements/16808f2237>, pristupljeno 16.06.2021.

6) Prekršajne sankcije

Kada je reč o udruženjima i fondacijama kao organizatorima volonterskih aktivnosti, raspon prekršajnih sankcija koje Zakon propisuje za povredu navedenih obaveza (čl. 32.) u *suprotnosti* je sa članom 11. Evropske konvencije o ljudskim pravima i načelom *proporcionalnosti*, i drugim međunarodnim standardima.¹⁶⁴

U vezi sa prethodnim, *Ex post analiza Zakona o volontiranju* iz 2020. godine (u daljem tekstu: *Ex post analiza*) koju je pripremila Radna grupa Ministarstva za rad, zapošljavanje, boračka i socijalna pitanja, takođe ukazuje da „postoje razlozi za sistemsko preispitivanje Zakona o volontiranju, ali i odredaba drugih propisa (npr. Zakona o socijalnoj zaštiti, Zakona o advokaturi i Zakona o osnovama obrazovanja i vaspitanja)“.¹⁶⁵ Kao osnovni uzroci problema koji su proistekli iz sistemskih rešenja (propisa i javnih politika) u *Ex post* analizi navode se: „1) administrativne poteškoće prilikom organizovanja volontiranja (pribavljanje saglasnosti na program volontiranja, postojanje više zakonskih kategorija volontiranja (kratkoročno, dugoročno i ad hoc volontiranje), neusklađenost opštih propisa o volontiranju sa Zakonom o opštem upravnom postupku, nedovoljno korišćenje elektronske uprave; 2) nedovoljan inspekcijski nadzor u oblasti volontiranja; 3) otežano volontiranje u vanrednim situacijama zbog zabrane volontiranja lica na poslovima koji su opasni za život i zdravlje ili se obavljaju u uslovima opasnim za život i zdravlje (član 11. stav 4. Zakona); 4) nedovoljno jasno definisani uslovi za angažovanje posebno osetljivih grupa (osobe sa invaliditetom, starija lica, deca mlađa od 15 god) u volonterskom radu; 5) neprecizno razgraničenje volontiranja od stručnog usavršavanja u drugim propisima; 6) nedovoljno prepoznavanje inovativnih načina volontiranja (npr. onlajn volontiranje, ekspertske volontiranje, tj. volontiranje stručnjaka u određenim oblastima); 7) neadekvatno društveno vrednovanje volonterskog rada“.¹⁶⁶ U vezi sa prethodnim, kao opcije za rešavanje uočenih nedostataka u Zakonu navode se izmene i dopuna

Zakona o volontiranju, uz zadržavanje temeljnih postavki na kojima se ovaj zakon zasniva, donošenje novog Zakona, i zadržavanja *status quo*. Iako izmene, a naročito donošenje novog zakona u ovoj oblasti, podrazumeva značajne troškove, *Ex post* analiza sugerše da je *status quo* najnepovoljnija opcija za stvaranje podsticajnog okruženja za razvoj volontiranja. Iako je ova analiza urađena 2020. godine, Plan rada Vlade RS za 2021. godine ne predviđa donošenje novog ili izmenu važećeg Zakona o volontiranju.¹⁶⁷

TABELA 11: PREGLED OTVORENIH PITANJA

1	Zakon o volontiranju tretira institut volontiranja kao proširenje <i>radno-pravnog odnosa</i> , pre nego dobrovoljnu, privatnu <i>inicijativu</i> građana, odnosno participaciju.
2	Troškovi primene Zakona o volontiranju su za organizatora volontiranja neprihvatljivo visoki.
3	Obaveza je organizatora volontiranja da volonteru uplati doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje za slučaj invalidnosti i telesnog oštećenja po osnovu povrede na radu i profesionalne bolesti, saglasno odredbama Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje.
4	Sistem prijave organizatora volontiranja kod nadležnog ministarstva u Zakonu o volontiranju u suprotnosti je sa čl. 11. Evropske konvencije o ljudskim pravima.
5	Opšta obaveza vođenja evidencije volontera u Zakonu o volontiranju u suprotnosti je sa čl. 11. Evropske konvencije o ljudskim pravima.
6	Odredbe o prekršajima u Zakonu u volontiranju u suprotnosti su sa članom 11. Evropske konvencije i drugim međunarodnim standardima.

¹⁶⁴ Ibidem, str. 127.-131. Videti Golubović D (2019), *Filantropska agenda: Analiza i predlozi za unapređenje poreskih i drugih propisa od značaj za razvoj davanja za opšte dobro*, str. 44-47

¹⁶⁵ Ministarstvo za rad, zapošljavanje, boračka i socijalna pitanja, *Ex post analiza efekata Zakona o volontiranju*, Beograd, decembar 2020, str. 40, <https://www.minrzs.gov.rs>, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁶⁶ Str. 41. Kako se navodi u Analizi, ukrštanje podataka o ukupnom broju evidentiranih organizatora volontiranja (372) i izdatih saglasnosti (20) ukazuje na značajnu diskrepanciju. Naime, od velikog broja organizatora volontiranja evidentiranih u periodu 2010–2020, samo mali broj njih je dobio saglasnost na program volontiranja, a "prema podacima iz izveštaja Inspektorata za rad koji se odnose na 2015, 2016, 2017. i 2018. godinu, kao i prema Planu tog inspektorata za 2019. godinu: (a) mali je broj organizatora volontiranja i angažovanih volontera (7 organizatora volontiranja i 8 angažovanih volontera 2015. godine, 5 organizatora volontiranja i 19 angažovanih volontera 2017. godine, 2 organizatora volontiranja i 6 angažovanih volontera 2018. godine), (b) sistem vođenja evidencije organizatora volontiranja i angažovanih volontera nije konzistentan (ovaj podatak nedostaje u izveštaju za 2016. godinu), (c) nedostaju sistematizovani podaci o kretanju učešća volontiranja u javnom i privatnom sektoru", Analiza str. 42-45.

¹⁶⁷ https://www.srbija.gov.rs/extfile/sr/370544/plan_rada_vlade_za_2021_lat.pdf, pristupljeno 06.07.2021.

1. Zakon o porezu na dodatu vrednost

Dodati tačku 18) u član 24. stav 1. Zakona: *Donacije viškova hrane od strane pravnog lica-poreskog obveznika registrovanog za delatnost proizvodnje ili prometa hrane čiji su primalac socijalne i druge ustanove, udruženja sa svojstvom pravnog lica, fondacije i zadužbine koje se, saglasno svojim statutarnim ciljevima, bave humanitarnim radom i davanjem pomoći socijalno ugroženim kategorijama stanovništva, bez protivčinidbe, a čija ukupna vrednost ne prelazi 2% (alternativno 0,5%) ukupnog prihoda donatora u prethodnoj fiskalnoj godini.* Predloženi procentualni iznos sledi rešenje u Hrvatskoj (2%), odnosno Bugarskoj (0,5%) i primenljiv je i na Srbiju. Naime, trenutna vrednost donacija u hrani značajno je ispod ovih vrednosti kada su u pitanju anketirana privredna društva i čini od 0,0002% do 0,0007% poslovnih prihoda.¹⁶⁸ U svakom slučaju, predloženi procentualni iznos može biti predmet dodatne debate. Alternativno, prezicirati u novoj tački 18) čl. 24. st. 1. Zakona da su od PDV-a oslobođene samo donacije viškova hrane *trgovačkih lanaca-obveznika* PDV-a čija ukupna vrednost ne prelazi 0,5%, ili drugi utvrđeni procentualni iznos njihovog ukupnog prihoda u prethodnoj fiskalnoj godini.

2. Zakon o bezbednosti hrane:

Nužno je usaglasiti odredbe čl. 26. stav 3. Zakona o bezbednosti hrane, prema kojem je hrana koja nosi oznaku „najbolje upotrebiti do“ izjednačena sa hranom obeleženom rokom trajanja „upotrebljivo do“, što je u suprotnosti sa Direktivom EU 1169/2011, koja ovo ograničenje ne sadrži.¹⁶⁹ Naime, saglasno Smernicama EU za doniranje hrane (2017/C 361/01), proizvođači hrane imaju odgovornost za odabir datuma „upotrebljivo do“ i „najbolje upotrebiti do“, a uz izuzetak konzumnih jaja, zakonodavstvo EU ne propisuje način odabira oznaka datuma (da li treba odabrati „upotrebljivo do“ ili „najbolje upotrebiti do“ ili rok upotrebe). Kako se navodi u Analizi, „propisima EU dopušteno je stavljanje prehrambenih proizvoda u promet nakon isteka datuma minimalne trajnosti (tj. datuma „najbolje upotrebiti do“) pod uslovom da su ti prehrambeni proizvodi i dalje bezbedni, a njihovo predstavljanje nije obmanjujuće. U svakoj fazi lanca snabdevanja hranom dopušteno je staviti u promet hranu čiji je datum minimalne trajnosti („najbolje upotrebiti do“ ili „upotrebljivo do“) istekao. Subjekt u poslovanju sa hranom (npr. trgovac na malo) ima odgovornost da obezbedi dalju sigurnost hrane namenjene ishrani ljudi i odgovarajuću obaveštenost potrošača o tome da je određenom proizvodu istekao datum „najbolje upotrebiti do“. Na primer, takve je proizvode moguće zasebno staviti na tržište uz oznaku isteka datuma minimalne trajnosti („najbolje upotrebiti do“).¹⁷⁰

¹⁶⁸ Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane, str. 28.

¹⁶⁹ REGULATION (EU) No 1169/2011 OF THE EUROPEAN PARLIAMENT AND OF THE COUNCIL of 25 October 2011 on the provision of food information to consumers, amending Regulations (EC) No 1924/2006 and (EC) No 1925/2006 of the European Parliament and of the Council, and repealing Commission Directive 87/250/EEC, Council Directive 90/496/EEC, Commission Directive 1999/10/EC, Directive 2000/13/EC of the European Parliament and of the Council, Commission Directives 2002/67/EC and 2008/5/EC and Commission Regulation (EC) No 608/2004, Official Journal of the European Union, L 304/18, 22.11. 2011, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32011R1169&from=EN>, pristupljeno 16.06.2021.

¹⁷⁰ Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane, str. 29.

3. Pravilnik o deklarisanju, označavanju i reklamiranju hrane

Izmeniti Prilog 10. Pravilnika o deklarisanju, označavanju i reklamiranju hrane,¹⁷¹ u skladu sa predlogom izmena člana 26. st. 3, Zakona o bezbednosti hrane, a prema kojem je oznaka „najbolje upotrebiti do“ izjednačena sa hranom obeleženom rokom trajanja „upotrebljivo do“.

4. Pravilnik o sadržini i načinu vođenja centralnog registra objekata

Pored toga, nužne su i dopune čl. 4. st. 3, Pravilnika o sadržini i načinu vođenja centralnog registra objekata,¹⁷² koji vodi Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede, dodavanjem tačke 13): „Da li je subjekat u poslovanju hranom posrednik u lancu besplatnog ustupanja hrane“.

5. Druge mere javnih politika u oblasti doniranja viškova hrane

Brošura o primeni novog poreskog i pravnog okvira za donacije viškova hrane. Nakon usvojenih izmena u prethodno analiziranim propisima i eventualnog donošenja novih podzakonskih akata, po uzoru na dobru evropsku praksu (Nemačka, Hrvatska), potrebno je izraditi *brošuru* koja bi na pregledan način obradila poreska i pravna pitanja od značaja za donacije u hrani, te na taj način doprinela efikasnijoj primeni novih zakonskih rešenja (način i postupak ostvarivanja poreskih olakšica, uključujući i podnošenje prijave za evidenciju PDV-a po ovom osnovu, uz mesečni obračun PDV-a koji se dostavlja Poreskoj upravi, propisani standardi za čuvanje donirane hrane, pitanje odgovornosti, itd.) Za izradu brošure bila bi zadužena međusektorska radna grupa koju bi činili predstavnici Ministarstva finansija, Ministarstva poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede, Ministarstva zdravlja, kao i predstavnici velikih privrednih društava-donatora hrane i OCD aktivne u ovoj oblasti.

¹⁷¹ Službeni glasnik RS, br. 19/17, 16/18, 17/20, 118/20.

¹⁷² Sl. Glasnik RS, br. 23/10.

¹⁷³ *Kreiranje stimulativnog okvira za doniranje hrane*, str. 30. Videti i United Nations, 2030 Agenda for Sustainable Development, <https://sdgs.org/2030agenda>, pristupljeno 16.06.2021.

Donošenje posebnog plana za sprečavanje otpada od hrane. Kako se navodi u Analizi iz 2020. godine, „donošenje ovakog plana predstavljalo bi potvrdu da Republika Srbija ide ka ostvarenju zajedničkih ciljeva EU kao zemlja kandidat za članstvo i UN-ove Agende 2030 za održivi razvoj, te doprinosi konkretno cilju 12.3. Kao što je već napomenuto, ovaj cilj se odnosi na odgovornu proizvodnju i potrošnju, sa specifičnim potcijeljem smanjenja otpada od hrane po stanovniku – za polovinu na nivou maloprodaje i potrošača, kao i smanjenje gubitaka hrane duž celog lanca proizvodnje“.¹⁷³

6. Zakon o porezu na dobit pravnih lica

Izmeniti član 15. stav 1. tačku 1) Zakona, kako bi se koncept poreski priznatih rashoda za izdatke pravnog lica organizacijama civilnog društva (udruženja, zadužbine, fondacije) koje deluju u oblastima od javnog interesa, usaglasio sa odredbama Zakona o udruženjima, Zakona o zadužbinama i fondacijama i Zakona o porezima na imovinu, tako da glasi:

„zdravstvene, obrazovne, naučne, humanitarne, verske i sportske namene, zaštitu životne sredine, davanja učinjena ustanovama, odnosno pružaocima usluga socijalne zaštite osnovanim u skladu sa zakonom koji uređuje socijalnu zaštitu, kao i davanja u druge namene od javnog interesa u skladu sa zakonom koji uređuje pravni status udruženja, zadužbina i fondacija“.

Predlog izmena neutralan je u odnosu na projektovane budžetske prihode, jer se njime ne povećava procentualni iznos davanja koji se priznaje kao poreski rashod, već se samo proširuje lista oblasti od javnog interesa.

Precizirati značenje termina „izdaci“ iz člana 15. st. 1. Zakona, koji je dat u Mišljenju Ministarstva finansija br. 011-00-762/2017-04 od 12. jula 2017. godine. S obzirom da se termin 'izdaci' u navedenom članu koristi u generičkom obliku, potrebno je precizirati po kom pravnom osnovu se davanja u nepokretnostima *ne priznaju* kao poreski rashod. Ovo je neophodno tim pre što Zakon o porezima na imovinu propisuje da udruženja, zadužbine i fondacije mogu primati poklon u novcu, stvarima, intelektualnim uslugama i *nepokretnosti*.

Mišljenjem Ministarstva finansija predvideti da se pod terminom „izdaci“ (donacije, poklon) iz člana 15. st. 1. Zakona priznaju i izdaci u obliku institucionalnog granta organizacijama civilnog društva koja deluju u oblastima od javnog interesa iz člana 15. st. 1, tačka 1) i 2) i stava 3. Zakona, kao i izdaci u osnovnu imovinu zadužbina koja deluju u ovim oblastima.

U vezi sa načinom dokazivanja rashoda po osnovu izdataka pravnih lica-poreskih obaveznika za za opštekorisne svrhe iz člana 15. st. 1, tačka 1) i 2) i stava 3. Zakona, staviti van snage Mišljenje br. 401-00-1934/2017-04 od 14.7.2017. godine i novim mišljenjem precizirati da je za zakonito korišćenje donacije odgovoran isključivo *primalac*, a ne *davalac donacije*.

7. Zakon o porezima na imovinu

Mišljenjem Ministarstva finansija precizirati da se pod poklonom u smislu Zakona smatraju i institucionalni grantovi udruženjima, zadužbinama i fondacijama koja deluju u oblastima od javnog interesa saglasno zakonu kojim se uređuje oporezivanje dobiti pravnih lica, i pod uslovima utvrđenim tim zakonom, a da je za način korišćenja ovog poklona prevashodno merodavan ugovor o poklonu.

Mišljenjem Ministarstva finansija precizirati da se pod poklonom smatraju i davanja u osnovnu imovinu zadužbine koje deluju u oblastima od javnog interesa saglasno zakonu kojim se uređuje oporezivanje dobiti pravnih lica, i pod uslovima utvrđenim tim zakonom, a da je za način korišćenja ovog poklona prevashodno merodavan ugovor o poklonu.

Mišljenjem Ministarstva finansija precizirati poreski status dela poklona koji se prenosi u sledeće poresko razdoblje. Naime, potrebno je pojasniti da li se deo poklona koji se prenosi u sledeće poresko razdoblje i dalje smatra (neoporezivim) poklonom u smislu Zakona.

Mišljenjem Ministarstva finansija precizirati da će se u proceni opravdanosti korišćenja dela poklona za pokriće administrativnih troškova udruženja, zadužbine i fondacije primenjivati načelo proporcionalnosti.

