



Проект: Креирање на овозможувачка
средина за финансиска одржливост на ГО



Центар за даночна политика

Cost-Benefit анализа

на даночните поттикнувања во

Законот за донации и спонзорства во јавните дејности

ЦЕЛОСНА ВЕРЗИЈА

Борче Смилевски
декември 2014, Скопје

This publication has been produced with the assistance of the European Union. The contents of this publication are the sole responsibility of Association Konekt and the authors of the content and can in no way be taken to reflect the views of the European Union.

Оваа публикација е подготвена со поддршка од Европската Унија. Содржината на оваа публикација е единствена одговорност на Здружение Конект и авторите на содржините и на никој начин не може да се смета дека ги претставува ставовите на Европската Унија.



Овој проект е
финансиран од Европската Унија



ул. „Владимир Полежиновски“ бр.19-1/6, 1000 Скопје
тел: +389 (0)2 3224 198/ konekt@konekt.org.mk/

COST-BENEFIT АНАЛИЗА.....	1
НА ДАНОЧНИТЕ ПОТТИКНУВАЊА ВО	1
ЗАКОНОТ ЗА ДОНАЦИИ И СПОНЗОРСТВА ВО ЈАВНИТЕ ДЕЈНОСТИ.....	1
Вовед и цел на анализата	4
Историјат	4
Опфат на анализата и методолошки пристап	4
Даночни расходи	6
Ефекти од даночните поттикнувања за донации направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности од страна на физички лица	7
Ефекти од даночните поттикнувања за донации и спонзорства направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности од страна на правни лица	10
Донации од правни субјекти	10
Спонзорства од страна на правни лица	13
Даночните расходи наспроти општествените придобивки од донации и спонзорства во дејностите од јавен интерес.....	16
АНАЛИЗА НА ПОСТОЈНИТЕ ДАНОЧНИ ПОТТИКНУВАЊА ВО ЗАКОНОТ ЗА ДОНАЦИИ И СПОНЗОРСТВА ВО ЈАВНИТЕ ДЕЈНОСТИ	19
ПЕРСОНАЛЕН ДАНОК НА ДОХОД - ПДД	21
Даночно поттикнување - законски основ	21
Процедура за спроведување на поттикнувањето	22
Евалуација на поттикнувањето.....	24
Заклучок и/или препорака за подобрување на законските одредби во поглед на спроведувањето на даночното поттикнување.....	29
ДАНОК НА ДОБИВКА - ДД.....	32
Даночно поттикнување - законски основ	32
Процедура за спроведување на поттикнувањето	33
Евалуација на поттикнувањето.....	34
Заклучок или препорака за подобрување на поттикнувањето	36
ДАНОЦИ НА ИМОТ - ДИ	37
Даночно поттикнување - законски основ	37
Процедура за спроведување на поттикнувањето;	37
Евалуација на поттикнувањето.....	37
Заклучок или препорака за подобрување на поттикнувањето	39

ДАНОК НА ДОДАДЕНА ВРЕДНОСТ – ДДВ	40
Даночно поттикнување - законски основ	40
Процедура за спроведување на поттикнувањето	45
Даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност за прометот на добра и услуги кога предмет на донација се добра и услуги.....	46
Даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност за прометот на добра и услуги кога предмет на донација се финансиски средства со кои се плаќа набавката на добра и услуги од страна на примателот на донацијата	48
Даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност за прометот на услуги, односно право на влез на културен, спортски или друг јавен настан, доколку целокупниот приход е наменет и се употребува за финансирање на активност од јавен интерес	51
Даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност за прометот на услуги извршени од страна на телекомуникациски оператор со која се овозможува донирање на парични средства за финансирање на активност од јавен интерес	52
Евалуација на поттикнувањето.....	53
Анализа на методот на пропишување на ex ante ослободување во случај на даночни поттикнувања кај данокот на додадена вредност и утврдување на предности на истот	57
Анализа на методот на пропишување на ex ante ослободување во случај на даночни поттикнувања кај данокот на додадена вредност, односно ослободување од плаќање на данок на додена вредност на прометот кој настанува при посредување за прибирање на средства кои се употребуваат за финансирање на активности од јавен интерес	59
Анализа на методот на пропишување на ex post ослободување во случај на даночни поттикнувања кај данокот на додадена вредност, односно ослободување од плаќање на данок на додена вредност на прометот кој настанува при посредување за прибирање на средства кои се употребуваат за финансирање на активност од јавен интерес.....	63
Заклучок и/или препорака за подобрување на законските одредби во поглед на спроведување на даночното поттикнување	63
Анекс 1	68

Вовед и цел на анализата

Оваа анализа е изготвена во рамки на проектот за “Креирање на овозможувачка средина за финансиска одржливост на граѓанските организации” со грант од ИПА средствата на Европската Унија. Поттикнувањето на донаторството преку конкретни даночни одредби за првпат се регулираше со донесувањето на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности каде што се вградија соодветни одредби за даночни поттикнувања. После одредена временска дистанца се поставува и прашањето колку ефективна е примената на ваквите даночни поттикнувања и дали постои можност за нивни корекции и подобрување.

Целта на анализата е да направи проценка на ефектите од досегашната примена на даночните поттикнувања во рамки на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности и нивна евалуација со цел детерминирање за понатамошните политики за одржливост на законот и негово подобрување. Заклучоците кои се извлечени од оваа анализа и покрај ограничувачките елементи како што се тесната временска рамка или изворот на достапни податоци, сепак се надеваме дека ќе бидат од полза за носителите на политиките за прилагодување на регулативата за понатамошно развивање и поттикнување на донаторството, филантропијата и одржливоста на граѓанските организации.

Историјат

Законот за донации и спонзорства во јавните дејности беше усвоен во 2006 година и иако не беше донесен во регуларна постапка како што налагаат законските нормативи преку предлог на законот од страна на носителите на извршната власт, односно владата и нејзините министерства, сепак истиот си го најде патот преку директно предлагање од страна на членови на Собранието на РМ. Законот пред да се најде во пратеничките раце не помина низ соодветна јавна расправа ниту пак помина некаква јавна дебата со цел да се придонесе за што поквалитетен законски текст. Сепак, Законот се усвои и влезе во примена со сите негови позитивни и негативни страни. Досега е веќе пишувано за неговото спроведување, проблеми во администрирањето, имаше и надзорна расправа во Собранието на РМ, така што ние нема да се впуштаме во анализа на спроведувањето на законот туку ќе се осврнеме од аспект на cost-benefit анализа на даночните поттикнувања дадени во самиот закон.

