

mr Tatijana Pavlović-Križanić

PRAVNI OKVIR DELOVANJA ORGANIZACIJA CIVILNOG DRUŠTVA U SRBIJI

1. Opšti osvrt

Nakon oktobra 2000. godine nevladinim organizacijama je pružena prilika da postanu značajan partner vlasti, po prvi put nakon Drugog svetskog rata. U ovom periodu nevladine organizacije su, makar prividno, doživele svoju punu afirmaciju. Imajući u vidu da je odnos države i civilnog sektora prestao da bude antagonistički, u brojnim reformskim projektima nevladine organizacije, posebno one ekspertske, počele su da zauzimaju uvaženo i cenjeno mesto. U periodu 2000 – 2002. godine, stručnjaci iz nevladinog sektora postali su članovi radnih grupa za izradu brojnih sistemskih propisa, a nevladine organizacije su počele i da bivaju konsultovane i prilikom izrade važnih strateških dokumenata, kojima se uređuju pitanja od najšireg javnog značaja i poboljšava položaj posebno ugroženih društvenih grupa (Strategija za smanjenje siromaštva, Strategije za rešavanje položaja izbeglica i IRL, Strategija za poboljšanje položaja Roma itd.). Institucije civilnog društva počele su postepeno da se konstituišu kao jezgro nove strukture, koja je trebalo da oblikuje javni život zemlje. Imajući u vidu razoren sistem vrednosti, nejake institucije javne vlasti kao i odsusustvo osnova pravne države, institucije civilnog društva bile su jedina osnova i potpora onim političkim snagama koje su u Srbiji želele da uspostave efekat brze i efikasne političke promene, oličene u stabilizovanim i ojačanim političkim strukturama i ustanovama.

Ipak šansu iz tog perioda, kada je postojao do sada najkvalitetniji odnos države i civilnog društva, institucije civilnog sektora iskoristile su samo delimično, jer nisu uspostavljeni dugoročni, pre svega zakonski i institucionalni osnovi njihovog trajnog opstanka u Srbiji. Na primer, u Srbiji je osnivanje i rad nevladinih organizacija još uvek pravno regulisano nekadašnjim saveznim *Zakonom o udruživanju građana u udruženja, društvene organizacije i političke organizacije koji se osnivaju za teritoriju Socijalističke Federativne Republike Jugoslavije*, iz 1990. godine, kao i republičkim *Zakonom o društvenim organizacijama i udruženjima građana*, iz 1982. godine, koji je poslednji put menjan 1989. godine. Dakle, potpuno je jasno da je zakonodavni okvir, koji uređuje osnivanje, delatnosti i funkcionisanje organizacija civilnog društva arhaičan i predstavlja smetnju za njegov dalji razvoj. Zabrinjavajuće je što se država još uvek nije potrudila da potpuno prevaziđeni pravni okvir, koji je uređivao osnivanje, delovanje i status nevladinih organizacija u poslednjih dvadesetak godina prilagodi novom stanju i narastajućim potrebama i zahtevima trećeg sektora. Niti savezni a ni republički zakon ne

pominju bilo kakvu vrstu *saradnje, a posebno ne institucionalizovane saradnje* između države (odnosno pokrajine, opštine) i nevladinog sektora (što je potpuno razumljivo kada se ima u vidu vreme kada su nastali). Naravno, to znači da ne postoji ni zakonom uređeni način na koji nevladine organizacije mogu da, na primer, konkurišu za sredstva iz budžeta za realizaciju svojih projekata, koji su u opštedruštvenom, odnosno javnom interesu, da iznajme ili dobiju na korišćenje prostor u u državnoj svojini za svoje aktivnosti itd. Svi oblici saradnje između države, teritorijalne autonomije i lokalne vlasti odvija se na potpuno *ad hoc* osnovi, što naravno stvara uslove za potpunu arbitrnost i samovolju države i nedostatak pravne sigurnosti i mogućnosti za održivi ekonomski razvoj i smanjenje zavisnosti od stranih donacija NVO sektora.