8. Zakon o porezu na dohodak građana

Paralelno sa uvođenjem novog sistema oporezivanja dohotka, propisati i poreske olakšice za donacije fizičkih lica-poreskih obaveznika. Sugerise se da se kao rashod fizičkog lica priznaje izdatak do 2% od ostvarenog dohotka u prethodnoj godini u oblastima od javnog interesa, saglasno zakonu kojim se uređuje oporezivanje dobiti pravnih lica, i pod uslovima utvrđenim tim zakonom, po uzoru na kompatibilno rešenje u Hrvatskoj.

9. Zakon o volontiranju

Imajući u vidu sistemske nedostatke i obim promena koje su neophodne da bi se pravni okvir za volontiranje usaglasio sa dobrom uporednom praksom, potrebno je doneti novi Zakon o volontiranju, ili pristupiti izmenama ključnih odredaba u Zakonu, što je jedno od rešenja koje je razmatrano u Ex post analizi Zakona o volontiranju. U svakom slučaju, otklanjanje sistemskih nedostataka u Zakonu nalaže promenu paradigme u regulisanju volontiranja, odnosno kreiranje pravnog okvira kojim će se prevashodno definisati opšti okvir javnih politika od značaja za promociju i razvoj volontiranja, njihovi nosioci i obaveze države i drugih aktera u definisanju, sprovođenju i praćenju ovih politika, pre nego imperativno regulisati odnos između volontera i organizatora volonterskih aktivnosti.

10. Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje

Uporedo sa donošenjem novog Zakona o volontiranju, ili izmenama važećeg, u Zakonu o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje potrebno je brisati čl. 11. st. 1. tačka 4) Zakona koji obavezuju organizatora volontiranja da volonteru uplati doprinos za penzijsko, invalidsko i zdravstveno osiguranje za slučaj invalidnosti i telesnog oštećenja po osnovu povrede na radu i profesionalne bolesti.

ZNAČENJE OSNOVNIH POJMOVA

Administrativni troškovi – deo donacije koji organizacija civilnog društva koristi za pokrivanje troškova poslovanja (plate, kancelarijski materijal, zakup prostorija, komunalni i drugi računi, itd).

Bruto prihod – ukupni prihod poreskog obveznika ostvaren u poreskom razdoblju.

Contra legem (lat.) – tumačenje zakona ili drugog propisa protivno njegovom duhu i slovu.

Davanje – sinonim za poklon, izdatak, odnosno donaciju.

Direktno oporezivanje – oporezivanje viška prihoda nad rashodima pravnog lica i dohotka fizičkih lica – poreskih obveznika.

Donacija – sinonim za poklon, izdatak, davanje i grant.

Grant – sinonim za donaciju; ovaj termin retko se koristi u propisima, ali često u stručnoj literaturi i kolokvijalnom govoru.

Infra (lat.) – napred

Indirektno oporezivanje – porez na dodatu vrednost (PDV): opšti porez na potrošnju koji se plaća na isporuku dobara i pružanje usluga u svakoj fazi proizvodnje i prometa dobara i usluga, kao i na uvoz dobara. U svakoj fazi proizvodno prometnog ciklusa obračunava se i plaća PDV na onaj deo vrednosti koji je dodat u toj fazi.

Institucionalni grant – poklon koji organizacija civilnog društva može da koristi za jačanje svojih institucionalnih kapaciteta (trajno

rešavanje pitanja poslovnih prostorija, kupovinu opreme, nabavku literature, podizanje kapaciteta zaposlenih, dodatno zapošljavanje, itd), pre nego za sprovođenje određenog projekta.

Izdatak – sinonim za poklon, davanje odnosno donaciju.

Nedobitna organizacija – sinonim za organizaciju civilnog društva

Osnovna imovina zadužbine – imovina čije se korišćenje nalazi pod posebnim pravnim režimom, i koja se može smanjivati samo pod uslovima propisanim zakonom. Pravni režim korišćenja, smanjenja i povećanja osnovne imovine, sličan je pravnom režimu osnovnog kapitala kod društva sa ograničenom odgovornošću i akcionarskog društva.

Organizacije civilnog društva – u pravnom sistemu Republike Srbije udruženja, zadužbine i fondacije.

Organizacije od opšteg interesa/ organizacije koje deluju u oblastima od javnom interesu – organizacije civilnog društva (udruženja, fondacije, neprofitne korporacije, itd) kojima je, u skladu sa posebnim statusnim ili poreskim propisom, priznat ovaj status i korespondirajuće dodatne poreske i finansijske povlastice, u odnosu na OCD koje nemaju taj status.

Poklon – pravni posao kojim se jedna strana (poklonodavac) obavezuje da će na drugu stranu bez tereta (bez obaveze protivčinidbe) preneti novac, pokretnu ili nepokretnu stvar. Po svojoj pravnoj prirodi, ugovor sa elementima naloga.

Poreska osnovica – novčano izražena vrednost ekonomske snage poreskog obveznika koje se meri visinom dohotka ostvarenog u poreskom razdoblju.

Poreski kredit – iznos za koji se umanjuje obračunati porez. Može se odobriti poreskom obvezniku u vidu odbijanja određenog iznosa od sume obračunatog poreza ili u vidu kompenzacija obveznikovog potraživanja prema državi sa njegovim poreskim dugom.

Poreski rashod – priznati troškovi poreskog obveznika u poreskom razdoblju.

Supra (lat.) – iza.

SPISAK ZAKONA I DRUGIH PROPISA OBRAĐENIH U AGENDI

- 1. Zakon o porezu na dobit pravnih lica**, ("Službeni glasnik RS", br. 25/2001, 80/2002, 80/2002 - dr. zakon, 43/2003, 84/2004, 18/2010, 101/2011, 119/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014 - dr. zakon, 142/2014, 91/2015 - autentično tumačenje, 112/2015, 113/2017 i 95/2018, 86/2019, 153/2020).
- 2. Zakona o porezima na imovinu**, ("Službeni glasnik RS", br. 26/2001, "Sl. list SRJ", br. 42/2002 - odluka SUS i "Službeni 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, 47/2013, 68/2014 - dr. zakon, 95/2018 i 99/2018 - odluka US, 86/2019, 144/2020).
- 3. Zakon o porezu na dohodak građana**, ("Službeni glasnik RS", br. 24/2001, 80/2002, 80/2002 - dr. zakon, 135/2004, 62/2006, 65/2006 - ispr., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 - odluka US, 7/2012 - usklađeni din. izn., 93/2012, 114/2012 - odluka US, 8/2013 - usklađeni din. izn., 47/2013, 48/2013 - ispr., 108/2013, 6/2014 - usklađeni din. izn., 57/2014, 68/2014 - dr. zakon, 5/2015 - usklađeni din. izn., 112/2015, 5/2016 - usklađeni din. izn., 7/2017 - usklađeni din. izn., 113/2017, 7/2018 - usklađeni din. izn., 95/2018 i 4/2019 - usklađeni din. izn., 4/2019 - usklađeni din. izn., 153/2020, 44/2021).
- 4. Zakon o porezu na dodatu vrednost**, ("Službeni glasnik RS", br. 84/2004, 86/2004 - ispr., 61/2005, 61/2007, 93/2012, 108/2013, 6/2014 - usklađeni din. izn., 68/2014 - dr. zakon, 142/2014, 5/2015 - usklađeni din. izn., 83/2015, 5/2016 - usklađeni din. izn., 108/2016, 7/2017 - usklađeni din. izn., 113/2017, 13/2018 - usklađeni din. izn., 30/2018, 4/2019 - usklađeni din. izn., 72/2019, 21/2020).
- 5. Zakon o poreskom postupku i administraciji**, ("Službeni glasnik RS", br. 80/2002, 84/2002 - ispr., 23/2003 - ispr., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 - dr. zakon, 62/2006 - dr. zakon, 63/2006 - ispr. dr. zakona, 61/2007, 20/2009, 72/2009 - dr. zakon, 53/2010, 101/2011, 2/2012 - ispr.,

93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 - autentično tumačenje, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018 i 95/2018).

6. Zakon o oglašavanju, ("Službeni glasnik RS", br. 6/2016, 52/19).

7. Zakon o udruženjima, ("Službeni glasnik RS", br. 51/2009, 99/2011 - dr. zakoni i 44/2018 - dr. zakon).

8. Zakon o zadužbinama i fondacijama, ("Službeni glasnik RS", br. 88/2010, 99/2011 - dr. zakon i 44/2018 - dr. zakon).

9. Zakon o donacijama i humanitarnoj pomoći, ("Službeni list SRJ", br. 53/2001, 61/2001 - ispr. i 36/2002 i "Službeni glasnik RS", br. 101/2005 - dr. zakon).

10. Zakon o volontiranju, ("Službeni glasnik RS", br. 36/2010).

11. Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje, ("Službeni glasnik RS", br. 84/2004, 61/2005, 62/2006, 5/2009, 52/2011, 101/2011, 7/2012 - usklađeni din. izn., 8/2013 - usklađeni din. izn., 47/2013, 108/2013, 6/2014 - usklađeni din. izn., 57/2014, 68/2014 - dr. zakon, 5/2015 - usklađeni din. izn., 112/2015, 5/2016 - usklađeni din. izn., 7/2017 - usklađeni din. izn., 113/2017, 7/2018 - usklađeni din. izn.), 95/2018, 4/2019 - usklađeni din. izn.), 53/20, 44/21).

12. Zakon o humanitarnoj pomoći, („Službeni list SRJ”, br. 53/2001, 61/2001 - ispr. i 36/2002 i "Sl. glasnik RS", br. 101/2005 - dr. Zakon).

13. Zakon o digitalnoj imovini, ("Sl. glasnik RS", br. 153/2020).

14. Zakon o bezbednosti hrane, („Službeni glasnik RS", br. 41/2009, 17/2019).

15. Zakon o poreskom postupku i poreskoj administraciji, ("Službeni glasnik RS", br. 80/2002, 84/2002 - ispravka, 23/2003 - ispravka, 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/005 - dr. zakonik, 62/2006 - dr. zakon, 61/2007, 20/2009,

72/2009 - dr. zakon, 53/2010, 101/2011, 2/2012 - ispravka, 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 - Autentično tumačenje, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018, 86/2019, 144/2020).

16. Pravilnik o deklarisanju, označavanju i reklamiranju hrane, („Službeni glasnik RS", br. 19/2017, 16/2018, 17/2020, 118/2020).

17. Pravilnik o ulaganjima u oblasti kulture koja se priznaju kao rashod, ("Službeni glasnik RS" br. 78/2018).

18. Pravilnik o sadržaju poreskog bilansa i drugim pitanjima od značaja za način utvrđivanja poreza na dobit pravnih lica, („Službeni glasnik RS", br. 20/2014, 8/2015, 101/2016, 8/2019, 94/2019, 159/2020).

19. Pravilnik o sadržini i načinu vođenja centralnog registra objekata, („Službeni glasnik RS", br. 20/10).

20. Pravilnik o ostvarivanju prava na poreska izuzimanja za primanja po osnovu pomoći zbog uništenja ili oštećenja imovine, organizovane socijalne i humanitarne pomoći, stipendija i kredita učenika i studenata, hranarina sportista amatera i prava na poresko oslobođenje za primanja po osnovu solidarne pomoći za slučaj bolesti, ("Službeni glasnik RS", br. 1/2001, 5/2005).

21. Uredba o količini rashoda (kalo, rastur, kvar i lom) na koji se ne plaća porez na dodatu vrednost, ("Službeni glasnik RS", br. 124/2004).

KREIRANJE STIMULATIVNOG OKVIRA ZA DONIRANJE HRANE

REZIME

Kada nastanu viškovi hrane, najbolja opcija koja obezbeđuje i najveću vrednost korišćenja hrane – jeste da se oni distribuiraju za ishranu socijalno ugroženih kategorija stanovništva. Doniranjem hrane podržava se ne samo borba protiv siromaštva, već se štite i životna sredina i prirodni resursi.

Količina hrane koja se donira i dalje čini mali deo u ukupnom višku jestive hrane dostupne na globalnom nivou, u EU, pa i u Srbiji. Uprkos tome što se hrana koja je višak sve više donira i postoji jasno izražena želja proizvođača hrane i trgovaca da doniraju viškove bankama hrane i dobrotvornim organizacijama, primeri koje navodimo jasno govore u prilog tome da ima još mnogo prostora za poboljšanje. Tako, prema podacima Organizacije Ujedinjenih nacija za hranu i poljoprivredu (eng. Food and Agriculture Organisation, FAO), jedna trećina sve hrane proizvedene na svetu izgubi se ili baci.¹⁷⁴ Podaci Evropskog saveza banaka hrane (engl. *European Federation of Food Banks*, FEBA) iz 2016. Godine, pak pokazuju da je ova

organizacija distribuirala 0,535 miliona tona hrane za 6,1 miliona ljudi,¹⁷⁵ a to je samo mali deo procenjene količine otpada od hrane (88 miliona tona) koji se godišnje stvara u EU.¹⁷⁶

Jedan od razloga zbog koga su donirane količine hrane male jeste zakonska regulativa koja otežava proces donacija hrane pred istekom roka (usled obaveze plaćanja PDV-a) i nakon isteka roka “najbolje upotrebiti do”, iako je takva hrana i dalje, još neki period, bezbedna za ljudsku upotrebu. Drugi razlog je regulatorne i finansijske prirode i odnosi se na naplatu PDV-a na doniranu hranu, što sa ekonomske strane destimuliše prodavce i proizvođače da viškove hrane doniraju i zato često čekaju istek roka upotrebe kako bi ovu hranu uništili.

U Aneksu 3 dat je sažet prikaz *cost-benefit* analize o procenjenim društvenim koristima i troškovima mere ukidanja obaveze plaćanja PDV-a na doniranu hranu u Srbiji, u skladu sa Smernicama EU za doniranje hrane (Commission, 2017). U nastavku teksta izložene su **preporuke na bazi identifikovanih dobrih praksi u uporednom iskustvu zemalja članica Evropske unije za konkretna poboljšanja zakonodavnog i fiskalnog okvira i uvođenje modela koji u regulatornom smislu podržava donacije hrane**. Autor analize je Mihailo Gajić, ekonomski ekspert.¹⁷⁷

1. METODOLOŠKI OKVIR ZA IZRADU COST-BENEFIT ANALIZE

Analiza koju je sproveo Forum za odgovorno poslovanje, u ime Koalicije za dobročinstvo, imala je cilj da prikupi podatke o praksama doniranja hrane i pruži uvid u povezane troškove doniranja i uništavanja hrane koji bi doveli do predloga rešenja za izmenu zakonske regulative i omogućavanje većeg doniranja hrane kao i usaglašavanje naših praksi sa preporukama Evropske unije i Ujedinjenih nacija.¹⁷⁸ Analiza je sprovedena u periodu maj – jul

¹⁷⁴ FAO, *The State of Food Insecurity in the World 2014*, dostupno na linku <https://www.fao.org/publications/sofi/2014/en/> posećeno 7.09.2020.

¹⁷⁵ *Food losses and food waste, Council conclusions* (28 June 2016) dostupno na https://ec.europa.eu/food/system/files/2017-08/fw_lib_council_food-losses-food-waste_2016.pdf posećeno 7.09.2020.

¹⁷⁶ *Stenmarck, A, Jensen C, Quested T, Moates G. Estimates of European food waste levels*, 2016. dostupno na <https://www.eu-fusions.org/phocadownload/Publications/Estimates%20of%20European%20food%20waste%20levels.pdf> posećeno 7.09.2020

¹⁷⁷ Mihailo Gajić, *Kreiranje stimulatavnog okvira za doniranje hrane*, SMART Kolektiv, Beograd, 2020

¹⁷⁸ Ograničenja ovog istraživanja o doniranju hrane u Srbiji odnose se na mali broj privrednih društava koja su popunila upitnik i na pretpostavku istovetnosti prakse doniranja hrane od privrednih društava bez obzira na njihove karakteristike. Upitnik su popunile isključivo velike kompanije iz sektora maloprodaje i proizvodnje hrane što daje direktan uvid u značajan deo ovih sektora, ali ne i u prakse malih i srednjih preduzeća. Izazovi vezani za prikupljanje podataka ogledaju se u nekoliko činjenica: 1) veliki broj kontaktiranih kompanija izjavio je da ne može da učestvuje u ovom istraživanju usled prirode traženih podataka, koji su ocenjeni kao osetljivi ili kao poslovna tajna; 2) kompanije su imale otežan pristup traženim podacima usled rada od kuće većine zaposlenih u periodu sprovođenja istraživanja; 3) nepostojanje evidencija iz kojih bi brzo i lako mogli biti generisani podaci.

2020. godine, a metodološki pristup uključivao je sprovođenje ankete sa kompanijama iz sektora prehrambene industrije i trgovine, intervju sa predstavnicima relevantnih stejkholdera i grupne konsultativne sastanke.