Опфат на анализата и методолошки пристап

Анализата се фокусира строго на одредбите за даночни поттикнувања во Законот за донации и спонзорства во јавните дејности и истата се состои од квантитативен и квалитативен пристап при разгледување на даночните поттикнувања. Квантитативниот пристап се состои од обезбедување на соодветни податоци како би можеле да направиме проценка на ефективноста од примената на даночните поттикнувања, додека квалитативниот пристап се состои од разгледување на законскиот основ, процедурите за спроведување на даночните поттикнувања и нивна евалуација. Од ваквата евалуација во анализата произлегуваат и соодветни препораки за можни подобрувања.

Заради обезбедување на соодветни податоци за цели на анализата, беше доставено и писмено барање до Министерството за правда, Министерството за финансии и Управата за јавни приходи.

Министерството за правда во постапката за спроведување на даночното поттикнување е надлежно за потврдување на јавниот интерес на соодветната донација што значи дека низ нејзините служби се поминати значителен број на барања од страна на даночните обврзници, правни субјекти кои донирале согласно Законот за донации и спонзорства во јавните дејности. Од тие причини од Министерството за правда беше поднесено барање за обезбедување на следните информации:

- Број на издадени решенија од Министерството за правда и вкупен износ на донацијата за кои е издадено решението;
- Видови на области во кои најчесто се врши донација (спорт, култура, здравство, социјална заштита, регионален развој итн.);
- Правни субјекти кои вршат донирање (странски или домашни);

Преку министерството за финансии се одвива постапката за ослободување од данокот на додадена вредност за дадени донации, па така од оваа институција беше побарано да достават информација за:

- Број на поднесени барања до Министерството за финансии за ослободување на добра и услуги за кои се добиени парични средства од донатори како и вкупен износ во поднесените барања;
- Број на поднесени барања и износи што ги инволвираат истите по типови на приматели (непрофитни организации, јавни установи, институции, деловни субјекти и др.);
- Износи по форми на донирање (парични средства / добра и услуги) во паричен износ и по број на барања;
- Вкупен износ на вратен данок на додадена вредност по поднесени барања за ослободување на добра и услуги за кои се добиени парични средства од донации.

Од Управата за јавни приходи како институција надлежна за спроведување на законите од даночната сфера беа побарани следните информации:

За правни лица:

- Број на субјекти со побарувања за ослободување од данок на добивка врз основа на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности;
- Износи на користени ослободувања од данок на добивка;
- Најголем и најмал износ на побарување за ослободување од данок на добивка;
- Број, тип и големина на субјекти даватели што користеле ослободување од данок на добивка;
- Податоци за примателите на донации и спонзорства чии даватели се правни лица што користеле ослободување од данокот на добивка по вид на субјект (непрофитни организации, јавни установи, институции, деловни субјекти и др.);

За физички лица:

- Број на лица со побарувања за ослободување од персонален данок на добивка врз основа на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности;
- Износи на користени ослободувања од персонален данок на доход;
- Најголем и најмал износ на побарување за ослободување од персонален данок на доход;

- Податоци за примателите на донации и спонзорства чии даватели се физички лица што користеле ослободување од персоналниот данок на доход по вид на субјект (непрофитни организации, јавни установи, институции, деловни субјекти и др.);

Податоци за извештаи:

- Број на поднесени извештаи од даватели на донации и спонзорства до УЈП согласно Законот за донации и спонзорства во јавните дејности на годишно ниво;
- Број на поднесени извештаи од приматели на донации и спонзорства до УЈП согласно Законот за донации и спонзорства во јавните дејности на годишно ниво.

Други податоци од обработка на даночни биланси:

- Број на субјекти што пријавиле донации и спонзорства над пропишаните износи (од 3% и 5%) за оданочување;
- Податоци во врска со наведените износи за даночно ослободување во ПДД ГДП. Број на пријави во кои е пријавено барање за ослободување до 24,000 денари на годишно ниво.

За жал, како одговор на горе наведените барања за информации наидовме на различен фидбек. На пример, од Министерството за правда и покрај тоа што остваривме средба и наидовме на позитивен пристап, излезе дека Министерството за правда нема соодветна квантитативна и квалитативна евиденција на предметите кои ги обработува, така што останавме без бараните податоци.

Од Министерството за финансии, и покрај повеќето обиди за остварување контакт, како и повторување на дописот со бараните информации, сепак не добивме никаков одговор на нашето барање за соодветни податоци, така што анализата ќе остане посиромашина во овој дел.

Позитивен одговор единствено добивме од Управата за јавни приходи која ни достави релевантни податоци за што изразуваме јавна благодарност, а кои подолу во анализата се обработени.

Даночни расходи

Заради целите на анализата сметаме за неопходност накратко да го појасниме терминот “даночни расходи” кој се провлекува низ текстот подолу. Терминот даночни расходи во даночната теорија се дефинира како одредби од даночните закони со кои се намалува даночната обврска за одредени категории на даночни обврзници. За државата даночниот расход претставува губење на приходи во буџетот, а за даночниот обврзник претставува намалување на даночната обврска. Даночниот расход се рефлектира преку таканаречените даночни поттикнувања како даночни ослободувања, даночни олеснувања или даночен кредит. Ваквите даночни поттикнувања се воведуваат со цел да се води некаква политика од страна на Владите најчесто за остварување на економски цели како што се на пример за привлекување на странски директни инвестиции. Вакви даночни поттикнувања, а со тоа и даночни расходи постојат во македонската даночна регулатива, но фокусот на оваа анализа се пред се даночните поттикнувања или даночните расходи по основ на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.

Како се мерат даночните расходи? Со оглед на тоа што даночните расходи претставуваат изгубени приходи за Буџетот, бидејќи доколку не би постоеле таквите даночни поттикнувања тие секако би се рефлектирале како биуџетски приходи, за Владите и нејзините институции секако е меродавно да се квантифицираат колкави се даночните расходи. Вообичаено, даночните расходи се мерат како процент: од БДП, од вкупните даночни приходи или од вкупните приходи по видови на

данок. Подолу следува анализата на податоците кои успеавме да ги добиеме и соодветна квантификација на даночните расходи со наш соодветен коментар

Ефекти од даночните поттикнувања за донации направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности од страна на физички лица

Физичките лица можат да искористат намалување на даночната обврска при поднесување на годишна даночна пријава (ПДД-ГДП) врз основа на донација направена во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, но најмногу до МКД 24,000 на годишна основа. Притоа, мора да нагласиме дека персоналниот данок се плаќа однапред со задржување на данокот од страна на исплатувачот, такашто со поднесување на годишната пријава (ПДД-ГДП) и по извршување на пресметката за даночниот долг на лицето кое донирало средства, износот во решението ќе биде со негативен предзнак односно тие средства треба да му се вратат на лицето. Сепак, Управата за јавни приходи не го врши повратот на ваквите средства повикувајќи се на законски одредби кои веројатно ќе треба да претрпат измени за да повратот се овозможи.