Srbiju karakteriše relativno razvijena i formirana NVO scena ne samo u većim regionalnim centrima, već i u manjim lokalnim zajednicama, sa progresivnim trendom razvoja, jačanja kapaciteta i stvarnog društvenog uticaja. Na žalost, sistemski zakoni, koji su doneseni u proteklih nekoliko godina a koji su od ogromnog značaja za unapređenje i poboljšanje položaja organizacija civilnog društva u Srbiji praktično izjednačavaju pravne režime poslovanja organizacija u oblasti proizvodnje i prometa, produkcije i reprodukcije dobara i usluga, dakle profitnog sektora sa poslovanjem institucija civilnog društva. Novim propisima koji uređuju radne odnose, penzijsko i invalidsko osiguranje, oporezivanje i poreske olakšice, spoljnotrgovinsko i carinsko poslovanje, platni promet kao i vođenje poslovnih knjiga nisu uvažene specifičnosti neprofitnih udruženja i njihova suštinska potreba da se oslobode zavisnosti od stranih donacija i da obezbede finansijske, tehničke i ostale neophodne uslove za trajni rad i delovanje. U tom smislu, u brojnim navedenim oblastima pravni režim koji važi za privredne subjekte koji u svom poslovanju ostvaruju dobit važi i za civilno društvo, organizacije koje su uglavnom osnovane da bi služile ostvarenju društveno korisnih neprofitabilnih ciljeva. Posebno, dakle, naglašavamo da kada se govori o «pravnom okviru» koji ima uticaja na opstanak i razvoj institucija civilnog društva u Srbiji, ne misli se samo na pravne propise koji uređuju osnivanje, status i poslovanje udruženje građana već na čitav spektar propisa kojima bi trebalo osnažiti i ojačati treći sektor i obezbediti mu pre svega ekonomski opstanak, prestanak zavisnosti od stranih donacija i progresivni i održivi razvoj.

Ovakav pravni ambijent predstavlja glavnu prepreku emancipaciji i jačanju institucija civilnog društva u Srbiji – čini se kao da je donosiocima odluka nevažno da li će se u Srbiji učvrstiti jake i stabilne ustanove civilnog društva, koje bi bile prirodni okvir za jačanje i političkih ustanova i institucija pravne države.

2. Kontroverze novog Nacrta Zakona o udruženjima

Prva stepenica na navedenom putu je nastojanje da se u Srbiji donese savremen zakon o udruženjima građana. Na žalost, čini se da u poslednjih pet godina Srbija nije bila nikad dalje od ostvarenja tog cilja. U mnoštvu modela zakona, nacrta, predloga, koje su od 2001. godine do danas pripremale nevladine organizacije, nekadašnja savezna i republička ministarstva, Nacrt zakona, koji je pripremila Ministarstvo za državnu upravu i lokalnu samoupravu sredinom prošle godine predstavlja do sada najneuspešniji pokušaj

da se ova oblast normira u skladu sa međunarodnim standardima. Pomenuti nacrt Zakona o udruženjima, kojim se uređuje materija nevladinih organizacija predstavlja veliki korak unazad, kako u odnosu na raniji nacrt koji je predložila prethodna Vlada (predlagač je bilo tadašnje Ministarstvo pravde 2001. godine) tako i na tekst koji je predložila grupa nevladinih organizacija okupljenih oko Centra za razvoj neprofitnog sektora (takodje 2001. godine). Nacrt Vladinog predloga je od samog početka i sasvim opravdano, izazvao ozbiljna osporavanja u stručnim krugovima i od strane samih nevladinih organizacija. I pored iscrpnih i detaljnih stavova eksperata Saveta Evrope, iznesenih u postupku razmatranja Nacrta ranijeg Ministarstva pravde, iz decembra 2001. godine, nova Vlada Republike Srbije i Ministarstvo za državnu upravu i lokalnu samoupravu potpuno su ignorisali ove preporuke i predložili zakon koji sadrži još oštrija ograničenja slobodi udruživanja, nastalih usled "straha od zloupotrebe prava", umesto pristupa zasnovanog na poverenju u u NVO kao činioce razvoja civilnog društva.¹

Prva i najozbiljnija zamerka tiče se prenormiranosti samog teksta, koji uređuje brojna pitanja, koja bi trebalo da ostanu u domenu autonomije volje lica koja osnivaju organizaciju. Druga primedba je da Nacrt nije usklađen sa odredbama Evropske konvencije o ljudskim pravima i osnovnim slobodama i odredbama Povelje o ljudskim i manjinskim pravima u domenu određivanja granica slobode udruživanja, odnosno razloga za ograničenje ili ukidanje slobode udruživanja (gašenje organizacije ili ograničenje njenog rada).² Treća načelna primedba je da ovim zakonom država praktično pokušava da etatizuje civilno društvo u Srbiji, uvodeći kontrolno-nadzorne mehanizme nepoznate u demokratskim društvima sa razvijenim NVO sektorom (inspekcijski nadzor nad obavljanjem aktivnosti NVO).

