

PRIRUČNIK ZA POREZNO, FINANSIJSKO I RAČUNOVODSTVENO POSLOVANJE ZA NEVLADINE ORGANIZACIJE U BOSNI I HERCEGOVINI

Sarajevo, 2007.



PRIRUČNIK ZA POREZNO, FINANSIJSKO I RAČUNOVODSTVO POSLOVANJE, ZA
NEVLADINE ORGANIZACIJE U BOSNI I HERCEGOVINI

Izdavač:

Centar za promociju civilnog društva, Sarajevo

Za izdavača:

Fadil Šero

Pripremio:

Revicon d.o.o. Sarajevo

Autori:

Milan Dmitrović

Mahir Džafić

Momir Stefanović

Amra Salihović

Mirko Radić

DTP:

Admir Alihodžić

Izradu ovog priručnika omogućili su Međunarodni centra za neprofitno pravo
(International Center for Not-for-Profit Law), Budimpešta, Mađarska



i

Američka agencija za međunarodni razvoj (USAID), BiH



USAID
OD AMERIČKOG NARODA

Copyright © 2007 Međunarodni centar za neprofitno pravo (*International Center for Not-for-Profit Law* - ICNL), Budimpešta. Sva prava pridržana. Ovaj priručnik omogućila je velikodušna podrška američkih građana preko Američke agencije za međunarodni razvoj (USAID), pod uslovima iz Sporazuma o saradnji USAID EDG-A-00-01-00002-00. Sadržaj ne odražava nužno stajališta Američke agencije za međunarodni razvoj ili Vlade SAD-a, nego su za njega odgovorni autori.

SADRŽAJ

1. Osnivanje i registracija NVO u BiH.....	5
2. Zapošljavanje i radni odnosi	11
3. Finansijsko poslovanje NVO u BiH	17
4. Računovodstvo i finansijsko izvještavanje NVO u BiH.....	32
5. Porezi	45
5.1 NVO u carinskom sistemu BiH.....	46
5.2 Posebni porezi (akcize/trošarine)	49
5.3 NVO u sistemu PDV-a u BiH	50
5.4 Obaveze NVO pri isplati plaća i drugih osobnih primanja zaposlenicima i drugim angažiranim osobama	64
5.5 Porez na prihod/dobit	82
5.6 Porezni tretman poklona i donacija	88
5.7 Porez na promet nekretnina u BiH.....	92

1. OSNIVANJE I REGISTRACIJA NVO u BiH

1.1. Kojim propisima je regulisano osnivanje nevladinih/neprofitnih organizacija u BiH?

Osnivanje i registracija nevladinih/neprofitnih organizacija koje djeluju na teritoriji cijele BiH regulisano je državnim Zakonom o udruženjima i fondacijama („Službeni glasnik BiH“, broj 32/01).

Na nivou entiteta (Federacije BiH i Republike Srpske) i Brčko Distrikta BiH, ovu oblast uređuju slijedeći zakoni:

- Federacija BiH: Zakon o udruženjima i fondacijama („Službene novine Federacije BiH, broj 45/02),
- Republika Srpska: Zakon o udruženjima i fondacijama Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 52/01 i 42/05),
- Brčko Distrikt BiH: Zakon o udruženjima i fondacijama Brčko Distrikta („Službeni glasnik Brčko Distrikta BiH“, broj 12/02).

Navedeni zakoni (i na nivou države i na nivou entiteta) predviđaju dva osnovna formalna oblika/modaliteta osnivanja i djelovanja neprofitnih organizacija:

- *udruženja*, kao oblik dobrovoljnog udruživanja svojih članova radi ostvarivanja nekog zajedničkog interesa, bez primarne namjere sticanja profita;
- *fondacije*, kao pravna lica koja nemaju svoje članstvo, a čiji je cilj upravljanje određenom imovinom u javnom interesu ili u dobrotvorne svrhe (u RS fondacija se može osnovati radi ostvarivanja javne ili zajedničke svrhe).

Dijelom općih odredaba navedenih zakona uređuje se pravni status udruženja i fondacija. Posebnim odredbama tih zakona se, za svaki od tih oblika, uređuju i neke njihove specifičnosti.

1.2. Ko može osnovati nevladinu/neprofitnu organizaciju u BiH?

Udruženje na nivou Bosne i Hercegovine mogu osnovati najmanje tri fizička lica koja su državljani BiH ili imaju boravište u BiH, odnosno tri pravna lica registrovana u BiH. Za osnivanje udruženja nije nužno da su osnivači samo fizička ili samo pravna lica, već se kao osnivači mogu pojaviti najmanje tri fizička i pravna lica u bilo kojoj kombinaciji. Isto

vrijedi i za udruženja na nivou entiteta, s tim da je propisom Federacije BiH za strana lica dodatno propisan i uslov da su stalno nastanjeni ili da borave u Federaciji BiH duže od jedne godine ili da udruženje mogu osnovati zajedno sa građanima Federacije.

Fondaciju može osnovati jedno ili više fizičkih ili pravnih lica, s tim da osnivači ne mogu biti država BiH, entiteti, kantoni, gradovi, općine, mjesne zajednice, državni organi, državna preduzeća i fondovi, kada nastupaju *ius gestionis*, odnosno kao nosioci javne vlasti.

1.3. Kako se osniva NVO u BiH?

Postoji razlika u pogledu postupka osnivanja udruženja i fondacije.

Udruženje se osniva na osnivačkoj skupštini, donošenjem akta o osnivanju, statuta udruženja i imenovanjem organa upravljanja udruženjem.

Osnivački akt obavezno sadrži slijedeće podatke:

- puno ime i prezime osnivača (fizičkih lica), odnosno naziv osnivača (pravnih lica),
- naziv, skraćeni naziv, sjedište i adresu udruženja,
- ciljeve osnivanja udruženja i
- ime lica koje je ovlašćeno da zastupa udruženje.

Fondacija se osniva jednostranom izjavom volje, ugovorom, testamentom, legatom ili drugim pravno valjanom aktom. Fondacija mora imati osnivački akt, statut i upravni odbor.

Akt o osnivanju fondacije mora da sadrži:

- imena i adrese osnivača,
- naziv fondacije, skraćeni naziv i adresu fondacije,
- ciljeve zbog kojih se formira fondacija,
- izvod o novčanim iznosima i izvorima početnih osnovnih sredstava fondacije,
- ime i prezime lica koje zastupa fondaciju.

1.4. Kod kog organa se vrši registracija NVO?

NVO koja djeluje na području cijele BiH se registruje kod Ministarstva pravde Bosne i Hercegovine, čime stiče svojstvo pravnog lica. Postupak registracije vrši se u skladu sa Zakonom, Pravilnikom o načinu vođenja registra udruženja i fondacija BiH i stranih i međunarodnih udruženja i fondacija i drugih neprofitnih organizacija, te statutom.

U entitetima i BD BiH, registracioni organi su:

- Federacija BiH: Federalno ministarstvo pravde,
- Republika Srpska: osnovni sud u sjedištu okružnog suda na čijem području organizacija ima svoje sjedište,
- Brčko Distrikt BiH: osnovni sud.

1.5. Šta sadrži zahtjev za registraciju NVO i šta je potrebno priložiti uz taj zahtjev?

Zahtjev za upis u registar organizacija na nivou BiH podnosi se Ministarstvu pravde Bosne i Hercegovine i sadrži:

- puni i eventualno skraćeni naziv organizacije,
- adresu i broj telefona organizacije,
- predmet upisa,
- opis i otisak znaka (ako postoji),
- naziv i adresu Ministarstva kojem se podnosi zahtjev,
- datum prijema zahtjeva i redni broj upisnika.

Uz zahtjev za upis u registar prilaže se i:

- osnivački akt sa potpisom svih osnivača,
- statut,
- ciljevi osnivanja, odnosno djelatnost organizacije (na posebnom obrascu),
- odluka o imenovanju članova organa upravljanja,
- odluka o imenovanju lica ovlašćenog za predstavljanje i zastupanje organizacije,
- lična isprava lica ovlašćenog za zastupanje i predstavljanje organizacije,
- ovjereni potpis lica ovlašćenog za predstavljanje i zastupanje organizacije (na posebnom obrascu),
- lična karta, odnosno izvod iz registra, kojim su dokazuje da su osnivači državljani BiH ili pravna lica registrovana u BiH, a ako je osnivač strano fizičko lice pasoš i dozvolu o boravku ili prebivalištu u BiH,
- podatke sa dokazima o strukturi kapitala organizacije (na posebnom obrascu).

Način osnivanja i sadržaj osnivačkog akta organizacija koje se registruju za nivo entiteta slični su kao za organizacije na državnom nivou.

1.6. Da li NVO koja je registrovana na području jednog entiteta može obavljati djelatnost na području drugog entiteta?

Može, bez posebnih administrativnih procedura. Potrebno je samo da se podaci iz registra jednog entiteta prenesu u registar nadležnog organa drugog entiteta.

1.7. Kojem državnom organu se podnosi zahtjev za registraciju strane NVO koja želi djelovati na području BiH?

Strana i međunarodna udruženja, fondacije i druge neprofitne organizacije mogu djelovati u Bosni i Hercegovini preko svojih ureda i njihovih ogranaka i kancelarija.

Organ kojem se podnosi zahtjev za registraciju zavisi od nivoa na kome će djelovati konkretno predstavništvo: za nivo BiH taj organ je Ministarstvo pravde BiH, za nivo Federacije BiH to je Federalno ministarstvo pravde, za nivo Republike Srpske to je mjesno (teritorijalno) nadležni opštinski sud, a za Brčko Distrikt BiH to je opštinski sud BD BiH.

1.8. Šta sadrži zahtjev za registraciju stranih NVO u BiH i šta je potrebno priložiti uz taj zahtjev?

Zahtjev za upis strane NVO u registar u BiH obavezno sadrži:

- puni naziv (i skraćeni, ako postoji) strane organizacije,
- adresu u domicilnoj zemlji,
- adresu i broj telefona u Bosni i Hercegovini,
- predmet upisa,
- adresu organa kome se podnosi zahtjev,
- datum prijema zahtjeva i redni broj upisnika.

Uz zahtjev za upis u registar prilaže se i:

- izvod iz registra domicilne zemlje u kojoj je strana organizacija registrovana, ne stariji od šest mjeseci,
- osnivački akt ili statut iz kojih je vidljivo ko je ovlašćen za zastupanje strane organizacije i za koje djelatnosti je organizacija registrovana, ako prema zakonu domicilne zemlje nije propisan upis u registar,

- odluku ili izvod iz odluke ovlašćenog organa o otvaranju predstavništva strane organizacije u BiH,
- odluku ili izvod iz odluke o imenovanju lica ovlašćenog da predstavlja organizaciju u BiH,
- ličnu ispravu lica ovlašćenog za predstavljanje organizacije u BiH.

1.9. Da li NVO moraju djelovati u prostorijama koje su registrovane kao poslovni prostor?

U postupku registracije, NVO nije dužna dokazivati po kom osnovu koristi određeni prostor na adresi koja je prijavljena kao sjedište organizacije (u smislu da predoči ugovor ili drugi dokument iz koga bi proizilazilo pravo korištenja određenog prostora).

Slijedi da se kao sjedište NVO može prijaviti na svakoj prikladnoj adresi na kojoj će registracioni organ i treća lica moći komunicirati sa organizacijom (npr. adresa prebivališta nekog od članova ili osnivača).

2. ZAPOŠLJAVANJE I RADNI ODNOSI

2.1. Koje su obaveze NVO u odnosu na zaposleno osoblje?

Neprofitna organizacija koja u radnom odnosu zapošljava radnike, ima sva prava i obaveze poslodavca koja su i inače propisana Zakonom o radu (na nivou entiteta) kao općim propisima iz oblasti radnog prava, ali i drugim brojnim zakonima koji uređuju pojedina specifična pitanja iz domena radnog odnosa (kao što su propisi o zapošljavanju, propisi o plaćanju doprinosa za obavezna osiguranja, propisi o zaštiti na radu i brojni drugi propisi).

U nakraćem, najvažnija prava i obaveze bilo kojeg poslodavca, pa i NVO kao poslodavca su slijedeća:

- obavezna je s izabranim fizičkim licem s kojim zasniva radni odnos sklopiti ugovor o radu u pisanoj ili usmenoh formi na neodređeno ili određeno vrijeme;
- dužna je u roku od 15 dana prijaviti zaposlenika nadležnim tijelima penzionog i zdravstvenog osiguranja, a zaposleniku uručiti kopiju prijave na ova osiguranja;
- dužna je zaposleniku osigurati posao u skladu sa sklopljenim ugovorom i za izvršeni rad isplaćivati ugovorenu plaću;
- dužna je radniku osigurati sva prava iz radnog odnosa propisana zakonima, kolektivnim ugovorom ili pravilnikom o radu (pravo na dnevni, sedmični i godišnji odmor, pravo na plaćeni dopust, pravo na usavršavanje uz rad i dr.);
- može, pod uslovima propisanim zakonom, zaposleniku otkazati radni odnos, poštujući zakonom propisanu proceduru otkazivanja i prava radnika u slučaju otkaza.

2.2. Koji vidovi zapošljavanja su još mogući prema propisima o radu?

Pored zaključivanja ugovora o radu na neodređeno vrijeme ili na određeno vrijeme (do dvije godine), Zakon o radu predviđa još i:

- ugovor o obavljanju povremenih i privremenih poslova,
- ugovor o osposobljavanju za rad (rad pripravnika)
- i ugovor o volonterskom radu.

2.3. Pod kojim se uslovima obavljaju povremeni i privremeni poslovi?

Da bi se sa nekim licem mogao zaključiti ugovor o obavljanju povremenih i privremenih poslova, potrebno je da je obavljanje tih i takvih poslova predviđeno i internim aktom same organizacije. Trajanje takvih poslova je ograničeno na 60 dana u toku jedne kalendarske godine.

Licu koje obavlja povremene i privremene poslove osigurava se odmor u toku rada pod istim uslovima kao i za zaposelnike u radnom odnosu i druga prava u skladu sa propisima o penzijskom i invalidskom osiguranju.

Za obavljanje povremenih i privremenih poslova ugovara se naknada, koja se oporezuje porezom na dohodak (u RS i BD BiH), odnosno porezom na dodatna lična primanja (trenutno u FBiH). Porez na dohodak, odnosno porez na lična primanja na isplaćene naknade po ugovoru o povremenim i privremenim poslovima dužan je obračunati i uplatiti isplatilac tih naknada (NVO).

2.4. Ugovor o radu pripravnika

Ugovor o pripravničkom radu je ugovor o osposobljavanju za rad lica koje je završilo srednju ili visoku školu.

Po Zakonu o radu, rad pripravnika nema karakter radnog odnosa i pripravnik se ne prijavljuje na penziono osiguranje. Pripravniku se obezbjeđuje zdravstveno osiguranje putem zavoda za zapošljavanje. Pored toga, organizacija koja upošljava pripravnika ima i obavezu plaćanja doprinosa za zaštitu od povrede na radu i profesionalnog oboljenja (35% od najniže plaće). Neto naknada za rad pripravnika mora iznositi najmanje 80% najniže plaće, prema posljednjim objavljenim statističkim podacima.

U praksi je uvedeno i zapošljavanje pripravnika po posebnim programima, po kojim se sa zainteresovanim poslodavcem sklapa poseban ugovor. U finansiranju tih programa učestvuju zavodi za zapošljavanje i poslodavci. U ovom slučaju zapošljavanje pripravnika ima karakter radnog odnosa, obzirom da se iz zajedničkih sredstava za finansiranje, pored ostalih doprinosa, plaća i doprinos za penzijsko-invalidsko osiguranje.

2.5. Zapošljavanje volontera

Ugovor o volonterskom radu zaključuje se (u pismenoj formi) u slučaju kada stručni ispit ili radno iskustvo utvrđeno zakonom ili pravilnikom o radu predstavlja uslov za obavljanje poslova određenog zanimanja. Dakle, radi se o osposobljavanju za samostalan rad bez zasnivanja radnog odnosa. Trajanje volonterskog rada računa se u radno iskustvo neophodno za obavljanje određenog posla.

Volonter ima pravo na zdravstveno osiguranje. Radi osiguranja od povrede na radu ili profesionalne bolesti poslodavac plaća nadležnoj službi za zapošljavanje doprinos od 35% od najniže plaće za svakog volontera. Volonter ima pravo na odmor u toku radnog dana, dnevni odmor između dva radna dana i sedmični odmor, kao i naknadu za topli obrok i troškove prevoza na posao i sa posla.

2.6. U kojim slučajevima se i kako zaključuje ugovor o djelu?

Ugovor o djelu (tj. o unaprijed određenom i specificiranom poslu), kao poseban ugovorno-poslovni aranžman iz Zakona o obligacionim odnosima, zaključuje se **za izvršenje određenog fizičkog ili intelektualnog rada**, između nevladine ili bilo koje druge organizacije kao naručioca posla i određenog fizičkog lica kao izvršioca posla, uz ugovorenu naknadu.

Prema tome, ugovor o djelu se ne veže za vrijeme trajanja angažmana (pa stoga i nije vremenski limitiran), nego se veže za konkretno ugovoreni posao (djelo), koji traje onoliko dugo koliko je potrebno da se uradi krajnji proizvod ili usluga koji su predmet ugovora, a koji zadovoljavaju potrebe naručioca.

Obzirom da se naknada za obavljeni posao po ugovoru o djelu oporezuje porezom na dohodak (u RS i BD BiH), odnosno porezom na dodatna lična primanja (trenutno u FBiH), svaki ugovor o djelu potrebno je prijaviti kod mjesno nadležne ispostave Poreske uprave. Porez na dohodak, odnosno porez na lična primanja na isplaćene naknade po ugovoru o djelu dužan je obračunati i uplatiti isplatilac tih naknada.

2.7. Kako se i pod kojim uslovima zaključuje ugovor o autorskom djelu?

NVO ili druga organizacija često ima potrebu da angažuje određeno lice da održi stručno predavanje, da izvrši prevod sa stranog jezika određenog stručnog materijala ili da izvrši neki drugi posao **koji ima karakter autorskog djela**. Pošto autor djela ima isključivo pravo na korištenje autorskog djela, potrebno je sklopiti ugovor o ustupanju autorskog prava.

Prihod koji autor ostvaruje od autorskog prava se oporezuje porezom na dohodak (u Republici Srpskoj i Brčko Distriktu BiH), odnosno po posebnim propisima kantona (trenutno u Federaciji BiH). Imajući u vidu da autorski ugovori imaju i poreski aspekt, obavezno je da se oni prezentiraju nadležnim poreskim organima. Porez na dohodak (u RS i BD BiH), odnosno poseban porez na isplaćene naknade po ugovoru o autorskom djelu, dužan je obračunati i uplatiti isplatilac tih naknada (NVO).

2.8. Pod kojim uslovima NVO može zapošljavati strane državljane?

Svako radno angažovanje stranaca u BiH podliježe određenim prethodnim procedurama, koje su propisane entitetskim zakonima o zapošljavanju stranaca.

Da bi sklopio ugovor o radu ili ugovor o obavljanju povremenih i privremenih poslova u BiH, stranac prethodno mora dobiti radnu dozvolu. Radna dozvola se izdaje strancu pod uslovom da je prethodno dobio odobrenje za stalno nastanjenje ili privremeni boravak u BiH, koje daje policija. Radna dozvola se izdaje na određeno vrijeme, a najduže na jednu godinu, uz mogućnost produžetka. Izuzetno, osobi koja ima stalno nastanjenje u BiH, dozvola se može izdati i na neodređeno vrijeme.

Zahtjev za izdavanje radne dozvole podnosi se nadležnoj službi za zapošljavanje RS ili BD BiH, odnosno kantona (u Federaciji BiH), sa obrazloženjem o potrebi rada stranca, o uslovima za sklapanje ugovora, o broju potrebnih uposlenika, vrsti poslova i vremenu njihovog trajanja.

2.9. Da li se može izbjeći dvostruko plaćanje doprinosa na plaće lica koja se na određeno vrijeme upućuju na rad u BiH u NVO ili predstavništvo strane NVO bez zasnivanja radnog odnosa u BiH?

Takva mogućnost postoji samo ukoliko je to regulisano ugovorom ili sporazumom između BiH i neke strane zemlje.

Dosad sklopljenim ugovorima sa nekim zemljama (Hrvatska, Austrija, Njemačka, Turska, Makedonija, SR Jugoslavija - Srbija) je predviđena takva mogućnost, s tim da je vremensko trajanje izbjegavanja plaćanja doprinosa i u stranoj zemlji i u BiH ograničeno na 24 mjeseca (izuzetno se taj period može i produžiti). U tom slučaju, na plaće ostvarene u BiH samo se plaća porez na dohodak (RS i BD BiH), odnosno porez na plaću (FBiH).

3. FINANSIJSKO POSLOVANJE NVO u BiH

3.1. Mora li NVO u BiH poslovati preko transakcijskog računa?

Da. Kao i sva druga pravna lica, NVO imaju obavezu da novčana sredstva vode na računu kod poslovne banke čije je sjedište u BiH i da plaćanja i naplatu vrše preko tog računa.

Gotovinsko poslovanje je, načelno, dozvoljeno i uobičajeno samo za transakcije manjeg obima, isplate zaposlenima i trećim licima i sl.

Prema posebnim zakonima o finansijskom poslovanju, kojim se uređuje finansijsko poslovanje pravnih lica sa sjedištem u Federaciji BiH, Republici Srpskoj i Brčko Distriktu BiH, sva pravna lica su dužna da novčani promet obavljaju preko računa kod ovlašćenih organizacija za obavljanje platnog prometa, tj. kod banaka. Mada su ovi zakoni doneseni kao posebni zakoni za svaku od navedenih teritorijalnih jedinica unutar BiH (FBiH, RS i BD BiH), oni uređuju finansijsko poslovanje u ovom smislu na ujednačen način, sa zanemarljivim razlikama, koje ne zaslužuju poseban komentar.

Prema posebnim zakonima o platnim transakcijama u FBiH, RS i BD BiH, ovlaštene organizacije za obavljanje platnog prometa u BiH su poslovne banke, što znači da svako pravno lice (pa i NVO) ima obavezu otvoriti transakcijski račun u najmanje jednoj poslovnoj banci. Pod transakcijskim računom podrazumijeva se račun koji vlasnik računa (NVO) otvara kod poslovne banke, koji služi za obavljanje platnih transakcija u konvertibilnim markama (KM).

Platna transakcija se realizuje nalogom za plaćanje, koji izdaje nalogodavac - vlasnik računa (NVO) i kojim se banci daje instrukcija da izvrši platnu transakciju. Ported ostalog, na nalogu za plaćanje nalogodavac mora tačno identifikovati primaoca i određenu banku.

3.2. Koje račune mora/može otvoriti NVO na početku rada?

Jedan od uslova za početak poslovanja svakog pravnog lica (pa i NVO) je i otvaranje transakcijskog računa na kome se vode novčana sredstva za redovno poslovanje. To su novčana sredstva koja ostvaruju vlasnici računa (NVO), koji su ovlašćeni da njima raspolažu i obavljaju transakcije u skladu sa propisima.

Transakcijski računi se otvaraju kod slobodno izabrane poslovne banke, ili kod više banaka, uz predočenje dokumenata u skladu sa propisima i procedurama same banke (dokaz o registraciji; deponovanje potpisa lica ovlaštenih za potpisivanje platnih naloga i dr.)

NVO može imati jedan ili više računa za redovno poslovanje, s tim da se kod jedne banke može otvoriti samo jedan račun za redovno poslovanje.

Pored računa za redovno poslovanje, NVO može otvoriti i:

- posebne račune svojih organizacionih dijelova (koji su dislocirani izvan sjedišta NVO) i
- posebne račune izdvojenih sredstava (namjenska sredstva za realizaciju posebnih projekata).

Raspolaganje sredstvima koja se vode na posebnim *računima organizacionih dijelova* vrši se na način uređen internim aktom NVO, koji mora biti u skladu sa propisima. Račun organizacijskog dijela je sastavni dio računa za redovno poslovanje, a otvara se kod one banke kod koje NVO ima i račun za redovno poslovanje.

Na *računima izdvojenih sredstava* u poslovnoj banci vode se novčana sredstva čija je namjena posebno utvrđena (zakonom, drugim propisom ili internim aktom same NVO). Na primjer, to mogu biti novčana sredstva primljenih donacija za posebne namjenjene, ukoliko je donator uslovio posebno praćenje i raspolaganje tim sredstvima (npr. novčana sredstva za nabavku građevinskog materijala za stimulisanje povratka na određenom području po usvojenom projektu i sl). Račun izdvojenih sredstava je, također, sastavni dio računa za redovno poslovanje i banka ga otvara uz uslov da NVO u toj banci već ima otvoren račun za redovno poslovanje. NVO u jednoj banci može imati i više računa za posebne namjene, po potrebi.

3.3. Naplate i plaćanja preko računa kod poslovnih banaka

Preko računa za redovno poslovanje, pravno lice (NVO) prima novčana sredstva po svim osnovama i vrši isplatu po svojim obavezama, osim u određenim slučajevima kada se isplata može vršiti i u gotovom novcu.

Prijem novca na račun je moguć putem bezgotovinskih doznaka sa drugih računa, kao i gotovinskim uplatama na račun.

Isplate sa računa vrše se:

- nalogom za prenos sredstava na račun drugog pravnog ili fizičkog lica, ili
- podizanjem gotocog novca za određene isplate, ako se te isplate vrše fizičkim licima koja nisu dužna da imaju račun kod banke.

3.4. Podizanje i isplata gotovine

Gotov novac se podiže sa računa podnošenjem gotovinskog čeka, kojeg potpisuje lice ovlašteno za raspolaganje računom i u kojem se naznačuje svrha podizanja gotovine.

Fizičkim licima se u gotovini mogu isplaćivati plaće i dodaci na plaće, akontacije za službena putovanja, naknade troškova službenih putovanja, naknade iz osnova rada (topli obrok, prevoz i dr.) i isplate ostalih ličnih primanja: isplate po osnovu ugovora o delu, ugovora o vršenju privremenih i povremenih poslova i dr.

Gotovinom se vrše i razna sitnija plaćanja, odnosno nabavke.

3.5. Mora li NVO poslovati samo preko jednog transakcijskog racuna ili može imati račune kod više banaka?

Svako pravno lice (pa i NVO) može imati jedan ili više računa preko kojih obavlja plaćanja i naplatu, s tim da u jednoj banci može imati samo jedan tzv. račun za redovno poslovanje. Uz taj račun, u toj banci se može otvoriti i potreban broj računa izdvojenih organizacionih dijelova, kao i potreban broj izdvojenih računa za posebne namjene, prema potrebi.

Transakcijski računi se mogu otvoriti i kod jedne ili više drugih banaka, po slobodnom izboru. Iako nema zakonske prepreke da bilo koje pravno lice, pa i NVO otvori račune za redovno poslovanje u više banaka, zakonski je (a najčešće i praktično) za NVO dovoljan samo jedan transakcijski račun za redovno poslovanje.

3.6. Šta je potrebno za otvaranje transakcijskog računa?

Poslovna banka otvara račun na osnovu zahtjeva (obrazac banke), uz obavezno prilaganje propisane i potrebne prateće dokumentacije:

- 1) rješenje o upisu u sudski registar, odnosno o upisu u registar kod drugog nadležnog organa;
- 2) statut ili pravila vlasnika računa koji se ne upisuju u sudski registar;
- 3) akt nadležnog organa o osnivanju, ako pravno lice nije osnovano neposredno na osnovu propisa;
- 4) obavještenje Zavoda za statistiku o razvrstavanju prema djelatnostima;
- 5) kartone deponovanih potpisa lica ovlaštenih za potpisivanje naloga radi raspolaganja sredstvima sa računa.

S obzirom na to da su dokumentacija i prilozi koji se poslovnoj banci dostavljaju uz zahtjev za otvaranje računa propisani posebnim podzakonskim propisima svakog entiteta, odnosno Brčko Distrikta BiH, te da se isti s vremenom i mijenjaju, sve potrebne informacije o tome je najbolje pribaviti kod same banke kod koje se namjerava otvoriti račun.

Takođe se na pominje da je vlasnik računa dužan obavještavati banku kod koje ima otvorene račune i o eventualnim nastalim statusnim i drugim promjenama (promjenama naziva, sjedišta, adrese - ulica i broj, djelatnosti, promjene u organizovanju, promjene lica ovlaštenih za zastupanje, promjene ugovora o deponovanju i dr.). U svim tim slučajevima, vlasnik računa je dužan odmah, a najkasnije u roku od osam dana od dana upisa u promjene u registar (odnosno od dana nastale promjene koja se ne upisuje u registar) pismeno o tome obavjesti banku kod koje ima otvoren redovan račun, odnosno druge račune. Uz to obavještenje, vlasnik računa dužan je priložiti i dokaz o izvršenim statusnim i drugim promjenama.