Очигледно е дека вака дизајнираното даночно поттикнување, кое во практика не функционира заради неможноста од поврат на средства за повеќе платен данок со годишното решение од страна на Управата за јавни приходи, истото е лимитирано на релативно низок годишен износ кој не може да влијае стимулативно на обемот и културата на донирање од страна на физичките лица.

Неможноста да се изврши поврат на данокот, ниско поставениот праг, како и непостоење на одреден облик на прогресија во даночното поттикнување која соодветно ќе го следи обемот на донациите сосема го маргинализира ефектот на поттикнувањето дадено во ЗДСЈД. Тоа го покажуваат и податоците во табелите подолу.

Иако податоците што ги добивме од УЈП се контрадикторни, односно не добивме прецизен податок од ПДД-ГДП за бројот на лица кои побарале даночно ослободување по основ на донации, туку податоците се извадени од образецот ПДД-ДБ за лица вршители на дејност, сепак според официјалните податоци на Управата за јавни приходи (табела 1) може да се заклучи дека даночното поттикнување во ЗСДЈД по однос на персоналниот данок на доход е повеќе од симболично значење, одошто активно искористена можност, имајќи го во предвид малиот број на лица баратели на овој вид ослободување.

Табела 1

Година	Вкупен број на поднесени годишни даночни пријави (ПДД-ГДП)	Вкупен број на лица кои побарале даночно ослободување во ПДД-ДБ
2011	174.032	42
2012	174.181	47
2013	н/а	72

Извор: Управа за Јавни Приходи

- во 2013 година 72 лица побарале даночно ослободување;

- во 2012 година вкупно 47 лица искористиле даночно ослободување, што претставува 0,02% од вкупно поднесените годишни даночни пријави;
- во 2011 година состојбата е речиси идентична т.е. вкупно 42 лица искористиле даночно ослободување или 0,02% од вкупно поднесените годишни даночни пријави.

Во табелата подолу се дадени податоци за вкупниот доход остварен од физичките лица наспроти побараното даночно ослободување по основ на донации:

Табела 2

Година	Вкупно пријавени приходи по Годишна даночна пријава (ПДД-ДБ) во МКД	Побарано даночно ослободување по Годишна даночна пријава (ПДД-ДБ)
2011	15,864,374	415,572
2012	23,680,481	499,090
2013	43,015,655	426,285

Извор: Управа за Јавни Приходи

Доходот на физичките лица кои истовремено оствариле донација во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности забрзано се зголемува во текот на анализираниот период, односно приходот на овие лица бележи пораст од 81,6% во 2013 година во однос на 2012 односно приходите се повеќе од двојно зголемени во однос на 2011 година.

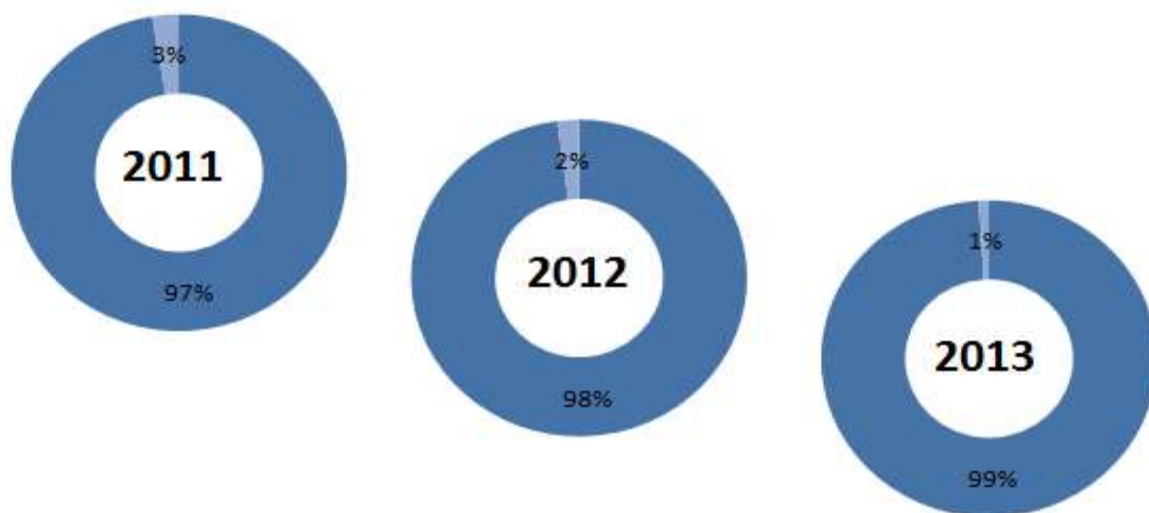
Од друга страна во 2013 година и бројот на лица кои побарале даночно ослободување бележи пораст во однос на претходните години (како што е прикажано во табелата бр. 1).

Имајќи ги во предвид претходно наведените ограничувања во законската регулатива, односно лимитот на максималното ослободување МКД 24.000 што едно физичко лице може да ги добие по основ на направена донација, вкупниот износ на побарани ослободувања кои воедно претставуваат даночен расход на страна на државата останува на речиси исто ниво во текот на анализираниот период.

Понатаму за цели на анализата не располагаме со точен податок за износот на направени донации од страна на физички лица наспроти висината на остварениот доход, односно показател за тоа дали обемот на донирање од страна на физичките лица исто така го следи трендот на пораст на приходите.

Како и да е основен заклучок кој произлегува од горенаведените трендови е дека даночното поттикнување треба да претрпи соодветни корекции кои ќе овозможат посуштинска поддршка за филантропските активности од страна на физичките лица, земајќи го во предвид опкружувањето, економскиот раст и целокупните трендови во стопанството и непрофитниот сектор.

Просечно Учество на даночното ослободување по основ на донација во однос на вкупно остварените приходи на физичките лица:



Следствено на горенаведените факти и даночниот расход пресметан на страна на државата по однос на одобрени даночни ослободувања од направени донации на физички лица е екстремно минорен во однос на вкупните годишни приходи од персонален данок на доход што се гледа од табелата што следува, односно може слободно да дадеме и квалификација дека поттикнувањето исто како да не постои.

Табела 3

Година	Вкупни даночни приходи од персонален данок на доход	Учество на даночните расходи по основ на донации од физички лица во однос на вкупните приходи од персонален данок
--------	---	---

2011	10,255,000,000	0.0040%
2012	9,553,000,000	0.0052%
2013	7,336,000,000	0.0058%

Извор: Управа за Јавни Приходи

Ефекти од даночните поттикнувања за донации и спонзорства направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности од страна на правни лица

Даночното поттикнување за правните субјекти даватели на донации и спонзорства во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности се остварува со поднесување на Годишен даночен биланс каде на компаниите им се признаваат расходите за направена донација во висина до 5% од вкупниот приход остварен во годината, односно до 3% од вкупниот приход остварен во годината за спонзорства во јавните дејности.