Najveći problem sa Predlogom Zakona o udruženjima Vlade Republike Srbije, je koncept «udruženja od javnog interesa», koja bi trebalo da obavljaju aktivnosti koje «prevazilaze

¹ U lobiranju za moderan zakon o NVO, odnosno u navodjenju razloga za opstanak trećeg sektora u našem društvu, pored već dobro poznate argumentacije (demokratizacija, saradnja sa državnim organima u domenu jačanja pravne države itd) treba insistirati i na ekonomskim razlozima razvijanja ovog sektora. Naime, u svetu je on treći ili četvrti po stepenu angažovanosti radne snage. Kod nas je najmanje poznat važan podatak o značaju NVO-a u zapošljavanju, gotovo kao i onaj o strukturi ljudi koji se posvećuju radu u NVO-u. Najnoviji podaci kažu da u NVO-u 58 odsto aktivista ima univerzitetske diplome, pet odsto su doktori nauka i umetnosti a četiri procenta magistri nauka i umetnosti.

² U domenu granica slobode udruživanja neophodnih u demokratskom društvu, referentna je presuda Evropskog suda za ljudska prava *Sidiropoulos and others v. Greece* 57/1997/841/1047 (Sidiropoulos i drugi protiv Grčke). Postupak na osnovu Konvencije protiv Republike Grčke je pokrenulo sedam grčkih državljana makedonske etničke pripadnosti iz Florine, na severu Grčke, jer su grčki organi u pravnosnažno okončanom postupku odbili, 1990. godine, zahtev za registraciju NVO pod nazivom Dom grčke civilizacije, čiji su programski ciljevi bili promocija kulturnih vrednosti Makedonaca u Grčkoj, zalaganje za decentralizaciju u oblasti kulture i regionalna saradnja. Registracija je odbijena sa obrazloženjem da naziv i ciljevi buduće organizacije „ugrožavaju teritorijalni integritet Grčke“. Grčka je tužena zbog povrede člana 11. Evropske konvencije o ljudskim pravima koji garantuje slobodu udruživanja. Sud je zauzeo stav da ograničenja slobode udruživanja, predviđena stavom 2. člana 11. Konvencije („neophodna u demokratskom društvu“) moraju da budu tumačena kranje pažljivo i da države imaju veoma ograničeno polje diskrecione ocene koje u svakom konkretnom slučaju podleže „rigoroznoj superviziji evropskih organa“. Sud je zauzeo stav da osnivanje kulturnog udruženja etničkih Makedonaca u Grčkoj ne ugrožava teritorijalni integritet, nacionalnu bezbednost ili javni red u smislu člana 11 stav 2. Konvencije i da zabrana osnivanja udruženja od strane grčkih organa nije bila ograničenje koje je „neophodno u demokratskom društvu“.

interese njihovih članova» i uživaju veće finansijske pogodnosti i subvencije države od ostalih NVO. Na osnovu Vladinog predloga, posebna Vladina Komisija bi trebalo da odlučuje o statusu udruženja od javnog interesa s tim da bi Komisiju trebalo da obrazuje «funkcioner koji rukovodi republičkim organom uprave nadležnim za oblast u kojoj se ostvaruju pretežni ciljevi udruženja». Saglasno tome, realno je očekivati da država *samo* udruženjima od javnog interesa pruža subvencije iz budžetskih sredstava, s tim što će se aktom Vlade propisati kriterijumi, način i postupak za finansiranje iz budžetskih sredstava. Slično pravilo bi važilo i za finansiranje aktivnosti udruženja iz budžetskih sredstava jedinica lokalne samouprave. Koncept postojanja «udruženja od javnog interesa» nije nepoznat u državama razvijene demokratije a uvode ga i neke od zemalja Istočne Evrope (Nemačka, kao i Slovenija, Madjarska, Moldavija, Makedonija). Ono što je do sada bio problem sa ovim konceptom je što u sistemu kao što je naš, postoji veoma realna opasnost da «udruženja od javnog interesa» budu zloupotrebljena u dnevno-političke svrhe, odnosno kao instrument političke kontrole trećeg sektora.