3.7. Devizni račun

Domaća i strana pravna lica mogu kod banke u BiH imati i devizni račun u konvertibilnoj valuti, sa kojeg raspoložu devizama na način predviđen propisima o deviznom poslovanju.

Uslovi za otvaranje deviznog računa propisuju se podzakonskim propisima koje donose entitetski ministri finansija, pa se i o tim procedurama najbolje informisati kod same banke.

Vlasnici deviznih računa mogu slobodno da raspolažu devizama sa svojih računa kod banke radi plaćanja obaveza koje nastaju iz pravnih poslova sa stranim licima u inostranstvu.

Prema Zakonu o deviznom poslovanju, pravna lica u BiH stiču devize kupovinom na deviznom tržištu radi plaćanja u inostranstvu, pravnim poslovima sa stranim licima koji se odnose na izvoz robe i usluga u zemlji i inostranstvu ili drugim pravnim poslovima, kao i pravnim poslovima u Bosni i Hercegovini kada je to zakonom određeno.

Saglasno navedenom, ako se humanitarna ili druga pomoć iz inostranstva prima u stranoj valuti, primljene devize se drže na deviznom računu kod banke ovlaštene za poslovanje sa inostranstvom, ili se prodaju ovlaštenoj banci radi konverzije u konvertibilne marke (KM).

3.8. Mogu li NVO obavljati plaćanja i naplatu s inostranstvom?

Da. NVO može, saglasno propisima koji uređuju devizno poslovanje i platni promet sa inostranstvom, obavljati plaćanja u devizama i primati devizna novčana sredstva iz inostranstva preko deviznih računa otvorenih u poslovnoj banci.

Domaća pravna lica, uključujući i NVO, mogu na svoje devizne račune kod banke polagati efektivnu stranu valutu u skladu sa zakonom kojim se uređuje devizno poslovanje. Oni mogu sa svojih deviznih računa kod banke slobodno raspolagati devizama radi plaćanja obaveza u inostranstvu koje su nastale u pravnim poslovima sa stranim licima.

Sredstva kojima NVO raspolaže na deviznom računu mogu se koristiti i za plaćanja u zemlji, tako da se poslovnoj banci kod koje se vodi devizni račun daje nalog za prodaju deviza i uplatu protuvrijednosti u domaćoj valuti (KM) na transakcijski račun u poslovnoj banci.

Devizni platni promet sa inostranstvom obavlja se preko banaka koje su ovlaštene za poslovanje sa inostranstvom.

Takođe, naplata potraživanja i izmirivanje obaveza prema inostranstvu mogu se vršiti i kompenzacijom dugovanja i potraživanja, uz odobrenje nadležnog organa entiteta (Ministarstva finansija).

3.9. Koja plaćanja NVO može obavljati u gotovu novcu?

Entitetskim zakonima o finansijskom poslovanju (FBiH, RS i BD BiH) generalno je propisano da su sva pravna lica obavezna da obavljaju novčani promet preko računa kod poslovnih banaka. To znači da su i NVO obvezne da sve svoje naplaćene prihode vode preko svojih transakcijskih računa u banci.

Takođe, NVO je dužna da i svoje prihode koji su naplaćeni u gotovu novcu položi na transakcijski račun kod poslovne banke.

Isto tako, NVO je generalno obavezna da i sva svoja plaćanja obavlja preko transakcijskog računa, sa izuzetkom onih plaćanja za koja je posebnim propisima, odnosno internim aktom same NVO predviđeno plaćanje u gotovu novcu.

U Federaciji BiH trenutno ne postoji poseban propis o uslovima i načinu raspolaganja i plaćanja gotovim novcem, nego se po tom pitanju, s vremena na vrijeme, svojim stavovima izjašnjava Federalno ministarstvo finansija. Ti stavovi Ministarstva se, uglavnom, svode na to da se gotovina treba upotrebljavati samo za „uobičajena“ gotovinska plaćanja, „s mjerom“ i za sitnije izdatke, kao i za one namjene za koja je i ranije bilo uobičajeno da se isplaćuju u gotovini (plaće i druga lična primanja zaposlenih, naknade troškova zaposlenima, isplate po osnovu ugovora o delu, ugovora o vršenju privremenih i povremenih poslova i dr., kao sitnije gotovinske nabavke materijala i sl. Prema tome, namjene i obim gotovinskih plaćanja u Federaciji BiH nije posebno propisan, pa ni formalno ograničen, s tim da se ne preporučuje da se to vrši u većim iznosima, kao ni za namjene za koje je uobičajeno, pa i propisano da se plaćanje vrši bezgotovinski, u skladu sa propisima o finansijskom poslovanju i platnim transakcijama.

U Republici Srpskoj, ova oblast je posebno uređena Uredbom o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem („Službeni glasnik RS“, broj 97/03), koju je donijela Vlada RS. Prema toj Uredbi, učesnici u platnom prometu su obavezni da novčana sredstva drže na računima kod poslovnih banaka i da sva plaćanja obavljaju preko tih računa, izuzev plaćanja za slijedeće namjene, koja se mogu vršiti u gotovu:

- Isplata ličnih primanja zaposlenih i isplatu drugih ličnih primanja i naknada pod uslovom da u mjestu isplate ne postoji poslovna banka,
- isplatu akontacije putnih troškova i dnevnica za službena putovanja u zemlji i inostranstvu,
- otkup poljoprivrednih proizvoda, šumskih plodova, ljekovitog bilja, industrijskih i drugih sekundarnih sirovina od fizičkog lica,
- isplatu štete fizičkom licu po osnovu osiguranja imovine i lica,
- plaćanje takse konzularnim i diplomatskim predstavništvima,

- plaćanje proizvoda i usluga i drugih obaveza, izuzev plaćanja proizvoda u trgovini na veliko, prema drugom pravnom licu ili fizičkom licu – preduzetniku, ako njihov pojedinačni iznos ne prelazi 1.000 KM po jednom računu,
- druge isplate fizičkom licu, ako njihov pojedinačni iznos ne prelazi 1.000 KM,
- za potrebe snabdijevanja ovlaštenih mjenjača gotovim novcem.

3.10. Postoji li propisani blagajnički maksimum za NVO?

Generalno, svi učesnici u platnom prometu su dužni da novac koji prime u gotovu, po bilo kom osnovu, evidentiraju kroz blagajnu i da ga istog ili narednog dana uplate na svoj račun kod poslovne banke. Izuzetno, učesnici u platnom prometu mogu u svojoj blagajni držati gotov novac, do iznosa blagajničkog maksimuma, kojeg utvrđuju vlastitim internim aktom. Prema tome, visina blagajničkog maksimuma (tj. maksimalno dozvoljeni iznos gotovine u blagajni) nije zakonom propisan, nego se on utvrđuje vlastitim aktom, zavisno od potreba za gotovinom, namjena za koje se gotovina podiže, dinamikom i obimom gotovinskih isplata i sl., kao i od internih potreba za kontrolom i praćenjem tokova gotovine, uz poštivanje načela da se što veći broj i obim transakcija, ipak, vrši bezgotovinski.

Blagajnički maksimum je iznos gotovog novca koji pravna osoba može zadržati preko noći, bez obveze polaganja na žiro-racun. Po navedenoj Uredbi, u Republici Srpskoj je obavezno da se visina blagajničkog maksimuma utvrdi vlastitom odlukom. Prema tome, svaka NVO u RS je dužna donijeti odluku o svom blagajničkom maksimu. U Federaciji BiH to nije tako izričito propisano, ali se podrazumijeva da nadležni organ ili lice NVO-a u FBiH, također, treba urediti i to pitanje.

Pošto propisi ni u jednom slučaju ne postavljaju nikakav limit blagajničkog maksimuma, niti izričito određuju način na koji se utvrđuje iznos blagajničkog maksimuma, pri donošenju ove odluke NVO treba voditi računa o vlastitim tekućim potrebama za gotovim novcem, uslovima čuvanja gotovog novca i dr., nastojeći da ni visina blagajničkog maksimuma ni obim samog gotovinskog poslovanja ne budu iznad nivoa koji je potreban za najnužnije namjene.

3.11. Kako organizirati blagajničko poslovanje?

Iz razumljivih razloga, raspolaganju gotovim novcem treba posvetiti posebnu pažnju. Kako će se to urediti, zavisi od konkretnih potreba i uslova svake NVO pojedinačno.

Na primjer, ako se gotovinska plaćanja vrše samo s jednog mjesta, dovoljna je jedna blagajna, jedinstvena blagajnička evidencija i jedno lice koje je za to zaduženo. Međutim, ako se gotovinska plaćanja vrše i iz dislociranih organizacionih jedinica NVO, onda je potrebno organizovati više blagajni, zadužiti za to više odgovornih lica, koordinirati način zaprimanja i uplate gotovine itd..

U bilo kom slučaju, neophodno je da se blagajničko poslovanje uredi posebnim, vlastitim internim aktom, u kome se trebaju precizno utvrditi namjene za koje se isplata vrši u gotovu, postupci i ovlaštenja u pogledu likvidacije (kontrole) dokumentacije o uplatama i isplatama iz blagajne, obračunavanja i izvršavanja naloga za isplatu, visina dozvoljenog blagajničkog maksimuma, način čuvanja novca (npr. ako postoji kasa sa dva ključa treba odrediti suključara), način podizanja gotovine sa računa, način raspolaganja gotovinom primljenom iz drugih izvora, način i rokove polaganja „viška“ gotovine na račun itd.

3.12. Koje su neophodne blagajničke evidencije?

Za pojedinačne ulaze, odnosno izlaze novca iz blagajne sačinjavaju se i pojedinačni nalozi za naplatu, odnosno nalozi za isplatu, uz koje se prilaže odgovarajuća, vjerodostojna i izvorna dokumentacija o tim uplatama, odnosno isplatama.

Na primjer, podizanje gotovine s računa vrši se gotovinskim čekom, kojeg potpisuje ovlašteno lice, na osnovu čega se sastavlja nalog za uplatu (ulaz) u blagajnu, uz koji se prilaže i kopija tog realiziranog čeka. Za ulaze gotovine iz drugih izvora sačinjava se odgovarajuća priznanica i sl, na koja se takođe prilaže uz nalog za naplatu u blagajnu. Ulaz u blagajnu može biti i po osnovu povrata više isplaćene putne akontacije (po povratku s puta, na bazi kompletiranog putnog naloga sa pratećim obračunom dnevnica i računima za troškove prevoza, smještaja i dr.).

Isplate iz blagajne se, na primjer, vrše na bazi izdatih naloga za službena putovanja (akontacije za službena putovanja), na bazi obračuna plaća (isplata plaća), na bazi drugih obračunatih naknada (npr. na osnovu ugovora o obavljenim privremenim i povremenim poslovima, po ugovoru o djelu, po ugovoru o autorskom djelu ili dr.), na bazi obračuna ostalih naknada zaposlenima ili drugim licima (naknada troškova na osnovu prezentiranih i već plaćenih računa i dr), na bazi podnesenog naloga za službeno putovanje sa pratećim računima (isplata razlike iznad već isplaćene akontacije), na bazi računa za nabavljena dobra i usluge plaćene gotovinom itd. Sva ta dokumentacija se, kao osnov za isplatu, prilaže i uz nalog za isplatu iz blagajne, kao dokaz o izvršenoj isplati, osnovu i namjeni isplate.

Na osnovu dnevnog prometa blagajne (po svim nalogima za uplatu i isplatu toga dana), sastavlja se blagajnički izvještaj za taj dan. Blagajnički izvještaj sadrži početno stanje

blagajne, sve ulaze i izlaze u blagajnu tog dana (na bazi pojedinačnih naloga za uplatu i isplatu), kao i krajnje stanje blagajne tog dana (uključujući i polog eventualnog viška gotovine iznad blagajničkog maksimuma na račun).

Naravno, blagajnički izvještaji se sastavljaju samo za one dane u kojima je bilo promjena u blagajni. Blagajnički izvještaj sadrži podatke o uplatama i isplatama iz blagajne toga dana, sa pratećom dokumentacijom na osnovu koje je vršena uplata ili isplata, pomoću koje se pravdaju iznosi izvršenih uplata i isplata.

3.13. Koji su sve mogući instrumenti unutrašnjeg platnog prometa?

Prema Zakonu o finansijskom poslovanju, svako pravno lice je dužno da svoje obaveze izmiruje u ugovorenom odnosno propisanom roku, naložima za prenos (plaćanje) i drugim instrumentima plaćanja.

Prema odredbama istog zakona, pravna lica mogu plaćati međusobne obaveze i prenosom hartija od vrijednosti, prebijanjem, kliringom, asignacijom i na drugi način u skladu sa zakonima koji uređuju ovu oblast.

Osnovni instrument platnog prometa je "Nalog za plaćanje", koji predstavlja безусловnu instrukciju datu banci da isplati ili uplati određenu sumu novca sa označenog računa. Nalog za plaćanje može biti izdat u pisanoj formi ili elektronski. Nalogodavac u nalogu za plaćanje mora tačno identifikovati primaoca i odredišnu banku. Kada je na nalogu za plaćanje bilo koji učesnik u platnoj transakciji identifikovan imenom i brojem, banka primalac nije dužna utvrditi usaglašenost imena i broja i može izvršiti plaćanje ili na osnovu imena ili na osnovu broja.

Forma i sadržaj naloga za plaćanje i procedure za izvršenje platnih transakcija uređene su podzakonskim aktima entiteta, ali na jedinstven način. Za obavljanje platnih transakcija koriste se slijedeće forme naloga za plaćanje:

- 1) pisana forma naloga za plaćanje (papirni obrazac) i
- 2) elektronska forma naloga za plaćanje.

Papirni obrazac naloga za plaćanje se mora popuniti u cjelosti. Ukoliko se radi o uplati bilo kojeg javnog prihoda (porezi, doprinosi, takse i dr.), obavezno je popuniti i oivičeno polje u donjem desnom uglu naloga, koje je označeno sa: "*samo za uplatu javnih prihoda*".

Pored naloga za plaćanje, prema Zakonu o finansijskom poslovanju plaćanje se može vrpiti i prenosom hartija od vrijednosti, a najčešće su u upotrebi mjenica i ček. Mjenica i ček su vrijednosni papiri sa formalno strogo određenim bitnim sastojcima, čija upotreba je do u detalje regulisana posebnim zakonima, uključujući i prava i dužnosti svih lica, koja dolaze u pravne odnose po mjenici i čeku.

Po svojoj ekonomskoj prirodi, **mjenica** je kreditni vrijednosni papir (nju izdaje onaj koji nema novca, tj. ko traži kredit), a može da služi i kao sredstvo za plaćanje putem indosamenta od strane imaoca mjenice.

S druge strane, **ček** više služi kao platežno sredstvo, najčešće u funkciji podizanja gotovine sa depozitnog računa vlasnika, ili kada vlasnik depozitnog računa vrši plaćanje licu koje nema račun kod banke, odnosno osnovna namjena mu je za plaćanja u kraćem roku, odnosno po viđenju.

Za izmirivanje obaveza prebijanjem, cesijom, preuzimanjem duga, kliringom, asignacijom i na drugi način u skladu sa zakonima koji uređuju ovu oblast, nije propisana forma ovih instrumenata (jer kod ovih oblika i nema plaćanja u smislu obavljanja platnog prometa preko računa kod banke). Ovdje je više prikladan termin izmirivanje ili prestanak obaveze na način definisan izjavom (kad je u pitanju kompenzacija) ili ugovorom između učesnika u kome se definišu obaveze i potraživanja i način njihovog izmirivanja, u skladu sa zakonom propisanim uslovima.

3.14. Kako se vrše bezgotovinska plaćanja s računa?

Učesnici u platnom prometu su dužni da izmiruju sve svoje obaveze u ugovorenom, odnosno u propisanom roku, zavisno od vrste tih obaveza.

Plaćanja obaveza sa računa se vrše podnošenjem banci popunjenog naloga za plaćanje, na uobičajenom obrascu (koji je dostupan u svakoj banci), koji je potpisan od ovlaštenog lica (čiji je potpis deponovan kod banke) i u kome se navodi ko, kome, sa kog računa, na koji račun i za koje namjene vrši plaćanje, tj. nalog za plaćanje treba da sadrži osnovne podatke koji se traže na samom nalogu: naziv i broju transakcijskog računa nalogodavca (vlasnik računa) i primaoca u čiju korist se vrši doznaka, iznos koji se plaća (u KM), mjesto i datum plaćanja, te potpis i pečat nalogodavca.

Prilikom plaćanja bilo koje vrste javnih prihoda (svih vrsta poreza, doprinosa, carina, taksi i drugih propisanih javnih prihoda), pored opštih podataka na nalogu za plaćanje, obavezno treba popuniti i dodatne podatke i elemente koji se traže u posebno označenom kvadratu u donjem desnom uglu obrasca naloga za plaćanje. Ti podaci us

neophodni za identifikaciju uplatioca javnih prihoda, vrste javnih prihoda koji se uplaćuju, perioda na koji se odnosi uplata, šifra općine i dr.

3.15. Bankovni izvodi sa računa

Kao i sva druga pravna lica - učesnici u platnom prometu, i NVO su dužni da najveći dio svojih platnih transakcija (plaćanja i naplata) obavljaju preko računa kod poslovnih banaka, u skladu sa važećim propisima.

Bezotovinska plaćanja obaveza sa bankovnog računa se vrše podnošenjem banci popunjenog naloga za plaćanje, na uobičajenom obrascu (koji je dostupan u svakoj banci), na kome se popunjavaju svi traženi podaci (uključujući i poseban kvadrat u donjem desnom uglu naloga, u slučaju da se radi o uplati javnih prihoda).

Takođe, preko bankovnog računa se vrši i naplata najvećeg broja svojih potraživanja, a na račun se vrši i prijem novca iz drugih izvora: uplata donacija, članarina i dr. Na račun se vrši i polog onih naplata koje su prethodno izvršene preko blagajne, prenos gotovine iz blagajne na račun itd.

Banka je dužna da svakodnevno i pojedinačno evidentira sve prilive na račun i sve odlive sa računa, te da o tome obavještava vlasnika računa, putem dnevnog izvoda. Prema tome, dnevni izvod sa računa je dokument kojim banka izvještava vlasnika računa o stanju i promjenama na njegovom računu, i u kojem banka specificira sve pojedinačne transakcije (naplate i isplate) preko dotičnog računa i početno i završno stanje tog računa na određeni datum.

Izvod sa računa se može dostavljati u pisanoj formi ili elektronski.

Za vlasnika računa, bankovni izvod (zajedno sa pratećom dokumentacijom – kopijama platnih naloga) predstavlja osnov za evidentiranje prometa (priliva i odliva novčanih sredstava sa računa) i stanja novčanih sredstava na bankovnom računu. Oni imaju tretman knjigovodstvene dokumentacije, koja se evidentira i čuva u zakonom utvrđenom roku (najmanje šest godina).

3.16. Može li račun NVO biti u blokadi i koje su posljedice takve situacije?

Može. To se događa u slučajevima kada vlasnik bankovnog računa (pa i NVO) ne izmiruje svoje novčane obveze, ugovorene ili propisane.

Račun može biti blokiran iz čitavog niza razloga, na primjer:

- kada povjerilac blokira račun na osnovu rješenja o izvršenju,
- blokada na osnovu pravomoćne sudske presude,
- blokada radi naplate javnih prihoda, na osnovu rješenja Porezne uprave i drugih nadležnih poreznih organa i dr.

Pravno lice čiji je bankovni račun u blokadi nema blagajničkog maksimuma, tj. nije mu dozvoljeno plaćati gotovinom, već je dužno sva novčana sredstva polagati na račun kod banke. Isto tako, u slučaju blokade računa vlasniku računa nije dozvoljeno izmirivanje obaveza kompenzacijom ili sličnim načinima. Sve ove mjere služe tome da bi se, u slučaju blokade računa, plaćanje vršilo u skladu sa posebno propisanim redoslijedom plaćanja u takvim situacijama.

Ako ima neizmirene obaveze za javne prihode, nadležna Poreska uprava može donijeti rješenje o prinudnoj naplati iz cjelokupne imovine dužnika.

3.17. Može li NVO svoja potraživanja i obaveze izmirivati kompenzacijom, cesijom ili drugim oblicima izmirivanja obaveza u skladu sa Zakonom o obligacionim odnosima?

Da. Kao i svaka druga pravna ili fizička osoba, i NVO može (osim izravnim novčanim namirenjem) plaćanja svojih obaveza i naplatu svojih potraživanja obavljati i kompenzacijom, cesijom, asignacijom ili upućivanjem duga, tj. obračunskim namirenjem obaveza i naplatom potraživanja na neki od načina koji je propisan Zakonom o obligacionim odnosima.

Izmirivanje obaveza kompenzacijom, cesijom i dr. provodi se na osnovu vjerodostojnih isprava (izjava, ugovor i dr.), na osnovu kojih se provode knjiženja u poslovnim knjigama.

Za obračunska namirenja unutar BiH dovoljan je međusobni ugovor, odnosno sporazum strana – učesnica u tom odnosu.

Za kompenzaciju (prebijanje), cesiju, asignaciju ili preuzimanje duga u pravnim poslovima s inozemstvom, potrebna je i saglasnost entitetskog ministarstva finansija.

Izuzetno, entitetskim zakonima o finansijskom poslovanju u Federaciji BiH i Republici Srpskoj je uređeno da pravna lica (znači i NVO) ne mogu izmirivati međusobne obaveze prebijanjem, niti na druge načine predviđene propisima o obligacionim odnosima, sve dok imaju evidentirane neizmirene dospelje obaveze kod ovlaštenih organizacija za obavljanje poslova platnog prometa (OOPP), tj. banaka. Analogno navedenom (a u RS je to i formalno uređeno podzakonskim propisom), ni izmirivanje obaveza u poslovima sa inostranstvom prebijanjem, cesijom, preuzimanjem duga i dr. ne može se vršiti ukoliko rezidenti imaju neizmirene dospelje obaveze kod OOPP (banaka).

3.18. Da li NVO može uzimati kredite?

Može. NVO će sama procijeniti da li će u cilju zadovoljavanja svojih investicionih ili drugih potreba tražiti kredit od banke, trgovca, proizvođača, građevinara itd., zavisno od svojih potreba, ali i od toga da li očekuje budući priliv likvidnih sredstava koji će joj omogućiti da izmiruje svoje kreditne obaveze u ugovorenom roku.

Prema tome, ne postoje nikakve formalne niti pravne prepreke da se NVO kreditno zaduži, jer je ona upisom u registar kod nadležnog organa stekla pravni subjektivitet koji joj omogućava da sklapa sve pravne poslove koji su u skladu sa registrovanom djelatnošću NVO.

Međutim, da li će joj banka ili drugi kreditor (ako je u pitanju robni kredit) i odbiti kredit, isključivo je u nadležnosti kreditora, koji će cijeliti njenu kreditnu sposobnost i date garancije za obezbjeđenje naplate kredita.

3.19. Da li NVO može uzimati i davati avanse?

Može. Avans predstavlja plaćanje prije nego što je određeno dobro ili usluga isporučena, pri čemu uplatu (iznos, rok) i način i uslove avansa korištenja stranke uređuju ugovorom.

Pošto NVO najčešće realizuju projekte iz donatorskih sredstava, sredstva koja su unaprijed uplaćena (primljena) mogu se tretirati prije kao akontacija (a ne avans), jer principijelno NVO ne vrše fakturisanje svojih usluga, nego donatorima podnose izvještaj o nastalim troškovima. Zato uplate koje se vrše prije okončanja projekta više imaju

tretman akontacije (ne tretiraju se kao avans), jer NVO ne fakturišu svoje usluge, nego učinjene troškove pravdaju provedenim ciljnim aktivnostima zacrtanim projektom.

S druge strane, NVO slobodno i u dogovoru sa svojim dobavljačima dobara i usluga odlučuje da li će za pojedine isporuke unaprijed uplatiti avans, u kom iznosu itd.

4. RAČUNOVODSTVO I FINANSIJSKO IZVJEŠTAVANJE NVO u BiH

4.1. Koje propise o računovodstvu i finansijskom izvještavanju su dužne primjenjivati NVO u BiH?

NVO i druge neprofitne organizacije koje su registrirane kao pravna lica u BiH (tj. sa sjedištem u BiH, svejedno da li u kod nadležnog ministarstva Federacije BiH, Republike Srpske ili Brčko Distrikta BiH, ili kod Ministarstva pravde BiH), dužne su da primjenjuju propise o računovodstvu Federacije BiH, Republike Srpske, odnosno Brčko Distrikta BiH, zavisno od toga gdje je sjedište takve NVO.

Ovi propisi predviđaju primjenu Međunarodnih računovodstvenih standarda za sva pravna lica sa sjedištem u BiH. Isto se odnosi i na NVO, naravno prilagođeno obimu i karakteru njihovih aktivnosti.

Pored toga, u Federaciji BiH, odnosno u Republici Srpskoj, postoje i propisani kontni plan kojeg su se NVO čije je sjedište u BiH dužne pridržavati prilikom vođenja svog računovodstva, kao i propisani obrasci godišnjih finansijskih izvještaja (Bilans stanja, Bilans uspjeha i dr.) koje su NVO sa sjedištem u BiH dužne podnositi Agenciji za finansijsko-informatičke usluge do kraja februara svake godine, za prethodnu godinu. U Brčko Distriktu BiH, NVO može odabrati da li će koristiti kontni plan i finansijske obrasce iz FBiH ili iz RS.

S druge strane, one NVO čije je sjedište u inostranstvu, a koje djeluju na teritoriji BiH, nisu obveznici vođenja računovodstva niti obveznici finansijskog izvještavanja prema propisima BiH, nego prema propisima svoje zemlje. Te NVO su da prezentiraju, odnosno omoguće uvid u tražene finansijske, porezne ili druge podatke na zahtjev poreznih ili drugih ovlaštenih organa u BiH.

4.2. Imaju li NVO u BiH obavezu vođenja računovodstva?

Da, ako je u pitanju NVO koja je registrirana kod nadležnog ministarstva, sa sjedištem bilo gdje u BiH.

NVO čije je sjedište u inostranstvu, nemaju obavezu da vode računovodstvo prema propisima BiH (vidi pod 4.1.).

Prema definiciji, NVO su neprofitne organizacije koje principijelno ne pružaju svoje usluge na tržištu i kojima cilj poslovanja nije ostvarivanje profita (dobiti), već zadovoljavanje nekih općekorisnih ciljeva. Međutim i svi takvi subjekti sa sjedištem u BiH su (kao i sva druga pravna lica sa sjedištem u BiH) obavezni evidentirati svoje poslovanje

kroz poslovne knjige (koje se vode po propisanom kontnom planu) i podnositi svoje godišnje finansijske izvještaje (na propisanim obrascima).

U svom računovodstvu, NVO je dužna evidentirati sva sredstva sa kojima posluje (imovina, oprema, zalihe, potraživanja i dr.), sve obaveze koje ima u svom poslovanju, sva plaćanja i naplate, kao i sve prihode i rashode koje ostvaruje, u skladu sa međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS) i po načelu dvojnog knjigovodstva. Evidencija poslovnih promjena i transakcija se vrši u skladu sa MRS i uobičajenom računovodstvenom praksom, na principijelno isti način kod svih drugih pravnih subjekata, naravno prilagođeno obimu i vrsti djelatnosti, obimu karakteru poslovnih događaja i transakcija i sl.

Računovodstvene evidencije se vode sintetički (po vrstama/grupama sredstava, obaveza, prihoda, rashoda itd), kao i analitički (tj. onoliko raščlanjeno koliko to zahtijevaju konkretne potrebe same NVO).

4.3. Koje poslovne knjige su obavezne voditi NVO sa sjedištem u BiH i u kojim rokovima se te knjige čuvaju?

Prema Zakonu o računovodstvu i reviziji, sva pravna lica (pa i NVO) sa sjedištem u BiH su obavezne da vode i čuvaju one i onakve knjigovodstvene evidencije koje pružaju dovoljne, adekvatne i kompletne dokaze o njihovom transakcijama.

Zakon niti drugi propisi ne uređuju posebnu specifikaciju vrste i oblika obaveznih poslovnih knjiga, ali je u praksi je ustaljeno da se vode sljedeće knjige:

- dnevnik (hronološko evidentiranje svih poslovnih događaja i transakcija),
- glavna knjiga (sistematsko evidentiranje stanja i poslovnih događaja i transakcija, grupisano prema kontima propisanog kontnog plana)
- pomoćne knjige (knjiga blagajne, knjiga stalnih sredstava, knjiga inventara, knjiga ulaznih i izlaznih računa i dr.).

Poslovne knjige NVO-a se, načelno, zasnivaju na istim osnovama kao i kod profitnih organizacija. Te knjige se vode po načelu dvojnog knjigovodstva i imaju važnost javnih isprava. Pri tome treba razlikovati širi pojam poslovnih knjiga od knjigovodstvenih evidencija koje nemaju obilježje javnih isprava i koje se vode na načelu operativnih evidencija.