Kontaktirano je ukupno 57 kompanija, od kojih se njih 37 bavi proizvodnjom hrane a 20 trgovinom i maloprodajom. Takođe, sproveden je intervju sa udruženjem *Banka hrane* iz Beograda, koje je prethodno identifikovano kao organizacija sa kojom najčešće sarađuju privredna društva koja su učestvovala u istraživanju. U toku pripreme i finalizacije analize, održana su i tri konsultativna sastanka, uz učešće predstavnika ključnih zainteresovanih strana u oblasti donacije hrane. To su bili predstavnici kompanija iz oblasti proizvodnje ili maloprodaje hrane, predstavnici međunarodnih organizacija, domaćih udruženja i predstavnika javne uprave čiji je delokrug aktivnosti povezan sa temom doniranja hrane – kao što su Program za razvoj Ujedinjenih Nacija (UNDP), Nacionalna asocijacija za lokalni ekonomski razvoj (NALED), Ministarstvo zaštite životne sredine, Ministarstvo poljoprivrede, vodoprivrede i šumarstva, *AmCham* i drugi.

Analiza troškova i koristi sprovedena je korišćenjem adaptirane metodologije u skladu sa Vodičem EU¹⁷⁹ za sprovođenje analize troškova i koristi.

2. PROCENA UKUPNIH DONACIJA HRANE I NAPLAĆENOG PDV-A

Procena vrednosti ukupnih donacija hrane izvršena je na osnovu podataka dobijenih iz ankete sprovedene među privrednim društvima u Srbiji koja su identifikovana kao dominantni donatori hrane: velika preduzeća u sektoru maloprodaje i privredna društva iz prehrambene industrije.

Ukupna procenjena vrednost donacija hrane u 2019. godine iznosila je 492,9 miliona dinara, dok je u 2018. ova vrednost iznosila 558,2 miliona dinara. Prosečna vrednost donacija tokom ove dve godine iznosi 525,6 miliona dinara.

2.1. TRGOVINSKI LANCI

Anketirana velika preduzeća iz sektora maloprodaje (trgovinski lanci) tokom 2019. godine donirala su hranu u vrednosti od 93,9 miliona dinara. Na osnovu podataka o ukupnoj potrošnji hrane iz Ankete o potrošnji domaćinstava (APD) Republičkog zavoda za statistiku¹⁸⁰, kao i procenjenog broja domaćinstava u zemlji¹⁸¹ i prosečnog broja članova po domaćinstvu,¹⁸² može se doći do okvirnog prometa na tržištu hrane u maloprodaji.

Na osnovu ukupnog poslovnog prihoda, koji je u 2019. godini iznosio 196,7 milijardi dinara,¹⁸³ dolazi se do udela ovih kompanija na relevantnom tržištu prodaje hrane od 32,8% u datoj godini. Slično tome, sa poslovnim prihodima od 198,8 milijardi dinara tokom 2018. godine, udeo ovih kompanija na relevantnom tržištu činio je 34,2%.

Anketirani trgovinski lanci su tokom 2019. godine donirali hranu u vrednosti od 93,9 miliona dinara, dok je ukupna vrednost donacija hrane od strane trgovinskih lanaca procenjena na 286,3 miliona dinara.

Istim pristupom procenjen je i obim donacija hrane u 2018. godini, u odnosu na vrednost donacija anketiranih preduzeća od 124,5 miliona dinara. Donacije hrane u 2018. godini u ovom segmentu procenjene su na 364 miliona dinara.

Kao prosečnu vrednost donacija u hrani u sektoru trgovine uzimamo prosečnu vrednost ove promenljive tokom 2018. i 2019. godine, koja iznosi 325.2 miliona dinara.

¹⁷⁹ European Commission. 2015. *Guide to Cost-Benefit Analysis of Investment Projects: Economic Appraisal Tool for Cohesion Policy 2014-2020*. Dostupno na: https://ec.europa.eu/regional_policy/sources/docgener/studies/pdf/cba_guide.pdf

¹⁸⁰ Republički zavod za statistiku, *Anketa o potrošnji domaćinstva 2018*. Dostupno na: <https://publikacije.stat.gov.rs/G2019/Pdf/G20195652.pdf>

¹⁸¹ Republički zavod za statistiku. *Aktuelni pokazatelji*. Dostupno na: <https://www.stat.gov.rs/aktuelnipokazatelji/>

¹⁸² Republički zavod za statistiku. *Populacija Srbije početkom XXI veka*. Dostupno na: <https://publikacije.stat.gov.rs/G2015/Pdf/G20154006.pdf>

¹⁸³ Agencija za privredne registre, finansijski izveštaji anketiranih kompanija.



2.2. PROIZVOĐAČI HRANE

Procena vrednosti donacija hrane u grupi privrednih društava proizvođača hrane izvršena je preko njihovog učešća u bruto dodatnoj vrednosti celokupne prehrambene industrije.¹⁸⁴

Prema podacima iz finansijskih izveštaja predatih APR-u, anketirana privredna društva su tokom 2019. imala bruto dodatnu vrednost od oko 11,3 milijardi dinara (96,7 miliona evra). Ovo treba uporediti sa učešćem celokupne prehrambene industrije u ukupnoj dodatnoj vrednosti industrijske proizvodnje koja je iznosila 15,6%¹⁸⁵. Kako je dodata vrednost u industrijskoj proizvodnji u 2018. godini prema podacima Svetske banke (World Development Indicators) iznosila 14,5% BDP-a,¹⁸⁶ možemo izračunati da bruto dodata vrednost celog sektora prehrambene industrije iznosi 1,04 milijarde evra. Prema tome, anketirana privredna društva imala su učešće od 9,3% u ukupnoj dodatnoj vrednosti ostvarenoj u prehrambenoj industriji tokom 2019. godine.

Imajući u vidu da su ova privredna društva – proizvođači hrane tokom 2019. godine donirala hranu u vrednosti od 19,2 miliona dinara, i pod uslovom da su i ostala privredna društva pratila praksu doniranja u istom odnosu, procenjena je ukupna vrednost donacija u hrani u ovom segmentu na 206,6 miliona dinara.

Istim pristupom procenjen je obim donacija u hrani i tokom 2018. godine, imajući u vidu prijavljene donacije među anketiranim preduzećima od 19,4 miliona dinara i njihov udeo od 10% u bruto dodatnoj vrednosti prehrambene industrije. Vrednost donacija u hrani u ovom sektoru u 2018. godini iz tog razloga je procenjena na 194,1 milion dinara.

Kao konačna vrednost donacija hrane u ovom sektoru uzeta je prosečna vrednost donacija ostvarenih tokom 2018. i 2019. godine, koja iznosi 200,4 miliona dinara.

3. VREDNOST UNIŠTENE HRANE

Prema podacima iz sprovedene ankete, anketirana preduzeća su tokom 2018. godine povukla iz prodaje hranu u knjigovodstvenoj vrednosti od 1,6 milijardi dinara, a tokom 2019. godine u vrednosti od 1,7 milijardi dinara. Primenom istih parametara kao u slučaju projekcije nivoa donacija u hrani (učešće u maloprodaji hrane u slučaju trgovinskih preduzeća, i bruto dodate vrednosti u slučaju predzeća iz sektora proizvodnje hrane), vrednost ukupne količine hrane koja je povučena iz prodaje iznosila je 4,8 milijardi dinara u 2018, i 5,5 milijardi dinara u 2019. godini.

Prema podacima dobijenim od anketiranih preduzeća, uzimajući u obzir knjigovodstvenu vrednost, najveće učešće u hrani povučenoj iz prodaje imaju sveže voće i povrće, kao lako kvarljiva hrana, potom meso, riba i mesne prerađevine, te konditorski proizvodi. Ostale vrste hrane prijavljene su u značajno manjoj vrednosti.

Prema Zakonu o bezbednosti hrane¹⁸⁷ hrana označena rokom upotrebe „upotrebljivo do“ i prema Pravilniku o deklarisanju, označavanju i reklamiranju hrane¹⁸⁸ hrana označena rokom „najbolje upotrebiti do“, hrana ne sme biti u prometu nakon isteka roka trajanja. Ove obaveze sa sobom nose određene troškove preduzećima, u skladu sa njihovom poslovnom praksom, ali i sa vrstom hrane koja se uništava. Prema podacima dobijenim iz ankete, troškovi uništavanja hrane u skladu sa zakonskim propisima iznose između 3100 i 30.000 dinara po toni.

Ovo pokazuje da postoji veliki prostor da se izmenama zakonskih propisa poveća praksa doniranja hrane, time što bi se omogućilo da se hrana koja bi inače bila uništena, donira bez obaveze plaćanja poreza na dodatnu vrednost.

4. NAPLAĆENI PDV NA DONACIJE HRANE

Na osnovu podataka iz ankete koji su nam omogućili da uporedimo ukupnu sumu naplaćenog PDV-a na doniranu hranu, kao i knjigovodstvenu vrednost donirane hrane, obračunata je

preračunata stopa PDV-a od % kao srednja vrednost preračunatih stopa iz 2018. i 2019. godine (i respektivno).

Imajući u vidu da u Srbiji postoje dve stope PDV-a kojima se oporezuje hrana (opšta stopa od 20% za većinu hrane i 10% za osnovne životne namirnice) na osnovu prosečne stope, ocenjeno je da su osnovne životne namirnice imale relativno mali udeo u ukupno doniranoj hrani.

4.1. PROCENA TROŠKOVA I KORISTI OD UKIDANJA OBAVEZE PLAĆANJA PDV-A NA DONACIJE U HRANI

Analiza društvenih troškova i koristi bazirana je na scenariju u kome višak hrane ima dva alternativna puta – da bude uništen nakon isteka roka trajanja, jer je to trenutno povoljnije rešenje za vlasnika hrane i/ili da bude preusmerena na donaciju najsiromašnijima – u slučaju kada nema obaveze plaćanja PDV-a.

Analiza pokazuje da ukupne očekivane društvene koristi od ukidanja obaveze plaćanja PDV-a na doniranu hranu iznose 164,5 miliona dinara, i ogledaju se u povećanju donacija hrane i uštedi zbog smanjenja karbonskog otiska, dok očekivani troškovi čine svega 18,3 miliona dinara, i ogledaju se u fiskalnom gubitku usled smanjene naplate PDV-a. Prema tome, društvene koristi su veće od troškova gotovo 9 puta, što jasno govori u prilog meri ukidanja obaveze plaćanja PDV-a na donacije u hrani. Neto društvena korist iznosi 146 miliona dinara.

4.2. PROCENJENI FISKALNI TROŠAK UKIDANJA OBAVEZE PLAĆANJA PDV-A NA DONIRANU HRANU

Imajući u vidu procenjenu vrednost donacija u hrani na godišnjem nivou od 525,5 miliona dinara, koja je oporezovana prosečnom stopom PDV-a od 18,6%, dolazi se do sume ukupno naplaćenog PDV-a na doniranu hranu na godišnjem nivou od 63,5 miliona dinara. Međutim, ova suma ukupno plaćenog PDV-a sadrži u sebi i prethodno plaćeni PDV.

Prema postojećim propisima, kada privredno društvo donira hranu mora da obračuna i plati PDV na njenu vrednost u trenutku donacije. U slučaju da sačeka istek roka trajanja, pa potom višak hrane uništi u skladu sa važećim propisima – obaveza naplate i obračuna PDV-a ne postoji, dok u oba slučaja, privredno društvo ima pravo na odbitak prethodnog poreza.

Prema tome, prethodno plaćeni PDV ne predstavlja trošak po državnu kasu, pošto bi pravo na odbitak prethodno plaćenog PDV-a postojalo i u slučaju kada se hrana uništi. Pravi trošak po državne prihode zapravo jeste neto PDV: razlika između ukupno plaćenog PDV-a na donacije i prethodno plaćenog PDV-a.

Ukupna suma prethodno plaćenog PDV-a u slučaju donacija u hrani od privrednih društava iz prehrambene industrije procenjena je na osnovu bruto dodate vrednosti, koja je obračunata prema podacima dobijenim iz finansijskih izveštaja anketiranih privrednih društava predatih APR-u.

Ovako obračunate dodate vrednosti razlikuju se među privrednim društvima, što je i razumljivo, jer na njih utiče veliki broj faktora. Srednja vrednost u slučaju privrednih društava iz oblasti proizvodnje hrane iznosi 32%. Na osnovu toga mogu se izračunati iznos prethodno plaćenog PDV-a i iznos plaćenog neto PDV-a ovih privrednih društava. Dok je ukupno naplaćeni PDV na doniranu hranu od privrednih društava iz prehrambene industrije u 2019. procenjen na 34,3 miliona dinara, od te sume 23,3 miliona dinara čini prethodno naplaćen PDV, dok neto PDV čini nepunih 11 miliona dinara.

U slučaju privrednih društava iz oblasti trgovine, dodata vrednost iznosi u proseku 16%, pa je iznos prethodno plaćenog PDV-a u ovom sektoru 36,3 miliona dinara, a neto PDV-a 6,9 miliona dinara. Prema tome, ukupan neto PDV, tj. fiskalni gubitak nastao ukidanjem obaveze plaćanja PDV-a na donacije u hrani iznosio bi oko 17,9 miliona dinara. U 2018. godini vrednosti su bile nešto više. Istom metodom obračunat je neto PDV u sektoru proizvođača hrane od 8,8 miliona dinara i u sektoru trgovine od 10,1 milion, što ukupno čini 18,8 miliona dinara.

Očekivano povećanje donacija u hrani ne bi nosilo nove fiskalne troškove. PDV se, prema trenutnim propisima¹⁸⁹, ne plaća samo na hranu koja je povučena iz prometa usled isteka roka trajanja, pod uslovom da je rok trajanja utisnut odštampavanjem na proizvodu ili je na drugi način određen od proizvođača. Prema tome, na hranu kojoj je istekao rok trajanja, a koja bi bila donirana, već se ne plaća PDV; u slučaju da hrani još nije istekao rok trajanja, PDV se neće platiti ni na takvu hranu, pošto ona ne bi ni bila donirana pod postojećim uslovima. Naime, privredna društva bi, u skladu sa politikom optimizacije poreskog opterećenja, prvo sačekala da ovakvoj hrani istekne rok trajanja, čime bi izbegla obavezu plaćanja PDV-a.

¹⁸⁴ Bruto dodata vrednost predstavlja razliku između konačne proizvodnje i međufazne potrošnje, tj. proizvoda i usluga koji su iskorišćeni u procesu proizvodnje (što podrazumeva ukupne troškove proizvodnje bez troškova amortizacije). Podatak o bruto dodatnoj vrednosti za svako pojedinačno privredno društvo može se obračunati na osnovu podataka iz finansijskih izveštaja predatih APR-u.

¹⁸⁵ Republički zavod za statistiku. Dostupno na: <https://www.stat.gov.rs/sr-Latn/vesti/20191001-bruto-domaciproizvod-2018>

¹⁸⁶ World Bank. *World Development Indicators*. Dostupno na: <https://data.worldbank.org/indicator/NV.IND.MANF.ZS?locations=RS>

¹⁸⁷ Zakon o bezbednosti hrane, Službeni glasnik 41/2009 i 17/2019.

¹⁸⁸ PRAVILNIK O DEKLARISANJU, OZNAČAVANJU I REKLAMIRANJU HRANE ("Sl. glasnik RS", br. 19/2017, 16/2018, 17/2020)

¹⁸⁹ Uredba o količini rashoda (kalo, rastur, kvar i lom) na koji se ne plaća porez na dodatnu vrednost. Službeni glasnik br. 124/2004.

5. PROCENA KORISTI OD UKIDANJA OBAVEZE PLAĆANJA PDV-A NA DONACIJE U HRANI

5.1. POVEĆANJE DONACIJA U HRANI

Glavni očekivani efekat ukidanja obaveze plaćanja PDV-a na donacije u hrani jeste njihovo povećanje. Na osnovu podataka iz ankete o donacijama u hrani, očekivani efekat povećanja donacija u hrani čak

30%, što je modus (najčešće dobijeni odgovor) na pitanje koliko predstavnici kompanija očekuju da će privredna društva u kojima su zaposleni povećati praksu doniranja hrane u slučaju ovakve mere.

Sa obzirom na to da je procenjena ukupna vrednost donacija 525,6 miliona dinara (kao prosek procenjene vrednosti donacija iz 2018. i 2019. godine), povećanje od 30% iznosi 157,7 miliona dinara, pa bi ukupna vrednost donacija iznosila gotovo 700 miliona dinara, tj. 683,3 miliona.

TABELA: POVEĆANJE DONACIJA U SLUČAJU UKIDANJA PDV-A

Pokazatelj	Iznos u dinarima
Procenjeni ukupan iznos donacija hrane	525.577.042
Povećanje donacija usled ukidanja PDV-a (30%)	157.673.113
Ukupne donacije hrane usled ukidanja PDV-a	683.250.155

5.2. SMANJENJE BROJA SIROMAŠNIH

Podaci o kretanju apsolutnog siromaštva na osnovu podataka pokazuju da je u Republici Srbiji 2018. godine osnovne potrebe nije moglo da zadovolji približno 500.000 stanovnika, odnosno 7,1% ukupnog broja stanovnika.¹⁹⁰ Ukidanje obaveze plaćanja PDV-a na donacije u hrani imalo bi i indirektan uticaj na smanjenje siromaštva u celoj zemlji. Ovo se može jasnije sagledati prilikom poređenja očekivanih dobitaka u vidu rasta donacija u hrani sa aktivnostima narodnih kuhinja. Besplatne obroke putem narodnih kuhinja, koje zajednički finansiraju Ministarstvo za rad, zapošljavanje, boračka i socijalna pitanja i lokalne samouprave, koristi oko 33.700 ljudi.¹⁹¹ Kada očekivani nivo povećanja donacija u hrani podelimo sa cenom obroka u narodnim kuhinjama¹⁹² od 132 dinara,

vrednost povećanja donacija u hrani može da se proceni na iznos ekvivalentan broju od 1.194.493¹⁹³ doniranih obroka, što omogućuje godišnju ishranu za oko 4.600 ljudi.