Донации од правни субјекти

По својата природа донациите направени од правни субјекти немаат своја комерцијална компонента и претставуваат израз на општествено одговорно однесување, пред се од страна на големите компании.

Во согласност со Законот за данокот на добивка на овој вид на трошоци се дава повисок праг (5%) на признавање во однос на трошоците за спонзорства (3%), односно износите во рамките на горенаведениот лимит се изземени од оданочување со данок на добивка.

Даночното поттикнување се состои во признавање на направените трошоци за донации до определениот лимит, но сепак се вклопува во дефиницијата за даночен расход.

Табела 4

Година	Вкупен број на правни субјекти	Вкупен број на правни субјекти кои побарале даночно ослободување по основ на донација	Вкупен број на правни субјекти кои искористиле право на даночно намалување во даночен биланс
2011	73 118	814	294
2012	74 424	729	374
2013	71 290	538	468

Извор: Управа за Јавни Приходи; Државен завод за статистика

Горенаведените податоци покажуваат тренд на пораст на вкупниот број на субјекти кои го искористиле правото на даночно намалување во ДБ, и тоа во 2013 година за 25.1% повеќе компании го искористиле ова право во споредба со 2012 и за 59.2% во однос на 2011 година.

Во исто време бројот на компании кои донирале средства бележи значително намалување, и тоа во 2013 година за 35,5% во однос на 2012, односно намалување за 51.3% во однос на 2011 година.

Ваквите трендови укажуваат за зголемена свесност кај бизнис заедницата во поглед на можноста за користење на поповолен даночен третман на овој вид на трошоци, што подразбира и спроведување на пропишаната процедура пред надлежните институции со цел да се оствари правото на даночно ослободување.

Несомнено може да се заклучи дека во планирањето на донаторските активности, компаниите го земаат во предвид даночниот третман на истите со намера да ги дизајнираат овие активности во рамките на даночно неутрална зона.

Од аспект на данокот на добивка, лимитот за признавање на трошоците за донации во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, утврден како процент од вкупно остварените приходи на правниот субјект во тековната година претставува добар метод со кој се дизајнира даночно ослободување, кое во апсолутен износ се зголемува во зависност од големината на приходите на субјектот, од каде впрочем произлегува и капацитетот за остварување на филантропските активности.

Од друга страна се поставува прашањето дали висината на овој праг е добро одмерена, ограничувањето во смисла на признавањето на овие трошоци до одреден лимит се прави со цел да се избегнат евентуалните злоупотреби и даночна евазија, сметајќи дека не е разумно компаниите да одвојат значителен дел од своите годишни приходи во донирање на финансиски средства.

Табела 5

Година	Износ на пресметано даночно ослободување по основ на донации од правни субјекти	Износ на даночен раход (искористено даночно ослободување) по основ на донации од правни субјекти	Стапка на искористеност на даночно ослободување
2011	446,754,146	153,739,693	34.4%
2012	560,961,740	329,355,436	58.7%
2013	430,968,141	275,130,693	63.4%

Извор: Управа за Јавни Приходи

Иако сеуште еден значаен дел од вкупно пресметаниот износ на ослободувања по основ на донации од правни лица не резултирал со искористување на ослободувањето, позитивен е фактот што стапката на искористеност на односното ослободување бележи тренд на пораст, како што е прикажано во табелата бр 5.

Во табелата подолу се прикажани податоци за бројот на субјекти кои пријавиле трошоци за донации над пропишаниот износ за оданочување

Табела 6

Година	Број на субјекти	Пријавени трошоци за донација	Утврдено право (5% од вкупните приходи)	Оданочен износ (АОП 11 во ДБ)	Износ на даночен расход во апсолутен износ (Искористено даночно ослобод.)
2011	15	108,586,226	17,922,952	95,560,927	13,025,299
2012	16	130,209,848	21,005,432	111,655,038	18,544,810
2013	4	142,397,218	19,599,226	123,213,385	19,183,833

Извор: Управа за Јавни Приходи

Од прикажаните податоци се гледа дека значително мал број на компании оствариле донации над пропишаниот лимит за даночно признавање, но токму затоа и логично се поставува прашањето дали навистина и тој дел треба да се оданочува или можеби треба да се олабави прагот на ограничување за признавање на расходот или пак да се укине.

Во секој случај даночното поттикнување треба да овозможи правилен баланс, односно да не влијае дестимулативно, ограничувајќи ги намерите за донирање од страна на компаниите, а од друга страна регулативата да не остави широк простор за можни злоупотреби и даночна евазија.

Согласно постојната регулатива прагот за даночно признавање е еднаков во однос на сите видови на донации и не прави разлика помеѓу примателите за кои е наменета одредена донација.

Имајќи во предвид дека постои различно ниво на ризик од злоупотреби поврзано со различни видови на донации, регулативата треба да се насочи кон таргетирање на областите во кои постои најниско ниво на ризик и да овозможи целосно признавање на трошоците за донација во оние области каде речиси ваквиот ризик и не постои, како на пример:

- *Донации насочени кон буџетски корисници и фондови.*

Најголем ризик од даночни злоупотреби се гледа доколку фиктивни здруженија и организации се јавуваат како приматели на донација, а компаниите преку даночно ослободени трошоци за донации извлекат значителен дел од добивката за годината, но кога како приматели на донациите се јавуваат буџетски корисници и фондови практично ризикот за евентуална злоупотреба се сведува на минимум.

Од друга страна, целосното признавање на трошоците за донации во случај кога истите се насочени кон буџетски корисници не би значело пренасочување на средства од невладиниот сектор кон државниот сектор доколку износот за донации во државниот сектор воопшто не влегува во даночно призната основица, т.е. во исто време важи прагот на даночно признавање на трошоците за донации наменети кон останатите приматели.

Исто така, во случај кога државните институции се јавуваат како корисници на донации се губи и ефектот на даночен расход по основ на ваквото ослободување, имајќи ја во предвид заштедата на буџетски средства кои се трошат за финансирање на овие институции.

- *Донации во добра стоки и услуги*

Помал ризик од злоупотреби исто така се гледа и кога компаниите наместо во ефективни пари донираат добра, стоки и услуги, и тука не постои директен ризик од одлевање на добивката преку фиктивни трансакции. Односно кога донациите се прават во добра, стоки и услуги поврзани со самата дејност/област од јавен интерес како примател на односната донација, постои можност за определување на повисок праг на даночно признавање.

Спонзорства од страна на правни лица

Спонзорствата по својата природа имаат и своја маркетиншка компонента која директно оди во функција на унапредување на дејноста и продажбите на стопанскиот субјект. Од друга страна преку спонзорствата се дава придонес кон општеството во целост.