Za poslovne knjige vrijedi pravilo da se vode za poslovnu godinu koja odgovara kalendarskoj godini. U knjige se unosi početno stanje, a zatim i sve poslovne promjene i transakcije, po načelima urednosti i ažurnosti.

Opšti rok za čuvanje dokumentacije je najmanje šest godina, a može i duže ako to zahtijevaju porezni zakoni.

4.4. Šta se evidentira u dnevniku?

Dnevnik je poslovna knjiga u kojoj se poslovne promjene, događaji i transakcije unose i evidentiraju hronološkim redom.

Dnevnik se može voditi kao jedinstvena osnovna knjiga, ili kao više knjiga specijaliziranih za pojedine grupe pozicija imovine, izvora, obaveza, prihoda i rashoda.

4.5. Šta se evidentira u glavnoj knjizi?

Glavna knjiga predstavlja sistematiziranu evidenciju (po vrstama sredstava, obaveza, prihoda, rashoda...) svih stanja i poslovnih promjena koje se razvrstavaju po predmetu, odnosno pozicijama kontnog plana na koji se odnose.

Glavna knjiga se sastoji od propisanih sintetičkih (osnovnih) konta, raščlanjenih na analitička konta prema potrebi, na kojima se prikazuju stanja i promjene pozicija imovine, izvora, obaveza, prihoda, rashoda i finansijskog rezultata.

Raspored konta u glavnoj knjizi se zasniva na unaprijed određenom kontnom planu. Predmet knjigovodstvene obrade u glavnoj knjizi su sve poslovne promjene nastale različitim aktivnostima NVO.

4.6. Koje su pomoćne knjige i kako se vrše evidencije u tim knjigama?

Pomoćne knjige su evidencije koje se otvaraju sa ciljem raščlanjenja pojedinih konta glavne knjige ili se koriste da bi podacima dopunile njena pojedina konta. Po toj osnovi, pomoćne knjige mogu biti: analitičke evidencije i druge pomoćne knjige.

Svaka analitička evidencija (pomoćna knjiga) ima isti predmet evidentiranja kao i dotični sintetički (osnovni) konto u glavnoj knjizi, a zbir prometa i salda analitičkih kontra mora biti jednak saldu i prometu dotičnog konta glavne knjige.

U praksi se najčešće vode vode analitičke evidencije kupaca, dobavljača, osnovnih sredstava, knjiga blagajne i sl.

Osim poslovnih knjiga, NVO trebaju donijeti i vlastita opšta i pojedinačna akta (pravilnike, odluke i sl) koja bliže definišu računovodstvene politike, politike finansiranja, pravo i način obračuna plata i naknada plata i sl. U najznačajnija opšta akta spadaju: pravilnik o računovodstvu, pravilnik o finansijama, pravilnik o platama i drugim ličnim primanjima zaposlenih, pravilnik o putnim troškovima.

4.7. Koje druge obvezne evidencije mora voditi NVO u BiH?

U zavisnosti od vrste i obima svojih aktivnosti, NVO je obvezna voditi i evidencije propisane posebnim zakonima koji uređuje obavljanje tih aktivnosti.

Pored toga, organizacije koje imaju zaposlenike u radnom odnosu dužne su voditi i tzv. matičnu evidenciju zaposlenih, te sve evidencije o isplaćenim plaćama (porezne kartice) i ostvarivanju drugih socijalnih prava zaposlenih (pravo na mirovinsko osiguranje, pravo na naknadu za bolovanje u slučaju spriječenosti za rad i dr.).

4.8. Postoji li propisani kontni plan za NVO?

Postoji, s tim da on nije unificiran za cijelu teritoriju BiH.

NVO sa sjedištem u Federaciji BiH, vode knjigovodstvo po Kontnom planu za udruženja i druge neprofitne organizacije, kojeg je propisao Savez računovođa, revizora i finansijskih radnika Federacije BiH, a koji je objavljen u "Službenim novinama Federacije BiH", broj 10/2007.

U Republici Srpskoj, za NVO i druge neprofitne organizacije nije predviđen poseban kontni plan, tako da i NVO sa sjedištem u Republici Srpskoj primjenjuju onaj kontni plan koji važi i za preduzeća, koji je u skraćenom obliku donijelo Ministarstvo finansija i koji je objavljen u "Službenom glasniku RS" broj 120/06, a koji je dodatno razrađen od strane Saveza računovođa i revizora republike Srpske.

NVO sa sjedištem u Brčko Distriktu BiH se, još uvijek, mogu oporedijeliti da li će primjenjivati kontni plan Federacije BiH ili Republike Srpske.

I u FBiH i u RS, kontni plan je koncipiran na bazi trocifrenih (sintetičkih) konta, s tim da svaka NVO, prema svojim specifičnim potrebama, može izvršiti i dodatnu analitičku razradu unutar propisanih konta, na četiri i više cifara.

4.9. Da li su propisani obrasci bilansa i drugih finansijskih izvještaja za NVO u BiH?

Da, s tim da i ovdje postoje razlike u Federaciji BiH i Republici Srpskoj, pošto se i obrasci finansijskih izvještaja baziraju na kontnom planu kojeg primjenjuje konkretna NVO.

NVO čije je sjedište na teritoriji Federacije BiH, koje vode knjigovodstvo po posebnom propisanom Kontnom planu za udruženja i druge neprofitne organizacije, dužne su da svoje finansijske izvještaje sačinjavaju i dostavljaju Agenciji za finansijske i informatičke usluge (AFIP Sarajevo ili FIP Mostar) na posebnim propisanim obrascima seta finansijskih izvještaja koji sadrži:

- Bilans stanja za udruženja i druge neprofitne organizacije;
- Bilans uspjeha za udruženja i druge neprofitne organizacije;
- Izvještaj gotovinskih tokova;
- Izvještaj o promjenama u kapitalu/uzvorima sredstava
- Računovodstvene politike i zabilješke uz finansijske izvještaje (s tim da su samo prva dva izvještaja posebno predviđena za udruženja i druge neprofitne organizacije, dok su ostala tri izvještaja identični obrascima za profitni sektor (i koje je, stoga, prilikom popunjavanja i sačinjavanja potrebno prilagoditi specifičnostima neprofitnog sektora).

Pored toga, uz računovodstvene iskaze, ovi subjekti su dužni dostaviti i posebne obrasce za statističke namjene (obrazac Posebni podaci o plaćama i broju zaposlenih i obrazac INV-01 - Godišnji izvještaj o investicijama), kao i obrazac ZS - Obračun posebnog poreza za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća.

U Republici Srpskoj, set obrazaca godišnjih izvještaja za NVO propisan je jedinstvenim Pravilnikom o obrascima bilansa stanja i bilansa uspjeha za preduzeća i zadruge, druga pravna lica i preduzetnike koji vode dvojno knjigovodstvo („Službeni glasnik RS“, broj 120/06). Prema tome, u RS nema nikakvih razlika između obrazaca Bilansa stanja i Bilansa uspjeha koje podnose preduzeća i obrazaca za NVO. U RS, NVO nisu obavezne podnositi Izvještaj o tokovima gotovine niti Izvještaj o promjenama u kapitalu.

NVO sa sjedištem u Brčko Distriktu BiH se, još uvijek, mogu oporedijeliti hoće li primjenjivati kontni plan Federacije BiH ili Republike Srpske, od čega zavise i obrasci njihovih finansijskih izvještaja.

Naravno, ako NVO osnuje posebno pravno lice / preduzeće koje će obavljati profitnu djelatnost, to preduzeće će se u svemu, pa i u dijelu podnošenja finansijskih izvještaja ponašati kao i svako drugo pravno lice iz profitnog sektora.

4.10. Kada i kome NVO sa sjedištem u BiH podnose svoje finansijske izvještaje?

Godišnji finansijski izvještaji, za period koji se završava 31. 12. svake godine, podnose se najkasnije do posljednjeg dana februara naredne godine.

Pored toga, sva pravna lica za koja se smatra da imaju javnu odgovornost su, do 31. jula svake godine, dužna podnijeti i svoj polugodišnji izvještaj, koji predstavlja sumarni finansijski izvještaj za šestomjesečni računovodstveni period koji se završava do 30. 06. svake godine. Zakonom se NVO može povjeriti da u okviru svoje djelatnosti vrši javne ovlaštenja, pri čemu se smatra da ima javnu odgovornost. U tom slučaju NVO je obavezna, pored godišnjih finansijskih izvještaja, podnositi i polugodišnje izvještaje. Međutim, potrebno je naglasiti da kriterij „javne odgovornosti“, u smislu podnošenja polugodišnjih obračuna, treba posmatrati na način kako ga definiše Zakon o računovodstvu i reviziji, a ne Zakon o udruženjima i fondacijama. Formalno, „javnu odgovornost“, prema kriterijima postavljenim u entitetkim zakonima o računovodstvu i reviziji, odnosno u BD, bi, eventualno, mogle imati NVO u Federaciji BiH i BD, dok se u RS „javna odgovornost“ veže za profitni sektor, iz čega proizilazi da NVO u RS-u formalno ne moraju predavati polugodišnje izvještaje, uz napomenu da se njihova predaja, po Zakonu, preporučuje.

Finansijski izvještaji se, na propisanim obrascima, dostavljaju Agenciji za finansijske i informatičke usluge (AFIP Sarajevo ili FIP Mostar), odnosno Agenciji za finansijske i informatičke poslove Republike Srpske, zavisno od sjedišta NVO.

4.11. Kada se smatra da NVO ima javnu odgovornost u prednjem smislu?

NVO se može, zakonom ili delegiranjem od strane nadležnih tijela, povjeriti da u okviru svoje djelatnosti vrše javna ovlaštenja, s tim da se to ne može uraditi protiv volje NVO. Ako NVO prihvati da vrši javna ovlaštenja, obavezna je osigurati zakonitu i neometanu provedbu javnih ovlaštenja.

NVO može steći status organizacije od javnog interesa ako njegovo djelovanje prevazilazi interese njegovih članova i ako je namijenjeno interesima javnosti, odnosno nekim

njenim segmentima, u sljedećim oblastima: zdravstvo, nauka, socijalna zaštita, zaštita okoline, civilno društvo, ratni veterani, ljudska prava, prava manjina, pomoć siromašnima i socijalno ugroženima, pomoć invalidima, djeci i starijim licima, tolerancija, kultura, amaterski sportovi, vjerske slobode, pomoć žrtvama elementarnih nepogoda, udruženja potrošača i drugim oblastima od javnog interesa.

Status NVO od javnog interesa određuje Vlada entiteta odnosno BD BiH.

4.12. Ko može obavljati računovodstvene poslove za potrebe NVO?

NVO može organizovati obavljanje računovodstvenih poslova „u vlastitoj režiji“ (tj. kao svoju internu poslovnu funkciju), ili može ove poslove (ugovorom) povjeriti trećim licima (koja ispunjavaju zakonske uslove za obavljanje tih poslova), ako je to ekonomski isplativije.

U prvom slučaju, nije nužno da osoba, koja je uposlena u NVO i koja obavlja računovodstvene poslove za potrebe te NVO, bude certificirani računovođa u skladu sa Zakonom. Naravno, direktor NVO može i tada angažovati certificiranog računovođu koji je kvalifikovan u skladu sa Zakonom, da ispuni knjigovodstvene i računovodstvene zahtjeve koje stoje pred NVO.

U drugom slučaju, tj. ukoliko se računovodstveni poslovi povjere trećim licima (računovodstvenim agencijama, servisima i sl), ta lica moraju biti registrovana i certificirana u skladu sa Zakonom o računovodstvu, tj. moraju posjedovati važeći certifikat za zvanje certificiranog računovođe, kao i važeću licencu (dozvolu) za obavljanje računovodstvenih poslova.

4.13. Ko potpisuje računovodstvene izvještaje za NVO?

Prema Zakonu, predsjednik, direktor ili drugo ovlašteno lice NVO odgovoran je i za tačnost, kompletnost, istinitost, fer prezentiranje i pravovremeno podnošenje finansijskih izvještaja.

Ukoliko je u NVO angažovan certificirani računovođa, on može, ako želi, zajedno sa direktorom potpisati finansijske izvještaje i formalno prihvatiti odgovornost za izradu finansijskih izvještaja, na osnovu informacija koje mu osigura NVO.

Međutim, iako ne postoji formalna obaveza potpisivanja finansijskih izvještaja od strane certificiranog licenciranog računovođe (osim u naprijed navedenom slučaju), napominje se da na svim obrascima finansijskih izvještaja, kao sastavni element predviđen i potpis certificiranog računovođe, te da i agencije kojima se podnose ti izvještaji najčešće ne prihvaćaju izvještaje koji nisu potpisani od strane takvih osoba. Dakle, i pored nepostojanja formalne obaveze, praksa je, ipak, nametnula potpisivanje finansijskih izvještaja od strane certificiranog računovođe.

4.14. Primjeri knjiženja osnovnih poslovnih promjena kod NVO

NVO, kao i ostala pravna lica, evidentiranje svih poslovnih promjena i događaja trebaju vršiti u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima. U tom smislu, nema nikakvih posebnih razlika u priznavanju, vrednovanju i prezentiranju poslovnog događaja, sredstava, obaveza, prihoda, rashoda i dr. između NVO i ostalih pravnih lica, s tim da se, naravno, kod NVO poslovne promjene knjiže na kontima predviđenim njihovim kontnim planom.

Obzirom da kontni plan za Federaciju BiH, RS i BD nije usaglašen, u nastavku se daju primjeri knjiženja nekih osnovnih poslovnih promjena bez navođenja konkretnih brojeva konta:

1) sticanje stalnog sredstva kupovinom

Oprema	xxx	
Dobavljači - fakturna. vrij. mašine		xxx
Dobavljači - prevoz		xxx
Dobavljači - montaža		xxx
<i>Knjiženje nabavke stalnog sredstva</i>		

2) nabavka robe (kod NVO koja nije PDV obveznik)

Roba u skladištu - ukupna vrij. fakture	xxx	
Dobavljači		xxx
<i>Za nabavku robe</i>		

3) izdavanje robe iz skladišta u prodavnicu

Roba u prodaji	xxx	
Roba u skladištu		xxx
Razlika u cijeni		xxx
Ukalkulisani PDV (ako je NVO PDV obveznik)		xxx

za izdavanje robe iz skladišta u prodavnicu

4) *prodaja robe*

Trošak nabavke	xxx	
Roba u prodaji		xxx
Razlika u cijeni	xxx	
Trošak nabavke		xxx
Prihod od prodaje	xxx	
Trošak nabavke		xxx

za prodaja robe

5) *rashodovanje robe – ispravka vrijednosti robe na zalihi*

Otpis robe	xxx	
Ispravka vrijednosti zaliha robe		xxx

ispravka vrijednosti robe na zalihi

6) *manjak robe u skladištu utvrđen redovnim godišnjim ili vanrednim popisom*

Manjak (rashod)	xxx	
Roba u skladištu		xxx

za manjak robe

7) *višak robe*

Roba u skladištu	xxx	
Višak (prihod)		xxx

za utvrđeni višak robe

8) *knjiženje režijskih troškova*

Troškovi (rashodi) električne energije	xxx	
Obaveze prema dobavljačima		xxx

Za primljenu fakturu

Obaveze prema dobavljačima	xxx	
Žiro-račun, redovne djelatnosti		xxx

Za plaćenu fakturu

9) Usluge fizičkog lica izvršene po ugovoru o djelu

Rashodi za usluge sa osnovama ugovora o djelu	xxx	
Obaveze prema građanima		xxx
Obaveze za porez na ugovore o djelu		xxx

Za obračun ugovora o djelu

Obaveze za porez na ugovore o djelu	xxx	
Žiro-račun		xxx

Za plaćene obaveze za poreze

Obaveze prema građanima	xxx	
Žiro-račun		xxx

Za isplaćen neto ugovor o djelu

10) uplata članarine

Glavna blagajna	xxx	
Prihodi od članarine od fizičkih lica		xxx

Za primljena sredstva godišnje članarine

11) primitak novčanih donacija (od npr. inostrane humanitarne organizacije)

Žiro-račun redovne djelatnosti	xxx	
Prihodi od IHO...		xxx

Primljena donacija od IHO...

12) knjiženje prihoda ostvarenih od redovnih aktivnosti (npr. NVO mjesečno izdaje časopis, koji prodaje na tržištu)

Glavna blagajna	xxx	
Prihodi od programske djelatnosti		xxx

Za prodaju u gotovu

Žiro-račun	xxx
Glavna blagajna	xxx
<i>Uplata na žiro-račun</i>	

4.15. Da li NVO moraju vršiti popis imovine?

Trenutno, računovodstveni propisi formalno ne propisuju izričitu obavezu vršenja popisa imovine kod pravnog lica, pa ni kod NVO. Međutim, obaveza popisa imovine svih lica proizlazi u cilju fer i istinitog prikaza finansijskih izvještaja, što je izričit zahtijev MRS-a 1 - Prezentacija finansijskih izvještaja. Osim toga, svi Međunarodni računovodstveni standardi, koje NVO u skladu sa zakonskim propisima moraju primjenjivati, zahtijevaju istinito i realno vrednovanje, priznavanje i prezentiranje sredstava, obaveza, prihoda i rashoda.

Takođe, računovodstveni propisi zahtijevaju izradu i prezentiranje izvještaja na bazi informacija koje vjerno prikazuju finansijski položaj i uspješnost NVO, što se, između ostalog, postiže i popisom imovine na kraju obračunskog perioda. Iz navedenog proizilazi i obaveza popisa imovine NVO, sa svakim datumom prezentiranja finansijskih izvještaja.

4.16. Da li su NVO formalno obavezne angažovati eksternog revizora?

Zakoni o računovodstvu i reviziji Federacije BiH, RS i BD BiH zahtijevaju od svih pravnih lica koja imaju javnu odgovornost, definisanu u skladu s tim Zakonom, da svoje finansijske izvještaje podvrgnu eksternoj reviziji (preduzeću licenciranom za vršenje poslova revizije u skladu sa Zakonom). Entitetski zakoni o računovodstvu i reviziju imaju različite kriterije čije ispunjenje podrazumijeva podvrgavanje finansijskih izvještaja reviziji. Kriteriji koji bi, eventualno mogli da se tiče i NVO su sljedeći:

U Federaciji BiH:

-ukoliko NVO obavlja djelatnost od općeg javnog interesa, a u skladu sa posebnim zakonom (u konkretnom slučaju, Zakon o udruženjima i fondacijama FBiH predviđa situaciju u kojoj NVO mogu obavljati djelatnost od javnog interesa), ili

- ukoliko NVO ima ukupan godišnji prihod (uključujući i PDV, ako je obveznik) u vrijednosti preko 1,000.000 KM (gdje posebno treba imati u vidu da u ukupan prihod spada i prihod od članarina i donacija) ili,

- ima preko 50 zaposlenih.

U Republici Srpskoj:

- Zakon o računovodstvu i reviziji RS, kriterije javne odgovornosti veže za profitno orjentisana lica, iz čega proizilazi da formalno ne postoji obaveza eksterne revizije u momentu podnošenja godišnjih finansijskih izvještaja NVO. Međutim, kako NVO mogu poslovati kao organizacije od javnog interesa, u skladu sa Zakonom o urduženjima i fondacijama RS, ne treba isključivati mogućnost da država izvrši reviziju takvih organizacije. Takođe, reviziju može zahtijevati i donator, ukoliko smatra da za to ima interesa. Dakle, napominje se da formalna obaveza eksterne revizije nije propisana Zakonom, ali da lica zainteresovan za rad NVO istu mogu tražiti.

U Brčko Distriktu BiH:

- ukoliko ispuni najmanje dva od navednih kriterija: 1) godišnji prosjek veći od 50 zaposlenih; 2) godišnji prihod veći od 2.800.000 KM; 3) prosječnu vrijednost imovine na početku i kraju obračunskog perioda veću od 1.400.000 KM.

Prema tome, ne može se isključiti i formalna obaveza vršenja eksterne revizije finansijskih izvještaja NVO, ali samo onda kada NVO ispunjavaju zahtjeve „javne odgovornosti“ u skladu sa Zakonom o računovodstvu i reviziji entiteta (ili BD) gdje imaju sjedište.

Naravno, vršenje eksterne revizije se potrebno (pa i preporučljivo) i u drugim slučajevima, kao nezavisna i stručna potvrda istinitosti i objektivnosti finansijskih izvještaja, svrsishodnosti trošenja sredstava, za potrebe posebnih projekata itd.

5. POREZI

5.1. NVO U CARINSKOM SISTEMU BiH

5.1.1. Da li u carinskim propisima BiH postoji bilo kakvo generalno carinsko oslobađanje koje bi se odnosilo na NVO?

Ne postoji.

NVO su obveznici plaćanja carine i drugih carinskih dažbina za uvoz dobara u carinsko područje BiH, prema propisanoj carinskoj tarifi i proceduri, kao i svi drugi uvoznici.

Isto tako, NVO mogu koristiti samo ona carinska oslobađanja koja su predviđena carinskim propisima BiH i za druge uvoznike dobara u carinsko područje BiH.

5.1.2. Koja su redovna carinska oslobađanja moguća po carinskim propisima BiH?

Opšta carinska oslobađanja pri uvozu dobara u carinsko područje BiH su predviđena za relativno uzak krug namjena i mogu se svrstati u slijedeće grupe:

- carinska oslobađanja koja proizilaze iz međunarodnih ugovora (npr. za diplomatska i konzularna predstavništva, odnosno za druge međunarodne organizacije);
- carinska oslobađanja za humanitarne organizacije, ali za tačno određene robe;
- carinska oslobađanja koja se odnose na djelatnost kulture i umjetničkog stvaralaštva;
- carinska oslobađanja kod privremenog uvoza opreme za predstavništva stranih nevladinih organizacija.

5.1.3. Pod kojim uslovima humanitarne organizacije mogu uvoziti robu u BiH za zadovoljenje osnovnih ljudskih potreba bez plaćanja carinskih dažbina?

Od plaćanja carinskih dažbina oslobođen je uvoz:

- osnovnih potrepština koje uvezu javne ili dobrotvorne organizacije ovlaštene za raspodjelu tih potrepština od nadležnih organa,

- roba koju strana organizacija šalje besplatno (bez komercijalne namjere) humanitarnoj ili dobrotvornoj organizaciji koja ima odobrenje za prikupljanje dobrovoljnih priloga siromašnim licima,
- oprema i kancelarijski materijal koje strana organizacija šalje besplatno radi ostvarivanja humanitarnih ciljeva.

Pod *osnovnim potrepštinama* smatraju se hrana, lijekovi, odjeća i posteljina. To nikako ne mogu biti alkoholna pića, duhan i duhanske prerađevine, kafa i motorna vozila (izuzev ambulantskih kola i specijalnih vozila za prevoz invalidnih lica).

Uvoz navedenih roba i opreme dozvoljava se bez plaćanja carine samo u mjeri u kojoj to neće dovesti do zloupotrebe ili većih poremećaja u konkurenciji.

Drugi uslov za uvoz bez carine je da organizacija koja koristi ovu olakšicu, putem svog računovodstva, obezbijedi podatke koji će kontrolnim organima omogućiti uvid u njeno poslovanje.

Organizacije koje uživaju uvoznju carinsku olakšicu ne smiju da posuđuju, iznajmljuju ili ustupaju, uz naknadu ili besplatno, robu i opremu koje su predmet oslobađanja plaćanja carine bez prethodne saglasnosti carinskih organa. Ukoliko to ipak učine, dužne su naknadno platiti carinske dažbine.

5.1.4. Da li su humanitarne, dobrotvorne i druge NVO oslobođene plaćanja carine još po nekim osnovama?

Da. To je:

- roba namijenjena žrtvama nesreća i
- roba i predmeti namijenjeni za potrebe slijepih i drugih hendikepiranih lica.

Robe uvezene od strane humanitarnih, odnosno dobrotvornih organizacija oslobođene su od plaćanja carinskih dažbina kad su namijenjene za besplatnu podjelu žrtvama nesreća koje su pogodile područje BiH ili kad se stavljaju na besplatno raspolaganje žrtvama nesreća dok ostaju u vlasništvu navedenih organizacija. Oslobođanje se ne odobrava za materijale i opremu namijenjenu za obnovu područja pogođenih nezgodom. I za ove robe je propisano da se ne mogu posuditi, iznajmiti ili ustupiti, uz naknadu ili besplatno, bez odobrenja carinskih organa i da se pri njihovoj raspodjeli mora obezbijediti puna transparentnost kroz odgovarajuće knjigovodstvene evidencije.

Od plaćanja carinskih dažbina oslobođeni su predmeti posebno dizajnirani za potrebe slijepih lica kad ih uvoze organizacije koje se brinu za obrazovanje ili pružanje pomoći slijepim licima, uz prethodno odobrenje ove olakšice od nadležnog organa. Olakšica se

odnosi i na rezervne dijelove, komponente i pribor koji su namijenjeni za predmete za potrebe slijepih lica.

Isto tako, od plaćanja carinskih dažbina oslobođeni su i predmeti posebno dizajnirani za obrazovanje, zapošljavanje ili društveno napredovanje fizički ili mentalno hendikepiranih lica kada ih uvoze organizacije koje se kao osnovnom djelatnošću bave obrazovanjem ili pružanjem pomoći hendikepiranim licima. Predmeti za navedene namjene oslobođeni su plaćanja carinskih dažbina pod uslovom da se ne proizvode u BiH. Pravo na oslobađanje od carinskih dažbina ostvaruje se na osnovu prethodnog odobrenja nadležnog organa za takav uvoz.

5.1.5. Posebna carinska oslobađanja propisana za djelatnost obrazovanja, nauke i kulture

Od plaćanja uvoznih dažbina oslobođeni su obrazovni, naučni i kulturološki materijali sadržani u posebnoj listi koju utvrđuje Uprava za indirektno oporezivanje BiH.

Ovo oslobađanje je generalno, dakle bez obzira ko je primalac i kakva može biti namjena tih materijala.

5.1.6. Carinske olakšice kod privremenog uvoza opreme i materijala za potrebe predstavništva strane NVO koja djeluje u BiH

Prema carinskim propisima BiH, za potrebe predstavništava stranih lica (pa i za potrebe predstavništava stranih NVO u BiH) se može privremeno uvoziti oprema, pod uslovom da strana država svojim propisima to isto dozvoljava za strana predstavništva drugih država.

Pod opremom koja može biti predmet privremenog uvoza podrazumijevaju se telekomunikacioni uređaji, putnička i teretna vozila, računari, aparati za umnožavanje i slično koji su namijenjeni za službene potrebe stranih lica.

Pod istim uslovima privremeni uvoz je dozvoljen i za dijelove za tehničko-tehnološko usavršavanje, zamjenu, održavanje, opravku i servisiranje opreme za rad predstavništva, s tim da predstavništvo ima obavezu da zamijenjene dijelove vrati u inostranstvo, uništi pod carinskim nadzorom ili preda carinarnici na slobodno raspolaganje.

Privremeni uvoz se vrši na osnovu odobrenja carinarnice na rok od godinu dana, a u opravdanim slučajevima taj se rok može i produžiti, dok traju potrebe tog predstavništva.

Za proizvode koji se privremeno uvoze, inače, postoje dva carinska režima: potpuno oslobađanje i djelimično oslobađanje. Međutim, oprema za predstavništva stranih lica se nalazi u režimu *djelimičnog* oslobađanja od plaćanja uvoznih dažbina, po kome oprema pod tretmanom privremenog uvoza podliježe uvoznim dažbinama od 3% mjesečno u odnosu na iznos i visinu uvoznih dažbina koje bi se platile kod redovnog uvoza. Iznos obaveze se utvrđuje prema vrsti opreme u skladu sa carinskom tarifom.

Izuzetak od prednjeg predstavlja uvoz kancelarijskog namještaja, na koji se primjenjuje puna carinska tarifa. Prema tome, u ovom slučaju nema ni djelimičnog oslobađanja od carinskih dažbina.

5.2. POSEBNI POREZI (AKCIZE / TROŠARINE)

5.2.1. Koji se proizvodi u BiH oporezuju akcizama (trošarinama)?

Jedinstvenim Zakonom o akcizama u Bosni i Hercegovini (na nivou države) propisano je oporezivanje prometa određenih vrsta proizvoda akcizom/trošarinom, kao posebnim oblikom poreza. Akcizama se oporezuju

- derivati nafte,
- duhan i duhanske prerađevine,
- većina bezalkoholnih pića,
- alkohol i alkoholna pića,
- pivo,
- vino,
- kafa (sirova, pržena, mljevena i ekstrakti kafe).

Iznos akcize po vrstama proizvoda je, po pravilu, određen u apsolutnom iznosu na mjernu jedinicu proizvoda koji se oporezuje akcizom (npr. po litru piva 0,20 KM, po litru vina 0,25 KM, po kilogramu sirove kafe 1 KM i td.).

