



ДАНОЧНОТО ОКРУ ЖУВАЊЕ НА ГРАЃАН СКИТЕ ОРГАНИЗАЦ ИИ ВО МАКЕДОНИЈА

Борче Смилевски



МЦМС

МАКЕДОНСКИ
ЦЕНТАР ЗА
МЕЃУНАРОДНА
СОРАБОТКА



Даночното опкружување на граѓанските организации во Македонија

септември 2012 г.

Издавач

Македонски центар за меѓународна соработка

За издавачите

Александар Кржаловски, прв извршен директор

Димче Митрески, извршен директор

Уредник

Емина Нурединоска

Автор

Борче Смилевски

Лектура

Даниел Медароски

Дизајн и подготовка

Даниела Стојанова

Борис Ристовски

ISBN 978-608-4681-02-1

Скопје, септември 2012 г.

Контакт

Адреса: МЦМС, ул. Никола Паралунов 41а; пошт. факс 55, 1060 Скопје.

Тел. +389/2/3065-381; Факс: +389/2/3065-298; е-пошта: mcms@mcms.mk; Веб: www.mcms.mk.

Scribd: <http://www.scribd.com/people/documents/2996697>; SlideShare http://www.slideshare.net/mcms_mk

Facebook: <http://www.facebook.com/mcms.mk>; Twitter: http://twitter.com/mcms_mk

Мислењата што се изразени овде му припаѓаат на авторот и не ги одразуваат ставовите на Македонскиот центар за меѓународна соработка.

Македонски центар за меѓународна соработка

Сите права се задржани, репродуцирањето, копирањето, трансмисијата или преводот на кој било дел од оваа публикација може да се изврши единствено под следните услови: со претходна дозвола на издавачот, заради цитирање во анализа на книгата и под услови изложени во продолжение.

Авторското право на оваа публикација е заштитено, но публикацијата може да се репродуцира на кој било начин и без наплата за едукативни намени. За копирањето во други услови, за употреба во други публикации или пак за превод или адаптација, треба да се обезбеди претходна дозвола од издавачот.

Анализата е подготвена со поддршка од



Оваа публикација е овозможена со великодушната поддршка на Американскиот народ преку Американската агенција за меѓународен развој (УСАИД). Содржината е одговорност на авторот и нужно не ги изразува ставовите на УСАИД или на Владата на САД.

ДАНОЧНОТО ОПКРУЖУВАЊЕ НА ГРАЃАНСКИТЕ ОРГАНИЗАЦИИ ВО МАКЕДОНИЈА

Содржина

Кратенки	1
Предговор	2
Вовед	3
1. Регистарски евиденции	4
1.1. Стекнување статус на правно лице	4
1.2. Престанок на организацијата како правно лице	4
2. Организации од јавен интерес	5
3. Даночни олеснувања пропишани со Законот за здруженија и фондации	6
4. Сметководствена евиденција	7
4.1. Обврски за сметководствена евиденција на непрофитните организации	7
4.2. Признавање на приходите и расходите	7
4.3. Дали непрофитните организации се должни да составуваат финансиски извештаи?	8
5. Даночен третман на граѓанските организации според посебните даночни прописи	9
5.1. Данок на добивка	9
5.2. Данок по задршка или задржан данок	15
5.3. Закон за персоналниот данок на доход	17
5.4. Данок на имот	19
5.5. Закон за донации и спонзорства во јавните дејности	20
5.6. Закон за данок на додадена вредност	22
5.7. Закон за акцизите	29
6. Статистички показатели за граѓанските организации	30
6.1. Биланс на состојбата	30
6.2. Биланс на приходите и расходите	31
7. Заклучоци и препораки	35
Белешка за авторот	38
Продолжи со читање	38
Како да се референцира	38

КРАТЕНКИ

ГО	Граѓанска организација
ДД	Данок на добивка
ДДВ	Данок на додадена вредност
ЕУ	Европска Унија
ЕЦНЛ	Европски центар за непрофитно право (European Center for Non-for-profit Law)
ЗДД	Закон за данок на добивка
ЗЗФ	Закон за здруженија и фондации
МЦМС	Македонски центар за меѓународна соработка
ОЈИ	Организација од јавен интерес
ПДД	Персонален данок на доход
РМ	Република Македонија
УСАИД	Агенција за меѓународен развој на Соединетите Држави на Америка
ЦДП	Центар за даночни политики

ПРЕДГОВОР

Вкоренето и динамично граѓанско општество, кое влијае на јавните политики е една од долгорочните цели на Македонскиот центар за меѓународна соработка (МЦМС). За да МЦМС и воопшто граѓанските организации, ефективно влијаат врз јавните политики, МЦМС подготвува анализи, со кои се придонесува во засновањето на активностите на факти. Ова особено важно за активностите за лобирање за донесување или измени на политики и закони заради развој и подобрување правната средина во која дејствуваат граѓанските организации во Македонија.

Првата анализа на даночното опкружување беше издадена пред 10 години од страна на МЦМС во соработка со Европскиот центар за непрофитно право (ЕЦНЛ). Анализата со наслов „Преглед на даночните закони што имаат влијание врз граѓанските организации во Централна и Источна Европа“ имаше и второ издание во 2004 година. Во 2007 година, МЦМС подготви „Преглед на даночните одредби за граѓанските организации со коментари“, кој претставуваше краток преглед на најважните членови и одредби од даночните закони во Македонија коишто директно или индиректно ги засегаат граѓанските организации во земјата. Во меѓувреме, и МЦМС и ЕЦНЛ издадоа и повеќе други публикации кои ја адресираат правната средина и воопшто околината во која дејствуваат граѓанските организации.

Оваа анализа „Даночното опкружување на граѓанските организации во Македонија“ беше подготвена во соработка на МЦМС со Центарот за даночни политики (ЦДП) и ЕЦНЛ, а овозможена од МЦМС и УСАИД.

Се надеваме дека со оваа публикација ќе ги зајакнеме напорите на граѓанските организации и ќе ги поттикнеме релевантните државни институции за олеснување и подобрување на даночното опкружување, но и воопшто на одржливоста на граѓанските организации.



Емина Нурединовска
раководител на Одделението за граѓанско општество
МЦМС

Даночната политика може да се дефинира како збир на мерки кои се формулираат низ политички процес, па оттука произлегува и важноста на политичкиот момент во една земја. Креирањето на даночната политика е од извонредно значење и секоја земја настојува да креира таква даночна мешавина кој ќе овозможи реализирање на основните функции на даноците, а тоа е пред сè генерирање приходи заради финансирање на јавните функции на државата, но и како инструмент за водење соодветна економска политика. Сепак, основна цел на текстот разработен подолу не е остварувањето на основните функции на даночната политика во Република Македонија, туку повеќе има за цел да направи еден пресек на моменталната регулатива која инаку рапидно се менува и да фрли повеќе светлина на даночното опкружување во кое дејствуваат граѓанските организации.

Текстот е подготвен со анализа на повеќе закони кои го регулираат даночното опкружување, на податоци за финансиската работа на граѓанските организации, интервјуа со стручни лица и организации, како и фокус-група со претставници на граѓански организации.

Посебен акцент е ставен на регулативата која неодамна го виде своето светло преку решенијата дадени во новиот Закон за здруженија и фондации во контекст на Законот за данокот на добивка и дилемите кои произлегуваат од новите одредби. Со честото менување на даночната регулатива, се менуваат и претпоставките во кои дејствуваат граѓанските организации, па неминовно се наметнува прашањето од нејзино следење и овозможување да се дадат јасни и прецизни одредби за (не)оданочување на граѓанските организации.

Во секој случај, прашањата и дилемите кои се отвораат во текот на разработката на текстот подолу се надеваме дека ќе бидат од полза за осознавање на даночното опкружување на граѓанскиот сектор во Република Македонија и ќе придонесе за понатамошни дискусии и дебати за подобрување на истото.

1. РЕГИСТАРСКИ ЕВИДЕНЦИИ

1.1. Стекнување статус на правно лице

Централниот регистар на Република Македонија води:

- регистар на здруженија и регистар на сојузи;
- регистар на фондации;
- регистар на организациски облици на странските организации.

Странските организации можат да дејствуваат во Република Македонија преку подружница, канцеларија или друг организациски облик на странските организации кои имаат седиште на територијата на Република Македонија.

Регистрите се водат во пишан облик и како единствена централна електронска база на податоци кои се објавуваат на веб-страницата на Регистарот.

Во регистрите се запишуваат: полното име на организацијата и скратеното име ако го има; седиште; акт за основање; датум на основање; име, презиме и единствен матичен број на граѓанинот и единствен даночен број на основачите; датум на донесување, односно изменување и дополнување на статутот; предвиденото време за кое организацијата се основа; цели и дејности; име, презиме и единствен матичен број на застапникот по закон; податоци за организациски единици (подружници, канцеларија и сл.); податоци за статус на организација од јавен интерес; податоци за статусни промени; податоци за стечај и ликвидација; забелешка за започнување постапка за забрана за вршење дејност; престанок на работа и број и датум на решението за запишување, за промена на податоци и решение за бришење на уписот во соодветниот регистар .

За фондациите, освен овие податоци, се запишуваат и податоците за почетната имотна маса.

За организациските облици на странските организации се запишува и: државата во која е регистрирана странската организација и седиштето на организацијата во таа држава и името на организациската форма, како и вид на странската организација согласно прописите на државата во која е регистрирана странската организација.

Во регистарот се обезбедуваат и податоците за организациите со статус од јавен интерес за кои покрај горенаведените податоци, се обезбедуваат и податоци за името, презимето и единствениот матичен број на членовите на органот за надзор.

Со запишувањето во соодветниот регистар, организацијата се стекнува со својство на правно лице.

1.2. Престанок на организацијата како правно лице

Организацијата **престанува да постои** ако е:

- 1) донесена одлука од органот определен со статутот за престанок на постоење;
- 2) поминато двојно повеќе време од времето предвидено за одржување седница на највисокиот орган утврден со статутот, а таа не е одржана;
- 3) во две последователни години не е поднесена завршна сметка во согласност со закон;
- 4) истечено е времето определено со статутот, кога основањето на организацијата е за определено време;
- 5) статусна промена која предвидува престанок на постоењето;
- 6) донесена одлука на надлежен суд;

- 7) стечај; и
 - 8) спроведена ликвидација.
- Организацијата може да престане и:
- 9) ако бројот на членовите на организацијата се намали под бројот определен за основање.

Статусната промена подразбира (1) присоединување, (2) спојување и (3) поделба на организацијата извршена врз основа на одлука донесена од органот во согласност со Закон и статутот.

Присоединувањето е пренос на правата и обврските на една организација (организација што се присоединува) кон друга организација (организација што презема), врз основа на одлука и договор за присоединување. Со уписот за присоединување во регистарот, престанува да постои организација што се присоединува.

Спојувањето е основање нова организација на која преминуваат сите права и обврски на две или повеќе организации кои се спојуваат. Со спојувањето престануваат да постојат организациите коишто се споиле, а новонастанатата организација се смета за нова организација.

Организацијата може да се подели на две или повеќе организации за што задолжително се составува „делбен биланс“. Одлуката за поделба на организацијата има правно дејство на акт за основање. Поделената организација престанува да постои, а во постапката за упис на новонастанатите организации се применуваат одредбите за регистрација.

Се забранува работата на организацијата ако:

- 1) нејзиното дејствување е насочено кон насилно уривање на уставниот поредок на Република Македонија;
- 2) поттикнување и повикување воена агресија;
- 3) разгорување национална, расна или верска омраза или нетрпеливост;
- 4) преземање активности кои се спротивни на Уставот или закон;
- 5) се повредуваат слободите и правата на други лица.

Во тој случај, организацијата престанува да постои врз основа на донесена одлука на надлежен суд, во постапка утврдена со закон.

Со бришење од Регистарот, организацијата престанува да постои како правно лице.

Податоците во соодветниот регистар се јавни и се објавуваат на веб-страницата на ЦРМ.

2. ОРГАНИЗАЦИИ ОД ЈАВЕН ИНТЕРЕС

Со Законот за здруженија и фондации, за прв пат во правниот систем на Република Македонија се воведува нова категорија на граѓански организации кои имаат статус на организации од јавен интерес.

Организациите можат да се стекнат со статус од јавен интерес ако вршат дејности од јавен интерес, спроведување програми и проекти на централно и/или локално ниво, самостојно или во соработка со органите на државната управа и органите на општините, општините во градот Скопје и градот Скопје, како и користење финансиски средства за реализација на активностите.

Заради стекнување статус на организации од јавен интерес, законот поблиску ги уредува: дејностите од јавен интерес, критериумите и постапката за стекнување статус од јавен интерес, формирање комисија за организации со статус од јавен интерес и престанокот на статусот организација од јавен интерес.

3. ДАНОЧНИ ОЛЕСНУВАЊА ПРОПИШАНИ СО ЗАКОНОТ ЗА ЗДРУЖЕНИЈА И ФОНДАЦИИ

Законот за здруженија и фондации, во членот 7 став 2 предвидува дека: „Организациите имаат даночни и царински олеснувања во согласност со закон“, додека во однос на организациите со статус од јавен интерес, во членот 88 пропишува дека: „Организациите со статус од јавен интерес, покрај даночните и царински олеснувања утврдени со членот 7 став 2 на овој закон, имаат дополнителни даночни и царински олеснувања во согласност со закон“.

Исто така, во членот 49 став 6 од законот е пропишана одредба со која се предвидува ограничување во однос на примената и можноста за користење даночни и царински олеснувања од страна на организациите, доколку истите средствата ги користат спротивно на членовите 12 и 13 од законот, кои за потсетување, предвидуваат дека организациите функционираат на непрофитна основа (ова значи употреба на средствата остварени од вршење дејност исклучиво за остварување на целите на организацијата, забрана за распределба на остварената добивка помеѓу основачите, членовите, директорите и вработените во организацијата) и дејствуваат непартиски.