Како што е наведено погоре прагот за даночно признавање на овој вид на трошоци (3%) е понизок одошто кога се работи за трошоци по основ на донации (5%).

Во анализата за тоа дали вака поставеното ограничување е соодветно се наметнува прашањето за третманот на чистите маркетинг трошоци, односно трошоците за огласување, промоција и пропаганда. Оваа група на трошоци не е посебно класифицирана во групата на непризнати расходи во Член 11 од Законот за данок на добивка, истовремено усвоеното толкување на регулативите во пракса ги третира овие трошоци за тесно поврзани со унапредување на дејноста на компаниите па од тој аспект се сметаат за целосно признат расход во даночни цели, без ограничување на износот до кој компанијата би можела да прави трошоци за огласување без дополнителен даночен товар.

Така што имаме ситуација кога компанијата доколку го огласи своето лого во централниот дневник направениот трошок би бил целосно признат во даночни цели, но доколку остварува промотивни активности во форма на спонзорства во јавни дејности, во тој случај постои лимит на признавање.

Според горенаведените факти се наметнува заклучокот дека прагот на признавање на трошоците за спонзорства во дејности од јавен интерес треба да имаат најмалку ист или повисок праг на признавање од трошоците за донации, имајќи го во предвид промотивниот аспект на овие трошоци што е поврзан со унапредување на стопанската дејност на компаниите.

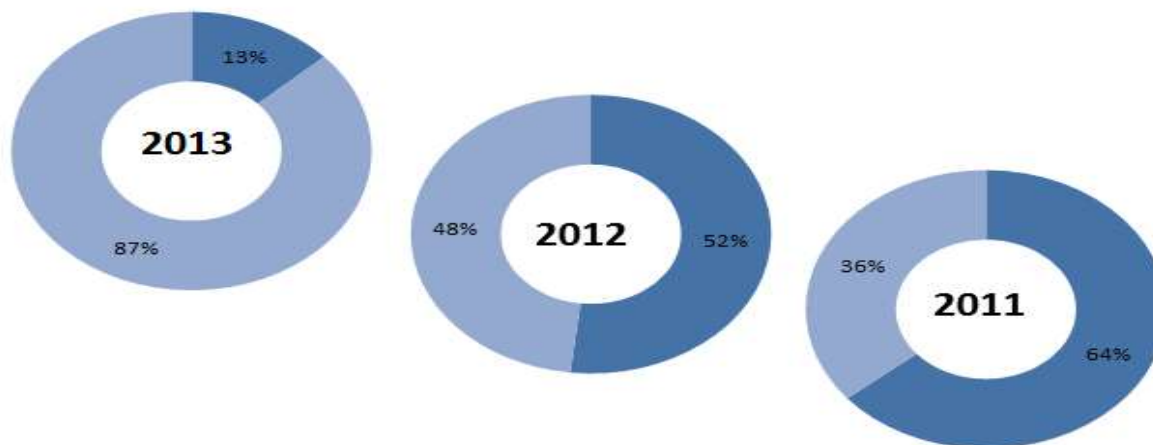
Табела 7

Година	Вкупен број на правни субјекти	Вкупен број на правни субјекти кои побарале даночно ослободување по основ на спонзорство	Вкупен број на правни субјекти кои искористиле право на даночно намалување во ДБ
2011	73 118	1 263	455
2012	74 424	945	455
2013	71 290	683	593

Извор: Управа за Јавни Приходи; Државен завод за статистика

Од податоците прикажани во Табела 7 се забележува тренд на намалување на бројот на компании кои се јавиле како спонзори во дејности од јавен интерес и тоа во 2013 година за 38,4% во однос на 2012 година и за 84,9% помалку компании во однос на 2011 година. Секако има повеќе фактори кои влијаат на ваквото движење што се чисто од економска природа, но исто така стои и фактот дека еден дел од компаниите не оствариле даночно ослободување односно признавање на ваквите трошоци.

■ Учество на компании кои искористиле даночно ослободување по основ на спонзорства
■ Учество на компании кои не искористиле даночно ослободување по основ на спонзорства



Во 2011 дури 64% од компаниите кои искажале трошок по основ на спонзорства во ДБ не го оствариле ова право, за да до 2013 година оваа стапка се намали на 13%. Но ако имаме во предвид и дека во апсолутниот износ на искористени даночни ослободувања е во пораст во 2013 во споредба со претходните години, може да се заклучи дека институциите и компаниите од друга страна дале свој придонес во зголемување на ефикасноста на процедурата за остварување на истите ослободувања.

Табела 8

Година	Износ на побарано даночно ослободување по основ на спонзорства од правни субјекти	Износ на даночниот расход (искористено даночно ослободување по основ на спонзорства од правни субјекти)	Стапка на искористеност на даночно ослободување
2011	444,194,000	161,603,804	36.4%
2012	460,182,589	224,686,417	48.8%
2013	407,043,241	325,239,992	79.9%

Извор: Управа за Јавни Приходи

Во табелата подолу се прикажани податоци за бројот на субјекти кои пријавиле трошоци за спонзорства над пропишаниот износ за оданочување:

Табела 9

	Број на субјекти	Пријавени трошоци за спонзорства	Утврдено право (3% од вк. Приходи)	Оданочен износ (АОП 12 во ДБ)	Износ на даночен расход (Искористено даночно ослободување)
2011	13	29,748,024	19,120,070	26,549,231	3,198,793
2012	17	136,084,698	20,871,573	125,022	10,944,670
2013	6	25,036,503	4,341,949	21,397,586	3,638,917

Извор: Управа за Јавни Приходи

Слично како и во делот на донациите, и во делот на спонзорствата значително мал дел од компаниите направиле спонзорство над прагот за даночно признавање, оваа тенденција може да укаже на фактот дека се поголем број на компании при планирање на трошоците за спонзорства тежнеат кон тоа истите да останат во рамките на даночно признати трошоци.

Табела 10

Година	Вкупни даночни приходи од данок на добивка	Вкупно одобрени ослободувања по основ на донации и спонзорства	Учество на даночниот расход од ослободување по основ на донации и спонзорства од правни субјекти во однос на вкупните приходи од данок на добивка
2011	4,419,000,000	315,343,497	6.66%
2012	3,655,000,000	554,041,853	13.16%
2013	3,888,000,000	600,370,685	13.38%

Извор: Управа за Јавни Приходи

На ваквиот трошокот во апсолутна вредност не можеме да гледаме само даночен расход, односно загуба на приходи во буџетот на државата, имајќи во предвид дека постојат области од културата, уметноста, спортот, човековото здравје, заштита на животната средина итн. кои од една страна претставуваат бенефит за општеството во целина, а од друга страна преку своите активности овие организации или лица не се во можност да генерираат доволно приходи за финансирање и подигнување на нивото на квалитетот на своите активности.