Obveznicima obračunavanja i plaćanja akciza smatraju se samo:

- proizvođači tih proizvoda, odnosno
- uvoznici tih proizvoda.

Prema tome, NVO se po pravili i ne može pojaviti kao obveznik obračunavanja i plaćanja akciza prema državi, nego eventualno samo kao kupac ili uvoznik akciznih proizvoda u kom slučaju se akciza plaća kao sastavni dio nabavne cijene takvih proizvoda.

5.2.2. Kada i kako NVO plaća eventualnu akcizu?

NVO samo izuzetno mogu biti obveznici uplate akcize državi. To će se dogoditi samo u situaciji da se NVO, eventualno, pojavljuje kao akciznih proizvoda. Obzirom da se akciza na akcizne proizvode koji se uvoze u BiH obračunava i plaća već u sklopu carinskog postupka, tj. akcizu obračunava carinarnica već pri uvoznom carinjenju, NVO – uvoznik akciznih proizvoda bi bila dužna da plati u carinu i akcizu i PDV po nalogu i obračunu carinarnice.

Na primjer, ako je NVO za neku promotivnu aktivnost dobila donaciju nekog akciznog proizvoda od inostranog donatora, onda bi carinarnica (bez obzira što je u pitanju donacija i što se uvoz vrši za potrebe NVO, daljnje doniranje i sl), prilikom uvoznog carinjenja, pored carine i drugih carinskih dažbina, obračunala i akcizu i PDV na ta dobra, a NVO bi bila dužna da uplati sve te obeveze.

U prometu unutar BiH, NVO mogu biti samo eventualni kupci, odnosno potrošaci akciznih proizvoda. U tim slučajevima, NVO – kupac nema nikakvih akciznih obaveza prema državi, nego samo obavezu da plati nabavnu cijenu svom dobavljaču. U tom slučaju, akciza samo posredno poskupljuje nabavku takvih (akciznih) proizvoda, obzirom da je njihova cijena kod proizvođača ili uvoznika već opterećena (i) akcizom.

NVO nema akciznih obaveza ni u slučaju da dobije donaciju u akciznim proizvodima od drugih domaćih lica u BiH, jer se pretpostavlja da je akcizu na te proizvode bio dužan da obračuna i plati ili njihov proizvođač ili njihov uvoznik.

5.3. NVO U SISTEMU PDV-a u BiH

5.3.1. Jesu li NVO obveznici PDV-a u BiH?

Po pravilu, ne.

Prema članu 24. tačka 8. Zakona o PDV, plaćanja PDV-a u BiH je, između ostalog, oslobođen i promet dobara i usluga koje su direktno povezane sa uslugama koje pružaju humanitarne, dobrotvorne i slične organizacije, udruženja i ostale neprofitne organizacije svojim članovima za članarinu, u skladu sa propisima koje regulišu te djelatnosti, pod uslovom da takva oslobađanja ne dovode do poremećaja konkurencije na tržištu.

Ovo je potbrđemo i članom 28. stav 4. Pravilnika o primjeni Zakona o PDV, po kome se ovo oslobađanje od plaćanja PDV-a, zmeđu ostalog, odnosi i na usluge koje pružaju

humanitarne, dobrotvorne i slične organizacije u skladu sa propisima kojima su regulisane te djelatnosti.

Što se tiče zakonskog uslova *da takva oslobađanja ne dovode do poremećaja konkurencije na tržištu*, smatra se da je taj uslov ispunjen ukoliko vrijednost prometa koji bi takve organizacije vršile uz naknadu ne prelazi propisani prag registracije za PDV, koji iznosi 50.000 KM na godišnjem nivou.

Prema tome, NVO-i se, po prirodi stvari i najčešće, sa PDV-om susreću samo:

- 1) kroz plaćanje računa za dobra i/ili usluge koje im isporuče njihovi dobavljači u BiH - PDV obveznici (kojima NVO-i plaćaju i vrijednost tih dobara/usluga po računima i iznos PDV-a koji je sadržan u tim računima po stopi od 17%),
- 2) u slučaju uvoza dobara za svoje potrebe (kada plaćaju PDV bilo direktno po nalogu carinarnice, bilo posredstvom špeditera koji obavlja uvoz u ime NVO),
- 3) u slučaju korištenja nekih usluga koje im pružaju lica koja su registrovana u inostranstvu, a koja nemaju svog PDV zastupnika u BiH, s tim da se ova obaveza javlja samo za one usluge u međunarodnom prometu koje se (zavisno od vrste konkretne usluge) oporezjuju prema principu sjedišta korisnika usluge (ako je njegovo sjedište u BiH) ili prema principu mjesta stvarnog vršenja usluge (ako ino lice takvu uslugu vrši na teritoriji BiH). Na primjer, NVO sa sjedištem u BiH bi bila dužna da obračuna i uplati PDV (17%) na usluge ustupanja autorskih i sličnih prava, reklame, konsaltinga, iznajmljivanja pokretnih stvari i dr. koje bi joj izvršilo lice iz inostranstva; na usluge projektovanja, gradnje i druge usluge povezane sa nekretninama koje se nalaze u BiH koje bi joj izvršilo lice iz inostranstva; na usluge organiziranja manifestacija iz oblasti kulture, umjetnosti, obrazovanja, nauke, sporta, zabave i sl. koje bi joj izvršilo lice iz inostranstva itd.

5.3.2. Može li i NVO, ipak, biti obavezna da se registrira za PDV u BiH?

Da, mada samo izuzetno. NVO bi bila obavezna da se registrira za PDV u BiH samo ukoliko bi vršila prodaju, tj. promet dobara i usluga uz naknadu koji bi se smatrao konkurencijom profitnom sektoru, te ukoliko bi takav njen promet na godišnjem nivou prelazio vrijednost od 50.000 KM (koliko iznosi propisani prag registracije za PDV u BiH).

Naime, u BiH je na snazi tzv. funkcionalni sistem PVD-a, što znači da obveznik PDV-a (sa obavezom registracije za PDV) može biti svako lice (pa i NVO) koje vrši isporuke oporezivih dobara i usluga uz naknadu, ukoliko vrijednost tih isporuke prelazi propisani prag registracije za PDV (50.000 KM na godišnjem nivou). Ovo važi za sva pravna i fizička lica, bez obzira na njihovu vrstu, ciljeve, djelatnost kojom se inače bave i sl. Dakle, svako lice (pa i NVO), koje bi (iz)vršilo isporuku oporezivih dobara i usluga uz naknadu u iznosu koji bi bio veći od 50.000 KM na godišnjem nivou, bilo bi obavezno da se registrira kao

PDV obveznik (tj. da podnese prijavu za registraciju za PDV kod Uprave za indirektno oporezivanje BiH).

U odgovoru na prethodno pitanju je već rečeno da je plaćanja PDV-a u BiH, između ostalog, oslobođen i promet dobara i usluga koje su direktno povezane sa uslugama koje pružaju humanitarne, dobrotvorne i slične organizacije, udruženja i ostale neprofitne organizacije svojim članovima za članarinu, u skladu sa propisima koje regulišu te djelatnosti, pod uslovom da takva oslobađanja ne dovode do poremećaja konkurencije na tržištu. Međutim, ukoliko bi neka NVO vršila isporuke dobara ili usluga izvan svoje registrovane djelatnosti, uz naplaćivanje naknade za ta dobra ili usluge koja bi prelazila propisani prag od 50.000 KM na godišnjem nivou, ta NVO bi bila dužna da se registriira kao PDV obveznik kod Uprave za indirektno oporezivanje BiH (nakon čega bi bila obavezna da za sve takve svoje isporuke izdaje porezne fakture sa zaračunatim PDV-om, da vodi PDV evidencije, da podnosi PDV prijave itd.).

5.3.3. Koja je, u smislu PDV-a, razlika između NVO koja nije i NVO koja jeste registrirana kao PDV obveznik?

Suštinska razlika između njih je u tome što NVO koja nije registrirana za PDV ima status krajnjeg potrošača u sistemu PDV-a (koja samo plaća PDV, prilikom nabavki ili uvoza doba ili usluga, na način naveden pod 5.3.1.), dok NVO koja se registriira za PDV ima status PDV obveznika, sa svim pravima i obavezama koje proizlaze iz tog statusa (obaveza izdavanja faktura sa PDV-om za sve oporezive isporuke dobara i usluga, pravo na korištenje odbitka ulaznog poreza na nabavke i uvoz dobara i usluga, obaveza vođenja PDV evidencija, obaveza podnošenja PDV prijave, obaveza plaćanja PDV-a po tim prijavama itd.).

a) NVO koja je registrirana kao PDV obveznik je dužna da zaračunava PDV (17%) na sve one svoje isporuke dobara i usluga koje nisu oslobođene plaćanja PDV-a, bilo da ih isporučuje sa naknadom ili bez naknade (jer se i oporezivi promet bez naknade oporezuje PDV-om, na tržišnu vrijednost), na vlastitu vanposlovnu potrošnju dobara i usluga i dr. Tako obračunati PDV predstavlja izlazni PDV, tj. obavezu za PDV.

S druge strane, takva NVO (PDV obveznik) ima pravo da ulazni PDV, kojeg joj njihovi dobavljači obračunaju prilikom nabavke dobara ili usluga, kao i PDV kojeg plati prilikom uvoza, koriste kao ulazni (odbitni) porez. Pri tome se, najčešće, ne može koristiti odbitak ulaznog poreza na sve nabavke, nego samo tzv. srazmjerni (procentualni) odbitak, koji odgovara odnosu oporezivog izlaznog prometa i ukupnog izlaznog prometa.

Prilikom podnošenja mjesečnih PDV prijave, ukupan izlazni PDV u tom mjesecu se umanjuje za ukuoan odbitni PDV u istom mjesecu, a razlika predstavlja ili iznos za uplatu (ako je izlazni veći) ili iznos preplate poreza (koji se može prenijeti u naredni mjesec ili se traži povrat od UIO u roku od 60 dana). Ovakav obračun PDV-a se vrši za svaki

kalendarski mjesec (porezni period je svaki kalendarski mjesec), a PDV prijava se podnosi do 10-og u mjesecu za prethodni mjesec.

Važno je ponovo naglasiti da NVO koja je registrirana kao PDV obveznik, po prirodi stvari, nema pravo da koristiti sav ulazni PDV (PDV koji joj obračunaju dobavljači u BiH ili carinarnica) po svim svojim nabavkama. Naime, postojeći sistem funkcionalnog oporezivanja PDV-om u BiH dozvoljava da se za odbitak može koristiti samo onaj ulazni PDV koji se odnosi na one nabavke koje se koriste (koje su vezane) za one isporuke dobara i usluga koje podliježu oporezivanju PDV-om. S druge strane, onaj ulazni PDV koji se odnosi na one nabavke dobara i usluga koje se koriste u svrhu pružanja neoporezivih dobara i usluga, ne može se koristiti za odbitak. Prema tome, NVO koja je registrirana kao PDV obveznik može koristiti za odbitak samo dio svog ukupnog ulaznog poreza, tj. ima pravo na samo tzv. srazmjerni odbitak ulaznog poreza.

Praktični postupak utvrđivanja dijela ulaznog poreza koji se može odbiti je prilično kompliciran, a može se vršiti na jedan od slijedećin načina:

- na osnovu pojedinačne identifikacije izvršenih nabavki, ukoliko se nabavljeno dobro ili usluga u cjelini i direktno može vezati za izlazne isporuke koje podliježu oporezivanju (u kom slučaju se ulazni porez za to dobro ili uslugu priznaje u odbitak), odnosno za izlazne isporuke koje ne podliježu oporezivanju (u kom slučaju se ulazni porez za to dobro ili uslugu ne priznaje u odbitak);
- na osnovu godišnjeg procenta srazmjernog odbitka, koji se utvrđuje kao odnos vrijednosti ukupnog oporezivog izlaznog prometa u prethodnoj godini i vrijednosti ukupnog (oporezivog i neoporezivog) izlaznog prometa u prethodnoj godini, tj. $\% = (\text{ukupan oporezivi izlazni promet dobara i usluga} / \text{ukupan oporezivi i neoporezivi izlazni promet dobara i usluga}) \times 100$. Ovako utvrđeni procenat se primjenjuje na iznos ulaznog PDV-a za svaku pojedinačnu nabavku ili uvoz dobara i usluga, da bi se utvrdio iznos tog PDV-a koji se može odbiti (ostatak ulaznog PDV-a je trošak). Ako nema podataka za prethodnu godinu, ovaj procent se utvrđuje za svaki mjesec;
- kombinacijom prethodna dva načina, tako da se pojedinačno identifikuju nabavke za koje je moguće utvrditi da se isključivo odnose na oporezive ili na neoporezive namjene, a da se godišnji % srazmjernog odbitka primjenjuje samo na nabavke za koje pojedinačna identifikacije u prednjem smislu nije moguća.

NVO koja je registrirana za PDV dužna je voditi propisane evidencije za potrebe utvrđivanja svojih obaveza za PDV (knjigu ulaznih i knjigu izlaznih faktura), na osnovu kojih se sačinjavaju i podnose mjesečne PDV prijave.

b) NVO koja nije registrirana kao PDV obveznik snosi taj porez kao i svaki drugi krajnji potrošač. Takva NVO ne zaračunava PDV svojim kupcima odnosno korisnicima svojih usluga, ali nema ni pravo na odbitak ulaznog PDV-a po ulaznim računima za nabavljena dobra i usluge koje prima od drugih PDV obveznika. Prema tome, za nju ukupan ulazni

PDV predstavlja trošak poslovanja, odnosno sastavni dio cijene nabavljenih dobra ili usluga (kancelarijskog materijala, opreme, energije, PTT usluga itd.). Takva NVO nema obavezu vođenja bilo kakvih evidencija vezano za PDV.

5.3.4. Da li u prag registracije za PDV (50.000 KM) ulaze i prihodi od članarina i donacija?

Ne. U kriteriji od 50.000 KM ulazi samo onaj (izlazni) promet koji se vrši uz naknadu i koji podliježe oporezivanju PDV-om prema važećim propisima o PDV-u.

Članarine (kako je već navedeno u odgovoru pod 5.3.1.) nisu predmet oporezivanja PDV-om.

Primljenje donacije (bilo u novcu, dobrima ili uslugama) za NVO nisu izlazni promet, pa nisu ni relevantne za njihovu eventualnu registraciju za PDV. Donacije u novcu (primljene od bilo koga) ni inače ne podliježu PDV-u. S druge strane, primljenje donacije u dobrima ili uslugama podliježu oporezivanju PDV-om samo ukoliko je njihov davalac registriran kao PDV obveznik, ali je i tada obaveza obračunavanja i plaćanja PDV-a na davaocu, a ne na NVO kao primaocu takve donacije.

5.3.5. Da li NVO može imati status PDV obveznika po nekom drugom kriteriju, bez obzira na visinu svog eventualnog oporezivog izlaznog prometa dobara i usluga?

Ne. Jedini kriterij po kom se postaje PDV obveznikom je iznos oporezivog izlaznog prometa dobara i usluga uz naknadu. NVO koja bi, eventualno, imala izlazni oporezivi promet dobara i usluga uz naknadu iznad 50.000 KM na godišnjem nivou, bila bi obavezna da se registrira za PDV kod Uprave za indirektno oporezivanje BiH.

Doduše, za PDV bi se (dobrovoljno!) mogla registrirati i NVO čiji je izlazni oporezivi promet dobara i usluga uz naknadu na godišnjem nivou ispod 50.000 KM (na primjer: radi sticanja prava na odbitak odgovarajućeg dijela ulaznog PDV-a). To, međutim, ne bi bilo praktično, jer registracija za PDV automatski proizvodi i mnogobrojne, naprijed navedene obaveze (vidi pod 5.3.3.).

5.3.6. Da li se NVO čiji oporezivi izlazni promet uz naknadu ne prelazi prag od 50.000 KM na godišnjem novou, mogu dobrovoljno registrirati za PDV?

Da, mogu. Naime, bilo koje lice koje to želi, može (i ako je njegov oporezivi izlazni promet dobara i usluga ispod propisanog praga obavezne registracije za PDV) podnijeti prijavu za dobrovoljnu registraciju za PDV. Dovoljno je da se podnese zahtjev Upravi za

indirektno oporezivanje BiH (na obrascu koji se može naći na web-stranici www.uino.gov.ba), uz propisanu dokumentaciju, na osnovu čega UIO donosi odluku o tome da li će dopustiti takvu registraciju.

Ukoliko se registracija za PDV odobri, ta NVO mora ostati u sistemu PDV-a (kao registrovani PDV obveznik) najmanje 5 godina (60 mjeseci), odnosno ne mogu prije tog roka podnijeti zahtjev za brisanje iz registra statusa PDV obveznika.

Dobrovoljna registracija NVO-a za PDV se, međutim, rijetko može preporučiti u praksi, obzirom da su obaveze koje iz toga proizlaze, najčešće, mnogo veće od eventualnih pogodnosti koje bi se stekle takvim statusom.

5.3.7. Postoje li situacije u kojima i ona NVO koja nije registrirana kao PDV obveznik mora sama da obračuna i uplati PDV?

Da, postoje. Bez obzira što se radi o NVO koja nije registrirana u statusu PDV obveznika, obaveza obračunavanja i uplate PDV-a postoji u situacijama korištenja određenih usluga od lica koja su registrirana u inostranstvu i koja nemaju svog PDV zastupnika u BiH, te ukoliko je u pitanju neka od usluga koje se (po principima mjesta oporezivanja PDV-om) smatra oporezivom u BiH.

Kao što je navedeno u odgovoru pod 5.3.1., NVO koja nije registrirana kao PDV obveznik u BiH se sa PDV-om susreće samo kroz plaćanje računa za dobra i/ili usluge koje im isporuče njihovi dobavljači u BiH - PDV obveznici (kojima se plaća i vrijednost tih dobara/usluga i iznos PDV-a koji je sadržan u tim računima), kao i u slučaju uvoza dobara za svoje potrebe (kada se PDV plaća bilo direktno po nalogu carinarnice, bilo posredstvom špeditera koji obavlja uvoz u ime NVO).

Međutim, moguće su i situacije u kojima NVO koristi određene usluge koje joj pruža lice iz inostranstva, koje nema svog poreznog zastupnika u BiH, a u kojima je NVO (korisnik usluge) dužna da obračuna PDV (17%) i da taj PDV uplati na Jedinostveni račun UIO, s tim da takva obaveza postoji samo za one usluge pružene od ino lica koje se smatraju oporezivim PDV-om u BiH i po propisima BiH.

Naime, prema članu 13. tačka 3. Zakona o PDV u BiH, obavezu da obračuna i plati PDV ima i svaki primalac usluga u BiH (svejedno da li je registriran kao PDV obveznik u BiH ili ne) koji primi određenu uslugu od pružaoca te usluge koji nema ni sjedište ni svog poreznog zastupnika u BiH, ukoliko se radi o usluzi koja se oporezuje u BiH prema principima mjesta oporezivanja iz člana 15. tog Zakona.

Principi mjesta (zemlje) oporezivanja usluga u međunarodnom prometu, prema članu 15. Zakona o PDV u BiH, usaglašeni su sa evropskom direktivom o PDV. Za većinu usluga (čak i kada ih pruža ino lice) važi opšti princip po kome su one oporezive u zemlji sjedišta

pružaoca usluge. Za takve usluge koje joj fakturiše ino lice, NVO će primiti fakturu sa zaračunatim PDV-om po propisima te (druge) zemlje.

Međutim, isti član Zakona izričito propisuje i neke vrste usluga koje se oporezuju po nekom drugačijem principu, i upravo za takve usluge, koje primi od ino lica, NVO može biti u obavezi da obračuna i uplati PDV po propisima BiH (17%). Radi se o slijedećim vrstama usluga od ino lica:

- a) kada je pružalac usluge preduzetnik sa sjedištem izvan BiH, bez obzira na to gdje je usluga faktički obavljena, za slijedeće vrste usluga:
 - a) prijenosa, ustupanja, propuštanja i stavljanja nekome na raspolaganje imovinskih prava, autorskih prava, prava na patente, licence, zaštitnih znakova i drugih prava intelektualne svojine;
 - b) reklamiranja;
 - c) savjetnika, inženjera, advokata, revizora, računovođa, tumača, obrade podataka i davanja podataka;
 - d) preuzimanja obaveze da se u potpunosti ili djelimično odustane od vršenja neke djelatnosti ili korištenja nekog prava;
 - e) bankarskim, finansijskim uslugama i uslugama u oblasti osiguranja i reosiguranja, osim iznajmljivanja sefova;
 - f) stavljanja osoblja na raspolaganje;
 - g) pružanja telekomunikacionih usluga, što znači prijenos, emitiranje ili prijem znakova, signala, teksta, slika, zvukova ili informacija putem kablovskih, optičkih ili drugih elektromagnetnih sistema, uključujući i pravo na korištenje takvog prijenosa, emitiranja ili prijema;
 - h) iznajmljivanja pokretnih stvari, osim prijevoznih sredstava;
 - i) posredovanja prilikom pružanja naprijed navedenih usluga;

- b) kada je pružalac usluge preduzetnik sa sjedištem izvan BiH, ukoliko je usluga stvarno obavljena na teritoriji BiH:
 - a) sporedne usluge u oblasti transporta, kao što su utovar, istovar, pretovar i slične usluge;
 - b) usluge iz oblasti kulture, umjetnosti, obrazovanja i nauke, sporta, zabavno-estradne i slične usluge, uključujući usluge organiziranja manifestacija, kao i s njima povezane usluge;
 - c) usluge procjene vrijednosti pokretne imovine;
 - d) usluge izvršene na pokretnoj imovini;
 - e) usluge prevoza na teritoriji BiH;
 - f) usluge na nepokretnoj imovini koja se nalazi u BiH.

Navedene vrste usluga su dodatno pojašnjene i u članu 21. Pravilnika o primjeni Zakona o PDV.

U navedenim slučajevima, NVO - korisnik navedenih usluga od ino lica je dužna da na primljenoj fakturi ino dobavljača sama obračuna PDV po stopi od 17%.

Daljnji tretaman tako obračunatog PDV-a zavisi od toga da li je dotična NVO - korisnik takve usluge registrirana kao PDV obveznik ili ne:

- g) ako ta NVO nije registrirana kao PDV obveznik, tada je dužna da iznos obračunatog PDV-a uplati na Jedinstveni račun UIO. Taj PDV se ne može koristiti kao odbitni, nego predstavlja dodatni trošak poslovanja;
- h) ako je ta NVO registrirana kao PDV obveznik, tako obračunati PDV se evidentira kao ulazni porez, sa pravom na (srazmjerni) odbitak.

5.3.8. Imaju li NVO neke olakšice za PDV pri nabavi dobara i usluga?

Generalno, nemaju.

U sistemu PDV-a u BiH, NVO (osim onih koje su, eventualno, registrirane za PDV) su pri nabavci dobara i usluga, generalno, u položaju svih drugih krajnjih potrošača. To znači da plaćaju PDV dobavljačima pri nabavci dobara i usluga ili prilikom uvoza, pa i tako plaćeni PDV predstavlja sastavni dio troška njihovog poslovanja.

Izuzetno, NVO koje su, eventualno, registrirane za PDV, imaju pravo na odbitak ulaznog poreza na način koji je naveden u odgovoru pod 5.3.3.

Važeći sistem PDV-a u BiH ne predviđa nikakva posebna oslobađanja od plaćanja PDV-a koja bi NVO mogle generalno primijeniti pri nabavci dobara i usluga za svoje potrebe.

Izuzetno, NVO mogu biti oslobođene PDV-a na neke svoje nabavke samo:

- 1) pri uvozu dobara za određene, ograničene svrhe, koje su izričito predviđene Zakonom o carinskoj politici BiH (u tim slučajevima se, pored carinskih oslobađanja, može koristiti i oslobađanje od plaćanja PDV-a);
- 2) po projektima koji su oslobođeni PDV-a (i drugih poreza) u skladu sa međunarodnim ugovorom čiji je potpisnik BiH;
- 3) po međunarodnim projektima pružanja pomoći BiH, po kojima je BiH preuzela obavezu da osigura da takvi projekti ne budu opterećeni PDV-om.

Napomena: U prvom slučaju, postupak oslobađanja od plaćanja carine i PDV-a se ostvaruje direktno kod nadležne carinarnice. U slučajevima pod 2) i 3), PDV se plaća pri nabavci, sa pravom na povrat. Zahtjev za povrat PDV-a u takvim slučajevima se podnosi Upravi za indirektno oporezivanje BiH, na propisanom obrascu i uz prilaganje odgovarajuće dokumentacije, prema Instrukciji UIO koje se nalazi na web stranici www.uino.gov.ba.

5.3.9. Koje su to mogući slučajevi oslobađanja od plaćanja carine i PDV-a pri uvozu dobara?

Prema Zakonu o carinskoj politici BiH, od plaćanja carinskih dažbina (pa i od plaćanja PDV-a po članu 26. tačka 2. Zakona o PDV) oslobađa se slijedeća uvezena roba u mjeri u kojoj to ne dovodi do zlorabe ili većih poremećaja u konkurenciji:

- osnovne potrepštine koje uvezu javne organizacije ili dobrotvorne i humanitarne organizacije, a koje mjerodavni organi ovlaste za njihovu raspodjelu u humanitarne svrhe;
- roba koju osoba ili organizacija registrirana u stranoj zemlji šalje besplatno, a bez ikakve komercijalne namjere pošiljatelja, javnim organizacijama ili drugim dobrotvornim ili humanitarnim organizacijama odobrenim od strane mjerodavnih organa za prikupljanje priloga na dobrotvornim manifestacijama u korist siromašnih osoba;
- oprema i uredski materijali koje osobe ili organizacije, registrirane izvan carinskog područja BiH, bez ikakve komercijalne namjere pošiljatelja besplatno šalju javnim organizacijama ili drugim dobrotvornim ili humanitarnim organizacijama odobrenim od strane mjerodavnih organa, a isključivo za zadovoljenje operativnih potreba ili za ostvarivanje njihovih dobrotvornih ili humanitarnih ciljeva.

Pod osnovnim potrepštinama se podrazumijeva roba koja je potrebna za zadovoljenje neposrednih potreba ljudi, npr. hrana, lijekovi, odjeća i posteljina.

Nikakve olakšice se ne mogu odobriti za alkoholne proizvode, duhan i duhanske proizvode, kafu, i za motorna vozila osim ambulantnih kola i specijalnih vozila za prijevoz invalidnih osoba.

5.3.10. Kakav je postupak povrata PDV-a koji je plaćen u sklopu provedbe međunarodnih ugovora koje je potpisala BiH, a po kojima je BiH preuzela obavezu da ti projekti ne budu opterećeni PDV-om?

Povrat plaćenog PDV-a u ovakvim slučajevima je predviđen članom 29. Zakona o PDV, a ostvarivanje tog prava je bliže uređeno članom 54. Pravilnika o primjeni Zakona o PDV, kao i posebnom Instrukcijom o uslovima i načinu povrata PDV-a u skladu sa članom 29. Zakona o PDV, koja je objavljena na web stranici UIO www.uino.gov.ba, na kojoj se nalaze i obrasci koji se podnose za ostvarivanje ovog prava

U najkraćem, povrat plaćenog PDV-a u ovakvim slučajevima se vrši podnošenjem zahtjeva za povrat (obrazac CD-PDV 1M), kojeg podnosi investitor (nabavljač) dobara i usluga u okviru međunarodnog projekta za koji je, međunarodnim ugovorom koji je

potpisala BiH, predviđeno da ne bude opterećen PDV-om. Zahtjev za povrat se podnosi mjesečno, nadležnom regionalnom centru UIO (Tuzla, Mostar, Banja Luka), prema mjestu sjedišta podnosioca ili direktno Regionalnom centru UIO Sarajevo. Za plaćene fakture nominalne vrijednosti preko 1.000 KM, zahtjev se može podnijeti i češće.

Uz zahtjev se prilaže:

- faktura na kojoj je iskazan PDV za koji se traži povrat (original ili kopija ovjerena od izdavaoca), koja ne može biti starija od 12 mjeseci;
- dokaz o plaćanju PDV-a za koji se traži povrat (praktično: dokaz o plaćanju fakture);
- kopija ugovora po osnovu kojeg se traži povrat PDV-a (samo uz prvi zahtjev za povrat PDV-a u sklopu tog ugovora).

Nakon prijema i razmatranja zahtjeva, odnosno nakon kontrole ispunjanja uslova za povrat, UIO donosi rješenje o povratu PDV-a. U slučaju negativnog rješenja, povrat PDV-a se može tražiti novim zahtjevom, prilažanjem dokaza koji su nedostajali.

5.3.11. Što i u kojim rokovima treba učiniti NVO koja postaje PDV obveznik?