Од друга страна, Законот не предвидува посебни одредби со кои на прецизен начин ќе бидат пропишани видот, обемот, опфатот, постапката и начинот за примената и можноста за користење конкретни даночни олеснувања или ослободувања од страна на здруженијата и фондациите во смисла на овој закон.

На ваков начин пропишаниите одредби од Законот за здруженија и фондации претставуваат генерална одредба на законодавецот, која остава можност со овој закон, со посебни даночни закони или со некој друг закон, да се предвидат даночни олеснувања и бенефиции во однос на организациите – здруженија и фондации, како и дополнителни, посебни даночни олеснувања во однос на функционирањето на организациите со статус од јавен интерес.

4. СМЕТКОВОДСТВЕНА ЕВИДЕНЦИЈА

4.1. Обврски за сметководствена евиденција на непрофитните организации

Непрофитните/граѓанските организации се должни да водат сметководство, да составуваат и поднесуваат сметководствени искази во согласност со закон и прифатените сметководствени принципи, сметководствено прифатената практика и сметководствени стандарди доколку не се во спротивност со овој закон или друг пропис, со цел за точно, вистинито, сигурно, сеопфатно, благовремено, ажурно и поединечно искажување на билансните позиции, состојбата на средствата, обврските, изворите на средства, приходите и расходите и резултатите од работењето.

Непрофитните организации се должни да го водат сметководството по системот на двојно сметководство.

Непрофитните организации се должни да водат деловни книги. Деловните книги на непрофитните организации се: дневник, главна книга и помошни книги (аналитичка евиденција).

4.2. Признавање на приходите и расходите

Признавањето на приходите и расходите на непрофитните организации се спроведува според *сметководствено начело на модифицирано наситување на деловните промени*, односно трансакции.

Приходите на непрофитните организации се сметаат како расположливи кога приходите се остварени (наплатени) во пресметковниот период на кој се однесуваат, односно до 31 декември во тековната деловна година или остварени (наплатени) во рок од 30 дена по истекот на пресметковниот период на кој се однесуваат, односно до 31 јануари во наредната година под услов приходите да се однесуваат на пресметковниот период и да служат за покривање на обврските од тој пресметковен период.

Расходите на непрофитните организации се признаваат во пресметковниот период во којшто настанале, односно до 31 декември во тековната деловна година доколку се платени во пресметковниот период на кој се однесуваат, односно до 31 декември во тековната деловна година или платени во рок од 30 дена по истекот на пресметковниот период, односно до 31 јануари во наредната година под услов обврската за плаќање да настанала во тој пресметковен период.

Приходите од продажба на недвижности и на недвижности во домашна валута се внесуваат во главната книга во номинален износ, а во *странска валута по курсот на Народната банка на Република Македонија на денот на билансирањето*.

Билансните позиции на побарувањата и обврските се признаваат според договорените (фактурираните) износи.

Отписот (амортизацијата) на вредноста на долгорочните средства се спроведува со праволинейна метода на отпис со примена на годишни стапки пропишани од страна на министерот за финансии. Основица за отпис на долгорочните средства е набавната, односно ревалоризираната вредност на долгорочните средства, која се утврдува со примена на коефициент за усогласување.

Долгорочните средства чија поединечна вредност во моментот на набавката е пониска од 300 евра во денарска противвредност се класифицира како ситен инвентар којшто се отпишува еднократно независно од корисниот век на употреба.

4.3. Дали непрофитните организации се должни да составуваат финансиски извештаи?

Согласно Законот за сметководство на непрофитните организации, непрофитните организации се должни да состават основни финансиски извештаи, и тоа: биланс на состојбата, биланс на приходите и расходите и белешки кон финансиските извештаи.

Сепак, непрофитните организации чијашто вкупна вредност на имотот или годишниот приход е помал од 2.500 евра во денарска противвредност не се обврзани да составуваат финансиски извештаи и истите да ги доставуваат. Во овој случај истите водат само книга за благајната и книга на приходи и расходи.

Непрофитните организации се должни годишните сметки да ги достават до Управата за јавни приходи и до Регистарот на годишните сметки при Централниот регистар до крајот на месец февруари наредната година, односно во рок од 60 дена од денот на настанувањето на статусната промена.

5. ДАНОЧЕН ТРЕТМАН НА ГРАЃАНСКИТЕ ОРГАНИЗАЦИИ СПОРЕД ПОСЕБНИТЕ ДАНОЧНИ ПРОПИСИ

5.1. Данок на добивка

5.1.1. ШТО СЕ ОДАНОЧУВА СО ДАНОКОТ НА ДОБИВКА?

Во принцип, со данокот на добивка се оданочува добивката што ја остваруваат правните лица во Република Македонија. Добивката претставува разлика помеѓу приходите и расходите кои ги остваруваат правните субјекти. Оваа разлика понатаму може да биде предмет на усогласување заради одредени непризнати расходи за даночни цели или пак за одредени приходи.

Со Законот за изменување и дополнување на Законот за данокот на добивка објавен во „Службен весник на Република Македонија“ бр. 159/2008, направени се значајни измени и дополнувања на одредбите на Законот за данокот на добивка (Службен весник на РМ бр. 80/93...135/2011), со кој се измени воспоставениот концепт на оданочувањето на добивката на правните лица во Република Македонија и се прифати концептот на оданочување според таканаречениот „Естонски модел“ кој предвидува оданочување на правните лица во моментот на распределба на дивиденди и други распределби од добивката. Кај претходниот концепт се оданочуваше добивката по завршување на календарската година и компаниите задолжително го плаќаа данокот до 31 март. Новиот концепт го разграничува моментот на настанување на даночната обврска во оној момент кога компаниите ќе одлучат да извршат распределба на добивката кон своите содружници или акционери. Доколку не ја распределат добивката, нема оданочување. На овој начин се оставаат средствата, кои инаку ќе завршеа во буџетот на РМ, на располагање на компаниите за целите на нивното работење.

Со промената на концептот на оданочувањето, не само што се предизвика сосема ново даночно опкружување за трговските друштва, туку истото е интересно и за анализа од аспект на опкружувањето и за граѓанските организации.

5.1.2. ДАЛИ ГРАЃАНСКИТЕ ОРГАНИЗАЦИИ СЕ ОБВРЗНИЦИ СПОРЕД ЗАКОНОТ ЗА ДАНОКОТ НА ДОБИВКА – „СТАТУС НА ДАНОЧЕН ОБВРЗНИК“

Последните измени на регулативата не предизвикаа измени на основниот концепт поврзан со дефиницијата на терминот „даночен обврзник“, според кој: **„обврзник на данокот на добивка е правно лице (субјект) - резидент на Република Македонија кој остварува добивка од вршење дејност во земјата и странство“**.

Ваквата дефиниција во Законот за данокот на добивка е прилично широка и ги опфаќа буквално сите форми на правни субјекти во Република Македонија без исклучок. Со тоа, недвосмислено како даночен обврзник во оваа дефиниција се вклучуваат и правните субјекти регистрирани согласно Законот за здруженија и фондации.

Според одредбите на Законот за здруженија и фондации, со запишувањето во соодветниот регистар, граѓанските организации се стекнуваат со својство на правно лице. Оттука, произлегува заклучокот дека овие субјекти, согласно одредбите од ЗДД, имаат ист третман во поглед на оданочувањето како кое било правно лице, чија основна цел е остварување „добивка/ профит“, доколку вршат дејности со кои „стекнуваат добивка“. Во Законот за здруженија и фондации, во членот 12 се зборува за непрофитност на граѓанските организации, но ниту во ЗДД, ниту пак во

Законот за здруженија и фондации не е експлицитно споменато дека граѓанските организации ќе бидат ослободени од оданочување на добивката.

Со ова се создава една правна несигурност кај граѓанските организации во поглед на економските активности кои новиот Закон за здруженија и фондации им ги овозможува да ги вршат.

5.1.3. КОИ СЕ ДЕЈНОСТИТЕ КОИ ГРАЃАНСКИТЕ ОРГАНИЗАЦИИ МОЖЕ ДА ГИ ВРШАТ СО ЦЕЛ ДА ОСТВАРАТ ДОБИВКА?

Согласно член 12 од ЗЗФ, граѓанските организации може да вршат дејности со кои може да остварат добивка ако дејноста е поврзана со целите утврдени во статутот на организацијата.

Од ваквата формулација повторно произлегува нејаснотија околу тоа со кои дејности може да се занимава една граѓанска организација, а притоа да биде сигурна дека нема да биде предмет на оданочување. Се чини дека тука даночните власти ќе треба да се позанимаваат околу правно регулирање или пошироко толкување на тоа што значи кога една граѓанска организација врши дејност со која може да оствари добивка и клучното прашање кое се наметнува е дали таа добивка ќе биде предмет на ослободување или пак ќе биде предмет на оданочување како и другите комерцијални дејности? Дилемата е од извонредно значење да се разреши со цел да се надмине потенцијалната самоволност од страна на даночните органи.

На пример, што ќе го спречи еден даночен инспектор кој ќе утврди дека одредена граѓанска организација остварила добивка од изнајмување (кирии) или некој друг вид приход истиот да го оданочи согласно ЗДД? Во тековната регулатива нема никакви даночни одредби кои тоа би го регулирале. На тој начин во зависност од тоа дали стопанската дејност којашто ја спроведува непрофитната организација (во рамките на своето дејствување без да формира посебен правен субјект – трговско друштво или преку основање трговско друштво), добивката по покривањето на трошоците на работењето поврзани со стопанските активности, ќе биде или нема да биде оданочена. Ќе биде оданочена доколку непрофитната организација основала посебно трговско друштво за таа намена, односно нема да биде оданочена доколку таквата дејност се остварува во рамките на непрофитната организација.

Тука во голема мера се отвора дилемата за обемот и видот на стопанската дејност, којашто непрофитната организација ќе може да ја остварува во рамките на своето дејствување.

Недостаток на прописот е што попрецизно не ги дефинирал ниту видовите на стопанските дејности коишто една непрофитна организација со цел да си го подобри своето дејствување и да обезбеди дополнителни средства за финансирање на граѓанските активности може да ги извршува од една страна, но исто така не определил ниту во која мера стопанската активност може да се смета за подредена активност (споредна активност), во однос на основното дејствување.

5.1.4. УТВРДУВАЊЕ НА ДАНОЧНАТА ОСНОВА

Интересно е да се појасни дека со новите одредби на ЗДД и заради имплементирање на естонскиот концепт на оданочување, основата за пресметување на данокот за соодветниот даночен период се подели на две, и тоа:

- износот на непризнаените расходи и помалку искажаните приходи; и
- износот кој се распределува од добивката.

5.1.4.1. Кои расходи се непризнаени за даночни цели и дали граѓанските организации потпаѓаат под овие одредби?

Даночната основа утврдена од непризнаените расходи за даночни цели се состои од:

- 1) оданочливи расходи и помалку искажани приходи; и
- 2) расходи и помалку искажани приходи од поврзани субјекти.

Согласно член 11 од ЗДД, за оданочливи расходи и помалку искажани приходи се сметаат:

- Расходите кои не се поврзани со вршење дејност на субјектот, односно не се непосреден услов за извршување на таа дејност и не се последица од вршењето на таа дејност;

- Исплатените надоместоци на трошоци и други лични примања од работен однос, исплатени над: а) најнискиот износ на исплатените дневници за службени патувања, теренски додаток или одвоен живот утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија и прописите за органите на државната управа, при што исплатите по овој основ меѓусебно се исклучуваат; б) износот на исплатена помош во случај на смрт на вработениот и на член на неговото семејство утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија и прописите за органите на државната управа; в) најнискиот износ на исплатената помош за претрпени штети од елементарни непогоди утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија; г) најнискиот износ на исплатена отпремнина која се дава при заминување во пензија утврден со Општиот колективен договор за приватниот сектор од областа на стопанството на Република Македонија и прописите за органите на државната управа; д) износот на исплатениот еднократен надоместок – исплатнина заради трајно работно ангажирање на работниците при откажување на договорот за вработување од деловни причини (технолошки, економски, организациони и слични промени) утврден со закон; е) износот на исплатениот регрес за годишен одмор во висина од 40 % од просечната месечна бруто-плата по работник во Република Македонија, објавена до денот на исплатата; ж) износот на исплатените јубилејни награди за најмалку 10 години работа кај ист работодавач во висина на просечна месечна плата по работник во Република Македонија исплатена во последните три месеци објавена од Државниот завод за статистика; з) износот на исплатениот надоместок заради непрекинато боледување подолго од шест месеци предизвикано со повреда на работа или професионално заболување во висина на просечната месечна плата по работник во Република Македонија исплатена во последните три месеци и објавена од Државниот завод за статистика; и з) износот на исплатениот надоместок при селидби на вработените за потребите на работодавачот во висина на вистинските трошоци направени за превоз на покуќнината и на семејството;

- Трошоците поврзани со користењето сопствени патнички моторни возила во висина од 70 %; и

- Трошоците за организирана исхрана и превоз во јавниот сообраќај на вработените, исплатени над износите утврдени со закон“;

- Трошоците по основ на месечните надоместоци на членовите на органите на управување над 50 % од просечната месечна бруто-плата исплатена во претходната година во Република Македонија, при што како надоместоци на членови на органите на управување се сметаат месечниот надоместок, односно паушал, надоместоците за патни и дневни трошоци;

- Надоместоците на лицата волонтери ангажирани за вршење јавни работи, исплатени над износите утврдени со закон;

- Скриените исплати на добивки, како што се: давањата одредени производи и услуги на содружниците или акционерите или поврзани лица на нив по цена пониска од пазарната, вклучувајќи ја и пониската камата на одобрените заеми; плаќањата за добиените производи и услуги од содружниците или акционерите или поврзани лица на нив, по цени повисоки од пазарните; овозможување на стекнување добивки на содружниците или акционерите или поврзани лица на нив и кусоци кои не се предизвикани од вонредни настани (кражба, пожар или други природни непогоди), кои не се на трошок на платата на одговорното лице;

- Трошоците за репрезентација во висина од 90 %;

- Трошоците за донации направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, над 5 % од вкупниот приход остварен во годината;
- Трошоците за спонзорства направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, над 3 % од вкупниот приход остварен во годината;
- Трошоците по основ на камата по кредити кои не се користат за вршење на дејноста на обврзникот, како и износот на каматите по кредити за набавка на патнички автомобили, мебел, теписи, уметнички дела од ликовната и применетата уметност и украсни предмети; осигурителни премии кои ги плаќа работодавачот во корист на членовите на органите на управување, како и на вработените доколку истите не се одбиваат од плата, освен личното колективно осигурување на работниците за повреди на работа; даноците по задршка (одбивка) исплатени во име на трети лица кои се на товар на трошоците на даночниот обврзник и паричните и даночните казни, пеналите и казнените камати за неблагоприятна уплата на јавните давачки и на трошоците за присилна наплата;
- Исплати на стипендии, освен стипендиите доделени на начин и под услови утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности кои се оданочуваат според одредбите на точка 10 на член 11 од ЗДД, во кои не спаѓаат трошоците за обука и специјализација на вработените заради остварувањето на дејноста на даночниот обврзник, под услов истите да продолжат со работа кај истиот работодавач, во временски период утврден со договор, кој не е пократок од три години сметано од годината на стекнувањето со соодветните знаења;
- Трајниот отпис на ненаплатените побарувања.