5.3. SMANJENJE ISPUŠTANJA GASOVA KOJI IZAZIVAJU EFEKAT STAKLENE BAŠTE

Indirektne koristi ogleдалe bi se i u smanjenju emisije gasova staklene bašte, pošto bi deo hrane koji bi inače bio bačen i posledično završio na otvorenom odlagalištu otpada – u ovom slučaju bio potrošen. Količina ispuštenih gasova sa efektom staklene bašte računa se prema postojećim metodologijama i potom se množi sa procenjenim troškovima vezanim za emitovanje ovih gasova, koje je FAO (Food and Agriculture Organization) procenio na 113 dolara po toni.¹⁹⁴

¹⁹⁰ <http://socijalnoukljucivanje.gov.rs/rs/socijalno-ukljucivanje-u-rs/statistika-siromastva/apsolutnosirokastvo/>

¹⁹¹ *Intervju generalnog sekretara Crvenog krsta Srbije, Ljubomira Miladinovića, na RTS-u, 04.01.2020.* Dostupno na linku: <https://www.rts.rs/page/stories/sr/story/125/drustvo/3798255/trecina-korisnika-narodnekuhinje-deca.html>

¹⁹² *Cene obroka među 76 aktivnih narodnih kuhinja se razlikuju, pa je kao prosečna cena obroka uzeta predložena cena Crvenog krsta za narodnu kuhinju u Gradu Smederevu od 80 dinara bez PDV-a, što uz standardnu stopu ovog poreza iznosi 96 dinara po obroku.*

¹⁹³ *Obračun se zasnova na monetarnoj vrednosti i korišćen je kao ilustracija, dok će realni broj obroka zavisiti odstrukture donirane hrane, koju u ovom trenutku ne postoje adekvatni podaci*

¹⁹⁴ FAO. 2014. Food wastage footprint – Full cost accounting. Dostupno na linku: <http://www.fao.org/publications/card/en/c/5e7c4154-2b97-4ea5-83a7-be9604925a24/>

Ove indirektne koristi možemo proceniti na osnovu procene povećanja doniranja hrane. Pošto se prilikom proizvodnje različitih vrsta hrane u atmosferu ispušta i različita količina gasova sa efektom staklene bašte, bez tačnih podataka o vrsti i količini određene hrane nemoguće je napraviti tačnu računicu. Nažalost, nemamo pristup ovim podacima, ali je moguće napraviti konzervativnu procenu, na osnovu očekivanog porasta donacija u hrani, ako bismo računali da bi se sav rast donacija u hrani sadržao u rastu donirane količine voća i povrća. Ovakva procena je konzervativna jer je nivo ispuštanja CO₂ i drugih gasova sa efektom staklene bašte znatno niži u proizvodnji voća i povrća nego što je to slučaj sa drugim vrstama hrane, kao što su meso, mleko i njihove preradevine, ili konditorski proizvodi.

Kada ova hrana ne bi bila donirana, bila bi zbrinuta u skladu sa Zakonom o bezbednosti hrane i politikom privrednog društva, što za njen veliki deo znači odlaganje na postojeće deponije bez tretiranja, usled čega bi bila izložena procesu truljenja koji bi rezultirao ispuštanjem pomenutih štetnih gasova. Da bi se procenio nivo ovih gasova, sastavljena je korpa svežeg voća i povrća za koje postoje podaci o uticaju na ispuštanje gasova sa efektom staklene bašte – iz dostupnih međunarodnih istraživanja¹⁹⁵, a koje se nalazi među prvih 10 izvoznih vrsta voća i povrća iz Srbije, prema podacima Zavoda za statistiku. To su, redom: jabuka, kajsija, kupus, paradajz, šargarepa i krastavci. Korpa je sastavljena tako da svako pojedinačno voće ili povrće ima isti udeo (jednu šestinu) u očekivanom povećanju donacije u ovoj vrsti hrane u vrednosti od 160 miliona dinara. Potom je obračunata količina svakog pojedinačnog artikla u ovoj korpi pomoću prosečnih cena ovih proizvoda sa sajta Cenoteka, da bi se izračunala količina pojedinačnog voća ili povrća.

Ukupan CO₂ otisak, stoga, iznosi oko 595t CO₂, što uz FAO vrednovanje od 113 dolara po toni iznosi dodatnih 6,7 miliona dinara.

¹⁹⁵ Annika Englund Karlsson. 2017. *Climate impact from fresh fruit production.* University of Gothenburg. Dostupno na: https://bioenv.gu.se/digitalAssets/1682/1682574__annika-ek.pdf kao i Gordon Rogers. *Greenhouse gas emission by crop.* Dostupno na: <https://www.vegetableclimate.com/climate-credentials/greenhouse-gasemissions-by-crop/>

6. PREPORUKE I PREDLOG MODELA ZA UNAPREĐENJE ZAKONSKOG OKVIRA ZA DONIRANJE HRANE U SRBIJI

Doniranje hrane moglo bi biti uređeno posebnim Zakonom o viškovima hrane kao što je to učinjeno u Francuskoj ili izmenom nekoliko postojećih, odnosno donošenjem novih podzakonskih akata, po ugledu na Hrvatsku i Bugarsku. Države članice Evropske unije (njih 23) imaju posebne poreske propise kojima uređuju oblast doniranja hrane.

Imajući u vidu da je obaveza plaćanja PDV-a na donacije u hrani praksa koja se sve više napušta u evropskim zemljama, i da ukidanje ove obaveze nije protiv zajedničkih evropskih propisa (*acquis communautaire*) te da već postoje razvijene ovakve prakse u zemljama u okruženju, kao i da potencijalna društvena korist od ovakvog poteza značajno prevazilazi moguće troškove, opravdano je predložiti ukidanje obaveze plaćanja PDV-a na doniranu hranu.

Međutim, pitanje ukidanja PDV-a usko je povezano i sa drugim propisima, te je, da bi ova mera imala najbolje rezultate, potrebno i dodatno regulisati ovu praksu – kroz postavljanje određenih uslova kojima bi se postigli očekivani efekti i sprečile potencijalne zloupotrebe.

1. PREDLOG: Omogućiti doniranje hrane pred istek roka upotrebe (hrana sa rokom „upotrebiti do“) i hrane sa rokom „najbolje upotrebiti do“ bez obračuna PDV-a, sa pravom na odbitak prethodnog poreza i postavljanjem ograničenja za maksimalni iznos donirane hrane (izražen u procentima od prihoda).

Prema Zakonu o budžetskom sistemu, član 15, porezi se mogu uvoditi samo kroz zakon i to na potrošnju, dohodak, dobit, imovinu i prenos imovine fizičkih i pravnih lica. Poreskim zakonom moraju biti utvrđeni predmet oporezivanja, osnovica, obveznik, poreska stopa ili iznos, sva izuzimanja i olakšice od oporezivanja, kao i način i rokovi plaćanja poreza. Obaveze i prava poreskih obveznika ne mogu se proširivati ili smanjivati podzakonskim aktima.

Kada je u pitanju doniranje hrane i PDV, Zakon o budžetskom sistemu implicira da je neophodno izmeniti Zakon o PDV-u, a sve u skladu sa Smernicama za doniranje hrane EU.

Ova promena iziskuje izmenu Zakona o PDV-u, ali i donošenje posebnog akta Vlade u kome bi se bliže propisali uslovi o korisniku donacije, predmetu donacije i ostalim uslovima koje treba ispuniti.

Najjednostavnije administrativno rešenje za primenu ovog mehanizma bilo bi podnošenje prijave za evidenciju PDV-a po ovom osnovu, uz mesečni obračun PDV-a koji se dostavlja Poreskoj upravi do 15. u mesecu, na način kako je to bilo urađeno tokom vanrednog stanja za donacije učinjene ka zdravstvenim ustanovama, a koje je većina kompanija ocenila kao dobro rešenje.

U skladu sa pozitivnim popisima Republike Srbije, sve transakcije u vezi sa donacijama hrane moraju biti dokumentovane, što znači da tok donacija hrane moraju pratiti i odgovarajući dokumenti, koji se nalaze u knjigovodstvenoj evidenciji svakog učesnika u lancu doniranja.

Da bi se sprečile moguće zloupotrebe i ostvarila kontrola mehanizma donacija u hrani, neke zemlje su na različite načine ograničile doniranje hrane bez obaveze plaćanja PDV-a. Od zemalja u okruženju koje su članice EU, Hrvatska je ograničila vrednost donacija koje se oslobađaju PDV-a na 2% poslovnih prihoda iz prethodne godine, dok je u Bugarskoj ta vrednost 0,5% poslovnih prihoda. Ovakav model odgovara i Srbiji, imajući u vidu da je trenutna vrednost donacija u hrani značajno ispod ovih vrednosti kada su u pitanju anketirane kompanije. Vrednost donacija u hrani kod njih se za sada meri učešćem od 0,0002% do 0,0007% poslovnih prihoda, tako da ovakva vrsta ograničenja neće predstavljati prepreku ka daljem razvoju prakse doniranja hrane. Ipak, bolje je rešenje granica od 2% poslovnih prihoda, pošto daje veću mogućnost razvoju ove prakse u budućnosti.

Važno je napomenuti da hrana sa oznakom „upotrebljivo do“ mora biti donirana do isteka navedenog roka da bi bila oslobođena plaćanja PDV-a. Hrana koja nosi oznaku „najbolje upotrebiti do“, kada je u pitanju promet, u Republici Srbiji izjednačena je sa hranom obeleženom rokom trajanja „upotrebljivo do“. Prema Smernicama Evropske unije, međutim, ona može biti donirana određeno vreme nakon proteka ovog roka, zavisno od vrste hrane i kategorije namirnica.

2. PREDLOG: Omogućiti doniranja hrane sa rokom „najbolje upotrebiti do“ nakon što protekne ovaj rok, kroz donošenje Pravilnika o uslovima za preradu, rukovanje, skladištenje i čuvanje određenih vrsta hrane sa oznakom „najbolje upotrebiti do“

Kako Zakon o bezbednosti hrane trenutno ne poznaje ovu praksu, potrebno je najpre doneti pravilnik koji omogućava prometovanje ovakve hrane, uključujući i donaciju. Da bi se osiguralo zdravlje konzumenata, moguće je ograničiti raznovrsnost namirnica koje se mogu donirati – putem uputstava za rukovanje i čuvanje te hrane, kako bi se osigurala njena zdravstvena bezbednost.

Prema Prilogu 10 Pravilnika o deklarisanju, označavanju i reklamiranju hrane¹⁹⁶ definisano je da hrana može biti u prometu do datuma navedenog posle reči: „najbolje upotrebiti do“ ili posle reči: „najbolje upotrebiti do kraja“. To predstavlja odstupanje od Uredbe EU 1169/2011, koja ovo ograničenje ne sadrži.

U Zakonu o bezbednosti hrane, u članu 26. stav 3, navedeno je da: „hrana nije pogodna za ishranu ljudi, ako je ta hrana neprihvatljiva za upotrebu kojoj je namenjena, zbog kontaminacije spoljnim ili nekim drugim faktorom, kao i zbog truljenja, kvarenja ili raspadanja i isteklog roka trajanja za proizvode označene rokom trajanja „upotrebljivo do“ u skladu sa propisima kojima se bliže propisuje deklarisanje hrane“. To ukazuje na činjenicu da sam Zakon o bezbednosti hrane ne zabranjuje izričito korišćenje hrane sa preteklom rokom trajanja „najbolje upotrebiti do“.

U Smernicama EU za doniranje hrane (2017/C 361/01) navedeno je: „Proizvođači hrane imaju odgovornost za odabir datuma „upotrebljivo do“ i „najbolje upotrebiti do“. Uz izuzetak konzumnih jaja, zakonodavstvo EU ne propisuje način odabira oznaka datuma (tj. da li treba li odabrati „upotrebljivo do“ ili „najbolje upotrebiti do“ ili rok upotrebe). I dok se za konzumiranje hrane nakon datuma „upotrebljivo do“ mogu javiti pitanja o bezbednosti hrane, prehrambeni proizvodi nakon isteka datuma „najbolje upotrebiti do“ i dalje su tokom nekog perioda bezbedni za ishranu ako su poštovani uslovi skladištenja, a ambalaža nije oštećena. Kada je reč o datumima „najbolje upotrebiti do“, proizvođači garantuju za kvalitet prehrambenih proizvoda (npr. hrskavost, boju, ukus...) i usklađenost sa svim tvrdnjama na deklaraciji (npr. nutritivnim podacima

¹⁹⁰ „Sl. glasnik RS“, br. 19/2017, 16/2018, 17/2020 i 118/2020



o količini vitamina C u namirnicama) sve do isteka datuma „najbolje upotrebiti do“.

Što se tiče doniranja prehrambenih proizvoda označenih vremenskom odrednicom „upotrebljivo do“, donatori hrane bi trebalo da obezbede dovoljan rok upotrebe nakon isporuke takvih proizvoda bankama hrane i ostalim dobrotvornim organizacijama kako bi se oni bezbedno mogli distribuirati, a krajnji potrošač ih mogao konzumirati pre isteka navedenog datuma „upotrebljivo do“. Neke države članice utvrdile su posebna pravila u pogledu minimalnog roka upotrebe koji treba postojati kada se prehrambeni proizvodi nude za donaciju.

Propisima EU dopušteno je stavljanje prehrambenih proizvoda u promet nakon isteka datuma minimalne trajnosti (tj. datuma „najbolje upotrebiti do“) pod uslovom da su ti prehrambeni proizvodi i dalje bezbedni, a njihovo predstavljanje nije obmanjujuće. U svakoj fazi lanca snabdevanja hranom dopušteno je staviti u promet hranu čiji je datum minimalne trajnosti („najbolje upotrebiti do“ ili „najbolje upotrebiti do kraja“) istekao. Subjekat u poslovanju sa hranom (npr. trgovac na malo) ima odgovornost da obezbedi dalju sigurnost hrane namenjene ishrani ljudi i odgovarajuću obaveštenost potrošača o tome da je određenom proizvodu istekao datum „najbolje upotrebiti do“. Na primer, takve je proizvode moguće zasebno staviti na tržište uz oznaku isteka datuma minimalne trajnosti („najbolje upotrebiti do“).¹⁹⁷

Određene države članice ograničavaju ili čak zabranjuju stavljanje na tržište prehrambenih proizvoda nakon datuma „najbolje upotrebiti do“, zbog čega dolazi do bacanja ili uništavanja hrane koje bi se moglo izbeći. Do takvih postupaka, kojima se ograničava ponovna upotreba i preraspodela hrane, može doći ako nije jasno koliko je dugo nakon datuma „najbolje upotrebiti do“ neki prehrambeni proizvod moguće ponuditi potrošačima ili ako nije jasno da li je nužno poštovati ulogu subjekata u poslovanju s hranom koji su odgovorni za odabir načina označivanja. Neki subjekti u poslovanju sa hranom mogu imati sopstvene interne standarde o periodu u kojem se proizvod nakon isteka datuma „najbolje upotrebiti do“ može preraspodeliti za ishranu ljudi, vodeći pritom računa, na primer, o njegovim specifikacijama u pogledu kvaliteta.

Kako bi se olakšala preraspodela hrane nakon datuma „najbolje upotrebiti do“, neke nacionalne institucije u državama članicama EU dale su akterima dodatne smernice o namirnicama koje banke hrane i ostale dobrotvorne organizacije mogu iskoristiti/distribuirati nakon isteka tog datuma i navele su okvirne rokove za svaku predmetnu kategoriju hrane. Međutim, ove institucije naglašavaju da su takve smernice samo okvirne, a moguća distribucija prehrambenih proizvoda nakon datuma „najbolje upotrebiti do“ mora se proceniti za svaki slučaj posebno. Ukoliko postoji razlog da se posumnja da hrana više nije prikladna za ishranu ljudi, ne bi je trebalo dalje distribuirati. U svakom trenutku potrebno je osigurati ispravne uslove skladištenja i celovitost ambalaže.⁴⁵¹

3. PREDLOG: Evidentirati posrednike u lancu doniranja hrane kroz izmenu Pravilnika o sadržini i načinu vođenja centralnog registra objekata u članu 4. stav 3, dodavanjem pitanja br. 13, koje bi se na to odnosilo.

Posrednici u lancu doniranja hrane – organizacije koje primaju donacije u hrani i potom tom hranom rukuju i prenose je do krajnjih korisnika, trebalo bi da se vode u posebnom registru posrednika u doniranju hrane, pri ministarstvu nadležnom za poslovne poljoprivrede ili ministarstvu nadležnom za socijalnu politiku. Međutim, kako u Srbiji Ministarstvo poljoprivrede, šumarstva i vodoprivrede već vodi ovu evidenciju, to bi administrativno jednostavniji proces bio da se u Pravilnik o sadržini i načinu vođenja centralnog registra objekata, u član 4. stav 3, doda nova – tačka 13), koja bi glasila: “Da li je subjekat u poslovanju hranom posrednik u lancu besplatnog ustupanja hrane.”