Nevladine organizacije u Srbiji nastavljaju da lobiraju za promene u zakonodavnoj oblasti koje bi im omogućile jednostavniji rad i olakšale poslovanje i delovanje. Medjutim, čak i u uslovima postojećeg postojećeg arhaičnog i destimulativnog pravnog okruženja, potrebno je istražiti načine da se nevladine organizacije ohrabre da pronadju načine za prevazilaženje postojećih pravnih, ekonomskih, administrativnih i birokratskih barijera i počnu da stvaraju osnove za zdrav i ekonomski dugoročan održivi razvoj.

3. NVO i radno-pravni propisi

Novi Zakon o radu, koji je usvojen 15. marta 2005. godine a stupio na snagu osam dana kasnije, praćen ozbiljnim kontroverzama oko načina njegovog donošenja i legitimnosti pojedinih amandmana usvojenih u poslednjem trenutku u Narodnoj skupštini, sadrži brojne, potpuno nove odredbe kojima je osnovna ideja bila da se poboljša položaj radnika i ostvari koordinacija između "sveta rada" i "sveta kapitala". Na žalost, imajući u vidu da je nadležno Ministarstvo rada, zapošljavanja i socijalne politike u postupku usvajanja zakona pregovaralo samo sa sindikatima i predstavnicima poslodavaca u oblastima profitnog sektora, interesi nevladinih organizacija kao poslodavaca ostali su potpuno nezaštićeni i u tom smislu, položaj nevladinih organizacija i zaposlenih u njima je postao mnogo gori nego što je to bio slučaj sa prethodnim zakonom iz 2001. godine.

Najvažnije radno-pravne promene, koje se odnose na regulisanje prava zaposlenih u NVO kao poslodavcima je skraćivanje vremena koje zaposleni može provesti kod poslodavca na radu *na određeno vreme*. Dosadašnji zakon iz 2001. godine je, uviđajući između ostalog i specifičnosti neprofitnog sektora, koji realizuje kratkoročne projekte i po osnovu projekata zapošljava određene profile visokokvalifikovanih stručnjaka do završetka projekta, dozvoljavao poslodavcu da produžava radni odnos na određeno vreme do tri godine. S obzirom na uobičajeno trajanje projekata kod nas, ovaj rok je bio sasvim dovoljan da lice u radnom odnosu u nevladinoj organizaciji odnosno drugoj ustanovi civilnog društva, okonča sve aktivnosti na započetom projektu. Novi zakon, rukovođen navodnom željom za ukupnim poboljšanjem položaja zaposlenih, dozvoljava da radni

odnos na određeno vreme kod istog poslodavca traje najduže godinu dana – bez obzira na vrstu poslodavca, odnosno karakter njegove delatnosti (profitna, neprofitna ili neki drugi kriterijum).

Imajući u vidu potrebe posla, nevladine organizacije će, zbog ovog restriktivnog pravnog režima silom prilika biti naterane da posluju u "sivoj zoni", ukoliko žele da zaposle stručne kadrove na određeno vreme duže od godinu dana. Poslodavci iz neprofitnog sektora će tako zaključivati "fiktivni" ugovor na neodređeno vreme sa svojim osobljem na projektima, uz prethodno potpisivanje zahteva za sporazumni raskid radnog odnosa na neodređeno vreme pod datumom koji poslodavac označi kao kraj saradnje na projektu (u ovom slučaju zaposleni koji ostanu bez posla ne bi imali pravo na minimalnu nadoknadu koju Zavod za tržište rada isplaćuje licima koji ostaju bez posla kao tehnološki višak).

Druga varijanta koja ostaje NVO je potpisivanje autorskog ugovora, odnosno ugovora o delu sa osobljem angažovanim na projektu, u zavisnosti od načina angažmana i vrste posla, na period do kraja ugovorenog angazmana, s tim što bi, ukoliko se zaključi autorski ugovor, zaposleni svakog meseca morao da poslodavcu dostavi dokument koji bi predstavljao autorsko delo za koji je plaćen. Kod ove varijante radni staž ne teče, a zdravstveno osiguranje se ostvaruje preko Zavoda za tržište rada. U ovom slučaju, zaposleni će dakle biti "formalno nezaposleni" sa statusom samostalnog osiguranika, a staž za penzijsko osiguranje bi mu tekao preko Fonda penzijskog i invalidskog osiguranja samostalnih delatnosti (na osnovu dokaza o uplati poslodavca). I jedno i drugo rešenje koje "nameće" novi Zakon nije striktno u skladu sa propisima, tera poslodavce, predstavnike civilog sektora u sivu zonu neformalnih tržišta rada, a zaposlenima uskraćuje pravo na biranje najpovoljnijeg statusa dok su angažovani od strane NVO na izvršenju konkretnog projekta.