Овие определби во законот имаат идентично значење во делот на оданочувањето, како во реалниот сектор, така и во дејствувањето на здруженијата, фондациите и на нивните сојузи. Според тоа, и граѓанските организации треба да се придржуваат до пропишаните ограничувања за расходите со цел истите да добијат третман на признат расход.

Ваквата определба ќе се применува и за „*трошоците за исправка на вредноста на ненаплаќените побарувања, освен исправките на вредноста направена врз основа на правосилна судска одлука и побарувањата од субјектите над кои е остворена осмисла на стечај и на ликвидација, доколку истите се пријавени и потврдени од страна на стечајниот управник*“.

Одредбата за оданочување на трошоците поврзани со трајниот отпис на побарувањата, секако, не се однесува на побарувањата настанати на доброволна основа, како што се: членарините, подароците, дарувањата и др. слични давања, за кои не постои претходно противисполнување, а кои пред сè се насочени кон остварувањето и задоволување на декларираниите, јавно утврдени потреби и цели и/или решавање одредени состојби и проблеми.

Доколку во односите со поврзаните лица во странство искажуваат расходи и помалку искажани приходи по основ на разликата помеѓу трансферната и пазарната цена остварена меѓу поврзани лица или камати по заемите кои се добиени од поврзано лице кое не е банка или друга овластена кредитна институција, кои го надминуваат износот кој би се остварил доколку се работи за неповрзани лица, како и износот на затезните камати помеѓу поврзани лица, истите би подлежеле на оданочување на ист начин како што тоа се применува и во реалниот сектор.

5.1.4.2. Даночна основа - Распределби од добивката

Со одредбите на членовите 8 и 9 на Законот за данокот на добивка, сметководствената добивка (остварен вишок на приходи – добивка пред оданочување) утврдена според прописите за сметководство, намалена за данокот платен на непризнаените расходи, подлежи на оданочување само во случај на нејзина распределба. Со други зборови, моментот на оданочување е одложен.

Претходно, со поднесување на даночниот биланс во пропишаниот рок по истекот на фискалната година, следуваше задолжително плаќање на данокот. Сега, даночниот обврзник сам го одредува моментот на оданочување, односно кога самиот ќе се определи да ја распределува добивката во вид на дивиденди или други исплати од добивката.

Износот на исплата на дивиденди и на другите распределби од добивката се утврдува од сметководствената добивка остварена за деловната година (остварен вишок на приходи – добивка пред оданочување) по намалување на износот на данокот пресметан на непризнаените расходи во истата година и по претходното покривање на непокриените загуби од минатите години.

За други исплати од добивката се сметаат исплатите извршени од стечајната и од ликвидационската маса кон содружниците или акционерите, над износот на основната главнина. За исплати од добивката се сметаат и исплатите над износот на основната главнина на содружниците или акционерите кои истапуваат од друштвото под услов да се врши намалување на основната главнина на друштвото.

Под други исплати, односно распределби од добивката, се смета и секое зголемување на основната главнина на друштвото, поради промена на сметководствената вредност на деловниот имот и на обврските (процена по фер вредност), преобразба или статусни промени на друштвото (спојување, присоединување, поделба).

За други исплати од добивката се сметаат и сите примања на содружниците или акционерите, на членовите на органите на управување и на вработените, на товар на остварената добивка за годината врз основа на одлука на друштвото.

5.1.4.3. Дали граѓанските организации подлежат на оданочување при распределба на добивката?

Во отсуство на прецизни одредби во ЗДД за даночниот третман на граѓанските организации, одговорот ќе го побараме во ЗЗФ.

Извори на средства за финансирање на здруженијата и фондациите

Здруженијата, фондациите и сојузите своите средства за финансирање ги стекнуваат од:

- 1) членарина;
- 2) основачки влогови;
- 3) доброволни прилози;
- 4) донации;
- 5) подароци (во пари, добра, имотни права);
- 6) завештанија;
- 7) легати;
- 8) кирии и закупнини;
- 9) приходи од инвестиции (дивиденди, камати, заеми); и
- 10) други приходи во согласност со закон и со статутот.

Начело на непрофитност

Законоџ за здруженија и фондации зборува за начелоџо на неџрофитностџ, односно организациите не можат да се основаат за стекнување со добивка. Ако во работењето на организациите се оствари добивка, таа мора да биде употребена за остварување на целите утврдени со статутот.

Остварената добивка не може да се распределува помеѓу:

- 1) основачите;
- 2) членовите;
- 3) членови на органите;
- 4) директорите;

- 5) вработените; или
- 6) кое било друго лице поврзано со нив.

Исто така, организациите не можат да вршат активности на политичка партија, односно не можат да обезбедуваат директно или индиректно финансирање на конкретна политичка партија и да влијаат на изборите. Како активност на политичка партија се подразбираат учество на организациите во избори и изборна кампања за одредена политичка партија и директно или индиректно финансирање на изборна кампања на политичката партија.

Основачите на здруженијата и на фондациите, согласно Законот за здруженија и фондации и Статутот, не остваруваат право на приходи од капитал и на капитални добивки, врз основа на почетните вложувања во „имот“ и „имотната маса“ кој основачите го вложиле во организацијата и кои организацијата ги стекнала со своето работење.

Финансиските средства на организациите се употребуваат за остварување на целите на организацијата определени со статутот и програмата. Средствата на организацијата не можат да се исплаќаат на членовите, основачите, членовите на органите, застапниците, вработените или поврзани лица со нив, освен во случаи кога член на организацијата е корисник на услугите на организацијата во согласност со целите определени со статутот и програмата на организацијата.

Оттука, може да се заклучи дека исплата на дивиденда по основ на учество во капиталот кај здруженијата, фондациите и нивните сојузи не е возможна. Но, сепак, доколку се врши каква било исплата (на пример: исплата на дополнителни плати или награди на вработените лица од добивката), истите би подлежеле на оданочување, според одредбите на ЗДД затоа што ваквите исплати не се во согласност со начелото на непрофитност.

Според тоа, може да се заклучи дека распределбите од добивката по однос на зголемување на капиталот (според сметководствените правила за здруженијата и фондациите – зголемување на деловниот фонд) исто така не може да се смета за оданочлива распределба на добивката, особено имајќи го предвид фактот дека остатокот на имотот (имотната маса) по престанокот на друштвото (со стечај, ликвидација или со статусна промена) не преминува во сопственост на основачот, туку распределбата се утврдува со статусот на друштвото, а доколку истата не е определена, преминува во сопственост на државата, или на организациите чие дејствување е од иста или слична природа.

Во таа насока се и измените и дополнувањата на членот 36-г на Законот за данокот на добивка, според кој исплатата на дивидендата на правните лица основани според одредбите на Законот за здруженија на граѓани и фондации се оданочуваат, односно правните лица – здруженија и фондации, за целите на оданочувањето се утврдуваат како крајни корисници на средствата остварени по овој основ. Според тоа, здруженијата и фондациите може да имаат учество во капиталот на трговски друштва и врз основа на ваквото учество може да бидат приматели на дивиденди, но сепак ваквата распределба ќе биде оданочлива кај оној што ја распределува дивидендата и исто така, примателот ваквата дивиденда мора да ја употреби за цели утврдени со статутот на непрофитната организација.

Членовите на органите на организациите одговараат лично и неограничено (1) за нивните обврски кон организацијата, (2) за злоупотреба на средствата на организацијата, (3) за постигнување цели што за нив како поединци се забранети или (4) за злоупотреба на организацијата како правно лице за да им нанесат штета на своите доверители.

Доколку организацијата остварува приходи од вршење деловни (стопански) активности пропишани со Законот за здруженија и фондации, во рамките на своето дејствување истите нема да бидат оданочени, доколку нивната употреба е во согласност со законот и Статутот на организацијата.

Начин на управување со средствата за финансирање

Членовите на органите на организациите и нивните застапници по закон се должни да управуваат и работат со внимание и во согласност со начелата на добро управување, во интерес на организацијата, а над личните интереси, односно во интерес на остварување на целите, во согласност со закон и статутот.

Средствата на организацијата не можат да се исплаќаат на:

- 1) членовите;
- 2) основачите;
- 3) членовите на органите;
- 4) застапниците;
- 5) вработените; или
- 6) поврзани лица со нив, освен во случаи кога член на организацијата е корисник на услугите на организацијата во согласност со целите определени со статутот и програмата на организацијата.

Работата во органите на организациите по правило е доброволна, а членовите на органите на организациите можат да примаат (1) надоместок на патни и дневни трошоци како и (2) надоместок за вршење работи во органите на организацијата во согласност со закон.

Вработените имаат право на плата и надоместоци, во согласност со закон и колективен договор. Организациите одговараат за своите обврски со целиот свој имот и средства.

Во случај на престанок на организацијата со статус на јавен интерес, средствата се пренесуваат на друга организација со статус од јавен интерес со иста или слична цел на дејствување или на општината на чие подрачје има седиште организацијата, за што одлучува давателот на средствата.

Кога со одлука на надлежен суд се забранува работата на организацијата, имотот на организацијата се пренесува на општината, општините во градот Скопје и градот Скопје, на чие подрачје има седиште организацијата

5.2. ДАНОК ПО ЗАДРШКА ИЛИ ЗАДРЖАН ДАНОК (WITHHOLDING TAX)

5.2.1. Дали граѓанските организации се должни да пресметаат и платат данок по задршка од доходот кој се исплатува на странските правни лица?

Со оглед на правниот субјективитет кој го поседуваат граѓанските организации, тие, како и другите правни лица, се должни да задржат и уплатат данокот за добивката/приходот кој се исплатува на странско правно лице.

Според тоа, граѓанските организации ги имаат истите обврски како и другите лица кои поседуваат правен субјективитет, што произлегува од Законот за данок на добивка и се должни при исплата на приход на странско правно лице да пресметаат и задржат данок (withholding tax).

Оваа посебна обврска за пресметување и плаќање данок по задршка е уредена во главата V-a од Законот за данокот на добивка („Службен весник на Република Македонија“, бр. 80/93, 33/95, 43/95, 71/96, 5/97, 28/98, 11/01, 2/02, 44/02, 51/03, 120/05, 139/06, 160/07, 159/08, 85/10 и 47/11).

Имено, законот предвидува дека доколку домашните правни лица исплатуваат приход на странско правно лице, истите се должни при исплатата на приходот да задржат и да уплатат данок на соодветната уплатна сметка истовремено со исплатата на приходот, освен ако поинаку не е регулирано со меѓународните договори за одбегнување на двојното оданочување.

Начинот и постапката за примена и спроведување на одредбите од меѓународните договори за одбегнување на двојното оданочување се поблиску се уредени со Правилникот за начинот на пресметување и уплатување на данокот на добивка и спречување на двојното оданочување или

двојното оданочување („Службен весник на Република Македонија“, бр. 80/93, 33/95, 43/95,71/96, 5/97, 28/98, 11/01, 2/02, 44/02, 51/03), 120/05, 139/06, 160/07 и 159/08).

5.2.2. Кои видови приходи се предмет на обврската за задржан данок?

Законот точно определува за кои видови приходи постои обврска за плаќање данок по задршка. Тоа се:

- 1) приходите од дивиденди;
- 2) приходите од камата од резидент;
- 3) приходите од камата од нерезидент кој има постојана деловна единица во Република Македонија, ако каматата е на трошок на постојаната деловна единица;
- 4) приходите од авторски хонорар исплатен од резидент;
- 5) приходите од авторски хонорар исплатен од нерезидент со постојана деловна единица во Република Македонија, ако авторскиот хонорар е на трошок на постојаната деловна единица;
- 6) приходите од забавни или спортски активности кои се вршат во Република Македонија;
- 7) приходите од вршење менаџмент, консалтинг, финансиски услуги и услуги на истражување и развој, ако приходот е исплатен од резидент или е на трошок на постојаната деловна единица во Република Македонија;
- 8) приходите од осигурителни премии за осигурување или реосигурување од ризици во Република Македонија;
- 9) приходите од телекомуникациски услуги помеѓу Република Македонија и странска држава; и
- 10) приходите од закуп на недвижности во Република Македонија.