Preporuka: Doneti poseban Plan i program za sprečavanje otpada od hrane

Predložimo donošenje posebnog **Plana za sprečavanje otpada od hrane** (u daljem tekstu Plan), što bi značilo potvrdu da Republika Srbija ide ka ostvarenju zajedničkih ciljeva EU kao zemlja kandidat za članstvo i UN-ove Agende 2030 za održivi razvoj, te doprinosi cilju 12.3. koji se odnosi na odgovornu proizvodnju i potrošnju, sa specifičnim potciljem smanjenja otpada od hrane po stanovniku – za polovinu na nivou maloprodaje i potrošača, kao i smanjenje gubitaka hrane duž celog lanca proizvodnje.

U Planu bi trebalo definisati potrebe za daljim izmenama zakonodavstva vezanim za unapređenje okvira za doniranje i sprečavanje otpada od hrane (što nije obuhvaćeno ovom analizom), a odnosi se i na gotove obroke, alternativne tehnike za odlaganje nastalog otpada od hrane, kao što je kompostiranje i sl. Planom bi, takođe, bilo neophodno definisati aktivnosti usmerene na podizanje svesti potrošača, izradu sektorskih vodiča za primenu zakona i odlaganje hrane, formiranje sektorskih radnih grupa, kao i predvideti podsticajne mere u vidu javnih priznanja za najbolje identifikovane prakse.

¹⁹⁷ [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017XC1025\(01\)&from=SL](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017XC1025(01)&from=SL) ⁵¹ Smjernice EU-a o doniranju hrane ((2017/C 361/01)) [https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017XC1025\(01\)&from=SL](https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017XC1025(01)&from=SL), datum pristupa: 19.10.2020.

ANALIZA UTICAJA POREZA NA DODATU VREDNOST NA POSLOVANJE FILANTROPSKIH NEPROFITNIH ORGANIZACIJA

Komiteet evropskih humanitarnih organizacija (ECCVAT) je 2019. godine apelovao na države da u okviru postojećeg sistema poreza na dodatu vrednost omoguće pravičniji tretman organizacija koje se bave opšte korisnim radom, kako bi se maksimalno iskoristili efekti njihovih aktivnosti. Jedna od opcija koju predlaže Komitet, a koja je u skladu sa uslovima poslovanja i zakonodavnim okvirom u Srbiji, jeste osnivanje kompenzacionog fonda, po ugledu na Dansku i Irsku.¹⁹⁹

Osnivanje ovakvog fonda unapredilo bi poslovno okruženje neprofitnih organizacija koje se bave filantropskim aktivnostima i povećalo bi blagostanje ljudi koji su direktni ili indirektni korisnici ovih usluga, kroz uvećanje finansijskih sredstava raspoloživih za humanitarne aktivnosti. Takođe, Srbija bi na međunarodnim listama popravila ocene u vezi sa olakšanim poslovanjem neprofitnih organizacija koje se bave opštekorisnim radom.²⁰⁰

U ovom aneksu dajemo kratak pregled glavnih nalaza istraživanja na kojima je baziran predlog osnivanja kompenzacionog fonda i detaljnije obrazloženje postupka njegovog osnivanja i rada. Autor aneksa je Nenad Jevtović iz Instituta za razvoj i inovacije.²⁰¹

1. ISTRAŽIVANJE O POSTOJEĆIM PRAKSAMA U SRBIJI

REZIME

Većina neprofitnih organizacija koje se bave opštekorisnim radom, kako u Evropskoj uniji, tako i u Srbiji, nisu u sistemu PDV-a. Stoga plaćaju PDV na sve robe koje nabave, a koje koriste u opšte korisne svrhe, odnosno koje doniraju. Procena je da neprofitne organizacije u EU godišnje plate oko šest milijardi evra PDV-a,¹⁹⁸ dok naše istraživanje pokazuje da se u Srbiji na ovaj način izgubi 11 miliona dinara koji bi se mogli iskoristiti za davanje u opštekorisne svrhe.

Istraživanjem su obuhvaćene neprofitne organizacije koje se bave filantropskim radom a plaćaju PDV na robe i usluge namenjene krajnjim korisnicima, sa ciljem da se ispita njihovo poresko opterećenje na ovakva davanja. Prikupljanje podataka organizovano je u periodu od 15. juna do 31. jula 2020. godine. Od više od 100 organizacija na čije adrese je poslat upitnik, odgovorilo je njih 16. Među razlozima za slab odziv su inicijalno nerazumevanje problematike, nedostatak vremena i kapaciteta anketiranih organizacija da popune upitnik i veliko opterećenje koje je pribavljanje finansijskih

¹⁹⁸ „ECCVAT pushes for fairer VAT treatment for charities in new manifesto“ dostupno na <https://efa-net.eu/news/eccvat-pushes-for-fairer-vat-treatment-for-charities-in-new-manifesto>, posećeno 15.10.2021.

¹⁹⁹ Detaljan prikaz rada ovih fondova dat je u poglavlju 5 Agende 2

²⁰⁰ Globalni indeks filantropije predstavlja kompozitni indeks indikatora koji ocenjuju lakoću poslovanja u ovoj oblasti, poreske podsticaje, međunarodne tokove filantropskih aktivnosti, političko okruženje i socio-kulturološko okruženje. Ukupna ocena za Srbiju je 3,60, pri čemu socio-kulturološko okruženje ima najnižu ocenu (3,00), dok su nešto više, ali ne dovoljno visoko, ocenjeni političko okruženje i poreski podsticaji (3,35 i 3,50 respektivno). <https://globalindices.iupui.edu/doc/gpei18-europe.pdf> Prema *Charities Aid Foundation* (CAF)- indeksu svetskih donatora, koji rangira zemlje na osnovu obima donacija, Srbija se nalazi među poslednjih deset zemalja kada je u pitanju doniranje. Pored Srbije, tu su svrstane Crna Gora, Hrvatska, Bugarska, Grčka, Jemen, Rusija, Kina, Palestina i Litvanija. https://www.cafonline.org/docs/default-source/about-us-publications/caf_wgi_10th_edition_report_2712a_web_101019.pdf

²⁰¹ Iz publikacije „Analiza uticaja poreza na dodatu vrednost na poslovanje filantropskih neprofitnih organizacija“, Nenad Jevtović (aut.), Institut za razvoj i inovacije, Smart kolektiv (za Koaliciju za dobročinstvo), Beograd, 2020. : Milica Mišković, Željko Mitkovski (ured.)

podataka predstavljalo za računovodstvene službe ovih organizacija. Primera radi, za potrebe ankete je trebalo izdvojiti specifične transakcije i PDV povezan sa njima, a koji se odnosi na donacije ka krajnjim korisnicima. Ovo je bilo posebno izazovno jer većina ispitanih organizacija (81%) nije u sistemu PDV-a. Među ostalim (19%), bilo je mesečnih i tromesečnih obveznika poreza na dodatu vrednost.

Pored informacija o ovim transakcijama, prikupljeni su i podaci o organizacionim karakteristikama, finansijskim rezultatima i stavovima ovih organizacija o poreskom tretmanu donacija u robi i uslugama na koje je plaćen PDV, a koje su namenjene krajnjim korisnicima. Kroz 5 dubinskih intervjuja istraženi su i njihovi predlozi za unapređenje poreskog tretmana vezanih za ove donacije.

Gore nabrojana ograničenja²⁰² mogu se posmatrati i kao dodatni motiv i razlog za osnivanje kompenzacionog fonda, jer bi njegovo postojanje doprinelo boljem uvidu i transparentnosti donacija neprofitnih organizacija u robi i uslugama ka krajnjim korisnicima.

Analizom su obuhvaćeni podaci o donacijama ovih organizacija za 2018. i 2019. godinu, kao i za 2020, ali za donacije koje su bile odgovor na pandemiju izazvanu virusom COVID-19. Ukupna vrednost robe i usluga koje su anketirane neprofitne organizacije uputile ka korisnicima u 2018. godini bila je oko 547 miliona dinara, a u 2019. godini oko 508 miliona dinara.

Pri ocenjivanju eventualnih prednosti uvođenja kompenzacionog fonda, važno je imati u vidu da ove organizacije imaju direktne i indirektno korisnike svojih aktivnosti. U 2018. godini bilo je 222 hiljade direktnih korisnika, a u 2019. godini, njih oko 246 hiljada. Ukoliko posmatramo ukupan broj indirektnih korisnika, on je veći od broja direktnih. U 2018. ih je bilo 363.000, a u 2019. godini oko 420.000, što čini oko 6% stanovništva Republike Srbije.

Ako posmatramo podatke o učešću najvećih donatora u odnosu na veličinu budžeta organizacija, dolazimo do zaključka da je njihov prevashodan izvor finansiranja međunarodna donatorska zajednica, dok su ostali izvori manje zastupljeni. Među ovim poslednjim ističu se poslovni sektor i fizička lica iz zemlje. U obe

posmatrane godine izvori finansiranja organizacija i udeli donatora bili su uglavnom nepromenjeni.

Ukupna vrednost robe koju su filantropske organizacije kupile na tržištu i donirale krajnjim korisnicima je u 2018. godini iznosila 88,5 miliona dinara, dok je taj iznos u 2019. godini bio 70 miliona dinara. Podaci za 2020. godinu koji se odnose na donacije u robi kao odgovor na COVID-19²⁰³ dostigle su 38,2 miliona dinara.

U 2018. godini najviše je donirano nameštaja, zatim hrane, opreme za poljoprivredu, aparata, dok grupu dobara ispod 2,1 milion čine građevinski materijal, medicinski nameštaj, pločasti drveni materijal, tehnička oprema i UV indikatori. U 2019. godini je, posmatrano po vrednosti, na prvom mestu oprema za poljoprivredu, zatim oprema za narodne kuhinje, UV indikatori, stoka, pčele, spektrometar, robotička oprema, hrana i nameštaj.

Ukupan iznos plaćenog PDV-a na doniranu robu u 2018. godini iznosio je 16,3 miliona, a u 2019. godini 10,2 miliona, što je u skladu sa iznosima ukupnih donacija u robi. Kada se razmatra zakonska regulativa u pogledu PDV-a, postoje dve stope: opšta, koja iznosi 20% i posebna koja je 10%. Kako donacije u robi sadrže i dobra koja potpadaju pod posebnu poresku stopu od 10%, prosečna poreska stopa PDV-a koju su organizacije platile u 2018. godini iznosila je 18,4%, a u 2019. godini, 14,8%.

Ukupna vrednost usluga nabavljenih na tržištu na koje je plaćen PDV, a koje su nabavljene radi pomoći krajnjim korisnicima u 2018. godini je iznosila 49 miliona dinara, u 2019. godini 24,3 miliona dinara, a u 2020. godini kroz usluge koje su vezane za odgovor na krizu izazvanu pandemijom COVID-19, 2,1 milion dinara.

Najviše doniranih usluga koje su nabavljene na tržištu u 2018. godini bilo je u kategoriji građevinskih usluga, zatim slede vokacioni treninzi, usluge rehabilitacije i komunalne usluge. Za svaku od ovih kategorija pojedinačno je donirano preko milion dinara. U 2019. godini donirano je takođe 5 vrsta usluga u iznosu od preko milion dinara i to su po vrednosti bili: vokacioni treninzi, građevinski radovi, transport, usluge rehabilitacije i komunalne usluge.

²⁰² Ovo nisu i jedina ograničenja uzorka. Naime, iz podataka o zaposlenima vidi se da su uzorkom obuhvaćene kako male tako i velike organizacije. Tako je prosečan broj zaposlenih bio 9,3, ali je u uzorku bilo organizacija koje nisu imale zaposlenih, kao i većih organizacija koje su imale do 30 zaposlenih. Ove razlike reflektovale su se na neke, ali ne i na sve odgovore.

²⁰³ Sve aktivnosti koje su vezane za COVID-19 i odgovor na epidemiju, u ovom istraživanju odnose se na period od 15. marta 2020. godine do 31. jula 2020. godine.

Iznos plaćenog PDV-a je u 2018. dostigao 7,2 miliona dinara, dok je u 2019. iznosio 3 miliona dinara. Prosečna poreska stopa PDV-a na usluge je kod ispitanih organizacija u 2018. iznosila 14,7%, dok je naredne godine bila niža i iznosila je 12,2%.

1.1. STAVOVI ANKETIRANIH ORGANIZACIJA O POSTOJEĆEM PORESKOM TRETMANU DONACIJA U ROBI I USLUGAMA I NJEGOVOJ IZMENI

Od ukupno 16 ispitanih organizacija njih 13 je nezadovoljno tretmanom prema neprofitnim organizacijama u pogledu zakona o PDV-u, od čega je njih 10 odnosno 63% izrazito nezadovoljno. Ostale su rekle da su umereno nezadovoljne (3), umereno zadovoljne (2), dok jedna organizacija nije imala stav.

Anketirane organizacije su gotovo jednoglasno podržale predlog koji bi podrazumevao mogućnost celokupnog ili delimičnog povraćaja PDV-a na robu i usluge namenjene krajnjim korisnicima (15 prema 1 koja nije imala stav o ovom predlogu).

Kada je reč o minimalnom iznosu pojedinačne donacije kako bi se steklo pravo na povraćaj plaćenog PDV-a na donacije robe i usluga, polovina organizacija je rekla da taj iznos treba da bude 10.000 dinara, dok trećina ispitanih misli da taj iznos treba da bude 100.000 dinara. Po jedna organizacija je predložila 30.000 i 100 dinara. Posmatrajući veličinu organizacija kroz njihov godišnji budžet i veličinu predloženog iznosa, zaključak je da su veće neprofitne organizacije predlagale veći minimalni iznos, i obrnuto.

U pogledu zbira donacija u robi i uslugama u toku jedne godine, kako bi se steklo pravo na povraćaj PDV-a odgovori ispitanih organizacija su se kretali u rasponu od 100.000 do 2.500.000 dinara. Preko polovine organizacija, tačnije 60% njih, dale su predlog da ovaj uslov bude 100.000 dinara na godišnjem nivou, dok su iznos od milion dinara predložilo tri organizacije, iznos od 500.000 navele su dve, a 2,5 miliona dinara je predložila jedna organizacija. Za razliku od prethodno analizirane teme, u pogledu ove se ne mogu uočiti povezanost veličine iznosa godišnjih donacija koji su predlagale organizacije sa drugim osnovnim karakteristikama organizacija, kao što je na primer veličina godišnjeg budžeta.

Neprofitne organizacije su imale mogućnost da se izjasne i o dodatnim uslovima za sticanje prava

na povraćaj PDV-a. Najčešće je pominjano da se kontinuirano bave doniranjem u opštekorisne svrhe.

1.2. POTENCIJALNO POVEĆANJE DONACIJA I UPOTREBA VRAĆENOG NOVCA

Od 16 anketiranih neprofitnih organizacija, 9 je reklo da bi u slučaju povraćaja plaćenog PDV-a povećale svoje donacije tj. uputile vraćeni novac u neke nove donacije, njih 6 nije imalo stav po ovom pitanju, dok je samo jedna organizacija odgovorila negativno. Od 9 organizacija koje su odgovorile da bi povećale svoje donacije, njih 8 je odgovorilo da bi to bilo u iznosu koji im je vraćen po osnovu povraćaja PDV-a, dok je samo jedna organizacija odgovorila da bi to bilo u iznosu koji je manji od povraćaja.

2. PREDLOG ZA OSNIVANJE KOMPENZACIONOG FONDA U SRBIJI

U nastavku je izložen predlog procedure za osnivanje kompenzacionog fonda u Srbiji.

U članu 64. Zakona o budžetskom sistemu osnivanje i rad budžetskih fondova definišu se na sledeći način:

„Budžetski fond je evidencioni račun u okviru glavne knjige trezora, koji se otvara po odluci Vlade, odnosno nadležnog izvršnog organa lokalne vlasti, kako bi se pojedini budžetski prihodi i rashodi i izdaci vodili odvojeno, radi ostvarivanja cilja koji je predviđen posebnim republičkim, odnosno lokalnim propisom ili međunarodnim sporazumom.“

Propisom, odnosno sporazumom iz stava 1. ovog člana, definišu se:

1. svrha budžetskog fonda;
2. vreme za koje se budžetski fond osniva;
3. nadležno ministarstvo, odnosno lokalni organ uprave odgovoran za upravljanje fondom;
4. izvori finansiranja budžetskog fonda;

Iz ovoga proizlazi da je neophodno da Vlada donese Odluku o osnivanju kompenzacionog fonda za povraćaj sredstava koja po osnovu PDV-a neprofitne organizacije koje se bave humanitarnim radom, uplate u budžet.

U Odluci Vlade o osnivanju fonda, potrebno je **definisati njegovu svrhu**, što bi u slučaju kompenzacionog fonda bila refundacija plaćenog PDV-a neprofitnim organizacijama koje se bave humanitarnim radom (celokupnog ili delimično, u zavisnosti od raspoloživih sredstava i podnetih zahteva za po vraćaj) sa ciljem podsticanja daljeg humanitarnog rada i prikupljanja većeg iznosa sredstava koja će biti iskorišćena za unapređenje opšteg dobra.