Novi Zakon sadrži i znatno restriktivnija pravila o državnim subvencijama zaposlenima u slučaju smanjenja broja zaposlenih usled tehnoloških, ekonomskih ili organizacionih promena (član 153. Zakona). Ukratko, ove olakšice više ne mogu da očekuju poslodavci sa malim brojem zaposlenih, kao do sada. Očigledno, rukovođen isključivo interesima "kupovine socijalnog mira" i imajući u vidu isključivo zaštitu interesa zaposlenih u velikim privrednim sistemima, koji će biti prestrukturirani i/ili privatizovani, zakonodavac je potpuno izgubio iz vida da i u udruženjima građana, odnosno poslodavcima koji posluju po principima neprofitnih delatnosti, može doći do potrebe da se redukuje broj zaposlenih a da bi država trebalo i tim zaposlenima da garantuje ista prava po osnovu nezaposlenosti kao i radnicima u privredi, koji izgube posao. Zakonodavac je predvideo obavezu Nacionalne službe za zapošljavanje da se uključi u rešavanje problema viška zaposlenih samo ukoliko poslodavac istovremeno otpušta najmanje 10 zaposlenih, koji su kod njega radili na neodređeno vreme, ili 20 zaposlenih sukcesivno u 90 dana. Ukoliko se nevladina organizacija prestrukturira, promeni donatore, način rada, vrstu projekata i zbog toga bude prinuđena da promeni strukturu zaposlenih smanjujući broj zaposlenih za 2, 3 ili 5 – ova lica neće moći da dobiju pomoć od Nacionalne službe za zapošljavanje.

4. Poreske olakšice za međunarodne donatore u domaćem pravu

Izvor poreskog prava u domenu oporezivanja donatorskih programa uglavnom su bilateralni međunarodni sporazumi, koje svaki donator individualno zaključuje sa Komitetom ministara Državne zajednice Srbije i Crne Gore, odnosno sa Vladom Republike Srbije. Neki od donatora, kao što je UNICEF, na primer, imaju važeće zaključene i potpisane ugovore još iz 1947. godine. Ovim ugovorom, zaključenim između Vlade FNR Jugoslavije i Međunarodnog fonda za pomoć deci Ujedinjenih nacija (UNICEF), u članu 6. predviđa se: "da Fond, njegova imovina, dobra, prihodi, poslovi i transakcije bilo koje vrste biće oslobođeni od svih poreza, takse, carina ili dažbina razrezanih od strane Vlade, ili pojedinih joj organa, ili bilo kojeg organa narodne vlasti". Prema tome, na novčana sredstva koja su predmet donacije pravnih lica ili preduzetnika ne plaća se porez na promet proizvoda odnosno usluga, kao ni na proizvode odnosno usluge koji se finansiraju iz sredstava u okviru UNICEF-ovih programa ne plaćaju se nikakve dažbine, uključujući i novouvedeni porez na dodatu vrednost.³ Pored toga, ako je ratifikovanim međunarodnim sporazumom, predviđeno oslobađanje donatora od plaćanja poreza i akciza, odnosno drugih javnih prihoda, to se oslobađanje primenjuje na teritoriji Državne zajednice Srbije i Crne Gore od dana stupanja na snagu međunarodnog sporazuma, bez obzira da li je ono i uređeno posebnim zakonom.⁴

5. Poreske olakšice za domaće donatore

U državama koje koriste poresko zakonodavstvo kao instrument za podsticanje razvoja neprofitnog sektora, donacije i grantovi neprofitnom sektoru su uglavnom oslobođeni poreza a i na druge načine se privileguju korporacije i drugi privredni subjekti koji određeni deo profita usmeravaju u donacije neprofitnom sektoru. Ovim korporacijama se ili smanjuje poreska osnovica za navedeni iznos, ili su ovlašćene na uživanje poreskog kredita.