Даночните расходи наспроти општествените придобивки од донации и спонзорства во дејностите од јавен интерес

Генерално, во државите во развој дејностите од јавен интерес се финансираат преку донации, спонзорства и државна поддршка, а значително во помал дел од остварување на приходи од својата дејност.

Според тоа, колку свеста за филантропски активности е на пониско ниво, дотолку државата ќе биде во позиција повеќе директно да ги субвенционира областите од јавен интерес. Во тој случај трошокот на страна на државниот буџет би бил далеку поголем одошто проценетите расходи по основ на даночни олеснувања.

Понатаму анализите може да се продлабочат во насока на идентификување на области од јавен интерес кои се особено зависни од донации и спонзорства, а со цел поблиско и таргетирано насочување на политиката на даночни поттикнувања.

Во табелата подолу се прикажани вкупните даночни ослободувања од Данок на добивка и Персонален данок на доход во однос на вкупно наплатените даночни приходи во периодот од 2011 до 2013 година. Оттука, се наметнува заклучокот дека вака измерената загуба на даночни приходи не претставува и реална загуба ако се стави во однос на заштедата на буџетски трошоци кои се прават во функција на областите од јавен интерес.

Табела 11

Година	Вкупни даночни приходи за годината (МКД)	Вкупен даночен расход по основ на данок на добивка и персонален данок на доход (МКД)	Учество на даночниот расход во вкупните даночни приходи
2011	55,624,000,000	315,759,069	0.56%
2012	51,676,000,000	554,540,943	1.06%
2013	54,509,000,000	600,796,970	1.09%
Вкупно	161,809,000,000	1,471,096,982	0.90%

Извор: Управа за Јавни Приходи

Доколку се погледне структурата на корисници, уште еднаш се потврдува горенаведениот заклучок; имено, во дистрибуцијата на донациите и спонзорствата по приматели, во периодот од 2011 до 2013 година, приходите остварени од страна на буџетските корисници и фондови изнесуваат 11.4% од вкупно примените донации и спонзорства. Во исто време, статистичките податоци покажуваат дека во периодот од 2012 до 2013 година вкупно искористеното даночно ослободување од персоналниот данок на доход и данокот на добивка изнесува МКД 1,47 милијарди денари, додека од друга страна буџетските корисници и фондови оствариле приход од МКД 309,8 милиони денари од донации и спонзорства од домашни физички и правни лица (табела 9), што квантитативно изнесува 21% од вкупните даночни расходи.

Според тоа, се наметнува заклучокот дека во крајна линија еден дел од даночниот расход (кој произлегува од загубата на даночни приходи) се прелева во форма на приходи остварени од буџетските корисници и фондови. Ова е добар аргумент за понатамошно развивање и дизајнирање на даночните поттикнувања заради стимулирање на донаторството.

Табела 12

	Стопански субјекти	Невладини организации		Буџетски корисници и фондови		
Година	Приходи по основ на дон. и спон.	Приходи од подароци	Приходи од донации	Донации од странство	Капитални донации	Тековни донации
2011	527,617,784	26,336,669	2,132,702,570	255,974,148	22,008,272	104,226,754
	527,617,784	2,159,039,239			382,209,174	
2012	1,027,744,919	30,712,724	2,640,744,771	369,830,300	12,384,566	20,753,818
	1,027,744,919	2,671,457,495			402,968,684	
2013	1,343,943,192	10,687,825	2,767,776,960	412,314,780	36,586,642	113,910,171
	1,343,943,192	2,778,464,785			562,811,593	
Вкупно:	2,899,305,895	7,608,961,519			1,347,989,451	

Извор: Управа за Јавни Приходи

Состојбата на остварените приходи од донации и спонзорства по сектори е следна:

- Трговските друштва од нефинансискиот сектор, јавните претпријатија, земјоделските и шумски стопанства што се водат како претпријатија како и други форми на делување чие работење бара да биде организиран и водено според прописите што важат за трговските друштва во периодот 2011-2013 година оствариле вкупни приходи од донации и спонзорства во износ од 2,899,305,895 денари;
- Непрофитните организации (Фондации, Здруженија, останати општествени организации и здруженија, комори, верски заедници, и други агенции и здруженија со непрофитна дејност) оствариле вкупни приходи во периодот 2011-2013 година од 7,608,961,519 денари и
- Корисниците на буџети и фондови (образовни, културни, здравствени и социјални установи, останати општествени установи, агенции и др. форми на организации) во периодот 2011-2013 година по основ на донации од странство, капитални донации и тековни донации, оствариле вкупни приходи од 1,347,989,451 денари.

Компаративни податоци

Според последните расположливи податоци публикувани од ОЕЦД, во табелата подолу прикажано е нивото на даночни расходи по основ на донации и спонзорства, мерено во однос на БДП и вкупните даночни приходи за секоја од државите соодветно.

Табела 13

Држава	Даночни расходи по основ на ослободувања за донации и спонзорства		
	Година	% од вкупни даночни приходи	% БДП
Канада	2004	1.32%	0,21%
Германија	2006	0,00%	0,00%
Кореа	2006	0,76%	0,13%
Холандија	2006	0,22%	0,09%
Шпанија	2008	0,04%	0,02%
Велика Британија	2006	0,25%	0,09%
САД	2008	1,88%	0,33%

Извор: OECD Tax policy studies 2010

Како што може да се види од Табела 11 погоре во анализата во периодот од 2011-2013 година во просек даночниот расход по основ на ослободувања за донации и спонзорства во однос на вкупните даночни приходи изнесува 0,9%. Мора да се има во предвид дека во структурата на вакваиот даночен расход во многу мал дел учествува расходот од персоналниот данок на доход (0,1%), додека преостанатиот расход (99,9%) произлегува од ослободувањата од данокот на добивка.

Исто така, мора да се напомене дека податоците со останатите ОЕЦД земји не се наплно споредливи, бидејќи не постојат доволно расположливи податоци за методот на пресметка на коефициентите и природата на даночните поттикнувања.

Табела 14

Година	Бруто домашен производ (МКД)	Вкупен даночен расход по основ на данок на добивка и персонален данок на доход (МКД)	Учество на даночниот расход во однос на Бруто домашниот производ
2011	461,730,000,000	315,759,069	0.000684%
2012	458,621,000,000	554,540,943	0.001209%
2013	499,559,000,000	600,796,970	0.001203%
Вкупно	1,420,910,000,000	1,471,096,982	0.001036%

Извор: Државен завод за статистика

Податоците од табелата 14, го покажуваат процентот на даночните расходи во однос на Бруто домашниот производ за периодот 2011 – 2013 година. Очигледно е дека и само номинално гледано овие проценти се навистина мали, а и споредбено гледано со некои земји од ОЕЦД од табелата 13, иако не се однесуваат за истиот период, исто така овие проценти се мали и далеку заостануваат.