Osim toga, potrebno je definisati **period** na koji se budžetski fond osniva. Predlog je da to bude na neograničen rok jer je neophodno pružiti sigurnost neprofitnim organizacijama da će, bez obzira na dinamiku i neizvesnost okruženja u kome posluju i koje pokušavaju da unaprede, moći da računaju na podršku države koja će time poštovati njihov rad i napore u cilju stvaranja boljeg društva.

Predlažemo da Kompenzacioni fond bude organizovan u **okviru postojećeg sektora**²⁰⁴ ili kao poseban sektor unutar Poreske uprave Republike Srbije (PURS) kao organa u sastavu Ministarstva finansija. Ovaj sektor bi pratio realizaciju sredstava sa predmetne budžetske linije, ali i kontrolisao izveštaje koje dostavljaju organizacije prilikom prijave za povraćaj poreskih sredstava. Radom fonda bi rukovodio neposredni rukovodilac sektora, koji bi za svoje poslovanje odgovarao direktoru Poreske uprave. S obzirom na predloženi vid organizacije, na predlog direktora Poreske uprave, ministar finansija bi trebalo da donese predlog izmene sistematizacije PURS-a, koja bi uvažila ove promene.

U nastavku će detaljnije biti opisana uloga Poreske uprave u sistemu, dok se određivanje potrebnog broja zaposlenih koji će se baviti ovim pitanjem u PURS-u ostavlja na razmatranje Poreskoj upravi, poštujući njenu autonomiju, kao i specifično znanje obima i organizacije poslova, kao i raspoloživog budžeta za troškove plata zaposlenih.

Predlažemo da se za potrebe praćenja efekata rada kompenzacionog fonda osnuje Nadzorni odbor. Članovi ovog Odbora bili bi iz redova PURS-a, Ministarstva finansija i neprofitnih organizacija koje se bave opštekorisnim radom. Nadzorni odbor bi imao kontrolnu ulogu, odnosno pratio bi način i opravdanost trošenja sredstava

fonda, i jednom godišnje sastavljao izveštaj o tome i predavao ga ministru nadležnom za poslove finansija i direktoru Poreske uprave, a na osnovu koga bi se odlučivalo o budžetu fonda za narednu godinu. Takođe, Nadzorni odbor bi učestvovao u kreiranju aktivnosti koje bi dalje unapredile poslovno okruženje filantropskih nevladinih organizacija i aktivnosti koje se odnose na promovisanje filantropskog rada.

2.1. SREDSTVA KOJIMA BI FOND RASPOLAGAO

Fond bi se finansirao direktno iz budžeta, odnosno prihoda koje država ostvaruje. Predlog je da sredstva kojima fond raspolaže budu ograničena na početnih 200.000 evra u dinarskoj protivvrednosti, što bi činilo oko 0,004% planiranih prihoda od poreza na dodatu vrednost u 2020. godini, odnosno oko 0,01% planiranih tekućih rashoda budžeta u 2020. godini²⁰⁵. Predloženi budžet fonda svoje uporište ima u podacima dobijenim u sprovedenoj anketi.

Prema analiziranim podacima, ova suma bi trebalo da obezbedi potpuni povraćaj plaćenog poreza na dodatu vrednost svim organizacijama koje bi podnele zahtev, što bi kreiralo pozitivan podsticaj za dalji rad, a posledično bi unapredilo živote skoro pola miliona građana Srbije²⁰⁶.

Uzimajući u obzir trenutnu makroekonomsku neizvesnost prouzrokovanu pandemijom virusa COVID-19, predloženi iznos mogao bi biti korigovan, ali bi sa oporavkom privrede trebalo uspostaviti mehanizam koji bi omogućavao praćenje daljeg rada filantropskih organizacija i efekte povraćaja PDV-a na obim donacija, i u skladu sa tim određivati iznos budućeg budžeta fonda.

²⁰⁴ Ukoliko bi se izabrala opcija da se ide na proširenje postojećeg sektora, predlog je da to bude Sektor kontrole u okviru PURS. Do ovakvog zaključka se došlo na osnovu analize opisa sektoru u dokumentu Unutrašnje uređenje i sistematizacija radnih mesta u ministarstvu finansija – Poreska uprava, (posebno videti član 61) maj 2020.

²⁰⁵ Izračunato na osnovu planiranih prihoda i rashoda budžeta datih rebalansom budžeta za 2020. godinu.

²⁰⁶ Zbir direktnih i indirektnih korisnika usluga neprofitnih organizacija koje se bave opštekorisnim radom.



2.2. KRITERIJUMI ZA POVRAĆAJ PLAĆENOG PDV-A

Model koji predlažemo predviđa da pravo na povraćaj PDV-a imaju sve neprofitne organizacije koje su u prethodnih godinu dana donirale robu ili usluge a ispunjavaju sledeće uslove: a) osnovane su radi postizanja opštekorisnih ciljeva, odnosno imaju pravni status udruženja, fondacije ili zadužbine; b) registrovane su kod Agencije za privredne registre; c) redovno predaju godišnje finansijske izveštaje (bilans stanja i bilans uspeha) o svom poslovanju APR-u; d) protiv njih se ne vodi krivični postupak gonjenja za krivična dela; i e) nisu pravosnažno osuđivane za poreska krivična dela i poreske prekršaje.

Što se tiče krivičnih dela, organizacija ne sme imati krivični prekršaj od svog osnivanja, ali kada su u pitanju poreski prekršaji, organizacija ne sme imati poreski prekršaj u poslednje četiri godine od podnošenja zahteva za povraćaj poreza. Takođe, organizacija ne sme biti u procesu likvidacije niti stečaja u trenutku kada traži povraćaj sredstava i ne sme imati dugovanja u konsolidovanom upitu stanja koji izdaje PURS, što i sama Poreska uprava može proveriti pre isplate sredstava.

Kako bi se umanjile administrativne procedure, neophodno je postaviti minimalni iznos koji organizacije treba da iskoriste u opšte korisnom radu kako bi stekle pravo da konkurišu za refundaciju PDV-a. Ovakav pristup omogućava da se prvi krug selekcije obavi samostalno, odnosno na osnovu binarnog kriterijuma – da li je organizacija donirala dobra i usluge u minimalnom iznosu od 40.000 dinara²⁰⁷ vrednosti dobara i usluga prosleđenih direktno u humanitarne svrhe.

Ovaj kriterijum isključuje organizacije koje rade kao posrednici i na taj način umanjuje mogućnost zloupotrebe sredstava,²⁰⁸ i obezbeđuje da samo poslednja organizacija u lancu, odnosno organizacija koja direktno radi na opštoj dobrobiti, ima pravo podnošenja zahteva za povraćaj poreza na dodatu vrednost.

Minimalni iznos novčane protivvrednosti roba i usluga koje je potrebno da organizacija donira kako bi stekla pravo na refundaciju PDV-a može se menjati u zavisnosti od potreba, a prevashodno u zavisnosti od visine donacija u zemlji i broja

organizacija koje se prijavljuju za refundaciju. Ukoliko se proceni da je iznos od 40.000 dinara mali ili nedovoljan, treba omogućiti da se taj iznos promeni, uz adekvatno, transparentno i pravovremeno informisanje svih zainteresovanih strana.

2.3. KADA BI SE PDV REFUNDIRAO I U KOM IZNOSU?

Kako bi se dobrotvorne organizacije podsticale da uvećavaju iznos donacija i obim svog delovanja, u sklopu mehanizma povraćaja PDV-a neophodno je osmisliti mehanizam koji će ih motivisati da prikupljaju što više sredstava. Stoga, za razliku od kompenzacionog fonda uvedenog u Irskoj, gde je iznos sredstava na koji se može ostvariti pravo povraćaja umanjivan za iznos sredstava koja su poreklom iz javnih izvora, u Srbiji bi trebalo omogućiti da se i sredstva koja donira država uzmu u razmatranje za povraćaj PDV-a. Dakle, osnovicu za obračun iznosa povraćaja PDV-a, činili bi ukupni prihodi.

PDV za koji se traži povraćaj sredstava mora biti plaćen na robe i usluge koje su korišćene u dobrotvorne svrhe i u skladu sa opšte korisnim ciljevima. Uz predaju prijave o povraćaju PDV-a neophodno je da se prilože dokumenti i dokazi o realizovanim donacijama u protekloj godini za koje se traži povraćaj PDV-a.

Uputstvo o postupanju koje detaljno definiše ceo proces prijave i refundacije PDV-a, kao i detaljne kriterijume, trebalo bi da donese direktor Poreske uprave. Uputstvo o postupanju bi trebalo da definiše:

1. Uslove za ostvarivanje prava na refundaciju PDV-a iz kompenzacionog fonda;
2. Obim prava na refundaciju PDV-a iz kompenzacionog fonda;
3. Definisane prava na refundaciju PDV-a iz kompenzacionog fonda;
4. Definisane načina refundacije PDV-a iz kompenzacionog fonda;
5. Definisane prijema zahteva za refundaciju PDV-a iz kompenzacionog fonda;

²⁰⁷ Iznos predstavlja najbližu „zaokruženu“ vrednost ponderisanog proseka iznosa koje su anketirane organizacije navele kao minimalni iznos donacije za sticanje prava na povraćaj PDV-a.

²⁰⁸ Organizacija koja radi kao posrednik je organizacija koja prikuplja sredstva ili nabavlja robe i usluge, ali ih ne usmerava direktno u unapređenje opšteg dobra, već posredno preko neke druge organizacije.

Takođe potrebno je definisati i neophodnu dokumentaciju koju je potrebno priložiti kao dokaz za ostvarivanje prava na refundaciju, i to:

1. Ugovor o donaciji;
2. Račun ili drugi dokument koji služi kao račun u kome je iskazan PDV;
3. Izjavu ovlašćenog lica udruženja da je podneti zahtev za refundaciju u skladu sa kriterijumima definisanim u Uputstvu za postupanje;

Uzimajući u obzir podatke dobijene kroz anketiranje neprofitnih organizacija koje se bave opšte korisnim radom, predlog modela kompenzacionog fonda je da se organizacijama vrati plaćeni PDV u potpunosti, sve dok je suma zahteva za povraćaj PDV-a manja od budžeta kojim fond raspolaže.

Ukoliko bi suma zahteva za povraćaj PDV-a bila veća od budžeta fonda, primenio bi se princip proporcionalnosti. Ovaj princip podrazumeva da se svakoj od organizacija koja je podnela zahtev za povraćaj PDV-a, vrati onaj iznos koliko je njeno učešće u sumi svih podnetih zahteva za povraćaj.

Iznos refundacije bi trebalo da se isplati do kraja novembra tekuće godine za prethodnu fiskalnu godinu. Ukoliko bi se rok za podnošenje prijave postavio za 15. jun (kada je inače tromesečna ili mesečna prijava PDV-a), onda bi zaposleni u Poreskoj upravi imali oko pet meseci da prekontrolišu dostavljene prijave i odobre prenos sredstava organizacijama koje ispunjavaju sve uslove i refundira im plaćeni PDV. Prijava ili zahtev za refundaciju bi se podnosio elektronski na portalu Poreske uprave, a mogla bi da ga podnese sama organizacija ili ovlašćeni predstavnik organizacije koji ima pristup portalu.

Ovakav kalendar ostavlja dovoljno prostora da se u prvoj polovini godine izvrši poreska kontrola organizacija. Kontrolori mogu da traže na uvid svu dokumentaciju neophodnu za proveru validnosti zahteva. Ukoliko bi se utvrdilo da postoje nepravilnosti u radu organizacije ili prilikom podnošenja prijave za refundaciju, organizacija bi imala obavezu da državi vrati sva sredstva koja je u prethodnoj godini dobila po osnovu refundacije PDV-a, uvećana za iznos kamate, definisane Zakonom o poreskom postupku i poreskoj administraciji²⁰⁹.

Slično kao i u Danskoj i Irskoj, prva godina za koju bi mogao da se traži povraćaj sredstava plaćenih po osnovu PDV-a bila bi godina u kojoj je uspostavljen kompenzacioni fond. Preciznije, ukoliko bi kompenzacioni fond počeo sa radom u 2021. godini, prva sredstva po osnovu refundacije bila bi isplaćena do kraja 2022. godine za PDV koji je plaćen na doniranu robu i usluge u 2021. godini. Ne postoji mogućnost retroaktivnog isplaćivanja sredstava. Ovo znači da ukoliko organizacija do 15. juna 2021. godine ne podnese prijavu za povraćaj PDV-a, ona nema prava da ga traži kasnije, bez obzira na to da li ispunjava druge uslove ili ne.

ZAKLJUČAK

Osnivanjem kompenzacionog fonda značajno bi se pomoglo stotinama hiljada korisnika usluga neprofitnih organizacija koje se bave filantropijom. Naime, iznos uplaćen po osnovu PDV, bio bi ponovo usmeren u davanja ka korisnicima, što bi nesumnjivo ohrabrilu filantropske organizacije da uvećavaju iznos namenjen za ove svrhe i tako kontinuirano doprinose dobrobiti društva. Sam fond predstavlja mali trošak za budžet, ali bi bio neizmerno veliki korak u pravcu unapređenja humanosti i kreiranja boljeg društva za sve. Istovremeno, Srbija bi osnivanjem kompenzacionog fonda u korak pratila delovanje evropskih humanitarnih organizacija, oličeno u apelu ECCVAT, koje se zalažu za pravičniji poreski tretman organizacija koje doprinose opštem dobru.

²⁰⁹ „Sl. glasnik RS“, br. 80/2002, 84/2002 - ispr., 23/2003 - ispr., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 - dr. zakon, 62/2006 - dr. zakon, 63/2006 - ispr. dr. zakona, 61/2007, 20/2009, 72/2009 - dr. zakon, 53/2010, 101/2011, 2/2012 - ispr., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 - autentično tumačenje, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018, 86/2019 i 144/2020

ANALIZA PRAVNO-FISKALNOG OKVIRA ZA GRUPNO FINANSIRANJE NA BAZI DONACIJA U SRBIJI I PREPORUKE ZA NJEGOVO UNAPREĐENJE

REZIME

Sve više građana daruje koristeći onlajn alate, a posebno je popularno grupno finansiranje (eng. crowdfunding). Prema istraživanju agencije QY Research globalno tržište za grupno finansiranje je u 2018. godini vredelo 10,8 milijardi dolara, a procena je da će do 2025. godine dostići vrednost od 28,8 milijardi dolara.²¹⁰ U Srbiji je takođe sve prisutnija tendencija razvoja grupnog finansiranja. Tako je od 2012. do 2016. godine broj ovih kampanja na stranim platformama porastao za više od 400%, sa 28 na 143 kampanje. Do 2017. godine putem grupnog finansiranja prikupljeno je 653.134 dolara, dok je samo u 2017. prikupljeno 700.000 dolara²¹¹. Istovremeno, podaci Catalyst Balkans-a

koji administrira jedinu lokalnu platformu za grupno finansiranje Donacije.rs pokazuju da je do oktobra 2020. ukupno 86 inicijativa (kampanja) prikupilo nešto preko 380.000 evra ili 44,5 miliona dinara. Tokom tekuće pandemije korone, preko specijalizovane COVID-19 stranice Catalyst Balkans pokrenuto je 24 neprofitne kampanje i prikupljeno 137.450 evra²¹².

Ovaj vid prikupljanja donacija pokazao se daleko efikasnijim u odnosu na tradicionalne. Njegove prednosti su lakša mobilizacija darodavaca koji doniraju putem interneta, praktično 'jednim klikom'; jednostavniji i brži pristup donatorskim sredstvima manjih i slabije razvijenih regiona, koji najčešće ostaju bez priliva novca kada je reč o tradicionalnim oblicima prikupljanja donacija; grupe kojima je inače teško da privuku pažnju javnosti lakše dolaze do donacija (talentovana deca i mladi, žrtve trgovine ljudima, LGBTQ populacija, itd.) jer inicijator kampanje može biti bilo ko, a procedura pokretanja kampanje je jednostavna. Istovremeno, veoma je veliki procenat uspešnosti kampanja prikupljanja novčanih sredstava na ovaj način.

Ni na nivou Evropske unije (EU) a ni u Srbiji ne postoje pravila za regulaciju grupnog finansiranja na bazi donacija²¹³. Prakse pojedinačnih evropskih zemalja nisu primenljive u ovdašnjim okvirima. Stoga je predlog unapređenja domaćeg zakonodavnog okvira za grupno finansiranje razvijen na bazi istraživanja o prikupljanju donacija putem interneta u Srbiji.

Ovi predlozi prvenstveno su usmereni na rešavanje pitanja priliva deviznih sredstava iz inostranstva, otklanjanje nejasnoća u vezi sa poreskim tretmanom doniranja pravnih lica putem internet platformi kao poreskog rashoda, dokazivanje osnova po kome se vrši uplata određenih sredstava i drugih izazova.