U Centralnoj i Istočnoj Evropi, posebno u procesu harmonizacije poreske politike ovih zemalja sa propisima Evropske Unije, doneti su poreski propisi, koji u većoj ili manjoj meri garantuju poreske olakšice pojedincima i kompanijama, koje doniraju deo prihoda nevladinim organizacijama. U Mađarskoj je, na primer, donesen 1996. godine čuveni zakon, koji dozvoljava svim poreskim obveznicima da 1% ukupnog poreza umesto u budžet uplate nevladinoj organizaciji, za koju se sami opredele. Pomoću ovog jednostavnog mehanizma, samo u prvoj godini primene, prikupljena su sredstva u iznosu od 9 miliona dolara, kako bi se podržale aktivnosti neprofitnog sektora. Slovačka je pre četiri godine takođe donela sličan zakon (stupio na snagu 1. januara 2000. godine) a Litvanija je razmatrala uvođenje zakona koji bi dozvolio da se 2% ukupnog poreza, umesto u bužet, usmeri u neprofitni sektor.

³ Mišljenje Ministarstva finansija Republike Srbije, br. 413-00-2140/2002-04 od 6.12.2002. godine

⁴ vidi i Ugovore o potvrđivanju Sporazuma između nekadašnje Savezne države i UNHCR-a, MKCK-a, IOM-a, objavljene u Službenom listu – Međunarodni ugovori

U domaćem poreskom zakonodavstvu, već godinama su postojale izvesne povlastice koje stimulišu domaće profitne organizacije (preduzeća, banke, osiguravajuće kompanije, trgovinske organizacije, uvoznike) da deo svog profita usmere u neprofitne delatnosti po svom izboru. Čini se da se u poslednje vreme fokus poreskih stimulacija usmerio na fiskalno motivisanje privrede da sama otvara nova radna mesta i proširuje delatnosti (na primer, poreske olakšice za firme koje zapošljavaju nove radnike, one koje profit investiraju u proširenje osnovne delatnosti itd.). Međutim za razliku od zapadnoevropskog poreskog zakonodavstva, veoma se slabo, neefikasno i nesistematično podstiče ulaganje u filantropske delatnosti neprofitnog tipa.

Na primer, povlastice koje su pre nekoliko godina i postojale – recimo za izdatke u neprofitne delatnosti od strane preduzetnika, ukinute su i sada važe samo za preduzeća. U tom smislu, odredbom člana 15. Zakona o porezu na dobit preduzeća ("Službeni glasnik" br. 25/2001, 80/2002, 43/2003 i 84/2004), predviđeno je da se izdaci preduzeća "za zdravstvene, obrazovne, naučne, humanitarne, verske, zaštitu čovekove sredine i sportske namene, priznaju se kao rashod u iznosu najviše do 3,5% od ukupnog prihoda." Zakonom je takođe predviđeno da se izdaci za humanitarne namene priznaju se samo ako su izvršeni preko humanitarnih organizacija registrovanih za te namene. Dakle, za humanitarne namene koje donatori - pravna lica i preduzetnici izvrše preko humanitarne organizacije registrovane za te namene priznaju se u poreskom bilansu donatora u okviru ukupnih napred navedenih izdataka do 3,5 % ukupnog prihoda. To znači da se do tog iznosa i ne oporezuju u okviru dobiti pravnih lica. Interesantno je da se izdaci za ulaganja u oblasti kulture priznaju kao rashod u iznosu najviše do 1,5% od ukupnog prihoda. Članarine komorama, savezima i udruženjima priznaju se kao rashod u poreskom bilansu najviše do 0,1% ukupnog prihoda. Bliže propise o tome šta se u smislu ovog zakona smatra ulaganjem u oblasti kulture donosi ministar nadležan za poslove kulture, po pribavljenom mišljenju ministra finansija.

6. Poreski propisi i oporezivanje NVO

Poreske olakšice se smatraju prvim i neophodnim uslovom za stvaranje podsticajnog okruženja za razvoj neprofitnog sektora. U Americi, na primer, poreski propisi predviđaju poreske olakšice za dvadeset pet kategorija nevladinih, neprofitnih organizacija – od onih koje ostvaruju opšte društvene ciljeve kao što su zdravstvene, obrazovne, naučne i humanitarne organizacije pa sve do onih koje se osnivaju radi ostvarenja interesa svog članstva kao što su sindikati, privredne komore i druge organizacije tog tipa. Nemačka takođe ima veoma dugu listu neprofitnih organizacija koje uživaju značajne poreske olakšice. I u drugim zemljama koje imaju razvijen neprofitni sektor, poreski propisi predviđaju značajne olakšice neprofitnim organizacijama i to ne samo onim koje se osnivaju radi javnog dobra ("*public benefit organizations*") nego i onima koje se osnivaju radi ispunjenja određenih ciljeva svog članstva ("*mutual benefit*" odnosno "*member benefit*" organizations.)