Според тоа, може да се извлече генерален заклучок дека даночните расходи по основ на даночните поттикнувања за донации и спонзорства во јавните дејности се минимални и постои простор за понатамошно стимулирање на донаторството и филантропијата во Република Македонија преку проширување на одредбите за даночни поттикнувања во регулативата.

Анализа на постојните даночни поттикнувања во Законот за донации и спонзорства во јавните дејности

Општо за основот од кој произлегува правото на даночни поттикнувања и постапката / процедурата за спроведување на поттикнувањата.

➤ Правен основ за остварување на правото на даночни поттикнувања;

Основот од кој произлегува можноста за остварување на различни даночни поттикнувања во случаите на давање донации и спонзорства во јавните дејности произлегува од Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности („Службен весник на Република Македонија“, број 47/06, 86/08, 51/2011 и 28/14).

Одредбите со кои се уредуваат даночните поттикнувања се пропишани со членовите 12, 13, 14, 15, 15-а, 15-б, 16, 17 и 18 од овој закон.

Доколку се анализираат овие одредби на Законот во однос на опфатот на јавните давачки на кои се однесуваат даночните поттикнувања, ќе се види дека со истите се предвидува ослободување или намалување на обврската за плаќање на :

- *персонален данок на доход (ПДД);*
- *данок на добивка (ДД);*
- *даноци на имот (ДИ) како и*
- *данок на додадена вредност (ДДВ).*

Во таа насока, може да се забележи дека со поттикнувањата не се опфатени акцизите, разните видови на такси (административни и комунални) и другите јавни давачки кои ги познава домашната регулатива во Република Македонија.

Имајќи ја предвид потребата од меѓусебна хармонизација односно усогласување помеѓу правните прописи кои регулираат иста или слична материја, овие одредби на Законот се преточени и во посебните даночни закони односно Законот за персоналниот данок на доход, Законот за данокот на добивка и Законот за данокот на додадена вредност. Исклучок од ова е Законот за даноците на имот кој не ги следи пропишаните даночните поттикнувања кај даноците на имот, така што постои потреба од усогласување на одредбите на овој закон со Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.

Исто така, Законот за донации и спонзорства во јавните дејности предвидува изземање од можноста за остварување на даночни поттикнувања во случаите кога донацијата и спонзорството се употребуваат за:

- активности на примателот насочени кон поддршка на политички партии и партиски кампањи како и
- давање од претпријатија на други претпријатија.

➤ **Постапката за спроведување на даночните поттикнувања;**

Во однос на постапката за спроведување на даночните поттикнувања, со законот исто така е даден основ (кој истовремено претставува и обврска) за донесување на подзаконски акти со кои подетално ќе се уреди постапката за спроведувањето на даночните поттикнувања кај персоналниот данок на доход, данокот на добивка и данокот на додадена вредност. Исклучок од последното, повторно се поттикнувањата кај даноците на имот.

Со членот 5 од законот, се пропишува супсидијарна примена на одредбите на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности во однос на прашањата за донирањето и спонзорирањето кои се уредени со други закони, така што се пропишува дека *“други закони можат да уредуваат прашања за донирањето и спонзорирањето, но се применуваат одредбите на овој закон за сите прашања што не се уредени во тие закони.”*

Последната одредба на законот не случајно е цитирана во оваа анализа и е од особена важност гледано од аспект на досегашната примена на законот, имајќи го предвид фактот дека еден дел од наведените подзаконски акти со кои треба да се уреди начинот на спроведување на поттикнувањата кај данокот на добивка и персоналниот данок на доход сеуште не се донесени.

Поради ова, во однос на постапката со цитираната одредба се дава широка можност при спроведувањето или остварувањето на поттикнувањата, да се применуваат одредбите на посебните материјални и процесни даночни закони, како што се Законот за данокот на додадена вредност, Законот за персоналниот данок на доход, Законот за данокот на добивка, Законот за даноците на имот и Законот за даночна постапка и што е уште поважно, подзаконските акти кои произлегуваат од нив.

Имајќи го предвид наведеното, во анализата подолу се дадени:

- детална разработка на одредбите од кои произлегува законскиот основ за остварување на правото на даночно поттикнување кај одделните видови на даноци;
- опис на процедурата за спроведување на конкретното даночно поттикнување согласно важечките прописи за секој данок поодделно;
- евалуација на важечките процедури преку кои се остваруваат даночните поттикнувања како и
- заклучоци и/или препораки за можни подобрувања во однос на :
 - основот (одредбите) со кои се уредува правото на даночно поттикнување и
 - процедурата преку која се остварува конкретно даночно поттикнување.

ПЕРСОНАЛЕН ДАНОК НА ДОХОД - ПДД

Даночно поттикнување - законски основ

Одредбите со кои се овозможуваат даночните поттикнувања кај персоналниот данок на доход својот основ го пронаоѓаат во членот 13 на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.

Во таа насока, со ставот (1) од овој член се дефинираат:

- *субјектите кои имаат право на ослободување или намалување од обврската за плаќање на персонален данок на доход;*
- *висината/износот на даночното поттикнување;*
- *документите кои се потребни за остварување на правото како и*
- *основот за донесување на подзаконски акт со кој од страна на министерот за финансии попрецизно ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход.*

Ако се има предвид содржината на одредбите овој член на законот може да се забележи дека основна интенција на законодавецот била даночното поттикнувањето кај персоналниот данок на доход за целите на овој закон, да биде насочено кон физичкото лице кое донира средства и тоа директно во форма на :

- *намалување на пресметаниот а неплатен персонален данок на доход или*
- *враќање на платен персонален данок на доход утврден врз основа на неговата Годишна даночна пријава (образец “ПДД – ГДП”).*

Со овие одредби на законот исто така е пропишано дека за остварување на даночното поттикнување физичкото лице - давател на донацијата кон годишната даночна пријава доставува копија од договорот за донација, копија од решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата, писмена потврда за примена донација, како и доказ за уплатата на средствата.

Во однос на предметот на донацијата, поттикнувањето е врзано исклучиво за финансиски средства кои се даваат на правно лице.

За висината на даночното поттикнување, законот пропишува неколку ограничувања, односно дека даночното поттикнување:

- *неможе да биде поголемо од висината на донираните средства,*
- *неможе да биде повеќе од 20% од износот на годишен персонален данок на доход на обврзникот – давател на донацијата, и*
- *најмногу што може да изнесува е до 24.000 денари.*

Со ставот 2 од овој член на закон, е пропишано дека персонален данок на доход не се плаќа на примањата по основ на примени донации во согласност со одредбите од овој закон.