Bilo koje lice, pa i NVO čiji bi godišnji oporezivi izlazni promet dobara i usluga uz naknadu dostigao 50.000 KM, ili je izvjesno da će takav promet biti ostvaren, dužna je najkasnije do 20-og u kalendarskom mjesecu po isteku mjeseca u kojem je to ostvareno (ili postalo izvjesno) da Upravi za indirektno oporezivanje BiH dostavi obrazac Zahtjeva za registraciju za PDV, sa traženim podacima i propisanim priložima (www.uino.gov.ba).

NVO koje tek počinju sa obavljanjem registrovane djelatnosti, a koje već tada procijene da će ostvariti oporezivi izlazni promet dobara i usluga iznad praga registracije za PDV (50.000 KM na godišnjem nivou), dužne su da u roku od 8 dana od početka oporezivog poslovanja podnesu Zahtjev za registraciju za PDV sa propisanim priložima.

Zahtjev za registraciju za PDV mogu podnijeti i NVO koje se, eventualno, žele dobrovoljno registrirati za PDV.

Na osnovu primljenog zahtjeva, Uprava za indirektno oporezivanje BiH donosi Rješenje i Uvjerenje o registraciji za PDV, uvodi podnosioca zahtjeva u Registar PDV obveznika, te dodjeljuje identifikacijski porezni broj (ID broj za indirektno oporezivanje, *TIN*).

Uvjerenje o registraciji za PDV, obavezno se na vidno mjesto u poslovnim prostorijama.

Od datuma koji je u Rješenju i Uvjerenju određen kao početak registracije za PDV, teku sva prava i obaveze koje proističu iz statusa PDV obveznika: obaveza izdavanja poreznih

faktura sa PDV-om za sve oporezive isporuke dobara i usluga, pravo na korištenje (srazmjernog) odbitka ulaznog poreza na nabavke i uvoz dobara i usluga, obaveza vođenja propisanih evidencija (knjiga izlaznih i knjiga ulaznih faktura), obaveza sačinjavanja i podnošenja mjesečnih PDV prijava, obaveza plaćanja razlike PDV-a po tim prijavama, pravo na povrat ili prenošenje razlike ulaznog nad izlaznim porezom itd.).

5.3.12. Da li i kako NVO može prestati biti PDV obveznikom?

Da, pod propisanim uslovima.

One NVO koje su se (zbog obima svog oporezivog prometa) morale registrirati kao PDV obveznici (jer im je oporezivi promet bio preko 50.000 KM), mogu, ukoliko u prethodnoj kalendarskoj ostvare promet manji od tog iznosa, podnijeti zahtjev Upravi za indirektno oporezivanje BiH za prestanak registracije za PDV.

I sama UIO može, po službenoj dužnosti, donijeti rješenje o prestanku registracije za PDV, ukoliko i sama utvrdi da dotična NVO u proteklom periodu nije ostvarila oporezivi promet iznad praga za PDV.

Ovo, međutim, ne važi za NVO koje su se, eventualno, dobrovoljno registrirale za PDV. One bi morale ostati u sistemu PDV-a (tj. u statusu PDV obveznika) najmanje 5 godina, bez obzira na visinu svog stvarnog oporezivog prometa (izizev ako sama UIO, iz nekog razloga, i u tom slučaju ne donese rješenje o prestanku registracije).

5.3.13. Koja su prava i obveze NVO koja je registrirana ka PDV obveznik?

NVO koje su registrirane kao PDV obveznici imaju sva prava i obaveze propisane Zakonom i Pravilnikom o PDV. U najkraćem i najbitnijem riječ je o sljedećim pravima i obavezama:

- dužne su na sve isporuke dobara i usluga koje vrše, osim onih koje su oslobođene plaćanja PDV-a, zaračunati PDV po stopi od 17%,
- dužne su izdavati porezne račune/fakture, propisanog sadržaja, za sve isporuke dobara i usluga koje vrše;
- imaju pravo odbitka ulaznog poreza (pretporeza), s ulaznih računa za svoje nabavke dobara i usluga, na način opisan u odgovoru pod 5.3.3., uz uslov da i ti ulazni računi formalno zadovoljavaju propisan sadržaj;
- dužne su voditi propisane knjige ulaznih i izlaznih računa/faktura;
- dužne su u propisanim rokovima (do 10-og u mjesecu za svaki prethodni mjesec) UIO podnositi svoje PDV prijave, na propisanom obrascu (www.uino.gov.ba);

- dužne su, u istom roku, uplati iznos svoje PDV obaveze po prijavi (pozitivna razlika između obračunatog PDV-a na izlaznim računima i iznosa ulaznog PDV kojeg imaju pravo odbiti);
- u slučaju da je iznos ulaznog PDV kojeg imaju pravo odbiti u nekom mjesecu veći od obračunatog PDV-a po izlaznim računima za taj mjesec, imaju pravo da odluče da li će taj iznos prenijeti kao porezni kredit za naredni period, ili će zahtijevati povrat tog iznosa u zakonskom roku od 60 dana, itd.

5.3.14. Da li je NVO koja ima status registriranog PDV obveznika dužna obračunavati i plaćati PDV na naplaćenu članarinu?

Ne. Članarina se, sama po sebi, ne smatra naknadom za promet dobara ili usluga, pa ne podliježe oporezivanju PDV-om. Prema tome, ni one NVO, udruženja ili slične organizacije koje, eventualno, postanu obveznici PDV-a, ne obračunavaju i ne plaćaju PDV na članarinu koju naplaćuju od svojih članova.

Pored toga, Zakonom o PDV-u (član 24. tačka 8.) je i izričito propisano da oporezivanju PDV-om, između ostalog, ne podliježe ni promet dobara i usluga koje su direktno povezane sa uslugama koje pružaju humanitarne, dobrotvorne i slične organizacije, udruženja i ostale neprofitne organizacije svojim članovima za članarinu, u skladu sa propisima koje regulišu te djelatnosti, pod uslovom da takva oslobađanja ne dovode do poremećaja konkurencije na tržištu.

Ukoliko bi, eventualno, promet dobara i usluga koji bi se vršio svojim članovima u zamjenu za članarinu bio toliki da bi se smatrao poremećajem tržišne konkurencije, tj. ukoliko bi se radilo o „članarini“ koja se ubire kao protuvrijednost korištenja određenih usluga ili isporučenih dobara, a koja ovisi o opsegu korištenja tih usluga ili primljenih dobara ili usluga, tada se ne bi ni radilo o članarini u prednjem smislu, već o naknadi koja podliježe oporezivanju PDV-om, ali i to samo u slučaju da takve „članarine“ prelaze iznos od 50.000 KM godišnje. U tom slučaju, NVO koja vrši takve isporuke dobara i usluga u zamjenu za takvu „članarinu“ bi bila dužna da podnese zahtjev za registraciju za PDV.

5.3.15. Da li je NVO koja ima status registriranog PDV obveznika dužna obračunavati i plaćati PDV na primljene donacije?

Ne, ako se radi o stvarnoj donaciji.

Naime, donacija pretpostavlja da primatelj donacije za primljena sredstva ili drugu materijalnu vrijednost ne daje nikakvu protuuslugu.

No, ako se „donacija“ daje kao zamjena za ugovorenu protuisporuku nekog drugog dobra ili usluge, tada se i ne radi o donaciji, već o naknadi za tu isporuku dobra ili usluge.

U tom slučaju usluga je oporeziva, odnosno takva „donacija“ se smatra naknadom za uslugu i podliježe oporezivanju.

Štaviše, oporezivanje u ovom slučaju može biti i obostrano, na primjer ako se „donacija“ daje u dobrima i uslugama, u zamjenu za druga dobra ili usluge. U tom slučaju, oporezivanju PDV-om podliježe i dobro/usluga koja se daje kao „donacija“ za druga dobra/usluge (kod davaoca takve „donacije“, ako je on PDV obveznik) i dobro/usluga koja se daje kao zamjena za takvu „donaciju“ (kod primatelja takve „donacije“, ako je on PDV obveznik).

I ovdje treba imati u vidu da, ukoliko NVO koja prima takve „donacije“ nije već registrirani PDV obveznik, ni takve „donacije“ ne podliježu oporezivanju (jer PDV ne može, pa i ne smije da obračunava niko ko nije registriran kao PDV obveznik). Međutim, ako takve „donacije“ (zajedno sa eventualnim svim drugim oporezivim isporukama koje vrši NVO) prelaze vrijednost od 50.000 KM na godišnjem nivou, onda bi se i takva NVO ili druga neprofitna organizacija bila dužna registrirati za PDV.

5.3.16. Da li je NVO ili druga neprofitna organizacija dužna plaćati PDV na prihode koje ostvare iz budžeta BiH, entiteta, opština i dr.?

Nisu (bez obzira da li je primalac takvih transfera registrirani PDV obveznik ili ne), sve dotle dok se radi o transferima iz budžeta, državnih fondova ili drugih sličnih izvora kojima se pomaže finansiranje programskih i statutarinih ciljeva i aktivnosti dotične neprofitne organizacije.

Međutim, ako se doznačena sredstva odnose na plaćanje određenog (ugovorenog) programa kojeg izvodi neprofitna organizacija, tada primljeni transfer predstavlja naknadu za obavljenju isporuku. Tada se (bez obzira na to što neprofitna organizacija ne naplaćuje isporuku od građana ili drugih korisnika, već joj tu naknadu plaća budžet) radi o oporezivoj isporuci i primjena sredstva podliježu obavezi obračunavanja PDV-a. Međutim, PDV se i tada obračunava samo ako je dotična NVO već registrirana u statusu PDV obveznika, odnosno ako takva naknada (zajedno sa njenim ostalim oporezivim isporukama) prelazi propisani prag od 50.000 KM na godišnjem nivou.

5.3.17. Koje su stope PDV-a u Bosni i Hercegovini?

Opća i jedinstvena stopa PDV-a u BiH iznosi 17%, a primjenjuje se na sve isporuke dobara i usluga, osim onih na koje je izričito propisano da su oslobođene PDV-a.

U BiH ne postoji niža stopa PDV-a.

Pored opće stope, postoji i tzv nulta stopa PDV-a (0%), koja se primjenjuje samo prilikom izvoza dobara iz BiH (sa pravom na odbitak ulaznog poreza).

5.3.18. U kojim rokovima se plaća PDV?

Sva lica koja su registrirana kao PDV obveznici plaćaju PDV po svojim mjesečnim PDV prijavama, najkasnije do 10-og u jeseću za prethodni mjesec.

Porezni period je (svaki) kalendarski mjesec.

Porezna obaveza se plaća zajedno sa podnošenjem PDV prijave za prethodni mjesec.

NVO i druge neprofitne organizacije koje nisu registrirani PDV obveznici, „plaćaju“ PDV kroz plaćanje samih faktura svojim dobavljačima dobara i usluga (drugim PDV obveznicima u BiH). Izuzetno, NVO koja nije registrirana kao PDV obveznik može imati obavezu da uplati PDV na Jedinstveni račun UIO samo u slučaju uvoza dobara za svoje potrebe (ukoliko to ne učini špediter u njeno ime), kao i u slučaju korištenju određenih vrsta usluga koje joj izvrši ino lice (vidi pod 5.3.7.).

5.3.19. Koji je obvezan sadržaj računa/faktura koje izdaju obveznici PDV-a?

Svi oni koji su registrirani kao PDV obveznici (pa i NVO koje su se registrirale za PDV) dužni su da za svaku izvršenu isporuku dobara i usluga koja podliježe oporezivanju PDV-om izdaju tzv. porezni račun/fakturu.

Porezne fakture imaju propisan sadržaj/elemente, i to:

- a) naziv, adresa i identifikacioni broj za indirektne poreze neprofitne organizacije,
- b) mjesto i datum izdavanja fakture,
- c) broj fakture,
- d) datum isporuke dobara i/ili usluga,
- e) ime, naziv, adresu i kada postoji identifikacioni broj za indirektne poreze poreznog obveznika kupca,
- f) trgovački naziv, vrsta, količina i cijena isporučenih dobara i obavljenih usluga,
- g) pojedinačna vrijednost dobara i usluga bez PDV-a,
- h) ukupan iznos naknade bez PDV-a,
- i) PDV stopa i ukupan iznos PDV-a,
- j) ukupan iznos naknade za dobra i usluge, uključujući PDV.

U slučaju da registrirani PDV obveznik svoje usluge i/ili dobra naplaćuje u gotovini, dužan je da takav promet registruje preko registar blagajne i da za svaki takav promet izda blagajnički račun, koji sadrži slijedeće elemente:

- a) naziv, adresu i identifikacioni broj obveznika,

- b) mjesto prodaje (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavnice),
- c) datum i broj izdavanja računa,
- d) količinu, cijenu i uobičajeni trgovački naziv isporučenog dobra ili izvršene usluge,
- e) ukupan iznos naknade bez PDV-a,
- f) ukupan iznos PDV-a i
- g) ukupan iznos naknade sa PDV-om.

U slučaju da registrirani PDV obveznik vrši isporuku koja je oslobođena PDV-a, dužan je da na poreznoj fakturi navede osnov (tj. član Zakona o PDV-u) po kome je ta isporuka oslobođena PDV-a.

5.3.20. Postoji li propisani obrazac za PDV prijavu i kako se do njega dolazi?

Postoje. Obrazac PDV prijave je propisan Pravilnikom o primjeni Zakona o PDV.

Svakom registriranom PDV obvezniku, Uprava za indirektno oporezivanje BiH, svakog mjeseca, šalje obrazac PDV prijave za taj mjesec, koji se treba popuniti i dostaviti UIO u propisanom roku (najkasnije do 10-og u mjesecu za protekli mjesec).

Obrazac PDV prijave, kao i uputstvo za njegovo popunjavanje, nalazi se i na web stranici UIO (www.uino.gov.ba).

5.3.21. Kakav je sadržaj računa NVO koje nisu registrirane za PDV?

NVO i druge neprofitne organizacije koje nisu registrirane kao PDV obveznici nemaju nikakvih obaveza u ovom pogledu prema propisima o PDV-u. Dakle, njihovi računi nemaju propisan "izgled" niti sadržaj, nego sadrže one elemente koji su dovoljni, potrebni i uobičajeni u privrednom prometu.

5.4. OBAVEZE NVO PRI ISPLATI PLAĆA I DRUGIH OSOBNIH PRIMANJA ZAPOSLENICIMA I DRUGIM ANGAŽIRANIM OSOBAMA

Uvodna napomena: Oblast oporezivanja plaća, odnosno dohotka zaposlenih i drugih osobnih primanja građana – rezidenata i nerezidenata BiH, kao i oblast obračunavanja i uplate obaveznih doprinosa za socijalno osiguranje, trenutno su u u Bosni i Hercegovini regulisane različito, posebnim zakonima na nivou entiteta (Federacija BiH, Republika Srpska), odnosno Brčko Distrikta BiH. Stoga slijede odvojeni pregledi obaveza koje imaju svi isplatioci (pa i NVO) prilikom isplate plaća i drugih primanja fizičkim osobama,

zavisno od toga da li se sjedište NVO - isplatioca tih osobnih primanja nalazi u Federaciji BiH, Republici Srpskoj ili Brčko Distriktu BiH:

A) Federacija BiH

5.4.1. Koje su obaveze NVO prilikom isplate plaća i drugih ličnih primanja svojim zaposlenicima ili drugim angažiranim licima?

Prilikom isplata plaća svojim **zaposlenicima** (dakle: onim osobama koje sa NVO imaju zasnovan radni odnos - na neodređeno ili na određeno vrijeme - i koji su po tom osnovu prijavljeni kod fondova socijalnog osiguranja), NVO ima obavezu da obračuna i da (u ime zaposlenika) uplati:

- porez na plaću;
- propisane doprinose za socijalno osiguranje, i to: doprinose iz plaća i doprinose na plaće (na teret poslodavca);
- poseban porez za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća.

Izuzetno, NVO koja je registrirana i čije je sjedište u inostranstvu nije dužna (kao ni bilo koje drugo strano pravno lice - poslodavac) obračunavati i plaćati doprinose na plaću, nego samo doprinose iz plaća (vidi u nastavku).

Prilikom isplate **ostalih ličnih primanja**, onim licima koje je angažirala po nekom drugom osnovu, privremeno, povremeno, po posebnim projektima i sl. (na primjer: po ugovoru o djelu, po ugovoru o povremenim i privremenim poslovima, po autorskom ugovoru sl., vidi u nastavku), NVO je obavezna da obračunava i uplaćuje samo propisani porez na lična primanja, kao i porez za zaštitu od prirodnih i drugih nesreća (dakle: bez obaveze obračunavanja i uplate doprinosa za socijalno osiguranje).

Važno je naglasiti da se, formalno-zakonski, obveznicima poreza na plaću i druga lična primanja, kao i obveznicima doprinosa smatraju dotične fizičke osobe – zaposlenici, odnosno druga fizička lica koja ostvaruju lična primanja kod NVO. Međutim, **obaveza obračunavanja** propisanih poreza i doprinosa, kao i **obaveza uplate** tih poreza i doprinosa na odgovarajuće uplatne račune javnih prihoda (odvojeno, po vrstama poreza i doprinosa), je **obaveza NVO, kao isplatioca tih plaća i drugih ličnih primanja**.

Prema tome, svaki isplatilac plaće i drugih primanja fizičkih lica (pa i NVO) je dužan da obračuna i da uplati propisane poreze i doprinose na plaće i druga lična primanja koja isplaćuje, istovremeno sa isplatom tih plaća ili drugih ličnih primanja (tj. isti ili najkasnije

naredni radni dan po isplati tih plaća ili drugih ličnih primanja), pri čemu vrste i stope pojedinih poreza i doprinosa zavise od vrste primanja koja se isplaćuju fizičkim licima.

Također, svaki poslodavac - isplatilac plaće (pa i NVO) je, svaki put kada isplaćuje plaće zaposlenicima, dužan da za ukupan iznos isplaćenih plaća i ukupan iznos pripadajućih obaveza (poreza i doprinosa) sačini i posebnu Specifikaciju (pregled). Ova Specifikacija se podnosi na propisanom obrascu, koji se može dobiti u svakoj ispostavi Porezne uprave), a kojase isti ili naredni dan po isplati plaća treba podnijeti ispostavi Porezne uprave u općini sjedišta isplatioca plaće (NVO). Slična Specifikacija (na posebnom obrascu) se sačinjava i podnosi i za svaku isplatu ličnih primanja po ugovoru o djelu, ugovoru o privremenim i povremenim poslovima i dr.

5.4.2. Koje su propisane stope poreza i doprinosa koje je NVO dužna obračunati i platiti prilikom isplata plaća svojim zaposlenicima u Federaciji BiH?

Prema trenutno važećim propisima u Federaciji BiH (2007. godina), prilikom obračunavanja i isplate **plaća zaposlenih** u NVO, NVO je dužna obračunati i (u ime tih svojih zaposlenika) uplatiti slijedeće obaveze:

▪ porez na plaću (na osnovicu: neto isplaćena plaća):	5%	
▪ doprinosi iz plaće (preračunato na neto plaću):	47,05882% ,	od toga:
dopinos za penzijsko-invalidsko osiguranje		25,00000%
dopinos za zdravstveno osiguranje		19,11765%
dopinos za osiguranje od nezaposlenosti		2,94117%
▪ doprinosi na plaću (preračunato na neto plaću):	16,91176% ,	od toga:
dopinos za penzijsko-invalidsko osiguranje		10,29412%
dopinos za zdravstveno osiguranje		5,88235%
dopinos za osiguranje od nezaposlenosti		0,73529%
<u>UKUPNO porez i doprinosi</u> (na neto plaću):	68,97058%	
▪ porez za zaštitu od nesreća (na neto plaću):	0,5%	
UKUPNO obaveze (na neto plaću):	69,47058%	

Napomena: Porez na plaću se obračunski dodaje na iznos neto plaće, tj. taj porez uvećava trošak plaća za NVO - isplatioca. Isto važi i za doprinose, kao i za porez za zaštitu od nesreća.

Dakle, ukupan trošak isplaćenih plaća za poslodavca - NVO koja je registrovana u Federaciji BiH iznosi:

Neto plaća (100%) + poreza na plaću (5% na neto plaću) + svi doprinosi (63,97058% na neto plaću) + poseban porez zaštitu od nesreća (0,5%) = ukupno 169,47058%

Izuzetno, NVO koja je registrirana u inostranstvu (kao strano pravno lice) nije dužna obračunavati i plaćati doprinose na plaću, nego samo doprinose iz plaća, pa ukupan trošak isplaćenih plaća za takvu NVO iznosi:

Neto plaća (100%) + poreza na plaću (5% na neto plaću) + doprinosi iz plaća (47,05882% na neto plaću) + porez za nesreće (0,5%) = ukupno 152,55882%

5.4.3. Postoje li neki odbici koji umanjuju osnovicu za obračun poreza i doprinosa na plaće zaposlenih?

U ovom trenutku (2007. godina), po postojećim zakonima o porezu na plaće i doprinosima, u Federaciji BiH ne postoje nikakvi odbici pri utvrđivanju osnovice za obračun poreza i doprinosa. Prema tome, osnovica za obračun svih navedenih poreza i doprinosa je ukupno isplaćena neto plaća.

Primjer 1 (NVO registrovana u Federaciji BiH): U skladu sa ugovorom o radu, koji je NVO „X“ iz Sarajeva zaključila sa fizičkom osobom MM, neto plaća osobe MM iznosi 1.000 KM. Prilikom isplate te plaće, NVO „X“ je dužna obračunati i uplatiti još i:

50,00 KM poreza na plaću
 470,59 KM doprinosa iz plaća (odvojeno, po vrstama doprinosa)
 169,12 KM doprinosa na plaće (odvojeno, po vrstama doprinosa)
 5,00 KM poreza za zaštitu od nesreća

Ukupno: $1.000,00 + 50,00 + 470,59 + 169,12 + 5,00 = 1.694,71$ KM

Primjer 2 (NVO registrovana u inostranstvu): U skladu sa ugovorom o radu, koji je NVO „Y“ iz Njemačke zaključila sa fizičkom osobom NN, neto plaća osobe NN iznosi 1.000 KM. Prilikom isplate te plaće, NVO „Y“ je dužna obračunati i uplatiti još i:

50,00 KM poreza na plaću
 470,59 KM doprinosa iz plaća (odvojeno, po vrstama doprinosa)
 5,00 KM poreza za zaštitu od nesreća

Ukupno: $1.000,00 + 50,00 + 470,59 + 5,00 = 1.525,59$ KM

5.4.4. Koje isplate zaposlenicima ne podliježu plaćanju poreza i doprinosa u Federaciji BiH?

Trenutno važećim Zakonom o porezu na plaću u Federaciji BiH (2007. godina), predviđena su neka davanja, isplate i naknade troškova zaposlenicima koja ne podliježu plaćanju poreza na plaću, a time ni plaćanju doprinosa, ali **samo ako se te i takve isplate izvrše do određenog (neoporezivog) nivoa**. Međutim, ukoliko bi se i ta lična primanja isplatila preko tog (neoporezivog) iznosa, na razliku isplaćenu iznad neoporezivog iznosa obračunavao bi se i plaćao jedinstveni porez (tzv. porez na dodatna primanja) po stopi od **69%**.

Te vrste isplata (sa njihovim trenutno neoporezivim iznosima) su:

- nadoknada za ishranu u toku rada (topli obrok): do 2% prosječne mjesečne neto plaće u FBiH, za dane provedene na radu (trenutno: nešto više od 12 KM dnevno);
- dnevnice za službena putovanja u BiH: do 10% prosječne neto plaće u FBiH u posljednja 3 mjeseca (trenutno: nešto više od 63 KM dnevno). *Napomene:* Puna dnevnicica se obračunava za vrijeme putovanja u trajanju od 12 do 24 sata. Za vrijeme putovanja u trajanju od 8 do 12 sati obračunava se 1/2 dnevnicice, a za vrijeme putovanja do 8 sati dnevnicica se ne obračunava. Troškovi smještaja i prevoza na službenom putovanju priznaju se u punom iznosu, po priloženim računima, bez oporezivanja;
- dnevnice za službena putovanja u inostranstvu: od 40 do 120 KM dnevno, zavisno od zemlje - destinacije (važe iste napomene kao i za službena putovanja u BiH);
- naknada za red na terenu (terenski dodatak): isto kao i dnevnicice za službena putovanja;
- naknade za korištenje privatnog automobila u službene svrhe: do 20% cijene 1 lit. goriva po pređenom kilometru;
- regres za godišnji odmor: do 70% plaće dotičnog zaposlenika, odnosno puna prosječna neto plaća u FBiH za posljednja 3 mjeseca (trenutno: oko 630 KM), zavisno šta je povoljnije;
- naknade za prijevoz sa posla i na posao: u iznosu cijene mjesečne karte u javnom prijevozu;
- naknada za odvojeni život od porodice: do 50% prosječne mjesečne plaće u FBiH (trenutno oko 315 KM);
- jubilarne nagrade za određeni broj godina rada: u posebno propisanim iznosima, zavisno od broja godina rada (od 0,5 do 2,5 prosječnih mjesečnih neto plaća u FBiH);
- otpremnine u slučaju odlaska u penziju: do 6 plaća zaposlenika ili do 6 prosječnih neto plaća u FBiH (trenutno: oko 3.750 KM), zavisno šta je povoljnije;

- pomoć u slučaju smrti zaposlenika ili člana njegove uže porodice: do iznosa 4 prosječne neto plaće u FBiH (trenutno: oko 2.500 KM).

5.4.5. Koje su porezne obaveze NVO u Federaciji BiH prilikom isplata naknada drugim angažiranim fizičkim licima, koja nisu zaposlenici NVO?

U slučaju angažiranja drugih fizičkih lica za obavljanje određenog posla, međusobni odnosi se, najčešće, reguliraju tzv. ugovorom o djelu. Prilikom isplate ugovorene naknade fizičkom licu angažovanom po ugovoru o djelu, NVO - isplatilac ima obavezu da obračuna i plati porez na ta lična primanja po stopi od **30%** na ugovoreni i isplaćeni neto iznos naknade, kao i poseban porez za zaštitu od nesreća po stopi od **0,5%** na isplaćeni neto iznos naknade.

Temeljem ugovora o djelu, fizičkim licima se mogu isplatiti i dodatne naknade, koje su neoporezive do određenog iznosa, kao što su dnevnice (ukoliko ih se pošalje na službeni put), naknade za korištenje vlastitog automobila i sl.

Sve navedeno vrijedi i u slučaju kada se radi o naknadi koja se isplaćuje po ugovoru o obavljanju povremenih i privremenih poslova.

U slučaju isplate honorara u Federaciji BiH, po ugovoru o autorskom djelu (za poslove koji se smatraju autorskim djelom), NVO obračunava i plaća porez prema propisima kantona (vidjeti u nastavku).

5.4.6. Može li NVO angažirati studente i učenike i pod kojim uslovima?

Angažman studenata i učenika, posredstvom studentskih i/ili đачkih zadruga, servisa i sl., ima poseban i povlašten porezni tretman prema trenutnim propisima u Federaciji BiH. Primanja studenata i učenika se u tom slučaju oporezuju po stopi od **5%**.

Međutim, ovo važi samo u slučaju da se ti studenti i učenici angažiraju posredstvom studentskih i đачkih zadruga, servisa i sl., pri čemu isplatu njihovih naknada, kao i obračun i uplatu poreza, vrše ti servisi, odnosno zadruge. NVO koja ih angažuje plaća zadruzi, kroz ispostavljenu fakturu u kojoj je uključen čitav iznos.

Ukoliko bi NVO direktno angažirala studente ili učenike i ukoliko bi im sama NVO vršila isplate, te isplate bi se oporezivale kao naknade po ugovoru o djelu (vidi prethodno pitanje).

5.4.7. Koje su porezne obaveze NVO u Federaciji BiH po osnovu isplata naknada članovima upravnog i drugih odbora, komisija i sl.?

Na ovakve isplate fizičkim osobama, NVO je dužna da obračuna i plati porez na lična primanja po stopi od **30%** na isplaćeni neto iznos naknade, kao i poseban porez za zaštitu od nesreća po stopi od **0,5%** na isplaćeni neto iznos naknade po ovom osnovu.

5.4.8. Koje su porezne obaveze NVO u Federaciji BiH prilikom isplata autorskih honorara fizičkim osobama?

U Federaciji BiH, oporezivanje osobnih primanja po osnovu autorskih honorara je regulisano na nivou svakog kantona, posebnim kantonalnim zakonima.

Porez na prihod od autorskog honorara dužan je da obračuna i uplati isplatilac honorara (NVO). Pri tome se primjenjuje zakon onog kantona u kojem je dotična fizička osoba - autor ima prebivalište. Ukoliko se radi o autoru - strancu, primjenjuje se zakon kantona u kome je sjedište isplatioca honorara (NVO).