Очигледно е дека граѓанските организации нема да дојдат во ситуација да исплатуваат дивиденди со оглед на начелото на непрофитност во нивното работење, освен доколку не се работи за скриени исплати кои Законот за данок на добивка ги предвидува, па во тој случај освен данокот на добивка, може и дополнително да се должи и задржаниот данок доколку исплатата се врши кон странско правно лице.

5.2.3. Како се пресметува данокот по задршка?

Данокот што ќе се задржи во согласност со одредбите од Законот се пресметува на бруто-приходите по стапка пропишана со законот, меѓутоа доколку со договорот за одбегнување на двојното оданочување за тој вид на приход е пропишана пониска даночна стапка или пак ослободување од оданочување при исплатата, во тој случај се применуваат одредбите од договорот.

Заради примена на даночно ослободување или пониска стапка утврдена во договорот со странска држава, се предвидува исплатителот на приходот да располага со пропишан образец заверен од надлежен даночен орган на странската држава и од Управата за јавни приходи, или одобрение за даночно ослободување издадено од Управата за јавни приходи.

Во таа смисла, Правилникот пропишува дека правата од договорот се остваруваат на пропишаните обрасци, разграничени според видот на исплатениот приход, и тоа:

1. Барање за олеснување, односно ослободување данок од дивиденди, врз основа на договорите за одбегнување двојно оданочување;
2. Барање за олеснување, односно ослободување данок од камата, врз основа на договорите за одбегнување двојно оданочување;
3. Барање за олеснување, односно ослободување данок од приходи од авторски права, врз основа на договорите за одбегнување двојно оданочување;

4. Барање за ослободување од данок на други приходи, врз основа на договорите за одбегнување двојно оданочување.

Од друга страна, доколку при исплатата на приходот од резидент не се плаќа данок по задршка во согласност со одредбите на договорите за одбегнување на двојното оданочување, примателот на приходот (странско правно лице) може наместо образецот „Барање за олеснување, односно ослободување, врз основа на договорите за одбегнување на двојното оданочување“, да достави образец „Потврда за резидентен статус“ од надлежниот орган во странство.

Пред секоја уплата на данок по задршка од надлежната Регионална дирекција на Управата за јавни приходи треба да побараат даночен идентификациски број на странското правно лице (остварувач на приходите).

Даночниот идентификациски број (ЕДБ) за странско правно лице (остварувач на приходите) треба да се издаде и за странско правно лице кое согласно меѓународните договори за одбегнување на двојното оданочување остварува право на даночно ослободување, односно се применува 0 % стапка за тој вид приход.

Заради ослободување од оданочување на овој приход во Република Македонија, мора да се запази целокупната процедура заради остварување на правото за ослободување од оданочување која е уредена со наведениот правилник.

5.3. ЗАКОН ЗА ПЕРСОНАЛНИОТ ДАНОК НА ДОХОД

Законот за персоналниот данок на доход претставува посебен материјален закон со кој се воведува персоналниот данок на доход и се уредува начинот на оданочување на доходот на граѓаните – физички лица.

Пример 1:

Граѓанска организација исплатува приход – авторски хонорар на странско правно лице (авторска агенција) резидент на земја со која РМ нема склучено договор за одбегнување на двојното оданочување.

Во тој случај се применуваат исклучиво одредбите од домашното даночно законодавство, така што при исплатата на приходот ќе се пресмета и задржи данок на бруто-приходот по стапка до 10 проценти.

Пример 2:

Граѓанска организација исплатува приход – авторски хонорар на странско правно лице (авторска агенција) резидент на Република Австрија (земја со која РМ има склучено договор за одбегнување на двојното оданочување).

Во тој случај се применуваат одредбите од договорот кој предвидува ослободување од оданочување на овој вид приход во земјата од која се исплатува авторскиот хонорар. Правото на оданочување на тој вид приход во овој случај ѝ припаѓа на Австрија како земја чиј резидент е лицето кое го остварува приходот.

Обврзник на данокот на доход е секое физичко лице резидент на Република Македонија за доходот што го остварува во земјата и во странство. Резидент во смисла на законот е физичко лице кое на територијата на Републиката има постојано живеалиште и престојувалиште. Резидентот има престојувалиште ако на територијата на Републиката престојува непрекинато или со прекини 183 или повеќе дена во било кој 12-месечен период.

Обврзник на данокот на доход е и физичко лице кое не е резидент на Републиката за доходот што е остварен на територијата на Републиката Македонија.

5.3.1. Дали граѓанските организации имаат обврски за оданочување според одредбите на Законот за персоналниот данок на доход?

Граѓанските организации како правни субјекти се во целост изедначени со обврските кои ги имаат и трговските друштва при исплата на лични примања или друг вид доход во согласност со Законот за персоналниот данок на доход.

Доходот што подлежи на оданочување, во смисла на одредбите од овој закон, го сочинуваат приходи кои се остварени во земјата и во странство, независно од тоа дали се остварени во пари, хартии од вредност, во натура, или во некој друг вид, и тоа по основ на:

- 1) лични примања;
- 2) приходи од самостојна дејност;
- 3) приходи од имот и имотни права;
- 4) приходи од авторски права и права од индустриска сопственост;
- 5) приходи од капитал;
- 6) капитални добивки;
- 7) добивки од игри на среќа и други наградни игри; и
- 8) други приходи кои не спаѓаат во претходно наведените.

Од овој закон јасно произлегува обврската за утврдување и наплата на аконтација на данокот на доход по одбивка, во случаите кога организациите се наоѓаат во својство на исплатувач на приход на физички лица, и тоа: за своите вработени, за органите на управување и надзор, за лицата со кои има склучено договори за вршење привремени и повремени работи (договор за дело), за користењето на авторските и други дела на интелектуалната сопственост, при исплата на кирии на физички лица, и слично, за кој согласно со одредбите од овој закон е предвидено аконтативно утврдување и наплата на персоналниот данок на доход.

5.3.2. Што е аконтативно утврдување и наплата на данок по одбивка?

Аконтативното утврдување и наплата на данок по одбивка означува обврска за исплатувачот на приходот во моментот на исплатата да го пресмета и плати персоналниот данок во име и за сметка на физичкото лице кое го остварува приходот.

Физичкото лице има обврска на крајот од даночниот период (календарската година) до 15 март следната година да поднесе годишна даночна пријава за сите приходи кои ги остварил.

5.3.3. За кои видови приходи законот предвидува обврска за аконтативно пресметување и плаќање на персоналниот данок на доход?

Аконтација на данокот по одбивка односно утврдување и наплата на аконтација на данокот на доход по одбивка, согласно со член 75 од законот, се врши за следните видови приходи: 1) личните примања; 2) приходите од авторски права и права од индустриска сопственост; 3) приходите од капитал; 4) приходите од имот и имотни права, ако исплатувачот на приходите води деловни книги; 5) добивките од игри на среќа и други наградни игри; и 6) други приходи за кои данокот на доход не се утврдува со решение на органот за јавни приходи.

Ова практично значи дека граѓанските организации за секоја исплата по основ на наведените приходи (за кои Законот за здруженија и фондации дозволува да бидат исплатени на нејзините членови, вработени и сл.) се наоѓаат во својство на исплатувач на приход и според тоа, должни се во име и за сметка на даночниот обврзник – физичко лице кое го остварува приходот, да го пресметаат и уплатат персоналниот данок на доход во моментот на исплатата на приходот.

5.3.4. Приходи и надоместоци кои граѓанските организации може да ги исплатат неоданачени

Законот во основа не пропишува посебни даночни ослободувања во однос на исплатите/приходите кои граѓанските организации ги вршат кон физичките лица и кои ги предвидува/дозволува Законот за здруженија и фондации, така што кога се зборува за ослободувања, може да се напоменат ослободувањата кои важат и се применуваат во однос на сите исплати/приходи, независно од тоа кој се јавува во улога на исплатувач на приходот.

Како позначајни од аспект на граѓанските организации ги издвојуваме следните:

За исплати на вработените лица

- надоместок на трошоци за службени патувања, за теренски додаток (сместување, исхрана) или одвоен живот од семејството на вработени лица во висина на најнискиот износ утврден со општиот колективен договор на стопанството во Република Македонија, односно за вработените во нестопанството во висина утврдена со прописите за органите на државната управа;
- надоместоците на трошоците за користење сопствен автомобил за потребите на работодавачот во висина од 30% од цената на литар гориво што го користи автомобилот за секој изминат километар, а најмногу до 3.500 денари месечно;
- надоместок во случај на смрт на вработениот и на член на семејството, до пропишаниот износ;
- помош за претрпени штети од елементарни непогоди, до најнискиот износ утврден со општиот колективен договор на стопанството во Република Македонија, односно за вработените во нестопанството во висина утврдена со прописите за органите на државната управа;
- надоместоци на штета по судска одлука и надоместок на штета како последица на несреќа при работа;
- отпремнина која се дава при заминување во пензија, во висина од две просечни месечни нето-плати по работник исплатени во Република Македонија во последните три месеци; и
- еднократен надоместок во вид на испратнина, заради трајно работно ангажирање на работниците, се ослободени од оданочување доколку истите се исплатени на начин и во висина утврдена со наведените одредби од законот.

За исплати на ученици, студенти и на волонтери

- стипендии и кредити на ученици и студенти што ги доделуваат органите на државната управа и фондации во согласност со закон;
- награди на ученици и студенти за време на задолжителна практична работа и обука до 4.000 денари, месечно; и
- надоместок на лицата волонтери согласно со Законот за волонтерството, се ослободуваат од оданочување, доколку се извршени на начин и во висина утврдена со овој и другите посебни прописи.

5.4. ДАНОК НА ИМОТ

5.4.1. Дали граѓанските организации плаќаат данок на промет на недвижностите за имотот кој го стекнуваат врз основа на договор за купопродажба?

Да, Законот за даноците на имот не предвидува ослободување од овој вид данок во однос на граѓанските организации, така што истите како и другите правни лица се даночни обврзници и се должни да го платат данокот во моментот на настанувањето на даночната обврска.

Даночната обврска на данокот на промет на недвижности настанува со денот на склучувањето на договорот за пренос на правото на сопственост.

5.4. Дали граѓанските организации се ослободени од обврската за плаќање данок на наследство и подарок за имотот кој го стекнале врз основ на дадена донација?

Да, меѓутоа само доколку оваа донација е дадена за остварување цели од јавен интерес согласно со одредбите од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.

Во сите други случаи граѓанските организации се обврзници на данокот на наследство и подарок.

Важно е да се напомене дека наведеното ослободување пропишано со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности не го следи Законот за даноците на имот како материјален закон со кој се воведува данокот на наследство и подарок, така што постои потреба од усогласување на овие два закони.

5.4.3. Дали постои обврска за плаќање данок на имот од страна на оние граѓански организации кои поседуваат, односно имаат во сопственост определен недвижен имот, како деловни простории, на пример?

Да. Граѓанските организации се обврзници за целите на данокот на имот кој се плаќа врз основа на сопственоста на имот кој се поседува.

Основа на данокот на имот претставува пазарната вредност на недвижниот имот.

Од друга страна, Законот за донации и спонзорства во јавните дејности исто така предвидува даночно ослободување од данокот на имот во рок од пет години за имотот кој се стекнува согласно со одредбите од овој закон. И во овој случај, не постои усогласеност со Законот за даноците на имот.

5.5. ЗАКОН ЗА ДОНАЦИИ И СПОНЗОРСТВА ВО ЈАВНИТЕ ДЕЈНОСТИ

Законот за донации и спонзорства во јавните дејности е закон со кој се направи обид да се воведат даночни поттикнувања надвор од материјалните закони со цел од една страна да се овозможи проширување на правната рамка која ги тангира граѓанските организации во делот на финансирањето, но од друга страна и да се поттикне развивањето на филантропијата во нашето општество било да се работи за индивидуална или корпоративна филантропија. Колку се успеа во тоа е веројатно предмет на посебна анализа. Во овој дел ќе се осврнеме само на поттикнувањата кои ги овозможува овој закон.

Со овој закон се уредуваат: давањето и примањето на донациите и спонзорствата со кои давателот и примателот можат да бараат даночни поттикнувања, целта на давањето и примањето, давателите и примателите, предметот, користењето, даночните поттикнувања и евидентирањето и контролата на донациите и спонзорствата во јавните дејности.

Даночните поттикнувања кои по својот опфат се однесуваат и на давателот и на примателот на донацијата или спонзорството се конкретно уредени со посебни одредби од законот и истите се однесуваат на персоналниот данок на доход, данокот на добивка, даноците на имот и данокот на додадена вредност.

Исто така, Законот предвидува можност за изземање од овие даночни поттикнувања во два случаи:

- 1) кога донацијата и спонзорството се употребуваат за активности на примателот насочени кон поддршка на политички партии и партиски кампањи; и
- 2) кога тие средства се употребуваат за давања од претпријатија на други претпријатија.