U domaćem pravnom sistemu, jedna od retkih olakšica u poslovanju nevladinih organizacija uređena je Zakonom o porezu na dobit preduzeća ("Službeni glasnik Republike Srbije" br. 25/2001, 80/2002, 43/2003 i 84/2004). Ovim zakonom, u članu 1,

kao obveznici poreza na dobit pravnih lica predviđeni su samo subjekti koji ostvaruju "prihode prodajom proizvoda na tržištu ili vršenjem usluga uz naknadu". Imajući u vidu da nevladine organizacije ne posluju tržišno i ne ostvaruju profit, one nisu obveznici plaćanja ove vrste korporativnog poreza. Ovaj zakon nedobitne organizacije oslobađa i plaćanja poreza na dobit (godišnji višak prihoda nad rashodima u jednoj poslovnoj godini) i to do iznosa do 300.000 dinara, pod sledećim uslovima:

- 1) da nedobitna organizacija ne raspodeljuje tako ostvareni višak svojim osnivačima, članovima, direktorima, zaposlenima ili sa njima povezanim licima;
- 2) da lična primanja koja nedobitna organizacija isplaćuje zaposlenima, direktorima i sa njima povezanim licima ne prelaze iznos dvostrukog proseka za delatnost u kojoj je nedobitna organizacija razvrstana;
- 3) da nedobitna organizacija ne raspodeljuje imovinu u korist svojih osnivača, članova, direktora, zaposlenih ili sa njima povezanih lica.

Sve organizacije civilnog društva su dužne da u svom poreskom bilansu posebno vode prihode ostvarene na tržištu i sa njima povezane rashode. Kada je u pitanju obavljanje profitnih delatnosti, u većini zemalja, ove profitne delatnosti koje obavljaju organizacije civilnog društva podležu oporezivanju, ali im se dozvoljava da traže izuzeće iz opšteg pravnog režima koji važi za privredne subjekte. U Mađarskoj, na primer, porez na prihode pravnih lica primenjuje se na sve "poslovne aktivnosti" registrovanih subjekata, uključujući i organizacije od javnog interesa, fondove, fondacije, crkve i nevladine organizacije. Međutim, osnovica koja ne prelazi određeni iznos nije oporeziva, odnosno izuzeta je iz ovog poreza. Štaviše, veliki broj aktivnosti nevladinih organizacija, fondova i fondacija je definisan na osnovu samog zakona kao aktivnosti koje same po sebi nisu profitne aktivnosti, te su u tom smislu izuzete iz ovog poreza.

Posledice nerazvijene pravne regulative u domenu statusnog uređenja položaja i uloge nevladinih organizacija su primetne i u domenu poreskog uređenja prometa nepokretnosti. Organizacije civilnog društva nisu oslobođene plaćanja poreza na promet nepokretnosti i druge pokretne i nepokretne imovine, u slučaju da im neko pravno ili fizičko lice učini ovu donaciju. Prema Zakonu o porezima na imovinu ("Sl. glasnik RS", br. 26/2001 i 80/2002), na poklon primljena (što podrazumeva i na prenos bez naknade imovine pravnog lica) stvarna prava na nepokretnosti iz člana 2. Zakona, gotov novac, štedne uloge, depozite u bankama, novčana potraživanja, prava intelektualne svojine, udele u pravnom licu, hartije od vrednosti, pravo svojine na upotrebljavanom motornom vozilu, odnosno upotrebljavanom plovnom objektu, i druge pokretne stvari, plaća se porez na poklon. Obveznici poreza su poklonoprимci (rezidenti Republike, a nerezidenti - za predmet oporezivanja koji se nalazi na teritoriji Republike). Kada su poklonodavac i poklonoprимac nesrodnici, porez se plaća po stopi od 5% na osnovicu koju čini tržišna vrednost na poklon primljene imovine, na dan nastanka poreske obaveze koju utvrđuje nadležni poreski organ. Napominjemo da porez na poklon ne plaća pravno lice - na poklon primljenu imovinu koja služi isključivo za namene za koje se obrazuju fondovi ili fondacije.