Stope poreza na prihode od autorskih honorara, kao i troškovi koji se priznati pri utvrđivanju porezne osnovice (tj. koji umanjuju osnovicu na koju se obračunava ovaj porez) zavise o vrsti autorskog djela, kao i od kantona čiji se propis primjenjuje:

Kanton Sarajevo; Unsko-sanski kanton (Bihać); Zeničko-dobojski kanton (Zenica)*; Bosansko-podrinjski kanton (Goražde); Hercegovačko-neretvanski kanton (Mostar); Zapadnohercegovački kanton (Široki Brijeg); Posavski kanton (Orašje); Srednjobosanski kanton (Travnik)*, Kanton 10 (Livno), Tuzlanski kanton*

Vrsta autorskog djela	Stopa poreza*
Pisana djela	15%**
Govorna djela	15%**
Dramska i dramsko-muzička djela	15%**
Koreografska i pantomimska djela	15%**
Djela koja potiču iz folklora	15%**
Kinematografska djela	15%**
Djela iz oblasti slikarstva, vajarstva, arhitekture i ostala djela likovnih umjetnosti	15%**
Kartografska djela	15%**
Zbirke autorskih djela (enciklopedije, antologije, muzičke zbirke koje obzirom na izbor i raspored predstavljaju samostalne tvorevine)	15%**

Nagrade za izrade autorskih djela, nagrade za postignute uspjehe u nauci i umjetnosti, pod uslovom da je natječaj za iste objavljen u javnim glasilima ili je napravljen pozivni konkurs	15%**
Muzička djela	20%
Muzička djela ozbiljne muzike	5%
Prihodi ostvareni izvođenjem programa narodne, zabavne muzike i drugih estradnih programa	20%
Prihodi ostvareni od patenata i tehničkih unaprijeđenja	10%
Porezno priznati troškovi:	
vrsta djela	% prihoda
Kiparska djela, naučna djela, tapiserije izrađene u materijalu, keramoplastika i umjetnička keramika i vitraž	50%***
Umjetnička fotografija u oblasti nauke, kulture i privrede, zidno slikarstvo i slikarstvo u prostoru tehnikama: fresko, grafiko, mozaik intarzija, emajl, i sl. kostimografija (pozorišni i modni kostimi izrađeni u materijalu) i umjetnička obrada tekstila (tkani i štampani tekstil)	35%****
Slikarska djela, grafička djela, industrijsko oblikovanje sa izradom modela i maketa, sitna plastika, radovi vizuelnih komunikacija, radovi u oblasti unutrašnje arhitekture, idejna rješenja (arhitektonskih objekata, rekonstrukcija i i urbanih cjelina i prostora), radovi na području hortikulture i vršenje umjetničkih nadzora nad izvođenjem sa izradom modela i maketa, umjetnička rješenja za scenografiju, stručna književno-publicistička, publicistička, prevodilačka, muzička i kinematografska djela i restauratorska i konzervatorska djela u oblasti kulture i umjetnosti	30%
Izvođenje umjetničkih djela (pjevanje, pozorišna i filmska gluma, recitovanje), snimanje filmova i idejne skice za tapiseriju i kostimografiju kad se ne izrađuju u materijalu	15%*****
Izvođenje umjetničkih djela sviranjem i ostala djela, izuzev patenata i tehničkih unapređenja	25%*****
Za patente i tehnička unapređenja priznaju se u cijelosti slijedeći troškovi: <ul style="list-style-type: none"> - takse i troškovi koji se plaćaju za zaštitu patenata i tehničkih unapređenja prema potvrdi nadležnog organa za zaštitu patenata; - troškovi izrade nacrtu i tehničkog opisa patenta odnosno tehničkog unapređenja, koji su bili priloženi uz zahtjev nadležnom organu za zaštitu, uz potvrdu stručnog lica koje je izradilo te nacрте. Realnost troškova se dokazuje potvrdom od Udruženja pronalazača; - troškovi izrade prototipa u svrhu provjeravanja patenta odnosno tehničkog unapređenja. 	U cijelosti u stvarnom iznosu (Tuzlanski kanton 75% ukupnog prihoda)

Stvarno nastali troškovi veći od gore pripadajućih stopa se mogu priznati autorima slijedećih djela: kiparska, naučna ili stručna djela, slikarska djela izrađena na zidnim, stropnim ili podnim plohamama. Uslov je da autor obezbijedi dokaze o nastalim troškovima (računi i sl.)	U cijelosti u stvarnom iznosu
<p>* Stopa poreza na prihod od autorskih prava u Zeničko-dobojskom kantonu je 15% za sve vrste autorskih djela, stopa poreza na prihod od autorskih prava u Srednjobosanskom kantonu je 10% za sve vrste autorskih djela, stopa poreza na prihod od autorskih prava u Tuzlanskom kantonu je 10% za sve vrste autorskih djela,</p> <p>**Posavski kanton 1%</p> <p>***Tuzlanski kanton 55%</p> <p>**** Tuzlanski kanton 40%</p> <p>*****Tuzlanski kanton 25%</p> <p>*****Tuzlanski kanton 40%</p> <p>*****Kod izvođenja umjetničkih djela sviranjem, porezno priznati troškovi su 15% od ostvarenog prihoda u Srednjobosanskom i Zeničko-dobojskom kantonu</p>	

Primjer: Na osnovu autorskog ugovora, NVO „X“ iz Sarajeva isplaćuje fizičkoj osobi MM iz Sarajeva autorski honorar za govorno djelo - predavanje na obuci koju je organizirala. Ugovoreno je da bruto naknada (prije poreza) iznosi 1.000 KM.

Obračun:

$$\begin{aligned}
 &1.000 - 250 \text{ (dopušteni troškovi za ovu vrstu djela u Kantonu Sarajevo: } 1.000 \times 25\%) \\
 &= 750 \times 15\% \text{ (propisana stopa za ovu vrstu djela u kantonu Sarajevo)} \\
 &= 112,50 \text{ (iznos poreza)}
 \end{aligned}$$

$$\text{Neto za isplatu: } 1.000 - 112,50 = 887,50 \text{ KM}$$

5.4.9. Koje su obaveze NVO u Federaciji BiH prilikom raznih isplata fizičkim osobama po drugim, prethodno navedenim osnovama?

Ovakve, tzv. „ostale“ (prethodno navedene) isplate fizičkim licima, iz ili izvan radnog odnosa, podliježu plaćanju poreza na lična primanja po stopi od 50%.

Međutim, u praksi je prisutno da se bez poreza vrše i isplate dnevnica licima – participantima, koja prisustvuju određenim događajima koje organizuju nevladine, neprofitne i sl. organizacije. Takođe su, bez oporezivanja, dopuštene i isplate (nadoknade) troškova smještaja ovih lica u ovakvim slučajevima (u visini stvarnih izdataka), kao i troškova prevoza (u visini stvarnih izdataka ili u visini 20% cijene goriva po pređenom kilometru kod korištenja vlastitog automobila).

5.4.10. Postoje li isplate fizičkim osobama koje apsolutno ne podliježu oporezivanju?

Trenutnim Zakonom oporezu na plaću (2007.) su decidno pobrojana primanja fizičkih osoba koja ne podliježu oporezivanju. Ovdje navodimo samo one koje bi se eventualno mogle pojaviti kod neprofitnih organizacija:

- socijalne pomoći i materijalno obezbjeđenje (prema mišljenju Federalnog ministarstva finansija, tu bi se mogle naći povremene, jednokratne isplate na ime pomoći pojedinačnim, socijalno ugroženim osobama)
- pomoći zbog uništenja imovine zaposlenika;
- stipendije učenicima i studentima

5.4.11. Kako se očekuje da će izgledati novi način oporezivanja primanja fizičkih osoba u Federaciji BiH (od 01. 01. 2008. godine)?

U Federaciji BiH će, izvjesno je, vrlo brzo biti uveden novi sistem oporezivanja primanja fizičkih osoba, nakon usvajanja, stupanja na snagu i početka primjene novog Zakona o porezu na dohodak, koji će zamijeniti (do)sadašnji federalni Zakon o porezu na plaće, kao i većinu odredbi posebnih kantonalnih zakona o porezima na ostala lična primanja. Očekuje se da će taj Zakon u Federaciji BiH biti u primjeni od 01. 01. 2008. godine.

U nastavku se navode osnovne karakteristike budućeg sistema oporezivanja dohotka fizičkih osoba u Federaciji BiH, kao i očekivane obaveze NVO prilikom isplate primanja fizičkim osobama, po raznim osnovama, za koje se očekuje da će biti predviđene novim Zakonom.

I prema budućem zakonu, isplatioci **plaća svojim zaposlenicima** (pa i NVO, za svoje zaposlenike) će biti dužni da vrše obračunavanje i plaćanje poreza na isplaćene plaće (tzv. porez na dohodak od nesamostalnog rada). Obaveza obračuna i plaćanja ovog poreza nastaje momentom isplate plaće. Tek ako to ne učini isplatilac (što ne isključuje njegovu odgovornost), obaveza prelazi na fizičku osobu - primaoca plaće.

Za razliku od (do)sadašnjeg sistema oporezivanja plaća zaposlenih, porez na dohodak će se odbijati od predviđene plaće (tj. porez će ići na teret zaposlenika).

Prilikom obračuna poreza, porezna osnovica će se umanjivati za:

- lični odbitak na koji ima pravo svaki zaposlenik, u iznosu od 100 KM mjesečno
- (dodatni odbitak)
 - za izdržavanog bračnog druga 50 KM
 - za jedno izdržavano dijete 50 KM
 - za izdržavano drugo dijete 70 KM
 - za izdržavano treće (i svako dalje) dijete 90 KM
 - za izdržavane ostale članove uže porodice po 30 KM

za člana uže porodice i djecu sa invaliditetom po 30 KM

Podatke o pravima na umanjenje za svakog zaposlenika, svaki poslodavac (pa i NVO, za svoje zaposlenike) će biti dužan da vodi u poreznoj kartici tog zaposlenika.

Nakon prednjih umanjenja, dobijena osnovica se oporezuje po progresivnoj stopi i to:

- do 400 KM	5%
- od 400 do 800 KM	10%
- od 800 do 1.600 KM	15%
- preko 1.500 KM	20%

Još nije poznato na koju osnovicu i po kojim stopama će se obračunavati i plaćati doprinosi Sve do eventualnih izmjena Zakona o doprinosima (a što se ne očekuje tako brzo), doprinosi će se obračunavati po trenutnim stopama (vidi naprijed), s tim da će se kao osnovica uzimati plaća prije oporezivanja (tj. neto isplaćena plaća + obračunati porez).

Primjer: Fizička osoba MM je zaključila ugovor o radu sa NVO, po kojem joj pripada plaća od 1.000 KM prije oporezivanja. MM ima dvoje malodobne izdržavane djece. Obračun poreza na plaću:

1.000
 - 100 (osnovni lični odbitak)
 - 120 (50 za prvo dijete i 70 za drugo)
 = 780 KM
 Porez: $400 \times 5\% + 380 \times 10\% = 20 + 38 = 58$ KM
 Neto isplata: $1.000 - 58 = 942$ KM

Doprinosi (po naprijed navedenim stopama) bi se obračunavali na iznos od 1.000 KM.

Po budućem rješenju, vrste **neoporezivih isplata zaposlenicima** bi u velikoj mjeri trebale biti slične postojećim: neke isplate se oslobađaju oporezivanja do određenog iznosa (topli obrok, regres, dnevnice, otpremnine...), a neke se potpuno oslobađaju (stipendije do 75% prosječne plaće u FBiH..)

Na isplate fizičkim osobama **po osnovu ugovora o djelu** je predviđeno da se obračunava porez po odbitku po stopi od 20%, uz umanjenje osnovice (paušalno priznati rashodi) za 20%. Isto se predviđa i za isplate **autorskih honorara**.

Kod isplata fizičkim osobama - **članovima upravnih i drugih odbora**, porez bi se obračunavao i plaćao na isti način kao i za zaposlenike (također bez plaćanja doprinosa).

B) Republika Srpska

5.4.12. Koje su obaveze NVO prilikom isplate plaća svojim zaposlenicima u Republici Srpskoj?

NVO i druge neprofitne organizacije čije je sjedište u Republici Srpskoj, također, prilikom isplate plaća svojim zaposlenicima imaju obavezu da obračunavaju i uplaćuju i propisani porez na plaću/dohodak i propisane obavezne doprinose za socijalno osiguranje, s tim da se stope poreza, stope i vrste obaveznih doprinosa, kao i način obračuna ovih obaveza razlikuju u odnosu na Federaciju BiH.

Formalno, obveznikom poreza na dohodak/plaću i obveznikom doprinosa se i u Republici Srpskoj smatra dotična fizička osoba – zaposlenik. Međutim, te obaveze je dužna obračunavati i uplaćivati NVO - isplatilac plaća.

Prema tome, i NVO čije je sjedište u Republici Srpskoj, prilikom svake isplata plaća svojim zaposlenicima (tj. onim osobama sa kojima imaju zasnovan radni odnos po ugovoru o radu), ima obavezu da obračuna i uplati:

- porez na dohodak/plaću, kao i
- propisane doprinose za socijalno osiguranje.

Obaveza obračuna i uplate poreza i doprinosa nastaje danom isplate plaće, a NVO - isplatilac plaće je dužna da sačini propisani obrazac prijave i da ga dostavi Poreznoj upravi u mjestu svog sjedišta. Obrazac prijave se može dobiti u Poreskoj upravi.

5.4.13. Koje su stope poreza i doprinosa na plaće u Republici Srpskoj?

Prema propisima Republike Srpske, propisane stope poreza i doprinosa na plaće iznose:

- | | |
|--|------------------------------------|
| ▪ porez: | 10% i 15% (vidi u nastavku) |
| ▪ doprinosi (ukupno) | 42% |
| od toga: | |
| doprinos za penziono-invalidsko osiguranje | 24% |
| doprinos za zdravstveno osiguranje | 15% |
| doprinos za osiguranje od nezaposlenosti | 1% |
| doprinos za dječiju zaštitu | 2% |

Stopa poreza na dohodak/plaće je progresivna i iznosi:

- **10%** na iznos plaće iznad neoporezivog ličnog odbitka (koji je jednak iznosu najniže plaće u RS po opštem kolektivnom ugovoru, trenutno: 205 KM) do iznosa

4 prosječne godišnje neto plaće u RS po podatku za prethodnu godinu (trenutno: prosječna plaća u RS za period I-XI 2006. godine = $521 \times 4 = 2.084$ KM),

- **15%** na razliku plaće preko iznosa 4 prosječne godišnje neto plaće u RS po podatku za prethodnu godinu (trenutno: na dio plaće koji je iznad 2.084 KM).

Sve navedene obaveze (tj. i porez i doprinosi) se obračunavaju na osnovicu koju čini bruto plaća (bruto plaća = neto isplata zaposleniku + porez).

Sastavnim dijelom plaće smatra se i isplaćena naknada za topli obrok (naknada za ishranu u toku rada) i isplaćeni regres za godišnji odmor, te se i na njih obračunavaju isti porez i doprinosi kao i na plaću.

Dakle, NVO čije je sjedište u Republici Srpskoj ima slijedeći ukupan trošak isplaćenih plaća za svoje zaposlenike:

Bruto plaća (isplaćena plaća + porez na plaću) + doprinosi (42%)

5.4.14. Kako se obračunava porez i doprinosi na plaće u Republici Srpskoj?

Prilikom obračuna poreza na dohodak (plaću zaposlenika), isplatilac plaća - NVO umanjuje poreznu osnovicu samo za **neoporezivi dio plaće** (osobni odbitak), u visini najniže plaće u RS po opštem kolektivnom ugovoru, a koji trenutno iznosi 205 KM.

Napomena: Prilikom obračuna poreza, NVO - isplatilac plaće **ne** umanjuje poreznu osnovicu za druga porezna oslobađanja i olakšice na koje zaposlenik - primalac plaće inače ima pravo (izdržavani članovi porodice, kamate za stambene kredite i dr.). Prava na ta ostala oslobađanja i olakšice se ostvaruju tek po isteku godine, po podnošenju godišnje prijave poreza na dohodak, koju je dužan podnijeti sam zaposlenik. Isto tako, NVO ili bilo koji drugi isplatilac plaće u Republici Srpskoj nema obavezu vođenja porezne kartice za zaposlenike. Ovu dokumentaciju vodi Poreska uprava RS. (Za razliku od toga, predstojeći novi Zakon o porezu na dohodak u Federaciji BiH predviđa obračun svih poreznih umanjjenja i vođenje poreznih kartica kod poslodavca – isplatioca plaća.)

Primjeri obračuna poreza i doprinosa na plaće zaposlenih u Republici Srpskoj:

Primjer 1 (porez po stopi 10%):

Na osnovu ugovora o radu sa zaposlenikom MM, NVO „XY“ iz Banja Luke isplaćuje MM-u plaću i topli obrok, koji su ugovorom predviđeni u iznosu od 1.500 KM (bruto plaća) i 200 KM (topli obrok), tj. ukupno 1.700 KM.

Obračun poreza:

Plaća (1.500+200):	1.700,00 KM
- neoporezivi iznos	205,00 KM
= Osnovica	1.495,00 KM
x stopa (10%)	
Porez iznosi:	149,50 KM
Neto isplata (1.700 – 149,50)	1.550,50 KM

Obračun doprinosa:

Penziono-invalidsko osiguranje (1.700 x 24%)	408,00 KM
Zdravstveno osiguranje (1.700 x 15%)	255,00 KM
Osiguranje od nezaposlenosti (1.700 x 1%)	17,00 KM
Dječija zaštita (1.700 x 2%)	34,00 KM
Ukupno doprinosi:	714,00 KM

UKUPNO porez i doprinosi: 863,50 KM

Ukupno trošak NVO (1.550,50 + 863,50) = 2.414,00 KM

Primjer 2 (porez po stopi 10% i 15%):

Na osnovu ugovora o radu sa zaposlenikom NN, NVO „XY“ iz Banja Luke isplaćuje NN-u plaću i topli obrok, koji su ugovorom predviđeni u iznosu od 2.500 KM (bruto plaća) i 200 KM (topli obrok), tj. ukupno 2.700 KM.

Obračun poreza:

Plaća (2.500+200)	2.700,00 KM
- neoporezivi iznos	205,00 KM
= oporezivi iznos	2.495,00 KM
Od toga:	
2.084 – 205 = 1.879 x 10%	187,90 KM
2.495 – 2.084 = 411 x 15%	61,65 KM
Porez iznosi:	249,55 KM
Neto isplata (2.700 – 249,55) = 2.450,45 KM	

Obračun doprinosa:

Penziono-invalidsko osiguranje (2.700 x 24%)	648,00 KM
Zdravstveno osiguranje (2.700 x 15%)	405,00 KM
Osiguranje od nezaposlenosti (2.700 x 1%)	27,00 KM
Dječija zaštita (2.700 x 2%)	54,00 KM
Ukupno doprinosi:	1.134,00 KM

UKUPNO porez i doprinosi: 1.383,55 KM

Ukupno trošak NVO (2.450,45 + 1.383,55) = 3.834,00 KM

5.4.15. Da li postoje (i koje) isplate zaposlenicima u Republici Srpskoj koje ne podliježu plaćanju poreza i doprinosa?

Da, postoje. Zakonom o porezu na dohodak su predviđena određena davanja zaposlenicima koja ne podliježu plaćanju poreza. Za neka od tih davanja je predviđeno oporezivanje ako pređu propisani iznos.

Te vrste isplata su:

- otpremnine kod odlaska u penziju (nije predviđen porezni limit)
- otpremnine kod otpuštanja sa posla (nije predviđen porezni limit)
- pomoć u slučaju nesreće, koje se ne oporezuju do iznos propisanog kolektivnim ugovorom (troškovi sahrane u punom iznosu ako je u pitanju smrt radnika - isplata članovima porodice, dvije prosječne plaće kod poslodavca ako je u pitanju smrt članova uže porodice, tri prosječne plaće kod poslodavca ako je u pitanju teška invalidnost ili dugotrajna bolest)
- naknade za prijevoz na posao i sa posla (i korištenje vlastitog automobila), koje se ne oporezuju do 20% cijene goriva po prijeđenom kilometru;
- dnevnice, koje se ne oporezuju ako se isplaćuju (za putovanja u zemlji) do iznosa od 15% najniže plaće po Općem kolektivnom ugovoru (trenutno oko 30 KM), odnosno za putovanja inostranstvu neoporezivi limiti propisani za pojedine zemlje i kreće se od 60 KM pa naviše.
- pokloni za djecu zaposlenika povodom praznika, koje se ne oporezuju ako se isplaćuju do 30% prosječne plaće (trenutno oko 160 KM)

5.4.16. Koje su obaveze NVO u Republici Srpskoj prilikom isplate naknada angažiranim licima koja nisu zaposlenici?

Kod povremenog angažiranja fizičkih lica za obavljanje određenog posla, međusobni odnosi se, najčešće, reguliraju ugovorom o djelu, ugovorom o privremenim i povremenim poslovima i sl. Prilikom isplaćivanja naknada fizičkim licima na osnovu takvih ugovora, NVO u Republici Srpskoj imaju obavezu da obračunaju i uplate porez na dohodak stopi od 10% i 15% (zavisno od visine ugovorene isplate, vidi naprijed), na ukupan bruto iznos naknade (neto naknada + porez).

Prilikom ovakvih isplata, osnovica na koju se obračunava porez se ne umanjuje za iznos osobnog odbitka, kao što je to slučaj kod isplata plaća zaposlenima u NVO. Prema tome, prilikom isplate ovakvih naknada, NVO – isplatilac naknade obračunava porez na ukupan ugovoreni iznos bruto naknade, primjenom stope 10% (na iznos do visine 4 prosječne plaće u RS u prethodnoj godini) i 15% (na iznos preko visine 4 prosječne plaće u RS u prethodnoj godini).

Što se tiče doprinosa za socijalno osiguranje, oni se u ovakvim slučajevima obračunavaju i uplaćuju samo ako dotično fizičko lice - primalac ovih povremenih naknada već nije osigurano po drugom osnovu, tj. ako mu se doprinosi ne plaćaju na drugom mjestu (kod poslodavca). U tom slučaju, NVO - isplatilac ovih naknada je dužna da obračuna i plati i doprinose, i to u iznosu od 25% (tj. 1/4) od iznosa punih doprinosa, tj.:

▪ doprinosi (ukupno)	10,5%
od toga:	
doprinosa za penziono-invalidsko osiguranje	6,00%
doprinosa za zdravstveno osiguranje	3,75%
doprinosa za osiguranje od nezaposlenosti	0,25%
doprinosa za dječiju zaštitu	0,50%

5.4.17. Koje su obaveze po osnovu isplata naknada članovima upravnih i drugih odbora NVO-a u Republici Srpskoj?

Na ovakve isplate fizičkim osobama, NVO u Republici Srpskoj je dužna da obračuna i plati porez po stopi od 10% i 15%, zavisno od visine naknade (vidi naprijed), na osnovicu koju čini ukupna bruto isplata (bez prethodnog umanjenja osnovice).

5.4.18. Koje su obaveze NVO prilikom isplata po osnovu autorskih honorara u Republici Srpskoj?

Prilikom isplate po osnovu autorskih honorara fizičkim licima, NVO čije je sjedište u Republici Srpskoj obračunava i uplaćuje porez na dohodak po stopi 10% i 15%, zavisno od visine naknade (vidi naprijed).

Prije obračuna poreza na autorske naknade, osnovica se umanjuje:

- za stvarno nastale troškove autora (koji se dokazuju potrebnom dokumentacijom)
- ili**
- u priznatom paušalnom iznosu (zavisno od vrste autorskog djela).

Paušalni iznos priznatih rashoda po vrstama autorskog djela iznosi:

- 60% od ukupnog prihoda za vajarska djela, tapiserije, umjetničku keramiku, keramoplastiku, mozaik i vitraž, umjetničku fotografiju, zidno slikarstvo i slikarstvo u prostoru u tehnikama freska, grafika, intarzija, emajl, intarzirane i emajlirane predmete, kostimografiju, modno kreatorstvo i umjetničku obradu tekstila, tkani tekstil, štampani tekstil i slično;
- 50% od ukupnog prihoda za slikarska djela, grafička djela, industrijsko oblikovanje sa izradom modela maketa, sitnu plastiku, radove vizuelnih komunikacija, radove u oblasti unutrašnje arhitekture i obrade fasada, oblikovanje prostora, radove na području hortikulture, vršenje umjetničkog nadzora nad izvođenjem radova u

oblasti unutrašnje i fasadne arhitekture, oblikovanja prostora i hortikulture sa izradom modela i maketa, umjetnička rješenja za scenografiju, naučna, stručna, književna i publicistička djela, usmeno i pismeno prevođenje, muzička i kinematografska djela i restauratorska i konzervatorska djela u oblasti kulture i umjetnosti, za izvođenje umjetničkih djela sviranja i pjevanja, pozorišna i filmska gluma, recitiranja, snimanja filmova i idejne skice za tapiseriju i kostimografiju kad se ne izvode u materijalu;

- 40% od ukupnog prihoda za interpretaciju, odnosno izvođenje estradnih programa zabavne i narodne muzike, proizvodnju fonograma, proizvodnju videograma, proizvodnju emisije, proizvodnju baze podataka i za sva druga autorska i srodna prava koja nisu navedena prethodno.

Obračun poreza na autorske naknade i uplatu tog poreza vrši NVO - isplatilac autorskog honorara, prilikom isplate honorara autoru.

Primjer: NVO „ABC“ iz Doboja je sa fizičkim licem NN zaključilo ugovor o autorskom djelu, po kojem Autor (NN) ima obavezu da izvrši prevođenje određenog teksta sa stranog jezika. Autorski honorar je ugovoren u iznosu od 5.000 KM (bruto prihod). NVO „ABC“ je dužna izvršiti obračun poreza, obustavu istog te uplatu na odgovarajuće uplatne račune javnih prihoda.

Obračun:

1. Bruto prihod po ugovoru	5.000,00
2. Iznos priznatih (normiranih) troškova, 50%	2.500,00
3. Poreska osnovica (1-2)	2.500,00
4. Osnovica za stopu 10%	2.084,00
5. Osnovica za stopu 15% (3-4)	416,00
6. Porez po stopi 10% (4 x 10%)	208,40
7. Porez po stopi 15% (5 x 15%)	62,40
8. Porez ukupno (6+7)	270,80
9. Iznos koji se isplaćuje autoru (1-8)	4.729,20

C) Brčko Distrikt BiH

5.4.19. Koje su obaveze NVO sa sjedištem u BD BiH prilikom isplate plaća svojim zaposlenicima?

NVO sa sjedištem u Brčko Distriktu BiH, također, imaju obavezu obračunavanja i plaćanja poreza i doprinosa na plaće koje isplaćuju svojim zaposlenicima. Kao i u FBiH i

RS, obaveza obračunavanja i uplate poreza i doprinosa (u ime obveznika – zaposlenika) i u BD BiH prelazi na poslodavca - isplatioca plaća.

Pri tome se obračun i plaćanje poreza na plaće vrši na način određen posebnim Zakonom o porezu na dohodak Brčko Distrikta BiH. Što se tiče doprinosa za socijalno osiguranje, oni se obračunavaju i uplaćuju zavisno od toga da li je dotični zaposlenik – primalac plaće prijavljen u fondove Federacije BiH ili fondove Republike Srpske. Zavisno od toga, NVO sa sjedištem u BD BiH obračunava i uplaćuje doprinose za socijalno osiguranje za svoje uposlenike na način koji je prethodno naveden za Federaciju BiH (bez obaveze posebnog poreza za zaštitu od nesreća!), odnosno Republiku Srpsku.

Stoga se u nastavku daje samo pojašnjenje obaveze po osnovu poreza na plaće, prema Zakonu Brčko Distrikta (za obračun doprinosa, vidjeti prethodne primjere za FBiH ili RS).

I u Brčko Distriktu BiH, porez na plaće svojih zaposlenika je obavezan obračunavati i uplaćivati isplatilac (NVO), na slijedeću osnovicu:

Iznos bruto plaće (neto + porez)

- 50 KM (paušalni odbitak)
- 240 KM (lični odbitak)
- po 120 KM odbitka za izdržavanog bračnog druga, kao i za svako izdržavano maloljetno dijete

= Osnovica za obračun

x 10% = Porez na plaću

Primjer: NVO „XY“ sa sjedištem u Brčkom zapošljava lice MM, čija ugovorena (bruto) plaća iznosi 1.000 KM. MM ima jedno maloljetno izdržavano dijete.

Obračun poreza:

1.000

- 50

-240

-120

= 590 (osnovica) x 10%

= 59 KM (porez)

Isplaćeno: 941 KM

5.4.20. Koje su obaveze NVO u BD BiH po osnovu isplata naknada članovima upravnih i drugih odbora?

Na ovakve isplate fizičkim osobama, NVO sa sjedištem u BD BiH je dužna da obračuna i plati porez po stopi od 10%, uz pravo na prethodno navedena umanjenja porezne osnovice.