5.5.1. ПДД

Во однос на персоналниот данок на доход, законот предвидува дека физичкото лице кое донира финансиски средства на правно лице според одредбите на овој закон, има право на намалување на персоналниот данок на доход утврден врз основа на неговата годишна даночна

пријава во висина од 20 % од годишниот даночен долг на давателот на донацијата, но не повеќе од 24.000 денари. Се чини дека ваквото решение не е многу среќно со оглед на дадените ограничувања. Но и не само поради ограничувањата. Во ситуација кога персоналниот данок на доход се плаќа од страна на исплатувачот, тоа претпоставува дека данокот е веќе платен и нема што да се намалува во годишната даночна пријава со што ваквото ослободување всушност претставува само одредба во законот без практична примена.

5.5.2. ДД

Во однос на *данокот на добивка*, законот предвидува дека на даночниот обврзник на данокот на добивка износот на дадената донација во тековната година, според одредбите на овој закон, му се признава како расход во даночниот биланс во вкупна висина до 5% од вкупниот приход.

Од друга страна, на даночниот обврзник на данокот на добивка износот на даденото спонзорство во тековната година, според одредбите на овој закон, му се признава како расход во даночниот биланс во вкупна висина до 3% од вкупниот приход.

Ваквите поттикнувања се во согласност и со одредбите од материјалниот закон за данокот на добивка. Сепак, за да се спроведат истите во практика, се чини дека административниот товар од обезбедување документ кој ќе го потврди јавниот интерес на дадената донација или спонзорство го отежнува целиот процес и ги одвраќа компаниите од намерата за донирање/спонзорирање. Имено, компанијата донатор за да го искористи даночното поттикнување мора да аплицира во Министерството за правда за потврдување на јавниот интерес кое пак од своја страна секогаш тоа не го прави ажурно или мора да се обрати до друга институција за консултација што целиот процес навистина го бирократизира. Очигледно е потребно да се преземат чекори за поедноставување на целата постапка и да се скрати администрирањето.

5.5.3. Даноци на имот

Во однос на *данокот на имот*, донацијата во предмети и материјални добра е ослободена од данокот на наследство и подарок кога давателот му го пренесува правото на плодоуживање и користење на примателот. Исто така, донацијата во предмети и материјални добра е ослободена од данок на имот во наредните пет години, по годината во која е дадена донацијата.

Согласно горенаведеното, очигледна е потребата од усогласување на овие одредби за ослободување од плаќање на данокот на имот со одредбите од материјалниот закон за данокот на имот.

5.5.4. ДДВ

Во однос на *данокот на додадена вредност*, законот предвидува дека прометот извршен за реализација на донацијата, според овој закон се смета како промет согласно со членот 3 став 3 точки 1 и 2 и членот 6 став 3 точки 1 и 2 од Законот за данокот на додадена вредност. Обезбедувањето средства од буџетот на Република Македонија се извршува на ист начин како кај прометот извршен за реализирање на странските донации за финансирање проекти за кои Владата на Република Македонија има склучено договори. На надоместокот за влезници за културен, спортски или друг јавен настан не се пресметува данок на додадена вредност, без исклучување на правото на одбивка на претходниот данок, доколку целокупниот приход е наменет и се употребува за финансирање на активности од јавен интерес.

На надоместокот за комуникациска услуга согласно со Законот за електронските комуникации кога корисникот со нејзиното користење донира парични средства за финансирање активност од јавен интерес во дејностите од овој закон, не се пресметува данок на додадена

вредност, без исклучување на правото на одбивка на претходниот данок. Донирањето парични средства, кога не се очекува противисполнување, не претставува предмет на оданочување со ДДВ, бидејќи во тој случај недостасува размената на исполнувања. Истото важи и во случајот кога донирањето на средствата се врши преку мобилен оператор.

Во практика проблемот се јавува во случај кога припејд-корисниците донираат средства преку мобилен оператор од износот кој е уплатен при надополнување на кредитот, бидејќи при дополнувањето на истите им се пресметува и данок на додадена вредност.

5.6. ЗАКОН ЗА ДАНОК НА ДОДАДЕНА ВРЕДНОСТ

5.6.1. Дали граѓански организации се даночни обврзници за цели на данокот на додадена вредност?

Според Законот за данокот на додадена вредност, „даночен обврзник“ е секое лице кое трајно или повремено самостојно врши стопанска дејност, независно од целите и резултатите од оваа дејност.

Тргувајќи од оваа дефиниција, граѓанските организации доколку вршат стопанска дејност се исто така даночни обврзници за цели на данокот на додадена вредност.

Имајќи предвид дека граѓанските организации во рамките на своето работење извршуваат најразлични активности, потребно е да се утврди даночниот третман на истите.

Како што е претходно наведено, граѓанските организации генерираат приходи од повеќе извори, меѓу кои и по основ на членарина или по основ на вршење дејности, односно врз основа на *сојсџвен ѓромеџ на добра или давање услуги*.

Според Законот за данокот на додадена вредност, предмет на оданочување со данок на додадена вредност е прометот на добра и услуги кој се врши со надоместок во земјата од страна на даночен обврзник во рамките на неговата стопанска дејност и увозот на добра. Под стопанска дејност се подразбира секоја дејност на производителите, трговците и лицата кои извршуваат услуги, која има за цел остварување приходи, вклучувајќи ги дејностите од областа на рударството, земјоделството и шумарството, како и отстапувањето материјални и нематеријални добра за нивно користење.

Наведената одредба од Законот упатува на фактот дека стекнувањето приходи, а не остварувањето профит (добивка), како цел е доволен услов граѓанската организација врз основа на Закон или по свое барање да влезе во системот на данок на додадена вредност.

5.6.2. Кога постои законска обврска граѓанските организации да се регистрираат како даночен обврзник за цели на данок на додадена вредност?

При утврдување на обврската едно лице да пресметува данок на додадена вредност треба да се има предвид и прагот на регистрација, односно исполнување на условот пропишан во Законот, според кој обврска за регистрација за цели на данокот на додадена вредност имаат сите даночни обврзници, чиј вкупен промет во изминатата календарска година надминал износ од 2.000.000 денари или чиј вкупен промет се предвидува на почетокот од вршењето на стопанската дејност дека ќе го надмине износот или во текот на годината го надмине износот.

Даночните обврзници кои остваруваат промет под прагот на регистрација можат доброволно да се регистрираат за данокот на додадена вредност од почетокот на секоја календарска година, по што имаат обврска пет години да останат во системот.

Вкупен промет претставува збир на прометот што го направил обврзникот во текот на календарската година и кој е предмет на оданочување, вклучувајќи го и данокот кој отпаѓа на него, освен прометот ослободен од данок без право на одбивка на претходниот данок. Ако даночниот

обврзник ја вршел својата дејност само во еден дел од календарската година, фактичкиот вкупен промет се пресметува на ниво на вкупен промет за целата календарска година.

Според наведеното, произлегува дека граѓанските организации независно од нивната форма на организација се даночни обврзници за цели на данокот на додадена вредност доколку извршат оданочлив промет во вкупен износ на годишно ниво над пропишаниот праг на регистрација што изнесува 2.000.000 денари за цели на данокот на додадена вредност или доколку доброволно пристапат во системот по што имаат обврска да останат пет години во системот.

5.6.3. Дали приходите од донации и членарини влегуваат во пресметката при утврдување на вкупниот промет?

Предмет на оданочување со данокот на додадена вредност е прометот на добра и услуги кој се врши со надоместок во земјата од страна на даночниот обврзник во рамките на неговата стопанска дејност.

Имајќи предвид дека примените парични средства не се предмет на оданочување со данокот на додадена вредност, истите не влегуваат во вкупно остварениот промет врз основа на кој се одредува дали непрофитната организација ќе влезе во системот на данокот на додадена вредност.

Ако одредено здружение врши промет кој служи за заедничките потреби на сите членови и ако за тоа здружението наплаќа членарини, во тој случај недостасува размената на исполнувања со поединечните членови, односно истото не претставува промет. Ако, наспроти тоа, здружението врши промет кој служи за намирување на поединечните потреби на секој од членовите и ако за истото наплаќа придонеси соодветно на фактичкото или претпоставеното користење на дејноста на здружението, во тој случај постои размена на исполнувања и истото влегува при пресметка на вкупно остварениот промет.

5.6.4. Што е разликата меѓу граѓанските организации кои се даночни обврзници за цели на данокот на додадена вредност ДДВ и оние кои не се даночни обврзници за цели на данокот на додадена вредност во однос на правата и обврските?

Доколку граѓанската организација влезе во системот на данок на додадена вредност, истата има обврска за пресметување на данокот на додадена вредност, но истовремено таа има право да го одбие претходниот данок кој го има платено спрема своите испорачувачи како влезен данок.

Граѓанската организација нема обврска да се регистрира за цели на данокот на додадена вредност во случај на неисполнетост на условите за задолжителна регистрација, така што истата се јавува во улога на краен потрошувач, односно нема обврска да пресметува данок на додадена вредност и не може да го оствари правото на одбивка на претходен данок, што значи дека истата го сноси даночниот товар.

Со цел да го избегне даночниот товар како краен потрошувач, граѓанската организација има корист доколку доброволно пристапи во системот на данокот на додадена вредност кога врши оданочлив промет на добра и услуги, бидејќи на тој начин даночниот товар го пренесува на субјектите кои се приматели на доброто или корисници на услугата.

5.6.5. Имаат ли граѓанските организации некое олеснување при набавка на добра и користење услуги и плаќање данок на додадена вредност?

Граѓанските организации се ослободени од плаќање данок на додадена вредност за добрата кои бесплатно ги увезуваат, а кои се наменети за бесплатна поделба на жртвите од природни или други непогоди или за добра кои остануваат во сопственост на тие организации, а кои се наменети за бесплатно ставање на располагање на жртвите на тие непогоди, како и за добрата кои бесплатно ги увезуваат за извршување на нивните хуманитарни активности. Ослободени од данок на додадена вредност се и увезените добра од страна на граѓанските организации кои се потребни

за реализирање проекти финансирани со парични средства на странски донатори врз основа на договори меѓу Владата на Република Македонија и странски донатори, во кои стои клаузула дека донираните средства не можат да се користат за плаќање увозни давачки.

5.6.6. Дали постојат обврски и ограничувања при користење на даночните ослободувања при увоз на добра од страна на граѓански организации?

Ослободувањата се однесува само на организации кои водат соодветно книговодство и на надлежните органи им овозможуваат надзор над нивното работење и кои по потреба нудат гаранција како инструмент за обезбедување на плаќањето. Даночните ослободувања не се однесуваат на алкохолни пијалаци, тутун и производи од тутун, како и на моторни возила (освен амбулантни возила за превоз на болни и повредени лица) не се применува даночното ослободување.

5.6.7. Кои се пропишаните даночни олеснувања за меѓународните организации?

Меѓународни и меѓудржавни организации со седиште во Република Македонија, односно нивни претставништва во Република Македонија, се ослободени од плаќање данок на додадена вредност при увоз на добра, во време на вршење на својата дејност во Република Македонија, а кои добра се наменети за нивни службени потреби.

5.6.8. Дали на граѓанските организации во определена постапка им се одобрува повраток на данок за промет на добра и за увозот реализиран спрема нив?

Да. На граѓанските организации им се одобрува, по барање, повраток на данокот за промет на добра и за увозот реализиран спрема нив под следните услови:

1. Прометот или увозот да не биле ослободени од данок;
2. Данокот на додадена вредност за извршениот промет на добра мора да е посебно искажан во фактурата во смисла на член 53 на овој закон и да бил платен со плаќањето на купопродажната цена;
3. Данокот долгуван за увозот мора да е платен; и
4. Добрата мора да се пренесени во странство и таму да се користат за хуманитарни, добротворни или образовни цели.

5.6.9. Дали на меѓународните организации во определена постапка им се одобрува повраток на данок за промет на добра или услуги извршен спрема нив?

Данокот на додадена вредност ќе им се врати, на барање, на меѓународните организации и нивните членови за прометот на добра или услуги извршени спрема нив, според условите и ограничувањата утврдени со меѓународни спогодби.

5.6.10. Дали донирањето добра или извршувањето услуги без надоместок од страна на граѓанските организации претставува предмет на оданочување со данок на додадена вредност?

Граѓанската организации при извршувањето на своите активности можат да се јават и во улога на донатор на определено добро или без да бараат надоместок вршат определена услуга во случаите кога е утврден јавен интерес.

Прометот на добра и услуги подлежи на оданочување со данокот на додадена вредност според член 2 точка 1 од Законот, само ако истиот се извршува со надоместок (во натамошниот текст: размена на исполнувања).

Размената на исполнувања претпоставува дека постојат исполнувач и примател на доброто или корисник на услугата и дека за прометот постои противисполнување (надоместок). За претпоставката на размена на исполнувања, прометот и противисполнувањето мора да стојат во

меѓусебна врска. Размената на исполнувања може да настапи само ако прометот е насочен кон прием на противисполнување и ако со тоа се иницира саканото, очекуваното или можното противисполнување, така што на крајот ќе бидат взаемно поврзани меѓусебно извршените исполнувања.

Кога граѓанската организација се јавува во улога на донатор на определено добро или без да бара надоместок врши определена услуга, не постои размена на исполнувања и според тоа, овие активности не претставуваат предмет на оданочување, односно не подлежат на обврска за пресметување и плаќање данок на додадена вредност.

5.6.11. Дали Законот за данок на додадена вредност е во целост усогласен со Директивата за ДДВ во однос на даночните ослободувања кои се однесуваат на прометите кои се од јавен интерес?

Директивата предвидува определени даночни ослободувања во делот на прометите кои се од јавен интерес, како што се активности во врска со болничка и медицинска нега, социјалната помош и социјалната заштита, детската заштита и заштита на млади лица, активности во областа на образованието, културни услуги, услуги поврзани со спортот, како и активности од политичка, синдикална, религиозна, патриотска, филозофска, филантропска или од граѓанска природа.