Uputstvom za sprovođenje Odluke o uslovima i načinu plaćanja, naplaćivanja i prenosa po tekućim i kapitalnim poslovima u devizama i dinarima, koje je doneo, 2004. godine Guverner Narodne banke Srbije, izmenjena je dotadašnja praksa poslovanja komercijalnih banaka koje su dozvoljavale nevladinim organizacijama da devizne doznake iz inostranstva, na ime donacija za tekuće projekte, drže na svojim računima, sve do trenutka isplate. Novim tumačenjem Guvernera, nevladine organizacije su ponovo izjednačene sa ostalim subjektima koji posluju na tržištu i ostvaruju profit i obavezane su da sve donacije, pristigle iz inostranstva, odmah po prispeću pretvore u dinare – bez obzira na dužinu trajanja projekta i vreme planirane isplate tih sredstava po projektima. Imajući u vidu procenat inflacije i porast deviznog kursa u dužem vremenskom periodu, kao i činjenicu da nevladine organizacije nisu u prilici da, kao preduzeća i drugi subjekti deviznog poslovanja koji posluju na tržištu, koriste dinare u prometu već su primorane da ih drže na računu do trenutka isplate – jasno je da donosilac propisa, Narodna banka Srbije, nije imala u vidu specifičnosti sa kojima se suočava neprofitni sektor kod nas.

Još jedan ilustrativan primer “nedostatka sluha” zakonodavca za potrebe nevladinog sektora su odredbe novousvojenog Zakona o porezu na dodatu vrednost (PDV), kojim se, u članu 25. od plaćanja PDV-a oslobađaju samo neke neprofitne organizacije i to u oblastima kulture, nauke kao i *registrovane* verske ustanove. Ostale neprofitne organizacije i ustanove ubuduće će plaćati PDV na promet svih dobara i usluga, bez obzira da li je u pitanju realizacija njihovih statutarnih neprofitnih delatnosti ili ne. Istini za volju, Zakon o porezu na dodatu vrednost predviđa još jednu pogodnost i to za međunarodne organizacije, pravo na refakciju (povraćaj) prethodno uplaćenog PDV, na osnovu prethodno podnesenog zahteva. Ovo pravo imaju strani donatori koji novčanim sredstvima finansiraju realizaciju projekata u Republici, za dobra koja im se isporučuju u Republici ili koja uvoze, kao i za usluge koje im se pružaju, pod uslovom da: su isporuke ili uvoz dobara, odnosno pružene usluge oporezive, da je PDV za promet dobara i usluga iskazan u računu, u skladu sa ovim zakonom, kao i da je račun plaćen, odnosno da je PDV koji se duguje po osnovu uvoza dobara plaćen kao i da se donatorska sredstva za finansiranje projekata zasnivaju na ugovoru zaključenom sa državnim zajednicom Srbija i Crna Gora, odnosno Republikom, a predviđeno je da se iz dobijenih novčanih sredstava neće snositi troškovi poreza.

7. Zaključne napomene

Imajući navedeno u vidu, postoje nekoliko veoma bitnih razloga da se od Vlade Republike Srbije zatraži da veoma brzo razmotri osnovanost postojećeg pravnog režima koji uređuje aktivnosti institucija civilnog društva:

- potreba da se veoma brzo stvore uslovi za prestanak zavisnosti nevladinog sektora od stranih donacija i omogućavanje trajnog opstanka trećeg sektora u Srbiji – imajući u vidu njegov značaj, uticaj i presudnu ulogu u daljem procesu demokratizacije društva;

- neophodnost da se institucionalno urede odnosi između države, odnosno javne vlasti i trećeg sektora i da se izbegne voluntarizam, diskriminacija i marginalizacija nevladinih organizacija u procesu donošenja odluka;
- omogućavanje zakonski uređenog pristupa NVO sektora budžetskim sredstvima na svim nivoima – na nivou države, autonomne pokrajine i opštine;
- stvaranje osnove da se i u drugim oblastima – radnom pravu, penzijskom i invalidskom osiguranju, carinskim i poreskim propisima pronadje način za stvaranje dvojnog pravnog režima kako bi se stvorili povoljniji uslovi za oslobađanje neprofitnog sektora onih dažbina i proceduralnih zahteva koji se zahtevaju za komercijalne subjekte - čime se stvaraju uslovi i za njihov održivi ekonomski razvoj.