5.4.21. Koje su obaveze NVO u BD BiH prilikom isplata po osnovu autorskih honorara?

Kao i u prethodnom slučaju.

5.5. POREZ NA PRIHOD/DOBIT

5.5.1. Oporezuju li se prihodi/dobit NVO u BiH?

Najčešće, ne.

Prema propisima u BiH (Federacija BiH, Republika Srpska Brčko Distrikt BiH), predmet oporezivanja nisu ostvareni prihodi kao takvi, nego dobit kao rezultat poslovanja (tj. razlika između ukupnih prihoda i ukupnih porezno priznatih rashoda u toku jedne poslovne i kalendarske godine). Međutim, po ovom osnovu se oporezuju samo profitna pravna lica, koja obavljaju tržišnu djelatnost u cilju sticanja profita.

NVO i druge neprofitne organizacije ne plaćaju porez na dobit, niti na prihode koje ostvare od članarina, od donacija (u novcu ili u naturi), od sponzorstava, od bilo kojeg budžeta ili javnog fonda, od dividendi, od kamata, od eventualne prodaje opreme i drugih dobara koje koriste za svoju djelatnost itd., tj. sve dotle dok obavljaju djelatnost u skladu sa svojim humanitarnim ili bilo kojim drugim neprofitnim ciljevima.

NVO bi se, samo izuzetno, smatrala obveznikom poreza na dobit, i to samo u slučaju kada bi se, eventualno, bavila i tržišnim (tj. profitnim) aktivnostima. U tom slučaju, takva NVO bi plaćala porez na dobit na osnovicu koju bi činili tržišni prihodi, po umanjenju za rashode koji su nastali u vezi sa ostvarivanjem tih, tržišnih prihoda.

5.5.2. Kako se, inače, oporezuje dobit u BiH?

Oporezivanje dobiti pravnih subjekata u BiH uređeno je posebnim zakonima i pratećim propisima entiteta, tj. Federacije BiH i Republike Srpska, kao i posebnim propisima Brčko Distrikta BiH. Prema svim tim propisima, predmet oporezivanja nisu ostvareni prihodi kao takvi, nego dobit kao rezultat poslovanja, tj. kao razlika između ukupnih prihoda i ukupnih porezno priznatih rashoda u toku jedne poslovne (kalendarske godine).

Prema svim tim propisima, oporezuje dobit (osnovica za oporezivanje) profitnih pravnih lica se utvrđuje u poreznom bilansu, na taj način da se dobit za svaku poslovnu (kalendarsku) godinu, koja se iskaže u računovodstvenim izvještajima (bilansu uspjeha),

korigira tako da se umanju za eventualne neoporezive prihode i uveća za eventualne porezno nepriznate rashode koji su posebno navedeni u propisima o porezu na dobit.

Pri tome se, prvenstveno, misli na oporezivanje dobiti u profitnom sektoru. Pošto NVO, po prirodi stvari, nisu profitne organizacije, podrazumijeva se da ni eventualno ostvareni višak prihoda nad rashodima nije namijenjena osnivačima ili vlasnicima, nego za ostvarivanje ciljeva NVO. Iz tih razloga, višak prihoda ne podliježe oporezivanju.

Izuzetno, ukoliko bi se NVO bavila i profitnom djelatnostima, kao podršku svojoj djelatnosti (mada to prema propisima o udruženjima i fondacijama nije dozvoljeno), tako ostvarena dobit bi se oporezivala porezom na dobit.

Prema stavu Federalnog ministarstva finansija, neprofitni subjekt u Federaciji BiH se po trenutno važećem Zakonu o porezu na dobit (do kraja 2007. godine) smatra obveznikom poreza na dobit ako više od 50% svojih prihoda ostvaruje na tržištu.

Prema Zakonu o porezu na dobit Republike Srpske, humanitarne organizacije i drugi neprofitno orjentisani subjekti ne plaćaju porez na dobit ostvarenu iz slijedećih prihoda: članarina; iz budžeta ili javnih fondova; sponzorstva ili donacija u novcu ili naturi; kamata, dividendi i ostalih investicionih prihoda, uključujući i prihode od nekretnina; te prihoda od prodaje ili prenosa dobara, osim dobara koja se koriste ili su se koristila za obavljanje (profitne) djelatnosti. Dakle, humanitarne i druge neprofitne organizacije nisu obveznici poreza na dobit sve dotle dok ne vrše (i) tržišne aktivnosti kao konkurenciju profitnom sektoru. Međutim, ukoliko bi humanitarna ili druga neprofitna organizacija, pored djelatnosti koje su u vezi sa ciljevima radi kojih je osnovana, obavljala i druge djelatnosti, podlijevala bi i plaćanju poreza na dobit koju ostvari takvim djelatnostima.

U draftu Zakona o porezu na dobit u Federaciji BiH (koji bi se trebao početi primjenjivati od 01. 01. 2007. godine), kao lica koja ne podliježu plaćanju poreza na dobit, navode se, između ostalog, i udruženja građana i druge neprofitne organizacije, s tim da se to (kao i u RS) odnosi samo na prihode iz navedenih izvora. Ukoliko bi te organizacije vršile i djelatnosti koje nisu u vezi s njihovom registrovanom neprofitnom djelatnošću, podlijevale bi plaćanju poreza na dobit koju ostvare vršenjem takvih djelatnosti.

Ako bi NVO za obavljanje pojedinih djelatnosti osnovala posebno preduzeće, to preduzeće bi bilo obveznik poreza na dobit kao i svaki drugi profitni subjekt i dobit ostvarenu poslovanjem bi moglo prenijeti NVO-u tek nakon oporezivanja dobiti)

5.5.3. Da li oporezivanje prihoda/dobiti zavisi od tipa NVO, vrste djelatnosti kojom se bavi ili sl.?

Ne, sve dok se njihova djelatnost kreće u okvirima naprijed navedenih, neprofitnih pravila.

Bez obzira na tip, NVO koja bi se bavila i profitnim djelatnostima, smatrala bi se obveznikom poreza na dobit koju bi ostvarila takvim djelatnostima.

5.5.4. Da li oporezivanje prihoda/dobiti zavisi od toga da li je u pitanju domaća ili inostrana NVO, ko su njeni osnivači i sl.?

Ne. Sve NVO imaju u svakom, pa i u ovom pogledu jednak status i nisu obveznici poreza na dobit, sve dok se djelatnost kreće u okvirima neprofitnih pravila.

5.5.5. Oporezuju li se prihodi od članarine?

Ne, jer se smatra da ti prihodi nisu naknada za obavljenje privredne djelatnosti, nego doprinos članova.

Isto tako, NVO nije obveznik PDV-a na dobra i usluge koje daje svojim članovima zauzvrat (na ime plaćene članarine), sve dokle dok se radi o davanjima koja se uklapaju pod pojam neprofitne djelatnosti.

5.5.6. Da li NVO plaća kakav porez na primljene poklone, donacije i sl.?

Ne, ove stavke ne podliježu oporezivanju, jer se smatra da ti pokloni ili donacije nisu ostvareni obavljenjem privredne djelatnosti.

Međutim, treba imati na umu da **davaoci** tih poklona i donacija mogu imati određene porezne obaveze, ograničenja i sl., zavisno od toga u kakvom su statusu ti davaoci (pravna ili fizička lica, obveznici ili neobveznici poreza na dobit, obveznici ili neobveznici PDV-a i sl), te da li se davanja vrše u novcu ili u dobrima, uslugama i sl. (vidi poglavlje 5.6.).

Na primjer, ako je davalac novčane donacije preduzeće ili drugi profitni subjekt, koji je obveznik poreza na dobit, takva donacija se priznaje u njegovom poreznom bilansu samo do određene visine u odnosu na njegov ukupan prihod.

Isto tako, ako lice koje je registrovani PDV obveznik daje poklon ili donaciju u dobrima ili uslugama koje inače vrši u sklopu svoje poslovne djelatnosti, to lice (davalac takve donacije) je dužno da obračuna i da plati i PDV (17%) na tržišnu vrijednost tako datih dobara ili usluga.

5.5.7. Oporezuju li se prihodi od kamata koje ostvari NVO?

Ne, jer se smatra da ti prihodi nisu naknada za obavljenje privredne djelatnosti.

NVO se, inače, ne može ni baviti davanjem kredita, tako da se eventualni prihodi od kamata svode samo na prihode od banaka, na sredstva na računima po viđenju, na eventualno oročene depozite i sl. Takvi prihodi nisu oporezivi.

5.5.8. Može li NVO obavljati privrednu djelatnost?

Važeći propisi o neprofitnim udruženjima i fondacijama u BiH ne dozvoljavaju da se takvi subjekti (pa ni NVO) bave privrednom djelatnošću radi ostvarivanja profita.

Ukoliko smatra da su i takve aktivnosti potrebne radi ostvarivanja ciljeva svog osnivanja, NVO može (samostalno ili zajedno sa drugim licima) osnovati posebno preduzeće (dioničko društvo ili društvo sa ograničenom odgovornošću), koje bi imalo isti status, obaveze i prava i koje bi poslovalo pod istim uslovima kao i svi drugi subjekti profitnog sektora.

5.5.9. Ako NVO, ipak, vrši i privredne (tržišne) djelatnosti, kako se oporezuje dobit?

U ovom slučaju, oporezivanju podliježe samo onaj dio dobiti koji je proistekao iz obavljanja takvih (privrednih, tržišnih, profitnih...) djelatnosti.

Porez bi se u tom slučaju plaćao na pozitivnu razliku između prihoda od tih djelatnosti i rashoda za obavljanje takvih djelatnosti. U tom slučaju NVO bi bila dužna da Poreznoj upravi podnese prijavu poreza na dobit i svoj porezni bilans za tu djelatnost.

5.5.10. Kako preduzeća, koje je osnovala NVO, obračunavaju i plaćaju porez na svoju dobit?

Takvo preduzeće je obveznik poreza na dobit na isti način kao i svaki drugi privredni subjekt, prema zakonu o porezu na dobit Federacije BiH, Republike Srpske ili Brčko Distrikta BiH, zavisno od sjedišta tog preduzeća.

Porez na dobit se obračunava po isteku svake godine i iskazuje se u prijavi poreza na dobit i poreznom bilansu tog preduzeća, koji se podnosi Poreznoj upravi u mjestu sjedišta preduzeća.

Ukoliko bi ta preduzeća imala i svoje registrovane poslovne jedinice na području drugog entiteta (izvan entiteta svog sjedišta), bila bi obavezna sačiniti i podnijeti odvojene prijave i porezne bilanse i za te poslovne jedinice.

Porez na dobit koju plate poslovne jedinice u drugom entitetu, odnosno Brčko Distriktu BiH, priznaje se kao umanjenje poreza na dobit u entitetu sjedišta preduzeća.

5.5.11. Može li NVO slobodno raspolagati svojim prihodima/dobiti?

Da. NVO je slobodna da raspolaže svojim prihodima i dobiti u skladu sa vlastitim ciljevima, ustrojstvu, statutu i dr.

5.5.12. Oporezuju li se novčane donacije koje privredni subjekti daju NVO-ima?

Ne, ove donacije nisu direktno oporezive, ni kod davaoca ni kod NVO kao primaoca.

Međutim, novčane donacije koje daju profitni subjekti se smatraju njihovim porezno priznatim prihodima samo do određene visine, u odnosu na njihov ukupan prihod za tu godinu. Ukoliko bi date donacije bile veće od tog nivoa, taj veći iznos bi uvećavao oporezivu dobit kod davaoca donacije.

5.5.13. Oporezuju li pokloni i donacije u dobrima i/ili uslugama koje privredni subjekti daju NVO-ima?

Da, ali samo kod davaoca takvih poklona i donacija, ukoliko je davalac registrovani PDV obveznik. Ovo zato što se davanje dobara ili vršenje usluga bez naknade ili uz smanjenu naknadu smatra oporezivim prometom, na koji je davalac – PDV obveznik dužan obračunati PDV (17%), na osnovicu koju čini tržišna vrijednost dobara koja se daju, odnosno usluga koje se pružaju bez naknade ili uz smanjenu naknadu.

NVO nije obveznik PDV-a na tako primljena dobra ili usluge. Isto tako, NVO ne plaća PDV ni na daljnje raspolaganje tako primljenim dobrima (osim u izuzetnim slučajevima u kojima bi se i NVO trebala registrovati za PDV, a ta obaveza bi postojala ukoliko bi njen oporezivi promet, koji bi se vršio kao privredna djelatnost i kao konkurencija profitnom sektoru, prelazio vrijednost od 50.000 KM na godišnjem nivou).

5.5.14. Oporezuju li se novčane donacije koje razne institucije daju NVO-ima?

Ne. Ovakve donacije nemaju poreznih posljedica ni kod davaoca, jer se pretpostavlja da takvi davaoci donacija (državni organi, razne institucije i sl) ni sami nisu profitni subjekti (pa tako nisu ni obveznici poreza na dobit).

5.5.15. Oporezuju li se pokloni i donacije u dobrima i/ili uslugama koje razne institucije daju NVO-ima?

Po pravilu ne, jer te institucije, po pravilu, nisu registrovani obveznici PDV-a.

Ipak, ukoliko je i takav davalac donacije registrovan kao PDV obveznik, on bi bio dužan da na tržišnu vrijednost doniranih dobara ili usluga plati i PDV (17%).

5.5.16. Oporezuju li se novčane donacije koje fizička lica daju NVO-ima?

Ne, ove donacije ne podliježu nikakvom porezu ni kod davaoca, niti kod NVO kao primaoca.

Štaviše, takve donacije pod određenim uslovima mogu biti i porezno stimulatивne za fizičko lice koje ih daje, u smislu da umanjuju njegov ukupan oporezivi prihod (vidjeti poglavlje 5.6.).

5.5.17. Oporezuju li se pokloni i donacije u dobrima i/ili uslugama koje fizička lica daju NVO-ima?

Ne, jer fizička lica nisu PDV obveznici.

5.5.18. Koja dokumentacija je potrebna za poklone i donacije?

Donacija u novcu se, najčešće, vrši uplatom na račun NVO, u kom slučaju kao dokument (i kod davaoca i kod primaoca takve donacije) služi bankovni izvod.

Dozvoljene su i novčane donacije u gotovini (na primjer: od fizičkih lica), u kom slučaju treba sačiniti dokument „ulaz u blagajnu“, a preporučuje si i davanje priznanice davaocu.

Kod primljenih donacija u dobrima (stvarima), potrebno je sačiniti odgovarajuću ulaznu/prijemnu dokumentaciju o vrsti, količini i vrijednosti primljenih stvari (prijemnica, zaduženje, zapisnik o preuzimanju i sl).

Kod davaoca donacije, osnov i dokument za davanje donacije je odluka ili drugi sličan akt njegovog nadležnog lica ili organa o namjeni, vrijednosti, obliku donacije i dr., zavisno od toga da li se donacija daje u novcu, dobrima, uslugama itd.

5.5.19. Oporezuju li se plaćanja koja drugi subjekti vrše u ime NVO-a?

Zavisno od vrste, najčešće da. Međutim, ni tada porez ne plaća NVO, nego taj drugi subjekt.

Na primjer, ako neki drugi subjekt pomaže NVO tako da plaća neki trošak koji je NVO-u zaračunao bilo koji PDV obveznik, on s tim računom plaća i PDV koji je zaračunat na tom računu. (Ovdje se, praktično, radi o tome da taj drugi subjekt plaća upravo onaj iznos koji bi platila i NVO ukoliko bi ona vršila plaćanje.)

Isto tako, ukoliko neki drugi subjekt vrši plaćanja fizičkim licima koja su angažovana za obavljanje pojedinih poslova za NVO, taj subjekt koji vrši isplatu tim fizičkim licima je dužan i da obračuna i plati propisani porez na dohodak ili druga lična primanja, porez na autorske honorare itd. (Ovdje se, praktično, radi o tome da onaj subjekt, koji vrši isplate fizičkim licima, time automatski preuzima i obavezu da obračuna i plati propisani porez na ta lična primanja, tj. onaj isti porez koji bi morala obračunati i platiti i NVO ukoliko bi sama vršila takve isplate.)

5.6. POREZNI TRETMAN POKLONA I DONACIJA

5.6.1. Federacija BiH

5.6.1.1. Porezni tretman donacija od fizičkih osoba

Prema **trenutno važećim propisima** o oporezivanju primanja fizičkih osoba u Federaciji BiH, oporezivanje njihovih primanja se vrši cedularno (posebno po vrstama tih primanja, bilo po federalnim ili kantonalnim propisima), sa nadoporezivanjem (porezom na ukupan godišnji prihod, prema kantonalnim propisima). To znači da se sva pojedinačna primanja građana oporezuju posebno, po različitim stopama (zavisno od vrste primanja) i po različitim propisima (federalnim, odnosno kantonalnim), a po isteku svake godine se vrši i eventualno oporezivanje ukupnog godišnjeg prihoda građana.

Osobna obaveza prijavljivanja i plaćanja poreza na ukupan godišnji prihod postoji samo u slučaju kada ukupan godišnji prihod dotičnog fizičkog lica – građanina prelazi godišnji neoporezivi iznos, koji se određuje u skladu sa zakonom onog kantona u kome dotično lice ima prebivalište. U većini kantona taj neoporezivi iznos odgovara trostrukoj prosječnoj neto plaći na teritoriji tog kantona (na primjer, neoporezivi iznos prihoda na području Kantona Sarajevo za 2006. godinu je iznosio 27.220 KM).

Pri tome se osnovica poreza na ukupan godišnji prihod građana, između ostalog, umanjuje i za iznose koje je dotična fizička osoba dala na poklon: državi, kantonu, općinama, zdravstvenim i humanitarnim organizacijama, organizacijama socijalne zaštite

građana, naučnim, kulturno-prosvjetnim i obrazovnim organizacijama i vjerskim institucijama, fondovima za stipendiranje učenika i studenata i dr.

Prema tome, novčane donacije koje fizičke osobe sa prebivalištem u Federaciji BiH daju humanitarnim organizacijama, tim osobama se priznaju kao umanjene osnovice poreza na ukupan prihod, što se koristi prilikom podnošenja osobnih godišnjih prijava poreza na ukupan prihod građana (do 31. 01., za proteklu godinu). U tom smislu, građani sa prebivalištem u Federaciji BiH, čiji ukupni godišnji prihodi prelaze neoporezivi iznos, mogu i iz ovog razloga biti stimulirani za davanje donacija u humanitarne svrhe.

Ostali izdaci koji se priznaju kao umanjene osnovice poreza na ukupan godišnji prihod građana, a koji su predviđeni trenutno važećim kantonalnim zakonima u Federaciji BiH, nisu relevantni u kontekstu ove teme. Isto tako, trenutno važeći ostali propisi o porezima građana koji su trenutno na snazi (2007. godina) u Federaciji BiH ili kantonima FBiH ne predviđaju nikakva dodatna porezna oslobađanja ili stimulacije koje bi bile relevantne u kontekstu ove teme.

Prema **predloženim rješenjima** novog Zakona o porezu na dohodak u Federaciji (čija se primjena očekuje od 01. 01. 2008. godine, a koji bi zamijenio i sve kantonalne propise o oporezivanju prihoda fizičkih lica), porezni podsticaj u kontekstu ove teme se predviđa samo za lica koja se bave samostalnom djelatnošću i koja ostvaruju dohodak od te djelatnosti. Takva lica bi, prilikom utvrđivanja dohotka od samostalne djelatnosti, imala pravo na priznavanje rashoda (dakle: na umanjene porezne osnovice) po osnovu donacija datih u robi, predmetima ili novcu doznačenom na žiro-račun, u visini do 0,5% svojih ukupnih prihoda prethodne godine, i to datih u kulturne, odgojno-obrazovne, naučne, zdravstvene, humanitarne, sportske i vjerske svrhe, udruženjima i drugim licima koja djelatnost obavljaju u skladu sa posebnim propisima. Prema tome, davanja u navedene svrhe bi, u navedenom ograničenom obimu, bili priznati kao porezno dopustiv rashod pri oporezivanju dohotka od samostalne djelatnosti.

Izuzetno, ukoliko bi bile date na osnovu odluka nadležnih ministarstava o provedbi i finansiranju posebnih programa i akcija u svrhu općeg društvenog interesa, donacije bi bile priznate kao porezno priznat rashod pri oporezivanju dohotka od samostalne djelatnosti i iznad visine od 0,5% ukupnog prihoda.

Međutim, osim navedenog, ni novi Zakon o porezu na dohodak u Federaciji BiH ne predviđa nikakve porezne stimulacije za donacije koje bi fizička lica davala za humanitarne ili druge slične namjene. Prema tome, takve donacije ni nakon 01. 01. 2008. godine ne bi značile umanjene poreza na dohodak od nesamostalnog rada (plaće, dodatna primanja, autorski honorari i dr.).

5.6.1.2. Porezni tretman donacija od pravnih osoba - obveznika poreza na dobit

Prema **trenutno važećim** propisima o porezu na dobit privrednih društava u Federaciji BiH (koji će se primjenjivati zaključno sa obračunom poreza na dobit za 2007. godinu), donacije i druga davanja koje profitni subjekti daju (u novcu, dobrima ili uslugama) za humanitarne, naučne, obrazovne, sportske i sl. ciljeve se smatraju njihovim porezno priznatim rashodima samo do određene visine, tj. do 0,5% njihovog ukupnog godišnjeg prihoda. Ukoliko su donacije koje daje obveznik poreza na dobit veće od ovog nivoa, taj veći iznos uvećava njihovu oporezivu dobit. Prema tome, preduzeća i drugi profitni subjekti (obveznici poreza na dobit) u Federaciji BiH su trenutno porezno stimulirani samo za donacije do navedenog, ograničenog nivoa.

Prema **novim** propisima o porezu na dobit privrednih društava u Federaciji BiH (koji su tek u pripremi, a koji bi se trebali primjenjivati od 01. 01. 2008. godine), tretman datih donacija za humanitarne i sl. svrhe bi trebao biti isti kao i po važećem Zakonu o porezu na dobit Republike Srpske (vidjeti u nastavku, pod 5.8.2.2.).

5.6.2. Republika Srpska

5.6.2.1. Porezni tretman donacija od fizičkih lica

Prema Zakonu o porezu na dohodak Republike Srpske, svi građani - obveznici poreza na dohodak, prilikom utvrđivanja svog ukupnog godišnjeg oporezivog dohotka, imaju pravo umanjiti osnovicu poreza na dohodak za rashode koji su učinjeni u svrhu opštedruštvene koristi (donacije), s tim da umanjjenje poreske osnovice po ovom osnovu može iznositi maksimalno 5% utvrđenog godišnjeg dohotka.

Prema tome, novčane donacije koje fizička lica sa prebivalištem u Republici Srpskoj daju u humanitarne i druge općedruštvene koristi (pa i donacije NVO-ima koje se mogu tretirati kao opštedruštvene koristi), priznaju im se kao umanjjenje osnovice poreza po njihovoj godišnjoj prijavi poreza na dohodak, ali ne više od od 5% ukupnog dohotka za tu godinu. U tom smislu, građani sa prebivalištem u Republici Srpskoj mogu i iz ovog razloga biti stimulirani za davanje donacija u humanitarne i druge općedruštvene svrhe.

Za ostale aspekte oporezivanja dohotka građana (plaće, ostale naknade, autorski honorari i dr.), Zakon o porezu na dohodak Republike Srpske ne predviđa nikakve stimulacije u ovom smislu.

5.6.2.2. Porezni tretman donacija od pravnih lica - obveznika poreza na dobit

Prema Zakonu o porezu na dobit Republike Srpske, među ograničeno porezno priznate rashode pri utvrđivanju poreza na dobit preduzeća (dakle: među rashode koji umanjuju osnovicu poreza na dobit), između ostalog, spadaju i:

- **donacije** javnim institucijama, humanitarnim, kulturnim i obrazovnim organizacijama u iznosu od 3% od ukupnog prihoda u toj godini, s tim da se donacije koje prelaze taj iznos mogu prenositi u porezne svrhe naredne tri godine;
- rashodi po osnovu **sponzorstava**, do iznosa od 2% od ukupnog prihoda u toj godini.

Eventualni rashodi na ime donacija, davanja i sl. iznad navedenog limita, uvećavaju oporezivu dobit preduzeća za odnosnu godinu. Rashodi u ovom smislu obuhvataju i donacije u novcu i donacije u dobrima i/ili uslugama.

Prema tome, preduzeća u Republici Srpskoj su potencijalno stimulisana za donacije i druga slična davanja NVO-ima samo u navedenim, porezno dopustivim limitima.

5.6.3. Brčko Distrikt BiH

Prema Zakonu o porezu na dohodak Brčko Distrikta BiH, preduzeća, kao i lica koja se bave samostalnom djelatnošću i koja ostvaruju dohodak od samostalne djelatnosti, prilikom utvrđivanja poreza na dohodak/dobit, imaju pravo na priznavanje rashoda (dakle: na umanjenje porezne osnovice) po osnovu donacija datih u humanitarne, kulturne, obrazovne ili sportske svrhe, ali samo u visini do 2% svojih prihoda.

Prema tome, donacije koje preduzeća i samostalni preduzetnici sa sjedištem, odnosno prebivalištem u Brčko Distriktu BiH daju (u novcu ili dobrima) u humanitarne, kulturne, obrazovne ili sportske svrhe, priznaju im se kao umanjenje osnovice poreza na dobit/dohodak, ali ne više od od 2% ukupnog prihoda od te djelatnosti. U tom smislu, preduzeća i samostalni preduzetnici sa sjedištem, odnosno prebivalištem u Brčko Distriktu BiH mogu i iz ovog razloga biti stimulisani za davanje donacija NVO-ima u navedene svrhe, ali i uz navedeno ograničenje (do visine od 2% ukupnog prihoda).

Za ostale aspekte oporezivanja dohotka građana (plaće, ostale naknade, autorski honorari i dr.), Zakon o porezu na dohodak Brčko Distrikta BiH ne predviđa nikakve porezne stimulacije u ovom kontekstu.

5.6.4. Donacije koje NVO primi u dobrima ili uslugama

Pokloni i donacije u dobrima, odnosno izvršenim uslugama, oporezuju se PDV-om **samo kod davaoca** takvih poklona i donacija, pa i to **samo ukoliko je davalac takve donacije registrovan kao obveznik PDV-a**.

Naime, prema jedinstvenim bh. propisima o PDV-u (koji važe na cijelom teritoriju BiH), davanje dobara ili vršenje usluga bez naknade ili uz smanjenu naknadu, ukoliko to vrši lice koje je registrovano kao PDV obveznik, smatra se prometom koji podliježe obavezi

obračunavanja i plaćanja PDV-a. Prema tome, PDV obveznik - davalac takve donacije dužan je da obračuna PDV (17%), na osnovicu koju čini tržišna vrijednost dobara koja se daju, odnosno tržišna vrijednost usluga koje se pružaju bez naknade ili uz smanjenu naknadu.

Isto tako, ukoliko se kao davalac donacije u dobrima i/ili uslugama javlja preduzeće ili drugi profitni subjekt, koji je obveznik poreza na dobit, onda porezno dopustivi iznos datih donacija obuhvata ne samo donacije u novcu, nego i donacije u dobrima i/ili uslugama. Prema tome, ako ukupno date donacije u novcu, dobrima i uslugama po vrijednosti pređu porezno priznatu visinu, ta razlika uvećava oporezivu dobit kod davaoca donacija.

Za razliku od toga, donacije koje NVO-ima daju razne institucije, državni organi, fondovi i drugi neprofitni subjekti, najčešće nemaju nikakvih poreznih posljedica ni kod davaoca donacija. Naime, takvi davaoci donacija nisu profitni subjekti, pa tako nisu ni obveznici poreza na dobit. Isto tako, pokloni i donacije koje bi takvi subjekti dali u dobrima i/ili uslugama se ne oporezuju ni PDV-om, obzirom da takvi subjekti, najčešće, nemaju status registrovanih obveznika PDV-a. Ipak, ukoliko je i takav davalac donacije registrovan u statusu PDV obveznika, onda je i on dužan da na tržišnu vrijednost doniranih dobara ili usluga obračuna i plati PDV (17%).

Pokloni i donacije u dobrima i/ili uslugama koje NVO-oma daju fizička lica (građani) ne podliježu oporezivanju PDV-om, jer fizička lica nisu PDV obveznici.

Bez obzira na to ko koj je dao donaciju u dobrima i/ili uslugama, NVO - primalac takve donacije ne plaća PDV na tako primljena dobra ili usluge.

Isto tako, NVO ne plaća PDV ni na daljnje raspolaganje tako primljenim dobrima (osim u izuzetnim slučajevima, kada se i NVO treba registrovati za PDV, a to bi se desilo ukoliko bi oporezivi promet, koji bi se vršio kao privredna djelatnost i kao konkurencija profitnom sektoru, prelazio vrijednost od 50.000 KM na godišnjem nivou).