Даночни ослободувања во делот на прометите кои се од јавен интерес се вградени во Законот за данокот на додадена вредност.

Меѓутоа, во даночните ослободувања кои за цел го имаат јавниот интерес не се предвидени ослободувања кои се однесуваат на граѓанските организации кои пред сè вршат активности од јавен интерес. *Во овој дел Законот за данок на додадена вредност не е во целост усогласен со Директивата.*

5.6.12. Кои даночни ослободувања се предвидени во Директивата за ДДВ, но не се вградени во Законот за данокот на додадена вредност?

Промети од здруженија спрема нејзините членови

Како што е наведено во Директивата, предвидени се даночните ослободувања на прометите на организациите кога корист од нивно постоење имаат субјекти, независно дали се тоа физички или правни лица, кои доброволно се здружуваат со цел да остварат некој заеднички интерес, а кои за тоа плаќаат членарини од кои се обезбедуваат средства за организацијата да ги извршува активностите за кои е формирана.

Ова прашање делумно е регулирано во Упатството за примена на Законот за данокот на додадена вредност, меѓутоа имајќи предвид дека се работи за законска материја потребно е вградување одредба во Законот за данокот на додадена вредност со која би се пропишало овој вид ослободување и детално уредување на материјата во подзаконски акт, со што би се постигнала соодветна и еднаква примена од страна на овој тип организации.

Даночното ослободување кое во основа го има јавниот интерес, кој во случајов би бил дефиниран во своето потесно значење, би придонело за унапредување на активностите кои имаат за цел да биде остварен некој заеднички интерес на определена целна група. Битно при дефинирање на рамката на ослободување е истата да не добие преширока форма за да се примени и на активности кои се оданочливи со данокот на додадена вредност, како што е вршење обуки на лица, печатење изданија за определена област, каде целта на субјектите е формирање профит, кое од своја страна би предизвикало нарушување на конкурентските услови, при што определени стопански субјекти би биле ставени во неповолна положба.

Промети од граѓански организации во врска со спорт и физичко образование

Според Директивата, услуги кои се сметаат за активности од јавен интерес, се услугите кои се тесно поврзани со спорт или физичко образование извршени од страна на граѓански организации.

Имајќи го предвид процесот на усогласување со Директивата, потребна е одредба со која ќе се пропише ослободување од данок на додадена вредност на услугите кои се поврзани со спорт и физичко образование извршени од граѓанските организации. Бидејќи се работи за доста општа одредба пропишана во Директивата, потребно е донесување и на подзаконски акт во кој прецизно ќе биде наведено кога и на кој начин може да се примени даденото ослободување.

Спортските клубови се субјекти кои влегуваат во рамките на системот на ДДВ доколку вршат стопанска активност. Прифаќањето за примена на даночното ослободување кое се однесува на услугите поврзани со спорт и физичко образование носи висок ризик за несоодветна примена, односно креирање даночна евазија. Јасно дефинирање на ослободувањето може да ги елиминира ризиците, доколку се тргне од целта за вградување на оваа мерка, а тоа е промоција на спортот. Потребно е јасно да биде дефинирана целна група (пр. деца до определена возраст, лица со посебни потреби, определена ризична група која општествено е неприфатлива), начинот на финансирање, дефинирање видови промет кои би потпаднале на ова даночно олеснување, начинот на контрола на овие организации, надлежен орган кој би ја спроведувал контролата и евентуално би издавал одобренија за користење на даночните бенефиции. Недостаток на јасно дефинирани правила и контрола може да предизвика нарушување на конкурентските услови кое во прво време негативно би се одразило врз професионалните спортски клубови, а подоцна како можен ризик може да се појави мотивација на овие клубови да извршат соодветна пререгистрација за да добијат правна форма еднаква на аматерските клубови (непрофитни клубови) со цел избегнување на даночните обврски.

Промети од непрофитните организации од политичка, синдикална, религиозна, патриотска, филозофска, филантропска или од граѓанска природа

Во Директивата е предвидено ослободување промет со услуги (и прометот со стоки тесно поврзани со нив) кои се од заеднички интерес за членовите на овие организации, за претплата утврдена во согласност со нивните правила од непрофитни организации од политичка, синдикална, религиозна, патриотска, филозофска, филантропска или од граѓанска природа, под услов таквото ослободување да не е веројатно дека ќе предизвика нарушување на пазарната конкуренција.

Ослободувањето на наведениот промет не е предвидено во Законот за данокот на додадена вредност. Правото на користење на овој тип ослободување на граѓанските организации предвидува исполнување неколку услови, а тоа се: испораките да се вршат единствено спрема членовите на тие организации, членовите за тоа да плаќаат членарини, и тоа во висина која е веќе утврдена со актите на друштвото и да не ги нарушува конкурентските услови.

Активности во врска со настани каде целта е собирање средства

Активности со цел прибирање средства кои се исклучиво за нивна корист, како што се активности во врска со болничка и медицинска нега, социјалната помош и социјалната заштита, детската заштита и заштитата на млади лица, активности во областа на образованието, културни услуги, услуги поврзани со спортот, како и активности од политичка, синдикална, религиозна, патриотска, филозофска, филантропска или од граѓанска природа, под услов истото да не предизвика нарушување на конкурентските услови, исто така можат да бидат предмет на ослободување од данокот на додадена вредност во согласност со Директивата 112/2006.

Даночно ослободување од ваков тип не е пропишано во македонскиот Закон за данокот на додадена вредност кој сега е во примена. Ова даночно ослободување предвидува прометите кои

ќе се извршуваат во рамките на организирање определен настан да бидат ослободени од плаќање данок на додадена вредност. Со цел да се користи ова даночно ослободување од страна на граѓанските организации, потребно е да бидат исполнети два суштински услови:

1. однапред да се знае намената на средствата, односно за кои цели од јавен интерес ќе бидат искористени средствата; и
2. вршењето на овие активности да не предизвика нарушување на конкурентските услови.

Сепак, сите настани за собирање финансиски средства не можат да се квалификуваат за ослободување од ДДВ.

Настан за прибирање средства е настан кој е јасно организиран и промовиран пред да започне активноста за прибирање средства. Лицата кои го посетуваат и учествуваат на настанот мора да бидат свесни за својата примарна цел – собирање средства. Доколку некој настан биде квалификуван за ослободување од ДДВ, тогаш ослободувањето станува задолжително. Во тој случај не може да се наплаќа ДДВ при вршењето на прометите кои според законот се оданочливи, ниту пак може да се изврши одбивка на претходниот данок за извршените набавки кои се во директна врска со ослободените промети.

Исто така, настанот треба да биде еднократен, а не тековна активност. Активностите кои се скоро редовни или од континуирана природа, не може да се квалификуваат под поимот „настани“, или со други зборови, ослободувањето не може да се примени при вршење нормални трговски активности.

Типични настани

Најразлични настани можат да се одржуваат за прибирање средства, и тоа:

- Изведба - како што се концерти, театар или кој било друг настан каде што има публика;
- Прикажување филм;
- Прослави, саеми или фестивали;
- Настани од областа на хортикултурата;
- Изложби – од областа на уметност, историја или наука;
- Учество во спорт – каде што се вклучени и гледачите – како што е спонзирана прошетка или пливање;
- Спортски настани;
- Игри на вештина, натпревар или квизови;
- Настан каде има тест на издржливост;
- Организирање огномет;
- Аукција – продажба на добра – освен донирањето добра кое не е предмет на оданочување;
- Вечерни танци, диско-забави.

Ограничување на бројот на настани

Треба точно да се утврди колку настани од ист вид во една календарска година во која било локација организирани од една граѓанска организација се ослободени од ДДВ. Доколку се надмине бројот, ниту еден од настаните не треба да биде ослободен од ДДВ, дури и за оние кои влегуваат во бројката.

Докази кои покажуваат дека овој настан се квалификува за ослободување

Не постои единствен документ кој мора да се поседува за да се покаже дека настанот бил организиран пред да се соберат средства. Записници од состаноците, трошоци и слични документи треба да покажат дека главната цел за одржување на овој настан е да се соберат средства за добротворни цели.

Овој настан треба да биде промовиран на таков начин што тие што присуствуваат на настанот се свесни дека неговата главна цел е да се соберат средства.

Рекламен материјал, билетите и слично, треба јасно да прикажат дека се прибираат средства, како на пример: „прибирање финансиски средства за“, „како помош на“, „да се помогне изградбата на“, „да се соберат пари за“ итн. Истите треба да се чуваат како доказ за ослободувањето.

Законот за донации и спонзорства во јавните дејности во делот на ослободувањето од ДДВ на надоместокот за влезници на настани каде целта е собирање средства

Согласно Законот за донации и спонзорства, во јавните дејности на надоместокот за влезници за културен, спортски или друг јавен настан не се пресметува данок на додадена вредност, без исклучување на право на одбивка на претходен данок, доколку целокупниот приход е наменет и се употребува за финансирање активности од јавен интерес.

Вака пропишаната одредба во Законот е во спротивност со основните принципи на системот на данокот на додадена вредност и не е во согласност со Директивата од причина што предвидува право на одбивка на претходен данок за набавките кои ќе бидат извршени при организирањето настани чиј приход е наменет за финансирање активност од јавен интерес.

При спроведување на ослободувањето, не е предвидена посебна постапка со која би се разграничиле правните субјекти кои во рамките на својата дејност извршуваат исти или слични активности.

5.6.13. Дали во Директивата за ДДВ се пропишани ограничувања кои се однесуваат на примена на даночните ослободувања на прометите на граѓанските организации ?

Директивата за ДДВ на Европската Унија (ЕУ) предвидува определени ограничувања кои можат да бидат пропишани со цел да биде задоволено барањето извршувањето на активностите од страна на граѓанските организации да не предизвикаат нарушување на конкурентските услови. Ограничувањата се однесуваат на субјектите, цените и распределбата на средствата, односно телата кои се различни од оние кои се регулирани од јавното тело не смеат систематски да бидат насочени кон остварување добивка и секој вишок што ќе се оствари не смее да се распределува, туку мора да се намени за продолжување или подобрување на услугите, со овие организации мора да управуваат и раководат, исклучиво на доброволна основа, лица кои немаат директен или индиректен интерес во резултатите од односните активности и истите е потребно да наплаќаат цени кои се одобрени од страна на јавните органи или кои не ги надминуваат тие одобрени цени или, во врска со оние активности кои не подлежат на одобрение, цени пониски од оние наплатени за слични услуги од трговски претпријатија кои подлежат на ДДВ.

Доколку се прифати вградување на вакви одредби со кои се ослободуваат дел од активностите на граѓанските организации, потребно е да се определи надлежен орган кој ќе издава одобрение на организациите, односно ќе го потврдува јавниот интерес, пропишување на определена постапка во која јасно ќе биде наведено во кои случаи и врз основа на кои критериуми ќе биде издадено одобрението за секој поединечен случај.

Во услови на пазарна економија, потребно е јасно дефинирање на рамката во која можат да се движат граѓанските организации, за да може од една страна да ги користат даночните бенефиции, а од друга страна да не предизвикаат нарушување на конкурентските услови.

Право на одбивка на претходен данок

Согласно Директивата, за набавените добра кои се користат исклучиво за активност кои се ослободени од данок на додадена вредност е **исклучено правото на одбивка** на претходен данок. Вака пропишаното исклучување се однесува и на набавките кои се користат за извршувањето на

активноста кои се погоре наведени во оваа анализа, а за кои е предвидено ослободување од данокот на додадена вредност.

5.7. ЗАКОН ЗА АКЦИЗИТЕ

5.7.1. Кои производи во Република Македонија се оданочуваат со акциза, и дали граѓанските организации плаќаат акциза?

Согласно Законот за акцизите, предмет на оданочување е потрошувачката на акцизните добра, и тоа:

- минералните масла;
- тутунските добра;
- алкохолот и алкохолните пијалоци; и
- патничките автомобили.

Акцизните добра стануваат подлежни на акциза во три случаи, и тоа: со нивното производство, со нивниот увоз и кога добрата се наоѓаат под царински надзор.

Акцизен должник е физичко или правно лице, коешто е имател на акцизната дозвола. Акцизен должник во случаите на непостоење постапка за акцизен долг е производителот на акцизното добро. Доколку гаранција за акцизното добро дал превозникот, царинскиот декларант или сопственикот на добрата, тогаш тие лица претставуваат акцизни должници. Доколку акцизата сè уште не настанала, а примателот на доброто го примил на акцизната територија, тогаш доброто се наоѓа во негова надлежност, и тоа лице претставува акцизен должник.

Акцизата може да биде пропишана во

- процентуален износ - **пропорционална** акциза; или
- апсолутен износ по единица мерка (килограм, литар, по парче) - **специфична** акциза; или
- за определени добра (тутунски добра) е пропишана **комбинирана** акциза (пропорционална и специфична).

Непрофитна организација многу ретко може да се јави во улога на акцизен должник. Непрофитната организација подлежи на плаќање на акциза кога се јавува како увозник на некое акцизно добро и во тој случај акцизата се пресметува во постапката на царинење.

Граѓански организации генерално се потрошувачи на производи кои подлежат на акциза. На тој начин акцизата како дел од цената на акцизните добра, го зголемува трошокот кај граѓанските организации кога вршат набавка на акцизни добра.

5.7.2. Дали постојат ослободувања од плаќање акциза кога добрата се увезуваат од страна на граѓански организации?

Ослободени од плаќање акциза се минералните масла и патничките автомобили увезени од страна на граѓанските организации кои се потребни за реализирање проекти финансирани со парични средства на странски донатори, врз основа на договори меѓу Владата на Република Македонија и странски донатори, во кои стои клаузула дека донираните средства не можат да се користат за плаќање даноци.