U aneksu 5 dat je sažetak ovog istraživanja a zatim su izloženi i predlozi za izmenu zakonodavnog okvira u Srbiji koji bi bili od značaja za podsticanje ovog vrlo korisnog načina finansiranja. Autori istraživanja su Aleksandra Vesić iz Catalyst Balkans, Svetlana Radosavljević iz Trag fondacije i Milica Nešić i Igor Petronijević iz Advokatske kancelarije Živković-Samardžić.

²¹⁰ "Cambridge Judge Business School: Cambridge Centre for Alternative Finance". Dostupno na <https://www.prnewswire.com/in/news-releases/the-global-crowdfunding-market-was-valued-at-10-2-billion-us-in-2018-and-is-expected-to-reach-28-8-billion-us-with-a-cagr-of-16-by-2025-valuates-reports-888819175.html> pristupljeno 8.06.2021.

²¹¹ GIZ, *Crowdfunding – Групно финансирање*, str. 4, dostupno na https://assets.website-files.com/5a5a19d59629620001cd714d/5a92f5658a8346000119b021_Crowdfunding%20u%20-%20Grupno%20finansiranje%20u%20Srbiji.pdf, pristupljeno 8.06.2021.

²¹² „Pravni i fiskalni okvir za grupno finansiranje bazirano na donacijama u Srbiji – sažetak istraživanja“, A. Vesić, S. Radosavljević, M. Nešić, I. Petronijević, Trag fondacija, Catalyst Balkans, Beograd, 2021

²¹³ Evropski Parlament je usvojio najnoviji tekst Uredbe o Evropskim dobavljačima usluga za grupno finansiranje za preduzeća (European Crowdfunding Service Provider for Business Regulation), kao i povezane izmene Direktive za tržišta finansijskih instrumenata (Markets in Financial Instruments Directive (MiFid)) tokom 2020 godine.



1. SAŽETAK REZULTATA ISTRAŽIVANJA PRAKTIČNE PRIMENE GRUPNOG FINANSIRANJA I DONACIJA KOJE SE UPLAČUJU ELEKTRONSKI U SRBIJI

Istraživanjem je obuhvaćeno donacijsko grupno finansiranje (eng. *donation-based crowdfunding*) i finansiranje donacija putem elektronskih uplata (*e-payment*) u Srbiji.²¹⁴ Iako su u svetu raširene i druge varijante grupnog finansiranja, kod nas se, za sada, uglavnom primenjuju ove dve opcije.

Kroz desktop istraživanje analizirano je 86 kampanja koje su lansirane na domaćoj platformi Donacije.rs, od kojih su 72 završene; ovih 86 kampanja pokrenule su 72 organizacije. Analizirani su podaci o broju kampanja, primarnim temama kampanja, primarnim korisničkim grupama, upotrebi prikupljenih sredstava (strateške ili jednokratne), prikupljenim količinama novca, prosečnim donacijama i prosečnom broju darodavaca.

Takođe sprovedene su i dve ankete i to anketa sa organizacijama/medijima koji su koristili neku od platformi za grupno finansiranje (stranu ili domaću), i anketa sa organizacijama/medijima koji koriste elektronski uplaćene donacije. Uzorak za anketu za grupno finansiranje činile su 43 organizacije koje su imale kampanju na domaćoj platformi, tri organizacije koje su imale kampanje na globalnim platformama i pet organizacija koje su imale kampanje i na domaćoj i na globalnoj platformi. Uzorak za elektronski plaćene donacije činilo je 11 organizacija.

Obe ankete obuhvatile su pitanja vezana za uspeh kampanja, motivaciju, rezultate, prepreke, poznavanje pravnog okvira, i drugo. Takođe, obavljeno je i 12 post-anketnih intervjua, kako bi se razjasnili pojedini odgovori, odnosno dobio dublji uvid u neke aspekte percepcije organizacija o ovoj formi doniranja.

1.1. PREDNOSTI I IZAZOVI GRUPNOG FINANSIRANJA I ELEKTRONSKI PLAĆENIH DONACIJA

Najveći broj kampanja dolazi iz regiona Beograda, ali se one često implementiraju (i što je veoma važno iniciraju) u malim mestima poput Pančeva, Priboja, Prijepolja, Sjenice, Sente, Sremskih Karlovaca, Stanišića, Surdulice, Tutina i drugih mesta. Otuda je ovaj način finansiranja pogodan i za male i za ruralne zajednice koje obično ostaju van 'tokova novca' koji dolazi od većih i stranih donatora.

Iako se najveći procenat kampanja dotiče teme koje su inače u fokusu darodavaca (obrazovanje, socijalno uključivanje, zdravlje i borba protiv siromaštva), značajno je da je obrazovanje na prvom mestu, što nije slučaj sa prikupljanjem sredstava putem tzv. standardnih načina. Takođe, primetna je i velika razlika: procenat kampanja koje se fokusiraju na kulturu i umetnost, ljudska prava i medije ovde je značajno veći (naročito kada je u pitanju kultura) nego kod standardnih načina prikupljanja sredstava iz lokalnih izvora.

Kada je reč o korisničkim grupama, osim onih koje su inače dosta zastupljene i u standardnom prikupljanju sredstava poput populacije lokalnih zajednica, grupno finansiranje obuhvata širi dijapazon korisničkih grupa. Reč je o grupama koje ređe privlače pažnju darodavaca, poput talentovane dece i mladih, žrtava trgovine ljudima i LGBTQ populacije, itd. Dakle, korisničkim grupama kojima je inače teže da privuku pažnju većih darodavaca i javnosti, pogoduje ovaj način prikupljanja sredstava. Kada govorimo o uzrastu primalaca, najveći procenat kampanja (38,4%) usmeren je na decu i mlade.

Grupno finansiranje je najprivlačnije za male (56,9%) i srednje organizacije (20,8%), koje su inicirale skoro 77% od ukupno lansiranih kampanja na platformi Donacije.rs. To su

²¹⁴ Grupno ili zajedničko finansiranje (eng. *crowdfunding*) je vid alternativnog finansiranja, odnosno praksa prikupljanja sredstava za projekat, program, inicijativu ili startup (eng. *startup*) kapital privlačenjem manjih suma novca od velikog broja ljudi. Kovanica crowdfunding nastala je kombinacijom dve engleske reči *crowd* (gomila, grupa, skupina) i *funding* (finansiranje). Ono što grupno finansiranje razlikuje od drugih načina kojima se takođe prikupljaju manje sume od većeg broja ljudi, jeste da je grupno finansiranje vezano isključivo za onlajn (internet) transakcije.

Učesnici u grupnom finansiranju su: organizator kampanje/projekta koji prikuplja finansijska sredstva (to mogu biti fizička ili pravna lica, uključujući neprofitne organizacije), internet platforma preko koje se vrši prikupljanje sredstava i lica koja daju novac preko platforme organizatoru kampanje/projekta (tzv. *bekeri*). Razlikujemo dva dominantna modela grupnog finansiranja i to su nefinansijski model (eng. *non-financial return model*) i finansijski model (eng. *financial return model*). U okviru nefinansijskog modela razlikujemo grupno finansiranje zasnovano na donacijama (eng. *donation-based crowdfunding*) i grupno finansiranje zasnovano na nagradama (eng. *reward-based crowdfunding*), dok u okviru finansijskog modela razlikujemo grupno finansiranje zasnovano na investicijama/udelu (eng. *crowd-investing/equity-crowdfunding*) i grupno finansiranje zasnovano na pozajmicama (eng. *crowd-lending*). Za detalje vidi "Pravni i fiskalni okvir za grupno finansiranje bazirano na donacijama u Srbiji – sažetak istraživanja".

organizacije kojima je teže da pristupe većim i stranim darodavcima, a često se bave direktnim pružanjem usluga, ili pokušavaju da sprovedu vrlo konkretne projekte (npr. renoviranje lokalnog kulturnog prostora, opremanje učionica, vrtića i sl.) u svojoj lokalnoj zajednici, tako da građani imaju vrlo direktnu i često odmah vidljivu korist od prikupljenih sredstava. Ove kampanje im pomažu da izgrade i učvrste svoju zajednicu podržavalaca, steknu poverenje i kredibilitet u zajednici, povećaju vidljivost i izgrade iskustvo u animiranju darodavaca, kako u onlajn tako i u oflajn sferi.

Poređenje između lansiranih kampanja i podataka iz *Giving Balkans* baze, kada su u pitanju potencijalno dugotrajni efekti programa i jednokratne pomoći, definitivno je u korist grupnog finansiranja. Projekti sa potencijalno dugoročnim efektima predstavljaju čak 51,2% ukupno lansiranih kampanja, dok je taj procenat kod standardnih načina prikupljanja sredstava znatno niži, 31,5%, u poslednje dve godine. Preko grupnog finansiranja se najčešće prikupljaju sredstva za opremu, socijalne usluge, školarine, ali i podizanje svesti/zagovaranje za neku temu. Dakle, čak i u neprofitnom sektoru, grupno finansiranje je dobar način za započinjanje dugoročnih i održivijih rešenja (startup).

Ako se analiziraju finansijski efekti kampanja, vidi se da je ukupno 86 inicijativa (kampanja) u periodu od oko dve i po godine, prikupilo nešto preko 380.000 evra ili 44,5 miliona dinara preko domaće platforme za grupno finansiranje Donacije.rs. Regionalno, razlike u prikupljenim sumama nisu tako velike kao kod standardnih načina prikupljanja sredstava: iako Beograd prednjači sa 13,1 milion dinara, u Vojvodinu je otišlo 7 miliona, Šumadiju i zapadnu Srbiju 8,6 miliona, i jedino Južna i Istočna Srbija zaostaju sa 2,2 miliona. U smislu tema, obrazovanje je privuklo 17 miliona, dok su ostale teme daleko iza; za ljudska prava je prikupljeno 3,1 milion dinara, a za kulturu i umetnost 2,2 miliona dinara. Najviše novca je prikupljeno za decu i mlade (preko 23 miliona dinara).

Po kategorijama korisničkih grupa prednjače osobe sa invaliditetom, talentovana deca i mladi, lokalne zajednice, itd. Primetno je da je raspodela mnogo ravnomernija nego kod standardnog načina prikupljanja sredstava i kada su u pitanju geografske odrednice i različite kategorije korisničkih grupa, jer platforme omogućavaju lakše animiranje darodavaca/zajednice za razliku od standardnih načina

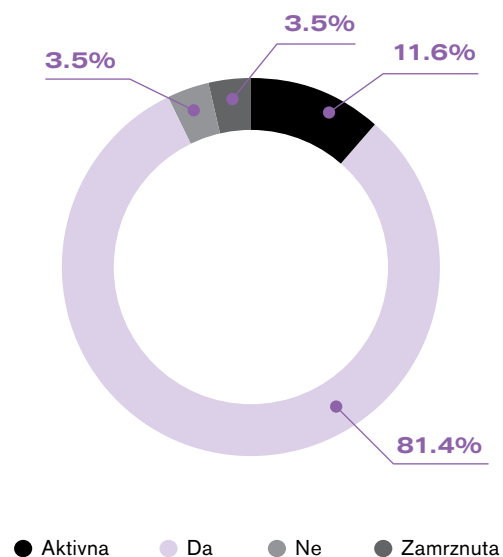
prikupljanja sredstava gde dosta zavisi od veličine organizacije, njenih veza sa medijima i promotivnih kapaciteta i onoga što potencijalnim darodavcima najviše privuče pažnju u trenutku, bez informacija o tome šta se još može podržati.

Kampanje za grupno finansiranje omogućavaju brzu i laku mobilizaciju darodavaca, što je najbolje pokazala pandemija COVID-19. Kampanje vezane za COVID-19 privukle su, za oko pet meseci, preko 10 miliona dinara, što znači skoro četvrtinu ukupno prikupljene količine novca preko platforme Donacije.rs.

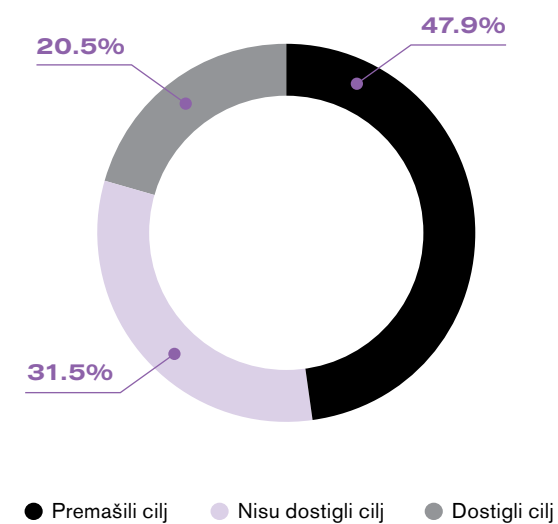
Procenat uspešnosti kampanja je izuzetno veliki: preko 80% je uspešno završeno, dok je 11,6% još aktivno. Ostale su ili zamrznute a mali procenat nije uspešno završen. Ovo se poklapa i sa rezultatima koji su dobijeni putem ankete od organizacija koje su lansirale kampanju samo na ovoj platformi, pošto preko 80% smatra kampanju uspešnom, bez obzira da li je postignut cilj kampanje izražen u novcu.

GRAFIKON 1
ASPEKTI USPEŠNOSTI KAMPANJA

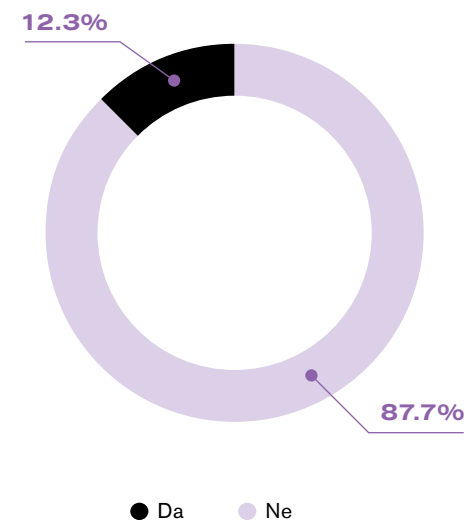
USPEŠNOST KAMPANJA



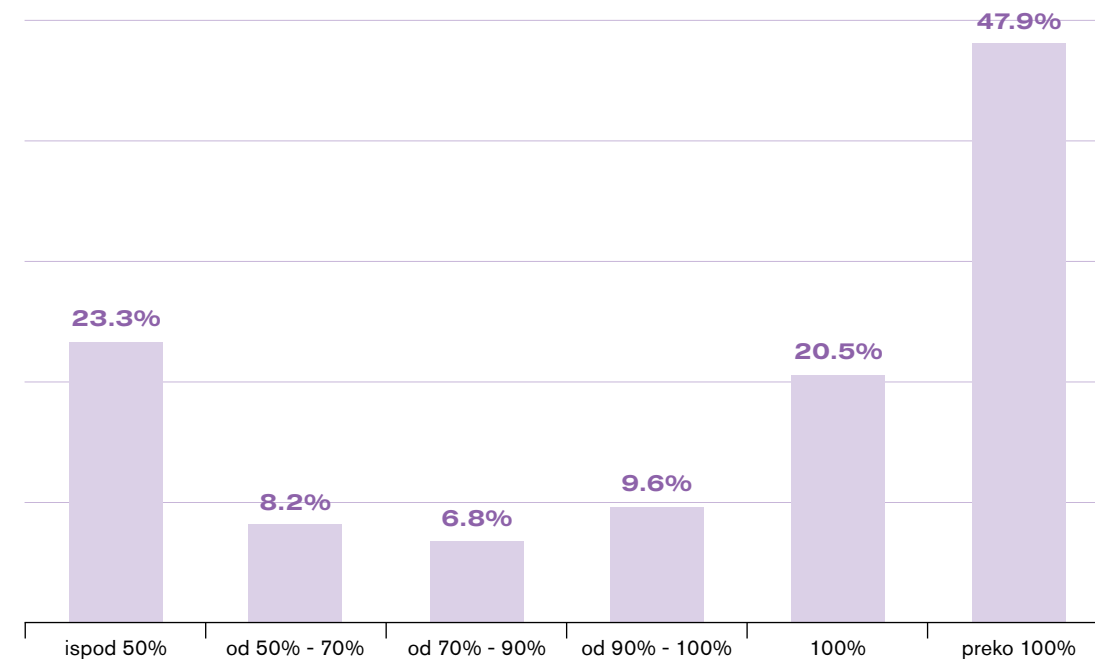
DOSTIZANJE CILJA KOD ZAVRŠENIH KAMPANJA



POVEĆAVAO SE CILJ



PROCENAT OD CILJA KOD ZAVRŠENIH KAMPANJA



Izazovi grupnog finansiranja elektronski plaćenih donacija tiču se pre svega proceduralnih i administrativnih pitanja. Tako su na primer organizacije koje su prikupljale novac preko interneta, skrenule pažnju da implementiranje tehničkog rešenja kod banaka traje dosta dugo: 27,3% je reklo da proces traje od 1 do 3 nedelje; 27,3% između 6 nedelja i tri meseca, a 18,2% kaže da je proces trajao preko tri meseca.

Takođe tek 45,4% ispitanika reklo je da je zadovoljno bankarskim uslugama što ukazuje na potrebu da se unapredi način za uspostavljanje trajnog naloga, odnosno automatske, ponavljajuće donacije sa računa darodavaca, i drugih procedura vezanih za izveštavanje organizacija o prilivu sredstava.