5.7. POREZ NA PROMET NEKRETNINA u BiH

5.7.1. Kojim propisima je regulisano oporezivanje prometa nekretnina u BiH?

Ova oblast je u BiH regulisana sa čak 12 zakona (10 kantonalnih zakona u Federaciji BiH, Zakon Republike Srpske, Zakon Brčko Distrikta BiH), koji međusobno nisu u potpunosti

ujednačeni. Iz istog razloga, u oblasti oporezivanja prometa nekretnina u BiH je prisutna i prilična šarolikost, zavisno od teritorije na kojoj se nalazi nekretnina koja je predmet prometa.

Prilikom prometa nekretnina koje se nalaze u Federaciji BiH primjenjuje se jedan od 10 kantonalnih zakona o oporezivanju prometa nekretnina, zavisno od toga na području kojeg kantona se nalazi nekretnina koja je predmet prometa.

Kod prometa nekretnina koje se nalaze u Republici Srpskoj, primjenjuje se poseban Zakon o porezima na imovinu (iz 2001. godine).

Kod prometa nekretnina koje se nalaze u Brčko Distriktu BiH, primjenjuje se preuzeti raniji Zakon o porezima na imovinu RS (iz 1994. godine), uz napomenu da se u Brčko Distriktu BiH upravo priprema novi zakon (koji je obrađen na kraju ovog poglavlja).

Prema tome, u slučaju prometa nekretnina treba obratiti pažnju ne samo na entitet, odnosno Distrikt (a u Federaciji BiH i na kanton/županiju) u kojem se nalazi sjedište NVO (što je generalno princip za primjenu svih propisa), nego i na entitet, odnosno Distrikt (a u Federaciji BiH i na kanton/županiju) u kojem se nalazi dotična nekretnina koja je predmet prometa (obzirom da se oporezivanje prometa nekretnina vrši po zakonu koji važi na onom teritoriju na kome se nalazi nekretnina koja je predmet prometa).

5.7.2. Kada se plaća porez na promet nekretnina?

Predmet oporezivanja porezom na promet nekretnina je svaki oblik prenosa prava vlasništva nad nekretninom uz naknadu, bilo između pravnih ili između fizičkih lica, bez obzira na to da li do prenosa vlasništva nad nekretninom dolazi prodajom, zamjenom ili na neki drugi način.

Pod nekretninama čiji se promet oporezuje porezom na promet nekretnina, podrazumijevaju se:

- a) zemljišta (poljoprivredna, građevinska i drugo zemljište),
- b) poslovne i stambene zgrade (zgrade, poslovni prostori, stanovi, garaže i dr.),
- c) drugi građevinski objekti podignuti na zemljištu.

5.7.3. Ko je obveznik poreza na promet nekretnina?

Obveznikom poreza na promet nekretnina se, formalno-zakonski, najčešće smatra prodavac nekretnine, odnosno ono fizičko ili pravno lice koje prenosi svoje dotadašnje vlasništvo nad nekretninom.

Međutim, ni kupac (sticalac) nekretnine ne može izvršiti uknjižavanje vlasništva nad nekretninom bez dokaza o plaćenom porezu, tako da on u svakom slučaju garantuje da će porez na promet nekretnina biti naplaćen od prodavca.

Izuzeci od ovog pravila prisutni su samo u Kantonu Sarajevo i Hercegovačko-neretvanskom kantonu Mostar, gdje se obveznikom plaćanja poreza na promet nekretnina (i formalno-zakonski) smatra kupac, odnosno sticalac nekretnine.

U slučajevima kada se radi o zamjeni nekretnina, obveznik poreza na promet nekretnina je fizičko ili pravno lice koje u postupku zamjene daje nekretninu veće prometne vrijednosti.

5.7.4. U kojim situacijama NVO može biti obveznik poreza na promet nekretnina?

I NVO (kao i bilo koji drugi subjekt) može biti obveznik poreza na promet nepokretnosti. To bi se desilo u slučaju kada se NVO pojavi u ulozi prodavca nekretnine (odnosno u ulozi kupca nekretnine u Kantonu Sarajevo i Hercegovačko-neretvanskom kantonu Mostar) čiji se promet oporezuje prema zakonu, odnosno čiji promet nije posebno izuzet od oporezivanja.

Ukoliko dotični promet nekretnine nije izričito izuzet od oporezivanja, taj promet je potrebno prijaviti Poreskoj upravi. Porez na promet nekretnina se plaća u iznosu i roku koji se utvrđuje rješenjem, koje donosi Poreska uprava, nakon izvršene procjene prometne vrijednosti dotične nekretnine i nakon razreza poreza na tu vrijednost.

5.7.5. Postoje li neka posebna oslobađanja od ovog poreza koja se odnose na NVO?

Ovakva oslobađanja su predviđena samo prema zakonima o porezu na promet nekretnina u Posavskom kantonu Orašje i Zapadnohercegovačkom kantonu Široki Brijeg.

Prema tim zakonima, porez na promet nekretnina se ne plaća ako se promet odvija između NVO čije je sjedište u jednom od ovih kantona.

Dakle, osim u ovom slučaju, NVO postaje obveznik plaćanja poreza na promet nekretnina u trenutku kada prenese vlasništvo na nekretnini koja je predmet oporezivanja uz naknadu (odnosno, u Kantonu Sarajevo i Hercegovačko-neretvanskom kantonu, kada postane sticalelj nekretnine koja se oporezuje porezom na promet nekretnina).

5.7.6. Koje se nekretnine oporezuju porezom na promet nekretnina, a koje PDV-om?

Prema Zakonu o PDV u BiH (član 4. stav 3. tačka 4. i član 25. tačka 2.), PDV-om se (po stopi od 17%) oporezuje samo prvi prenos prava raspolaganja na novosagrađenim (i do tada ne korištenim) građevinskim objektima ili ekonomski djeljivim cjelinama u okviru tih objekata, dok je svaki sljedeći promet građevinskih objekata i njihovih dijelova oslobođen plaćanja PDV-a.

S tim u vezi, bilo bi logično da se prvi prenos vlasništva nad novosagrađenim građevinskim objektima i njihovim dijelovima ne oporezuje (i) porezom na promet nekretnina. Međutim, važeći propisi po ovom pitanju nisu usaglašeni u tom smislu, tako da se prvi prenos vlasništva nad novosagrađenim građevinskim objektima i njihovim dijelovima u nekim slučajevima oporezuje i PDV-om i porezom na promet nekretnina.

Naime, prema važećim propisima o porezu na promet nekretnina, prvi prenos vlasništva na novosagrađenim objektima nije izuzet od oporezivanja porezom na promet nekretnina (što znači da se formalno-pravno oporezuje i PDV-om i porezom na promet nekretnina) u:

1. Republici Srpskoj,
2. Brčko Distriktu,
3. Posavskom kantonu Orašje,
4. Hercegovačko-neretvanskom kantonu Mostar i
5. Zapadnohercegovačkom kantonu Široki Brijeg.

U ostalim kantonima u Federaciji BiH, prenos vlasništva na novosagrađenim objektima nije predmet oporezivanja porezom na promet nekretnina (nego samo PDV-om), ali samo kada prenos vrši pravno lice. To znači da ako NVO kupuje novosagrađeni objekat od pravnog lica, taj objekat je opterećen sa 17% PDV-a, a ako kupuje novi objekat od fizičkog lica tada je taj promet opterećen porezom na promet nekretnina.

U Kantonu Sarajevo, situaciju dodatno komplikuje odredba Zakona prema kojoj se porez na promet nekretnina ne plaća na prenos vlasništva na novosagrađenim objektima, kada je prodavac pravno lice, te kada se ti objekti prodaju prvom kupcu u roku od jedne godine od dana završetka izgradnje i primopredaje objekta. To znači da ako NVO kupuje nekretninu na području Kantona Sarajevo, koja je izgrađena (odnosno čija je primopredaja bila) prije više od jedne godine, ta nabavka bi bila opterećena i porezom na promet nekretnina i PDV-om (ako je prodavac u statusu PDV obveznika).

5.7.7. Koje su stope poreza na promet nekretnina u BiH?

Stope poreza na promet nekretnina (utvrđene posebnim kantonalnim zakonima u Federaciji BiH, odnosno posebnim zakonima u Republici Srpskoj i Brčko Distriktu BiH) najčešće iznose 5%, osim u Zeničko-dobojskom kantonu (8%) i u Republici Srpskoj i Brčko Distriktu BiH (3%).

Područje	Propis	Stopa
FEDERACIJA BIH		
Kanton Sarajevo	Zakon o porezu na promet nepokretnosti i prava „Službene novine Kantona Sarajevo“, br. 23/05	5%
Bosansko-podrinjski kanton Goražde	Zakon o porezu na promet nepokretnosti i prava „Službene novine Bosansko-podrinjskog kantona Goražde“, br. 18/01	5%
Zeničko-dobojski kanton	Zakon o porezu na promet nekretnina „Službene novine Zeničko-dobojskog kantona“, br. 24/99, 11/01, 8/02 i 7/04)	8%
Hercegbosanska županija (Kanton 10) Livno	Zakon o porezu na promet nekretnina i prava „Službene novine Hercegbosanske županije“	5%
Srednjobosanski kanton Travnik	Zakon o porezu na promet nekretnina „Službene novine Srednjobosanskog kantona-županije“, br. 4/99, 1/00, 16/04 i 10/06)	5%
Unsko-sanski kanton Bihać	Zakon o porezu na promet nekretnina „Službene novine Unsko-sanskog kantona“, 6/04	5%
Tuzlanski kanton	Zakon o porezu na promet nepokretnosti i prava „Službene novine Tuzlanskog kantona“, 11/01, 13/01 i 13/03	5%

Županija Zapadnohercegovačka Široko Brijeg	Zakon o porezu na promet nekretnina „Službene novine Županije Zapadnohercegovačke“, br. 17/99	5%
Hercegovačko-neretvanska županija Mostar	Zakon o porezu na promet nekretnina „Službene novine Hercegovačko-neretvanske županije“	5%
Županija Posavska Orašje	Zakon o porezu na promet nekretnina „Službene novine Županije Posavske“, br. 2/97	5%
REPUBLIKA SRPSKA	Zakon o porezima na imovinu „Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 51/01	3%
BRČKO DISTRIKT	Zakon o porezima na imovinu „Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 8/94	3%

5.7.8. Na koju osnovicu se razrezuje porez na promet nekretnina?

I ovdje postoje određene razlike među entitetima, odnosno kantonima.

U **Federaciji BiH** (prema kantonalnim zakonima) porezna osnovica je tržišna vrijednost dotične nekretnina u trenutku nastanka porezne obaveze / prometa, pri čemu se pod tržišnom vrijednošću podrazumijeva cijena nekretnine koja se može postići na tržištu u momentu nastanka porezne obaveze.

Važno je naglasiti da ta „tržišna vrijednost“ u prednjem smislu nije, odnosno ne mora odgovarati stvarnoj (ugovorenoj) kupoprodajnoj vrijednosti/cijeni. Za potrebe razreza poreza na promet nekretnina, tržišnu vrijednost (kao osnovicu poreza na promet nekretnina) utvrđuje posebna komisija opštine, odnosno Porezne uprave. Vlasnik, odnosno korisnik nekretnine koja je predmet prometa, dužan je toj komisiji dopustiti pristup na zemljište i objekat radi procjene tržišne vrijednosti nekretnine.

Određenje osnovice poreza na promet nekretnina u Federaciji BiH donekle je drugačije riješeno u Tuzlanskom kantonu, gdje osnovicu čini ili tržišna vrijednost (koja se određuje na isti način kao i u drugim kantonima, dakle, procjenom opštinske komisije), ili ugovorena prodajna cijena, ako je ona veća od procijenjene tržišne vrijednosti.

U Republici Srpskoj i Brčko Distriktu BiH, osnovica poreza na promet nekretnina je, primarno, ugovorena prodajna cijena, s tim da ta osnovica ne može biti niža od tržišne vrijednosti nekretnine. Realnost ugovorene cijene cijeni nadležni porezni organ, koji je, ukoliko smatra da je ugovorena cijena niža od tržišne, obavezan u roku od 10 dana od dana prijema ugovora utvrditi poreznu osnovicu u visini tržišne vrijednosti. U protivnom, osnovicu čini ugovorena cijena.

Ako se promet vrši zamjenom nekretnina, porezna osnovica se utvrđuje za svakog sudionika prema tržišnoj vrijednosti nekretnine koju svaki od sudionika daje u procesu razmjene, pri čemu osnovicu čini razlika tržišnih vrijednosti nekretnina.

Kod prenosa idealnog dijela vlasništva nad nekretninom (u FBiH), porezna osnovica se utvrđuje za svakog sudionika prema tržišnoj vrijednosti njegovog dijela nekretnine.

Prilikom izvršavanja odluka organa uprave ili suda o prodaji nekretnine, osnovica za obračun je postignuta prodajna cijena.

5.7.9. Kada nastaje obaveza poreza na promet nekretnina?

Obaveza utvrđivanja i razreza poreza na promet nekretnina nastaje u trenutku zaključivanja ugovora o prodaji ili zamjeni nekretnine. Ukoliko nije zaključen pravosnažan ugovor, ova obaveza nastaje danom kada je kupac, odnosno učesnik u razmjeni stupio u posjed nekretnine.

Kada se radi o prometu novih objekata, obaveza nastaje u trenutku predaje tog objekta kupcu.

Kada se prenos vlasništva vrši nad nekretninom uz naknadu po osnovu izvršavanja odluka organa uprave ili suda, porezna obaveza nastaje u trenutku pravosnažnosti te odluke.

5.7.10. Kada važe opšta oslobađanja od plaćanja poreza na promet nepokretnosti?

Zbog velikog broja zakona koji uređuju ovu oblast, postoje i varijacije po pitanju slučajeva u kojima je propisano oslobađanje od plaćanja ovog poreza, što je predstavljeno u narednom tabelarnom pregledu:

R.b.	Specifična situacija	Područje oslobađanja
1.	Prenos nekretnine na inostrano konzularno ili diplomatsko predstavništvo , pod uslovima reciprociteta	U cijeloj zemlji
2.	Prenos nekretnine na osnovu ugovora o doživotnom	• RS,

	izdržavanju , na davaoca doživotnog izdržavanja koji se nalazi u prvom nasljednom redu	<ul style="list-style-type: none"> • BD, • Hercegovačko-neretvanska županija¹ • Tuzlanski kanton, • Srednjobosanski kanton, • Županija Zapadnohercegovačka • Unsko-sanski kanton
3.	Prenos vlasništva nad nekretninom na koje se plaća kantonalni porez na nasljeđe i poklon	<ul style="list-style-type: none"> • Hercegbosanska županija • Kanton Sarajevo, • Bosanskopodrinjski kanton
4.	Prenos vlasništva nad nekretninom na koje je plaćen kantonalni porez na nasljeđe i poklon	<ul style="list-style-type: none"> • Hercegbosanska županija, • Kanton Sarajevo, • Unsko-sanski kanton
5.	Prenos vlasništva nad nekretninom radi izmirenja obaveza po osnovu javnih prihoda u postupku prinudne naplate	<ul style="list-style-type: none"> • RS • BD
6.	Prenos vlasništva nad nekretninom u postupku komasacije, arondacije i eksproprijacije , te kada se obavlja promet na temelju zakona	FBiH
7.	Promet nekretnine između trećih lica i bivšeg vlasnika eksproprisane nekretnine u roku od dvije ² godine od dana primljene naknade i to do iznosa te naknade	<ul style="list-style-type: none"> • Srednjobosanski kanton • Županija Zapadnohercegovačka • Tuzlanski kanton • Zeničko-dobojski kanton • Posavska županija • Unsko-sanski kanton
8.	Pri razmjeni nekretnina, osim na razliku između vrijednosti nekretnina koje se zamjenjuju	BiH
9.	Promet nekretnina u međusobnim odnosima između opštine, kantona, Federacije BiH i BiH ³	FBiH
10.	Promet nekretnina u međusobnim odnosima između humanitarnih organizacija	<ul style="list-style-type: none"> • Županija Zapadnohercegovačka⁴ • Tuzlanski kanton • Posavska županija⁵ • Hercegovačko-neretvanska

¹ Zakon o porezu na promet nekretnina Hercegovačko-neretvanske županije, posebno tretira prenos nekretnine po osnovu ugovora o izdržavanju (dakle, bez obzira da li je izdržavaoc iz prvog nasljednog reda ili ne), a posebno prenos nekretnina na nasljednike prvog nasljednog reda, odnosno drugog reda ako vlasnik nekretnine nadživi svoj prvi nasljedni red. Prema tome, prema članu 5. Zakona prenos u oba slučaja je oslobođen poreza. Situaciju komplikuje odredba člana 4. prema kojoj je decidno rečeno da se porez na promet nepokretnosti plaća na prenos nekretnine na izdržavaoca na osnovu ugovora o izdržavanju (očita kontradikcija u Zakonu), tako da nije jasno kako se treba ponašati u ovoj situaciji

² U Zeničko-dobojskom kantonu i Posavskoj županiji jedne godine

³ U Tuzlanskom kantonu kada se opština ili Kanton učesnik u razmjeni sa većom vijednosti nekretnine, oslobađa se poreza na promet nekretnine

⁴ U Županiji Zapadnohercegovačkoj ne plaća se porez na promet nekretnina u međusobnim odnosima između „zaklada i fondacija, Crvenog križa i sličnih humanitarnih udruga osnovanih na temelju posebnih zakona“

⁵ U Županiji Posavskoj ne plaća se porez na promet nekretnina u međusobnim odnosima između „organizacija Crvenog križa i drugih humanitarnih organizacija i udruženja“

		Županija ⁶
11.	Kada nosilac stanarskog prava ili članovi njegovog domaćinstva otkupljuju stan u društvenoj svojini, prema propisima kojima se uređuje prodaja stanova nad kojima postoji stanarsko pravo	<ul style="list-style-type: none"> • Srednjobosanski kanton • Županija Zapadnohercegovačka • Tuzlanski kanton • Posavska županija • Unsko-sanski kanton • Hercegovačko-neretvanska Županija • BD
12.	Prenos prava vlasništva na nekretninama u skladu sa propisima o privatizaciji državne svojine na teritoriji FBiH	FBiH
13.	Prenos prava vlasništva nad nekretninom članovima porodica šehida i poginulih boraca, ratnih vojnih invalida i demobilisanih boraca (koji su u Armiji BiH proveli najmanje 24 mjeseca), kada rješavaju svoje stambeno pitanje prvi put ili u postupku stambenog zbrinjavanja usljed 100% ratne štete na ranijem stambenom objektu	<ul style="list-style-type: none"> • Zeničko-dobojski kanton⁷ • Sarajevski kanton⁸ • Srednjobosanski kanton⁹ • Unsko-sanski kanton
14.	Prenos vlasništva na nekretninama kada je kupac raseljena i prognana osoba , koja je za mjesto življenja izabrala Kanton	<ul style="list-style-type: none"> • Hercegbosanska županija • Unsko-sanski kanton¹⁰ • RS¹¹
15.	Prenos nekretnina od članova staračkog domaćinstva opštini, Kantonu, FBiH, BiH, humanitarnoj ili drugoj organizaciji , radi ostvarivanja socijalne sigurnosti u smislu propisa o socijalnoj zaštiti	<ul style="list-style-type: none"> • Zeničko-dobojski kanton • Srednjobosanski kanton • Hercegovačko-neretvanska županija¹² • Posavska županija¹³ • Zapadnohercegovačka županija
16.	Prenos vlasništva na poljoprivrednom zemljištu koje služi u poljoprivredne svrhe i koje je urbanističkim planom utvrđeno kao poljoprivredno	<ul style="list-style-type: none"> • Hercegbosanska županija • Kanton Sarajevo • Zeničko-dobojski kanton¹⁴

⁶ U Županiji Hercegovačko-neretvanskoj ne plaća se porez na promet nekretnina u međusobnim odnosima između „crvenog križa, crvenog polumjeseca i međunarodnih humanitarnih organizacija registrovanih u zemlji uz saglasnost Vlade Županije za rad na području HNŽ“

⁷ Uslov za predmetno oslobađanja za ratne vojne invalide je stepen invaliditeta 50%, a za demobilisane borce da su u Armiji BiH proveli najmanje 24 mjeseca

⁸ Predmetno pitanje u Sarajevskom kantonu je najšire riješeno. Naime, tretira se situacija u sljedećim slučajevima:

- kada je prenosilac prava vlasništva Fond Kantona Sarajevo za izgradnju stanova (pri prenosu vlasništva ratnim vojnim invalidima stepen invalidnosti kao uslov za ostvarivanje prava, nije određen i zapravo nema uslova, u tom smislu),
- kada prenos vlasništva vrši Ministarstvo za boračka pitanja Kantona Sarajevo (ratnim vojnim invalidima I grupe, ratnim vojnim invalidima koji su radno nesposobni po osnovu ranjavanja ili ozljeđivanja za vrijeme službe u Oružanim snagama R BiH i djeci šehida i poginulih boraca bez oba roditelja)
- u redovnom prometu nekretnina

⁹ Predmetno oslobađanje u Srednjobosanskom kantonu odnosi se na kupovinu najviše 100 m² stambenog prostora i to kada su kupci porodice šehida i poginulih boraca i ratni vojni invalidi (stepen invalidnosti nije bitan)

¹⁰ Samo ako se radi o organizovanim oblicima gradnje (od strane zadruga, udruženja, fonda i sl.)

¹¹ Odnosi se na prenos prava korištenja gradskog građevinskog zemljišta radi izgradnje objekta za stanovanje

¹² Samo prenos od strane članova staračkog poljoprivrednog domaćinstva

¹³ Ibid 12

		<ul style="list-style-type: none"> • BD¹⁵
17.	Prenos vlasništva nad nekretninom koje se daju za vakufe, vjerske zadužbine i zaklade	<ul style="list-style-type: none"> • Kanton Sarajevo • Unsko-sanski kanton • Zeničko-dobojski kanton¹⁶ • Hercegbosanska županija • Zapadnohercegovačka županija¹⁷
18.	Prenos vlasništva na nekretnini na bazi pravosnažne sudske odluke donesene na bazi dosjelnosti	<ul style="list-style-type: none"> • Hercegbosanska županija • Kanton Sarajevo
19.	Prenos vlasništva na nekretnini na bazi pravosnažne sudske odluke donesene na osnovu poništenja kupoprodajnog ugovora	Kanton Sarajevo
20.	Prenos vlasništva na nekretnini u slučaju udruživanja sredstava po osnovu sufinansiranja i stambene izgradnje	Tuzlanski kanton
21.	Prenos u postupku restitucije vlasništva	<ul style="list-style-type: none"> • Hercegovačko-neretvanska županija
22.	Unos nekretnine kao osnivačkog uloga, dokapitalizacija, prenos nekretnine u postupku spajanja ili diobe privrednih društava	<ul style="list-style-type: none"> • Tuzlanski kanton • Unsko-sanski kanton¹⁸ • Županija Zapadnohercegovačka • BD¹⁹ • Hercegovačko-neretvanska županija
23.	Promet novosagrađenog objekta ²⁰	<ul style="list-style-type: none"> • Kanton Sarajevo • Bosansko-podrinjski kanton • Zeničko-dobojski kanton • Hercegbosanska županija • Unsko-sanski kanton • Tuzlanski kanton • Srednjobosanski kanton

5.7.11. Prijava za razrez poreza na promet nekretnina

Obveznik poreza na promet nekretnina dužan je podnijeti prijavu za razrez poreza na promet nekretnina u roku od 15 dana (u FBiH), odnosno u roku od 10 dana (u RS i BD) od dana nastanka porezne obaveze (tj. od dana prometa, ugovora i dr).

¹⁴ Odnosi se na promet zemljišta površine 0,5 ha i veće

¹⁵ U Brčko Distriktu, porez se ne plaća kada poljoprivredni proizvođač kome je ova djelatnost osnovno zanimanje pribavlja putem zamjene poljoprivredno zemljište radi grupisanja zemljišta u cilju lakše obrade

¹⁶ Odnosi se na prenos samo na vjersku instituciju

¹⁷ Ibid 16

¹⁸ Oslobođen unos nekretnine kao osnivačkog uloga i u postupku dokapitalizacija, ali ne i prenos nekretnine u postupku spajanja ili diobe privrednih društava

¹⁹ Oslobođen samo unos nekretnine kao osnivačkog uloga u d.d. i d.o.o.

²⁰ Detaljnija elaboracija predmetnog oslobađanja data je u nastavku teksta

Ova prijava se podnosi mjesno nadležnoj ispostavi Poreske uprave, prema mjestu gdje se nekretnina nalazi.

Uz prijavu, porezni obveznik podnosi i dokumentaciju koja služi kao osnov za prenos vlasništva nad nekretninom i dokumentaciju kojom se dokazuje vlasništvo.

5.7.12. Razrez i plaćanje poreza na promet nekretnina

Podnesenu prijavu, Poreska uprava dostavlja komisiji za procjenu tržišne vrijednosti nekretnine, odnosno porezne osnovice. Na izvršenu procjenu, obveznik poreza ima pravo prigovora.

Nakon razmatranja prigovora, Poreska uprava vrši razrez (tj. utvrđuje iznos obaveze) poreza na promet nekretnina, o čemu donosi posebno rješenje.

Razrezani iznos poreza se ima uplatiti u roku od 15 dana od dana prijema rješenja.

Bez dokaza o plaćenom porezu na promet nekretnina ne može se izvršiti uknjižba prava vlasništva u katastarskim, odnosno zemljišnim knjigama.

5.7.13. Šta predviđa Nacrt novog Zakona o porezu na promet nekretnina u Brčko Distriktu BiH?

Trenutno, Brčko Distrikt BiH primjenjuje Zakon o porezu na imovinu objavljen u „Službenom glasniku RS“, broj 8/94. No, stvari će se ubrzo promijeniti i Brčko Distrikt će uskoro imati novi Zakon o porezu na promet nekretnina.

Prema Nacrtu tog zakona, predviđaju se prilične promjene u odnosu na sistem oporezivanja prometa nekretnina koji se trenutno primjenjuje u BD.

Na primjer, osnovicu poreza na promet nekretnina će predstavljati tržišna vrijednost, koju će utvrđivati komisija Poreske uprave (za razliku od dosadašnjeg rješenja, prema kome je osnovicu primarno činila ugovorena vrijednost nekretnine). Obveznikom poreza, kod prodaje i drugog načina prenosa, smatraće se sticalac nekretnine (a ne prodavac, kako je prema sadašnjem rješenju), pri čemu sporazumi sklopljeni između pojedinaca i pojedinaca i organizacija u vezi s plaćanjem poreza nemaju uticaja na Poresku upravu BD (što znači da se porezna obaveza ne može se prenijeti na drugo lice). Izuzetno, ukoliko vlasnik nekretnine nije poznat, poreznim obveznikom se smatra korisnik nekretnine.

Prema nacrtu novog Zakona o porezu na promet nekretnina u BD BiH, porezna oslobađanja su dosta šire postavljena u odnosu na dosadašnja rješenja, a obuhvataće:

1. imovinu države BiH, FBiH, RS-a, BD-a ili drugih lokalnih vlasti;
2. imovinu vjerskih zajednica, kao što su hramovi, džamije, crkve i stambena imovina u vlasništvu vjerskih zajednica;
3. imovinu u sastavu ekološki osjetljivih područja, koja nisu predmet razvoja u skladu sa aktima Skupštine i gradonačelnika BD, kao što su: hidrografski bazeni, riječni slivovi, šumska područja, parkovi i sl.;
4. nekretnine koje se nalaze u minama zahvaćenom području do vremena razminiranja i predaje nekretnine na korištenja;
5. nekretnine u vlasništvu ili koje koriste akreditovana konzularna i diplomatska predstavništva, ako se nekretnine u te svrhe koriste pod uslovom reciprociteta;
6. nekretnine u vlasništvu međunarodnih organizacija ako je tako predviđeno multilateralnim ili bilateralnim sporazumima čiji su potpisnici BD i BiH.

Također je određeno da se porez na prodaju ili prenos nekretnina neće plaćati:

7. prilikom prodaje ili prenosa nekretnine na lice koje se nalazi u prvom nasljednom redu u odnosu na prodavca, odnosno prenosioca nekretnine, kao i roditelje kada nasljeđuju ili primaju na poklon nekretnine od djece;
8. prilikom prve prodaje ili po drugom osnovu prenosa nekretnina - novoizgrađenog građevinskog objekta sa zemljištem od građevinskih firmi na koje je plaćen PDV.

Predviđaju se i nove stope poreza na promet nekretnina u BD BiH, tako da nacrt novog Zakona predviđa još povoljnije stope, od 0,5 % i 1%.