6. СТАТИСТИЧКИ ПОКАЗАТЕЛИ ЗА ГРАЃАНСКИТЕ ОРГАНИЗАЦИИ

Според податоците на Централниот регистар на Република Македонија, во 2008 и во 2009 година бројот на регистрираните организации (здруженија и фондации) кои што поднеле годишни сметки изнесува 1.953, односно 1.944 субјекти.

Врз основа на поднесените обрасци кон годишните сметки за 2008 и 2009 година: биланс на состојба, биланс на приходите и на расходите, белешка за распоредување на резултатот и посебните податоци за државна евиденција на граѓанските организации, констатирани се следните состојби.

6.1. БИЛАНС НА СОСТОЈБАТА

Вредноста на вкупната актива и пасива искажана во билансите на состојба за деловните 2008 и 2009 година, изнесува 8.196.750.078 денари (2008), односно 8.585.685.157 денари (2009), односно покажува пораст од 5 %.

Во вкупната „актива“ поодделните ставки учествуваат со:

	Актива (БС)	2008	%	2009	%	2009/ 2008
А	Постојани (трајни) средства	3.772.991.955	46 %	3.990.949.972	46 %	106 %
Б	Парични средства, краткорочни побарувања и други АВР	4.017.025.850	49 %	4.197.910.531	49 %	105 %
В	Материјали резервни делови, ситен инвентар, производи и стоки	51.860.615	1 %	66.787.644	1 %	129 %
Г	Непокриени расходи (загуба)	185.378.038	2 %	216.530.092	3 %	117 %
Д	Средства на „резервите“	99.662.296	1 %	67.246.099	1 %	67 %
Ѓ	Средства за други намени	69.831.324	1 %	46.260.819	1 %	66 %
	Вкупна актива (А+Б+В+Г+Д+Ѓ)	8.196.750.078	100 %	8.585.685.157	100 %	105 %

И во двете години, најголемо учество на средствата коишто ја сочинуваат вкупната актива се: постојните - трајни средства (46 %) и парични средства, краткорочните побарувања и други активни временски разграничувања (49 %).

Во вкупната „пасива“ по одделните ставки учествуваат со:

	Пасива (БС)	2008	%	2009	%	2009/2008
А	Извори на деловни средства	4.904.450.266	60 %	5.190.430.150	60 %	106 %
Б	Ревалоризациски резерви	28.649.298	0 %	41.863.152	0 %	146 %
В	Долгорочни обврски	419.365.709	5 %	354.584.005	4 %	85 %
Г	Краткорочни обврски	1.331.395.367	16 %	1.320.070.223	15 %	99 %
Д	Пасивни временски разграничувања	1.011.172.604	12 %	1.138.955.930	13 %	113 %
Ѓ	Резервен фонд	120.754.037	1 %	117.270.613	1 %	97 %
Е	Нераспределен дел од вишокот на приходите	249.397.866	3 %	264.329.929	3 %	106 %
Ж	Извори на средства за друга намена	131.564.931	2 %	158.181.155	2 %	120 %
	Вкупна пасива (А+Б+В+Г+Д+Ѓ+Е+Ж)	8.196.750.078	100 %	8.585.685.157	100 %	105 %

И во двете години, најголемо учество на средствата коишто ја сочинуваат вкупната пасива се: изворите на деловните средства (деловниот фонд) (60 %), краткорочните обврски (16 %) и другите пасивни временски разграничувања (12 %).

6.2. БИЛАНС НА ПРИХОДИТЕ И РАСХОДИТЕ

Во билансот на приходите и на расходите, здруженијата и фондациите искажале вкупни расходи по сите основи од 4.446.563.527 денари во 2008, односно 4.656.716.548 денари во 2009 година.

Истите се однесуваат на следните категории на расходи:

Биланс на приходите и расходите	2008	2009	2009/2008
Материјални расходи, услуги и амортизација	1.863.845.771	1.758.940.211	94%
Други расходи	1.367.556.080	1.668.951.178	122 %
Капитални и други средства	190.585.087	126.602.373	66 %
Помош, донирања и други давања	318.070.940	319.287.033	100 %
Плати и надоместоци на плати	650.712.352	730.369.333	112 %
Даноци и прид. што не зависат од резултатот	41.243.636	38.847.510	94 %
Вонредни расходи	14.549.661	13.718.910	94 %
Вкупни расходи	4.446.563.527	4.656.716.548	105 %

Во категоријата на вкупните расходи и во 2008 и во 2009 година, најголеми износи се искажани во категориите на „материјални расходи, услуги и амортизација“ (42 % во 2008 и 38 % во 2009 година), а потоа и во категоријата на „други расходи“ (31 % во 2008 и 36 % во 2009 година).

Во рамките на овие расходи, структурата е следна:

Структура на „материјални расходи, услуги и амортизација“	2008		2009	
Потрошени материјали	208.086.626	11 %	222.823.577	13 %
Потрошена енергија	90.863.218	5 %	87.695.348	5 %
Други услуги	401.015.994	22 %	396.517.734	23 %
Превозни (транспортни) услуги	239.051.186	13 %	187.918.336	11 %
Издатоци за рекл., пропаган. и репрезентац.	115.742.868	6 %	127.387.843	7 %
Амортизација	114.059.816	6 %	105.145.975	6 %
Наб. вред. на продад. матер. стоки и услуги	122.956.099	7 %	29.458.932	2 %
Наемнини	121.008.556	6 %	134.814.136	8 %
Други материјални расходи	451.061.408	24 %	467.178.330	27 %
Вкупно	1.863.845.771	100 %	1.758.942.220	100 %

Од наведените прегледи е видно дека расходите за „други услуги“ кои опфаќаат трошоци за производствени услуги за извршени поправки, сервиси и монтажа на средства од страна на други лица (договорни услуги), ПТТ услуги и услуги на печатење или графички услуги и расходите за „други материјални расходи“ во кои што спаѓаат сите други расходи коишто не можат да се искажат во рамките на специфицираните материјални расходи и амортизација, преставуваат највисоки ставки и учествуваат со скоро 50 % во расходите од оваа група.

Во категоријата на „други расходи“ во 2008 и 2009 година структурата на искажаните видови на расходи е следна:

Структура на „други расходи“	2008		2009	
Провизија на платен промет	20.230.066	1 %	19.774.310	1 %
Камата на кредити и заеми	86.640.862	6 %	18.441.231	1 %
Премии за осигурување	19.565.374	1 %	19.060.318	1 %
Дневни и патни трошоци за службени патувања	115.195.684	8 %	110.802.894	7 %
Надомест на трошоци на работниците и на граѓан.	307.499.730	22 %	370.765.218	22 %
Негативни курсни разлики	5.887.288	0 %	8.723.556	1 %
Членарини	17.886.485	1 %	20.672.457	1 %
Други расходи	664.487.648	49 %	758.606.730	45 %
Издатоци за меѓународна соработка	39.856.874	3 %	215.665.704	13 %
Пренесени средства	90.306.069	7 %	126.438.760	8 %
Вкупно „други расходи“	1.367.556.080	100 %	1.668.951.178	100 %

Од наведеното, може да се заклучи дека трошоците за „дневници за службени патувања и патни трошоци“ и трошоците за „надоместоци на трошоци на работниците и на граѓаните“ во чии рамки се надоместоците за превоз, надоместоците за сместување и исхрана на терен, и други надоместоци на работниците и на граѓаните (регрес за годишен одмор, солидарна помош и сл.) изнесуваат 30 % од оваа категорија на расходи.

Позначајна ставка се „трошоците за интелектуални услуги и други услуги“, како и „други расходи“ кои и во двете години изнесуваат 49 % од вкупниот износ на категоријата „други расходи“. Во рамките на овие расходи спаѓаат надоместоците за авторски хонорари и за други договорни услуги, коишто според образецот „посебни податоци за ДЕ (државни евиденции)“ на граѓанските организации во 2008 и 2009 година изнесуваат:

Интелектуални ни други услуги (дел)	2008	2009
Издатоци за авторски хонорари	196.834.401	223.833.916
Издатоци за поврмени и приврмени работи	114.513.455	138.089.602
Вкупно	311.347.856	361.923.518

Ова претставува околу 50 % од вредноста искажана како „други расходи“ во билансот на приходите и расходите во 2008 и 2009 година.

Во 2009 година, значајна ставка се и расходите по основ на „средствата за посебни намени“ (13 %) во чии рамки се евидентираат издатоците за воспоставување меѓународна соработка и тековните трошоци на веќе воспоставената меѓународна соработка, во чии рамки не влегуваат патните и дневните трошоци за службените патувања поврзани со меѓународната соработка.

Биланс на приходите и расходите	2008	2009	2009/2008
Приходи од продаж. на производи, стоки и усл.	886.375.694	706.273.887	80 %
Приходи од камати и позитивни курсни разлики	95.427.733	120.825.717	127 %
Членарини, подароци, донации и др. извори	2.790.285.402	3.033.505.408	109 %
Кирии и закупнини	75.539.356	86.875.457	115 %
Сопствени приходи	699.302.032	648.609.384	93 %
Други приходи	221.635.582	254.890.102	115 %
Пренес. дел од вишок на приходи од претх. год.	463.852.195	553.432.408	119 %
Вонредни приходи	52.616.959	63.449.793	121 %
Вкупни приходи	5.285.034.953	5.467.862.156	103 %

Вкупните приходи остварени по сите основи изнесуваат 5.285.034.953 денари во 2008 година, односно 5.467.862.156 денари во 2009 година.

Од наведениот преглед, видно е дека „приходите од членарини, подароци, донации и приходите од други извори“ се најзначајниот дел на финансирањето на здруженијата и фондациите и истите изнесуваат 53 % (во 2008), односно 55 % (во 2009) година од вкупно остварените приходи.

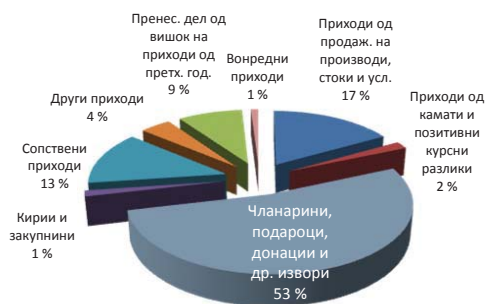
Потоа следуваат приходите од продажба на сопствени производи, стоки и услуги со 17 % (во 2008), односно 13 % (во 2009 година). По својата структура, истите се распоредени на:



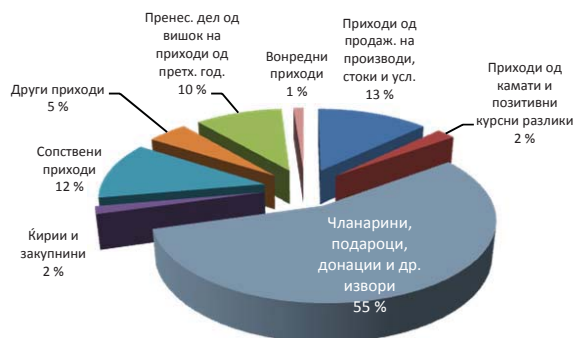
По оваа категорија на приходи, следуваат „сопствените приходи“ со 13 % во 2008, односно со 12 % во 2009 година во однос на вкупно остварените приходи. Собствените приходи се остваруваат по основ на издавачка дејност, приходи од карти, билети, влезници, приходи од сервисни и од други услуги.

Графички изразена структурата на остварените вкупни приходи во 2008 и 2009 година е следната:

Структура на приходите (БПР 2008)



Структура на приходите (БПР 2009)



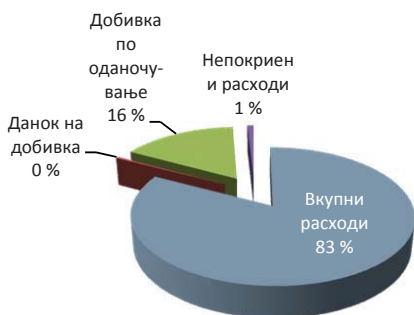
Вкупните приходи остварени во „билансите на приходите и на расходите“ 2008 и 2009 година се распределени за покривање на расходите и за данокот на добивка. Остатокот претставува (нето) „добивка по оданочување“ (во случај кога остварените приходи се поголеми од остварените расходи зголемени за износот на данокот на добивка, или износ на (загуба) „непокриени расходи“, во случај кога вкупните приходи се помали од вкупните расходи, зголемени за данокот на добивка.

Состојбите по наведениот основ се следните:

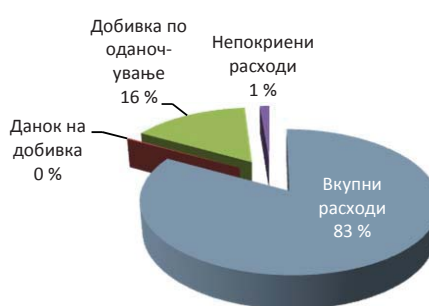
	2008	2009	2009/2008
Вкупни расходи	4.446.563.527	4.656.716.548	105 %
Данок на добивка	20.492.626	13.717.147	67 %
Добивка по оданочување	865.338.926	867.412.122	100 %
Непокриени расходи	47.360.126	69.983.661	148 %
Вкупни приходи (1+2+3-4)	5.285.034.953	5.467.862.156	103 %

Структурата на распоредот на приходите и на расходите во 2008 и 2009 година графички изразена е следната:

Структура на распоред на приходите во БПР 2008



Структура на распоред на приходите во БПР 2009



Состојбата на искажаните податоци во образецот „посебни податоци за ДЕ“ (државна евиденција) на граѓанските организации е следната:

Посебни податоци за државна евиденција на граѓанските организации	2008	2009
Обврски за плата и надоместоци на плата	25.350.107	14.045.231
Нето-плати	31.668.479	27.290.743
Надоместоци на плати	4.485.803	1.532.032
Даноци од плати	2.746.129	1.839.929
Придонеси од плати	12.254.720	10.739.540
Други даноци и придонеси од плати	463.222	182.462
Вкупно	76.968.460	54.928.615
Издатоци за авторски хонорари	196.834.401	223.833.916
Издатоци за повремени и привремени работи	114.513.455	138.089.602
Јубилејни награди	491.073	1.120.179
Испратнини на пензионери и докуп на стаж	1.398.344	564.481
Вкупно	313.237.273	363.608.178
Просечен број на вработени во текот на годината	1.752	1.893

Во првиот дел од табелата се искажани вкалкулираните неисплатени надоместоци на вработените, кои во дадениот пресметковен период се само вкалкулирани, а сè уште неисплатени.