Među predlozima za poboljšanje procedura kod grupnog finansiranja takođe se navodi olakšavanje procesa devizne uplate iz inostranstva i omogućavanja Paypal transfera između rezidenata.

2. IZAZOVI U POSTOJEĆEM PRAVNO-FISKALNOM OKVIRU ZA GRUPNO FINANSIRANJE NA BAZI DONACIJA

Donatori, primaoci donacija i drugi učesnici u postupku grupnog finansiranja nailaze na mnogobrojne prepreke u vezi sa pravno-fiskalnim okvirom. Trag fondacija i Catalyst Balkans su kao neke od najčešćih problema identifikovali sledeće:

- priliv deviza (odnosno novčanih sredstava uplaćenih putem internet platformi za grupno finansiranje) iz inostranstva je otežan, jer u Šifrniku Narodne banke Srbije ne postoji šifra plaćanja za priliv po osnovu grupnog finansiranja;
- nejasno je da li se doniranje putem grupnog finansiranja može priznati pravnim licima kao poreski rashod;
- nejasan je pravni položaj posredničkih internet platformi putem kojih se vrši grupno finansiranje;
- neophodno je rešavanje pitanja sklapanja ugovora sa darodavcima kada se donacije uplaćuju putem internet platformi za grupno finansiranje, odnosno dokazivanje osnova po kome se vrši uplata određenih sredstava;

- veliki broj organizacija civilnog društva nije upoznat sa pravnim okvirom za grupno finansiranje putem interneta, kao ni sa pravnim okvirom za tradicionalne donacije (primera radi, veliki broj organizacija koje su primile donacije veće od 100.000 dinara nisu ih prijavile, smatrajući da takva obaveza ne postoji);
- računovođe koje rade sa organizacijama civilnog društva ne poznaju dovoljno pravno fiskalni okvir samih donacija, što iziskuje njihovu poresku edukaciju;

Imajući u vidu navedeno, a pre svega značaj grupnog finansiranja, neophodno je unaprediti zakonodavni okvir u ovoj oblasti. Za početak, potrebno je pristupiti izmenama relevantnih zakonskih odredaba, odnosno doneti pozitivna tumačenja u situacijama u kojima regulativa nije direktno restriktivna, kako bi se stvorilo pogodno tlo za promovisanje i unapređenje grupnog finansiranja na bazi donacija. Analiza važećih propisa ukazuje da postoji prostor za unapređenje pravnog okvira. Ovo se pre svega odnosi na:

1. uvođenje šifre plaćanja u Šifrniku Narodne banke Srbije za devizni priliv po osnovu grupnog finansiranja;
2. pojašnjenje da se doniranje putem grupnog finansiranja pravnim licima priznaje kao rashod u skladu sa čl. 15 Zakona o porezu na dobit pravnih lica;
3. pojašnjenje da postojeće platforme za grupno finansiranje nisu dužne da se registruju kao platne institucije;
4. pojašnjenje da su fizička lica oslobođena od poreza na dohodak kada primaju donaciju putem platformi za grupno finansiranje;
5. pojašnjenje da primaoci (pravna lica) imaju pravo na oslobođenje od poreza na poklon kada novac prikupljaju na ovaj način;

3. PREDLOZI ZA IZMENE U PRAVNO-FISKALNOM OKVIRU

Predlozi za unapređenje pravnog okvira detaljno su obrazloženi u ovom poglavlju. Oni se pre svega tiču izmena, odnosno tumačenja Zakona o deviznom poslovanju, Zakona o porezu na dobit pravnih lica, Zakona o platnim uslugama, Zakona o porezu na dohodak građana i Zakona o porezima na imovinu.

3.1. ZAKON O DEVIZNOM POSLOVANJU: UVESTI ŠIFRE PLAĆANJA U ŠIFRARIK NARODNE BANKE SRBIJE ZA DEVIZNI PRILIV PO OSNOVU GRUPNOG FINANSIRANJA – PRIORITET.

Organizatori kampanja grupnog finansiranja na bazi donacija, odnosno organizacije i institucije koje ostvaruju devizni priliv sa stranih internet platformi na kojima sprovode kampanje grupnog finansiranja u obavezi su da banci dostave šifru plaćanja.²¹⁵ Kako u Šifrniku Narodne Banke Srbije ne postoji odgovarajuća šifra, otežan je celokupan proces deviznog priliva, kako bankama tako i primaocima.

U skladu sa prethodno navedenim predlaže se da se doda odgovarajući osnov za devizni priliv, odnosno dopuni Šifrniku Narodne banke Srbije. Dopuna Šifarnika se predlaže u okviru odeljka „Tekući račun – račun sekundarnog dohotka“ u delu - Pomoć i pokloni-ostali sektori (šifra767), tako što će biti dopunjen sa „prilivi sa ili u vezi sa platformama za grupno finansiranje na bazi donacija, koje posreduju u prikupljanju novca za grupno finansiranje projekta“.

3.2. ZAKON O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA: POJASNITI DA SE DONIRANJE PUTEM GRUPNOG FINANSIRANJA PRAVNIM LICIMA PRIZNAJE KAO RASHOD U SKLADU SA ČL. 15 ZAKONA O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA – PRIORITET.

U cilju proširenja kruga potencijalnih davalaca donacija, bilo bi poželjno razjasniti da li pravna lica koja žele da doniraju putem platformi za grupno finansiranje na bazi donacija uživaju poreske

olakšice predviđene Zakonom o porezu na dobit pravnih lica²¹⁶. Naime, član 15. stav 1 navedenog Zakona propisuje da se kao rashod u poreskom bilansu obveznika priznaju izdaci u zbirnom iznosu najviše do 5% od ukupnog prihoda za zdravstvene, obrazovne, naučne, humanitarne, verske i sportske namene, zaštitu životne sredine kao i davanja učinjena ustanovama, odnosno pružiocima usluga socijalne zaštite osnovanim u skladu sa zakonom koji uređuje socijalnu zaštitu, kao i za humanitarnu pomoć, odnosno otklanjanje posledica nastalih u slučaju vanredne situacije koji su učinjeni Republici, autonomnoj pokrajini, odnosno jedinici lokalne samouprave.

Radi podsticaja doniranja putem internet platformi za grupno finansiranje, odnosno radi razjašnjenja da li doniranje na ovaj način ispunjava uslove za primenu poreskih olakšica, bilo bi poželjno pribaviti pozitivno zvanično mišljenje Ministarstva finansija povodom tumačenja ovog člana.

3.3. ZAKON O PLATNIM USLUGAMA: POJASNITI DA POSTOJEĆE PLATFORME ZA GRUPNO FINANSIRANJE NISU DUŽNE DA SE REGISTRUJU KAO PLATNE INSTITUCIJE

Zakon o platnim uslugama je od značaja jer se kod grupnog finansiranja na bazi donacija vrše platne transakcije²¹⁷. Međutim, nejasno je da li se odredbe ovog zakona primenjuju na prikupljanje novca koje vrše organizacije civilnog društva putem platformi za grupno finansiranje na bazi donacija. Naime, prema članu 3. stav 4 ovog zakona, odredbe Zakona o platnim uslugama se ne primenjuju na platne transakcije koje se sastoje od prikupljanja i isporuke gotovog novca, a koje vrše lica koja nisu privredni subjekti u okviru neprofitne ili dobrotvorne delatnosti. Međutim, budući da upotreba gotovog novca nije u skladu sa dobrom praksom neprofitnih organizacija, potrebno je dodatno precizirati odredbu zakona (npr. izbaciti reč *gotovog* iz stava zakona, ili omogućiti neprofitnim organizacijama da se registruju kao poseban oblik platne institucije sa posebnim obavezama) kako bi se izbeglo kršenje zakona. Drugim rečima, iako se organizacije za sada ne susreću sa problemima u praksi, kako bi se izbeglo kršenje zakona potrebno je razjasniti i precizirati da lokalna platforma za grupno

²¹⁵ Zakon o deviznom poslovanju ("Sl. glasnik RS", br. 62/2006, 31/2011, 119/2012, 139/2014 i 30/2018)

²¹⁶ Zakon o porezu na dobit pravnih lica ("Sl. glasnik RS", br. 25/2001, 80/2002, 80/2002 - dr. zakon, 43/2003, 84/2004, 18/2010, 101/2011, 119/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014 - dr. zakon, 142/2014, 91/2015 - autentično tumačenje, 112/2015, 113/2017, 95/2018, 86/2019 i 153/2020)

²¹⁷ Zakon o platnim uslugama ("Sl. glasnik RS", br. 139/2014 i 44/2018)

finansiranje (poput donacije.rs) ne mora da bude registrovana kao platna institucija.

3.4. ZAKON O POREZU NA DOHODAK GRAĐANA: POJASNITI DA SU FIZIČKA LICA OSLOBOĐENA OD POREZA NA DOHODAK KADA PRIMAJU DONACIJU PUTEM PLATFORMI ZA GRUPNO FINANSIRANJE.

U skladu sa članom 9. stav 1 tačka 11. Zakona o porezu na dohodak građana²¹⁸, finansijska sredstva koja ležu na račun fizičkog lica po osnovu organizovane socijalne i humanitarne pomoći ne podležu porezu na dohodak građana. Izuzimanje od poreza preciznije je regulisano *Pravilnikom o ostvarivanju prava na poreska izuzimanja za primanja po osnovu pomoći zbog uništenja ili oštećenja imovine, organizovane socijalne i humanitarne pomoći, stipendija i kredita učenika i studenata, hranarina sportista amatera i prava na poresko oslobođenje za primanja po osnovu solidarne pomoći za slučaj bolesti.*

U skladu sa članom 4. ovog Pravilnika, poresko izuzimanje po osnovu organizovane socijalne i humanitarne pomoći može se ostvariti na primanja koja imaju karakter socijalnog i humanitarnog davanja, odnosno pomoći za saniranje i ublažavanje posledica teško narušene socijalne sigurnosti i teške humanitarne situacije određenog lica ili grupe lica. Takođe, u okviru istog člana, stav 3, specifično se navodi da izuzeće od poreza važi ukoliko su finansijska sredstva obezbeđena organizovanom akcijom prikupljanja, sa učešćem, po pravilu, više davalaca - donatora, najčešće uz podršku sredstava informisanja, odnosno humanitarnih organizacija. U skladu sa Pravilnikom, prikupljeni novac se mora uplatiti na poseban namenski otvoren žiro račun fizičkog lica.

Navedena zakonska odredba bi se mogla ekstenzivno tumačiti na taj način da novac prikupljen putem grupnog finansiranja preko internet platformi ne podleže plaćanju poreza na dohodak ukoliko je prikupljen za socijalnu i humanitarnu pomoć. Radi pravne sigurnosti primaoca donacija, bilo bi poželjno razjasniti da su fizička lica oslobođena od

poreza na dohodak kada primaju donaciju putem platformi za grupno finansiranje.

3.5. ZAKON O POREZIMA NA IMOVINU: POJASNITI DA PRIMAOCI (PРАВNA LICA) IMAJU PRAVO NA OSLOBOĐENJE OD POREZA NA POKLON KADA NOVAC PRIKUPLJAJU NA OVAJ NAČIN.

Zakon o porezima na imovinu²¹⁹ je od značaja jer su organizacije civilnog društva, koje se najčešće javljaju kao organizatori kampanja grupnog finansiranja na bazi donacija, u obavezi da podnesu poresku prijavu kada prime donaciju u iznosu većem od 100.000 dinara, iako po zakonu ostvaruju pravo na poresko oslobođenje kada prikupljenu donaciju koriste isključivo za ispunjenje cilja zbog kojeg su osnovane.

Prema zakonskim odredbama, organizacija civilnog društva nije u obavezi da plati porez ako je iznos donacije od pojedinačnog donatora do 100.000 dinara. U ovom slučaju, poreska prijava se ne podnosi i porez na poklon se ne plaća. Ukoliko je iznos donacije veći od 100.000 dinara na godišnjem nivou, organizacija je u obavezi da plati porez, osim ukoliko kampanja za koju je novac prikupljen doprinosi cilju za koji je udruženje i osnovano, te udruženje prikupljeni novac koristi u te svrhe. U ovom slučaju, poreska prijava se podnosi i njome se zahteva oslobođenje od poreza uz pružanje adekvatnih dokaza, poput ugovora o donaciji, izjave primaoca donacije, statuta organizacije, i slično.

Organizacija ima rok od 30 dana za podnošenje poreske prijave od datuma zaključenja ugovora o donaciji ili od dana prijema donacije, ukoliko ugovor ne postoji. Nepodnošenje poreske prijave u predviđenom roku sa sobom povlači poreske prekršaje.

Imajući u vidu navedeno, potrebno je razjasniti da se organizacijama civilnog društva kao primaocima donacija priznaje oslobođenje od poreza na poklon i kada se novac prikuplja putem platformi za grupno finansiranje.

3.6. DODATNE PREPORUKE

Osim predloga koji se tiču izmena zakonskih odredbi, odnosno tumačenja zakona, daljem razvoju grupnog finansiranja može pomoći i:

Edukacija organizacija civilnog društva i institucija – imajući u vidu da veliki broj organizacija civilnog društva i institucija kao i njihove računovode nisu upoznati sa pravnim okvirom za grupno finansiranje putem interneta, potrebno je raditi na njihovoj edukaciji. U tom smislu, poželjno bi bilo u saradnji sa Poreskom upravom i Ministarstvom finansija izraditi Uputstvo za primenu zakonskih odredaba u vezi sa grupnim finansiranjem na bazi donacija.

Saradnja organizacija i poslovnog sektora – imajući u vidu da grupno finansiranje na bazi donacija utiče i na poslovni sektor koji se može javiti i u ulozi donatora i u ulozi organizatora

kampanje, predlaže se saradnja poslovnog sektora i organizacija civilnog društva radi zauzimanja zajedničkih stavova i zajedničkog istupanja u dijalogu sa javnim sektorom, kako bi se oblast grupnog finansiranja regulisala na najbolji mogući način.

Saradnja korisnika i banaka – imajući u vidu da banke usko saraduju sa organizacijama civilnog društva i institucijama na taj način što banke instaliraju tehnička rešenja za elektronske donacije (posebno u slučajevima kada same organizacije i institucije žele da na svojim internet stranicama svojim korisnicima pruže mogućnost doniranja onlajn), bilo bi poželjno da banke u saradnji sa korisnicima razmotre načine za unapređenje usluga koje omogućavaju onlajn donacije, te da kreiraju i posebne ponude za organizacije civilnog društva i insitucije koje žele da koriste grupno finansiranje za opšte dobro kao i da promovišu onlajn doniranje i e-trgovinu u Srbiji.

KLJUČNE PREPORUKE

Kako bi se stvorilo povoljno tlo za promovisanje i realizaciju grupnog finansiranja na bazi donacija, potrebno je pristupiti izmenama relevantnih zakonskih odredbi, odnosno doneti pozitivna tumačenja u situacijama u kojima regulativa nije direktno restriktivna. U tom pogledu, za početak bi trebalo:

u okviru Zakona o deviznom poslovanju uvesti šifru plaćanja u ŠifrnarNIK Narodne banke Srbije za priliv novčanih sredstava prikupljenih putem internet platformi, odnosno po osnovu grupnog finansiranja na bazi donacija,

u okviru Zakona o porezu na dobit pravnih lica pojasniti da se doniranje putem grupnog finansiranja pravnim licima priznaje kao rashod u skladu sa čl. 15 Zakona o porezu na dobit pravnih lica,

u okviru Zakona o platnim uslugama pojasniti da postojeće platforme za grupno finansiranje nisu dužne da se registruju kao platne institucije,

u okviru Zakona o porezu na dohodak građana pojasniti da su fizička lica oslobođena od poreza na dohodak građana kada primaju donaciju putem platformi za grupno finansiranje,

u okviru Zakona o porezima na imovinu pojasniti da primaoci (organizacije civilnog društva) imaju pravo na oslobođenje od poreza na poklon kada novac prikupljaju na ovaj način.

²¹⁸ Zakon o porezu na dohodak građana ("Sl. glasnik RS", br. 24/2001, 80/2002, 80/2002 - dr. zakon, 135/2004, 62/2006, 65/2006 - ispr., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 - odluka US, 7/2012 - usklađeni din. izn., 93/2012, 114/2012 - odluka US, 8/2013 - usklađeni din. izn., 47/2013, 48/2013 - ispr., 108/2013, 6/2014 - usklađeni din. izn., 57/2014, 68/2014 - dr. zakon, 5/2015 - usklađeni din. izn., 112/2015, 5/2016 - usklađeni din. izn., 7/2017 - usklađeni din. izn., 113/2017, 7/2018 - usklađeni din. izn., 95/2018, 4/2019 - usklađeni din. izn., 86/2019, 5/2020 - usklađeni din. izn., 153/2020, 156/2020 - usklađeni din. izn., 6/2021 - usklađeni din. izn. i 44/2021)

²¹⁹ Zakon 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, 47/2013, 68/2014 - dr. zakon, 95/2018, 99/2018 - odluka US, 86/2019 i 144/2020)