Во вториот дел се даваат некои позначајни позиции на „интелектуалните и на другите услуги“, како и „други расходи“ кои не можат да се опфатат во другите сметки од групата, како и расходите од активните временски разграничувања.

Според податоците од образецот ДЕ и од образецот „Распоред на приходите и на расходите“, бројот на вработените лица се движи од 1.752 во 2008, до 1.893 во 2009 година на регистрираните организации (здруженија и фондации) коишто поднеле годишни сметки кој изнесува 1.953 во 2008, односно 1.944 во 2009 година.

7. ЗАКЛУЧОЦИ И ПРЕПОРАКИ

ОПШТО ЗА ДАНОЧНАТА ПОЛИТИКА (И НОВИНИТЕ ОД ЗАКОНОТ ЗА ЗДРУЖЕНИЈА И ФОНДАЦИИ)

Заклучок

Даночното опкружување во кое дејствуваат граѓанските организации е извонредно широко и комплексно какви што се и даноците и даночната политика. Со честите измени на даночната политика и даночната регулатива се менуваат и претпоставките за даночното опкружување и кај граѓанските организации. Новиот Закон за здруженија и фондации предвидува две новини: можност за преземање дејности со кои директно се стекнува добивка и можност за здобивање на статус на организација од јавен интерес. Овие новини наметнуваат потреба од промена на даночната политика за граѓанските организации.

Препорака

- Со цел појасно и попрецизно дефинирање на даночните обврски на граѓанските организации, расчистување на некои правни нејаснотии како и заради усогласување со одредбите од Законот за здруженија и фондации, потребни се измени на Законот за данок на добивка, Закон за персонален данок, Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.

- Потребно е да се дадат појасни насоки за видот и обемот на дејности со кои граѓанските организации може да се занимаваат со цел да се стекне добивка. На овој начин би се подобриле гаранциите дека таквите дејности ќе бидат дополнителен извор на финансирање, а не главна дејност или пак дејност со која сериозно може да им конкурира на дејностите на трговските друштва.

- Надоместот кој им се плаќа на вработените лица и на членовите на управното или контролно тело на здружението и фондацијата да не го надминува износот на надоместот кој вообичаено се исплаќа за слична работа во деловниот сектор. Во спротивно, тоа би можело да се третира како исцрпување на добивката остварена од стопанските активности на здружението преку ваквите исплати.

- Законот за здруженија и фондации имплицира на одредени даночни бенефиции, но треба да се донесе одлука заснована на широки консултации дали таквите даночни бенефиции ќе се однесуваат на сите граѓански организации или пак само на оние што имаат статус на организација од јавен интерес.

ЗАКОН ЗА ДАНОК НА ДОБИВКА (ЗДД)

Заклучок

Од 2009 година постои нов систем на оданочување по основ на данок на добивка.

Во Законот за здруженија и фондации членот 12 ја дефинира непрофитноста на граѓанските организации, но ниту во ЗДД, ниту пак во ЗЗФ не е експлицитно споменато дека граѓанските (непрофитните) организации ќе бидат ослободени од оданочување на добивката.

Со ова се создава една правна несигурност кај граѓанските организации во поглед на можноста да ја користат добивката која новиот Закон за здруженија и фондации им овозможува да ја здобијат.

Трговските друштва по воведувањето на новиот концепт на оданочување се оданочуваат во моментот на дистрибуција на остварената добивка во вид на дивиденда. Со оглед на тоа што

граѓанските организации поради начелото на непрофитност немаат за цел остварување профит, па оттаму и регулативата не овозможува да се дистрибуира дивиденда за основачот. Оттука, не може да се поистоветат или изедначат трговските друштва и непрофитните организации од даночен аспект и поради тоа имплицитно се претпоставува дека непрофитните организации не подлежат на оданочување согласно ЗДД.

Препорака

- Граѓанските организации да се изземат од широкиот опфат на дефиницијата во Законот за данокот на добивка како субјекти даночни обврзници. Тоа не значи дека по автоматизам граѓанските организации ќе останат без контрола од страна на даночните органи. Контролата мора да постои заради правилно спроведување на законските одредби, па и во оние случаи каде што ќе се оцени дека активностите на одредени граѓански организации може да доведат до сериозна конкуренција на пазарот, даночните органи би можеле да проценат таквите активности да добијат третман на активности кои ќе бидат предмет на оданочување.

- Потребно е да се дефинира кога главната дејност на здружението може да се смета за деловна активност (дејност). Една од можностите да се смета како деловна активност е доколку повеќе од половина од доходот на здружението е добиено од деловна активност или од вршење на дејност или други решенија.

- Со оглед на тоа што данокот на добивка се однесува и на оданочување на таканаречени непризнати расходи може да се предвиди 100 % признавање на расходот за давање на донации, спонзорства и стипендии кај граѓанските организации кои таквите расходи ги прават во согласност со статутот и целите за кои се основани.

- Од аспект на Законот за данокот на добивка, не може да се понудат дополнителни бенефиции за организациите кои ќе се стекнат со статус на јавен интерес (ОЈИ). Најголема бенефиција би била доколку граѓанските организации генерално се изземат од истиот како даночни обврзници заради начелото на непрофитност.

ЗАКОН ЗА ПЕРСОНАЛЕН ДАНОК НА ДОХОД

Заклучок

Граѓанските организации како правни субјекти се во целост изедначени со обврските кои ги имаат и трговските друштва при исплата на лични примања или друг вид доход во согласност со Законот за персоналниот данок на доход. Законот во основа не пропишува посебни даночни ослободувања во однос на исплатите/приходите кои граѓанските организации ги вршат кон физичките лица и кои ги предвидува/дозволува Законот за здруженија и фондации. Дополнително, граѓанските организации поради природата на своето работење пред сè на волонтерска основа и најчесто без редовно вработени лица се соочуваат со оданочување на различни видови расходи како угостителски услуги, сместување, превезување и сл.

Препорака

- Граѓанските организации или пак само оние кои ќе добијат статус на ОЈИ би можеле да уживаат дополнителна бенефиција во вид на ослободување од оданочување со персонален данок на доход на оние расходи кои се направени во врска со обезбедување угостителски услуги, сместување, превезување или културни услуги на гости кои во принцип се направени како надомест на трошокот заради остварување на целите утврдени со статутот на граѓанските организации. Аналогија може да се направи и со ослободувањата кои веќе постојат во Законот за персоналниот данок на доход за надоместоците за трошоците за службени патувања (трошоци за превоз, сместување и исхрана) за патувањата од страна на државните репрезентации и спортските

клубови на официјални првенства и други меѓународни натпревари. Впрочем и тие се здруженија согласно Законот за здруженија и фондации.

ЗАКОН ЗА ДАНОК НА ДОДАДЕНА ВРЕДНОСТ

Заклучок

Даночен обврзник согласно Законот за данок на додадена вредност е секое лице кое трајно или повремено самостојно врши стопанска дејност, независно од целите и резултатите од оваа дејност. Тргувајќи од оваа дефиниција, граѓанските организации доколку вршат стопанска дејност, односно генерираат приходи од повеќе извори, меѓу кои и по основ на членарина или по основ на вршење на дејноста, односно врз основа на сопствен промет на добра или давање услуги се исто така даночни обврзници за цели на данокот на додадена вредност. Одредени ослободувања, односно повраток на данокот на додадена вредност за граѓанските организации има во неколку ситуации.

Препораки

- Потребно е усогласување на Законот за данок на додадена вредност со Директивата за ДДВ на ЕУ, пред сè во делот на даночните ослободувања за специфични активности и особено ослободувања кои за цел го имаат јавниот интерес и кои се однесуваат на граѓанските организации кои вршат активности од јавен интерес.

ЗАКОН ЗА ДОНАЦИИ И СПОНЗОРСТВА ВО ЈАВНИТЕ ДЕЈНОСТИ

Заклучок

Законот за донации и спонзорства вовеле даночни олеснувања за физички и правни лица кои даваат донации и спонзорства за цели од јавен интерес. Законот овозможува даночни поттикнувања во доменот на персоналниот данок на доход, данокот на добивка, данокот на додадена вредност и данокот на имот. Од донесувањето на законот направени се анализи за неговото спроведување кои укажаа на предизвици во практиката, особено во постапката за утврдување на јавниот интерес и можностите за здобивање со даночни намалувања. Министерството за правда, во моментот на изработување на анализата, подготвува предлог-измени на овој закон кои имаат за цел да се осврнат на укажаните предизвици и да ја подобрат правната рамка за донирање и спонзорирање.

Препорака¹:

- Ревидирање на дефинициите и толкувањето на клучната терминологија;
- Поедноставување на административна процедура за потврдување на јавниот интерес и реализирање на даночните олеснувања, особено за организациите кои ќе се здобијат со статус од јавен интерес;
- Да се подобрат нивоата на даночни бенефиции, особено за физичките лица кои донираат;
- Да се ревидираат даночните пријави со цел да се овозможи и ползување на даночните бенефиции и од страна на лицата кои остваруваат доход само по основ на плата;
- Измена на постапката и обврските околу евидентирање, известување и контрола.

¹ Препораките се изведени од следење на спроведувањето на законот и публикацијата: *Анализа на спроведувањето на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности 2007-2011*, Здружение Конект и Европски центар за непрофитно право, 2012

БЕЛЕШКА ЗА АВТОРОТ



Борче Смилевски веќе 10 години се занимава со даночната регулатива и прашања од областа на даноците. Работи во Министерството за финансии на Република Македонија. Учествовал на повеќе обуки од меѓународен карактер организирани од ММФ, ОЕЦД и Светска банка поврзани со даночната политика. Одговорен е за водењето на преговори и склучувањето на билатералните договори за одбегнување на двојното оданочување со други земји. Освен долгогодишното искуство во државната администрација, работел и во консултантската куќа КПМГ Македонија (2005-2008) како даночен експерт при што остварил многубројни контакти како со странски така и со домашни компании. Автор е на повеќе анализи и текстови поврзани со даноците и даночната политика, а испорачува и обуки како за субјекти од стопанството, така и за субјекти од невладиниот сектор. Член е на Центарот за економски анализи од Скопје и на Центарот за даночна политика - Скопје.

ПРОДОЛЖИ СО ЧИТАЊЕ

ЛИСТА НА ПУБЛИКАЦИИ ИЗДАДЕНИ ОД МЦМС:

<http://www.mcms.org.mk/mk/za-nasata-rabota/istravuvana-i-publikacii/345-lista-na-istravuvana-i-publikacii.html>

ЛИСТА НА ПУБЛИКАЦИИ ИЗДАДЕНИ ОД ИЦНЛ И ЕЦНЛ:

<http://www.icnl.org/research/resources/index.html>

<http://www.ecnl.org/index.php?part=15publications>

ЛИСТА НА ПОВРЗАНИ ПУБЛИКАЦИИ

Финансирање на граѓанските организации од страна на државата

<http://www.mcms.org.mk/mk/za-nasata-rabota/istravuvana-i-publikacii/921-finansiranje-na-graganskite-organizacii-od-strana-na-drzavata.html>

Извештај за спроведувањето на Стратегијата за соработка на Владата со граѓанскиот сектор

<http://www.mcms.org.mk/mk/za-nasata-rabota/istravuvana-i-publikacii/553.html>

Економски активности на граѓанските организации

<http://www.mcms.org.mk/mk/za-nasata-rabota/istravuvana-i-publikacii/568.html>

Јавниот интерес и граѓанските организации <http://www.mcms.org.mk/images/docs/2007/javniot-interes-i-graganskite-organizacii-2007.pdf>

Преглед на даночните одредби за граѓанските организации

<http://www.mcms.org.mk/images/docs/2007/pregled-na-danocni-zakoni-za-gragjanskite-organizacii-2007.pdf>

Долг пат до поголем граѓански ангажман – Аналитички извештај: <http://www.mcms.org.mk/mk/za-nasata-rabota/istravuvana-i-publikacii/1139-dolg-pat-do-pogolem-graganski-angazman-rezime.html>

Долг пат до поголем граѓански ангажман – Резиме и препораки за идни политики за граѓанското општество

<http://www.mcms.org.mk/mk/za-nasata-rabota/istravuvana-i-publikacii/1139-dolg-pat-do-pogolem-graganski-angazman-rezime.pdf>

КАКО ДА СЕ РЕФЕРЕНЦИРА?

Смилевски, Б. (2012) **Даночното опкружување на граѓанските организации во Македонија** [интернет]. Скопје, Македонски центар за меѓународна соработка (МЦМС). Достапно на: <<http://www.mcms.mk/mk/za-nasata-rabota/istravuvana-i-publikacii/1298-danocnoto-opkruzuvanje-na-go-vo-mk.html>> Посетена на: ден/месец/година.