Со ставот (3) од овој член на законот, се пропишува одредба со која се дава можност да се донесе подзаконски акт од страна на министерот за финансии со кој поблиску ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход согласно одредбите на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.

Ова даночно поттикнување предвидено со членот 13 од Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности е преточено и во членот 87-а од Законот за персоналниот данок на доход, со кој се пропишува дека *“Физичко лице кое донира финансиски средства на правно лице според одредбите од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности има право на намалување на персоналниот данок на доход утврден врз основа на неговата годишна даночна пријава (образец “ПДД-ГДП“) во висина од 20% од годишниот даночен долг на давателот на донацијата, но не повеќе од 24000 денари.”*

Исто така, со точка 26 на ставот (1) од членот 6 на Законот за персоналниот данок на доход е пропишано дека персоналниот данок на доход, помеѓу другите не се плаќа и *“ на примањата по основа на примени донации во согласност со Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.”*

Процедура за спроведување на поттикнувањето

Во однос на процедурата за остварување на поттикнувањето, согласно членот 13 на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности, може да се забележи дека правото на даночно поттикнување кај персоналниот данок на доход за дадените донации, е пропишано како право кое го ужива давателот на донацијата.

Забелешка:

- Поради ова, во постапката за остварување на даночното поттикнување, давателот на донацијата истовремено е и барател на даночното поттикнување.

Во однос на начинот на остварување на даночното поттикнување од страна на давателот, со законот парцијално се опишани и процесни дејства во делот на потребните документи за целите на остварување на даночното поттикнување со упатување дека истите се поднесуваат кон Годишната даночна пријава (“ПДД-ГДП“).

Во таа насока, согласно со ставот 3 од членот 1 на Законот е дадена можноста со донесување на посебен подзаконски акт од страна на министерот за финансии, поблиску да се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход во однос на донациите и за спонзорствата во јавните дејности.

Забелешка:

- Иако од донесување на Законот се изминати повеќе од осум години (законот е донесен на 5 април 2006 година и е во примена од 1 јануари 2007 година), констатација е дека до денес не е донесен подзаконски акти со кој попрецизно/поблиску ќе се уреди начинот на остварување на поттикнувањата од персонален данок на доход во однос на физичките лица – даватели на донација.
- Поради ова, во однос на начинот на остварување на правото на даночно поттикнување не постои ниту посебен образец на барање.

Со оглед на тоа, остварувањето на даночното поттикнување се спроведува преку задолжително поднесување на Годишната даночна пријава (“ПДД-ГДП“) чија форма и содржина се уредени со Правилникот за формата, содржината и начинот на пополнување на годишната даночна пријава за утврдување на персоналниот данок на доход чиј пак основ произлегува од одредбите на Законот за персоналниот данок на доход.

Годишната даночна пријава се поднесува до надлежната организациска единица на Управата за јавни приходи најдоцна до 15 март во тековната година. Во прилог кон пријавата заради остварување на правото на даночно поттикнување согласно член 13 од законот, давателот на донацијата доставува и:

- копија од договорот за донација,
- копија од решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата,
- писмена потврда за примена донација,
- како и доказ за уплатата на средствата.

Забелешка:

- Со пријавата секогаш се евидентираат остварените приходи од претходната година, па по таа аналогија во пријавата се евидентираат и дадените донации од страна на физичкото лице во текот на претходната година.

Износот на дадени донации се евидентира како одбиток во полето бр.19 (Даночно ослободување по основ на донации во висина од 20% од годишниот даночен долг, но не повеќе од 24.000 денари) од Годишната даночна пријава, така што при утврдувањето на основицата за плаќање на персоналниот данок на доход се врши намалување на даночната основа за износот на дадени донации.

Забелешка:

- Со тоа, иако во законот постои основ за намалување на износот на утврден персонален данок на доход, во пракса даночното поттикнување се остварува преку намалување на даночната основа која служи за утврдување на персоналниот данок на доход, но за ова повеќе во делот кој се однесува на евалуација на процедурата.

Евалуација на поттикнувањето

Во однос на постојната процедура, може да се заклучи дека одредбите на законот со кои се уредуваат правото на даночно поттикнување кај персоналниот данок на доход како и постапката за остварување на правото, се општи и не докрај разработени.

Дополнително, во однос на начинот на кој се спроведува постапката, постои потреба од разгледување на можноста за нејзино прилагодување со цел да се овозможи правото на даночното поттикнување за дадена донација да се искористи во целост согласно можностите и механизмите кои ги нуди постојниот систем на данок на персоналниот данок на доход во однос на утврдувањето и наплатата на даночната обврска.

Поради ова постои потреба и простор за доразработка, дополнување и допрецизирање на одредбите на законот како во поглед на дефинирањето на правото на даночно поттикнување, така и во поглед на постапката за негово остварување на даночното поттикнување.

Во таа насока, главните забелешки се однесуваат пред се на следното:

- *прецизирање на одредбите на законот во однос на формите на даночното поттикнување и разгледување на можноста поттикнувањето да се користи во моментот на настанување или доспевање на конкретна даночна обврска согласно постојниот систем на утврдување и плаќање на персоналниот данок на доход;*
- *потребата од доследно спроведување на со закон утврденото право на даночно поттикнување кај персоналниот данок на доход во текот на постапката за остварување на правото на поттикнување преку усогласување на содржината на образецот на Годишна даночна пријава (образец “ПДД – ГДП”) со одредбите на членот 13 на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности и член 87-а од Законот за персоналниот данок на доход;*
- *доследно спроведување на одредбите на законот во поглед на донесувањето на посебен подзаконски акт со кој детално и прецизно ќе се уреди постапката и начинот на остварување на даночното поттикнување од страна на давателот за што постои законски основ во самиот закон;*
- *допрецизирање на одредбите во однос на случаите при кои може да се бара поврат на средства по основ на претплатен данок при користење на правото на даночно поттикнување и со тоа разрешување на можната колизија со членот 25 на Законот за даночна постапка и избегнување на различно толкување при спроведувањето;*
- *прилагодување и разработка на лимитити кои се однесуваат на износот на даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход во насока на остварување на целта на законот и разгледување на можноста за зголемување на износот на даночното поттикнување;*

- *усогласување на одредбите со кои се уредуваат даночните поттикнување кај персоналниот данок во поглед на субјектите кои можат да бидат приматели на донацијата и*
- *разгледување на можноста за зголемување на опфатот за поттикнувањето во однос на предметот на даночното поттикнување; предметот на донацијата како и субјектите кои се опфатени со поттикнувањето.*

Имено, како што беше констатирано погоре, согласно со одредбите од членот 13 на Законот, поттикнувањето може да биде дадено во форма на намалување на пресметаниот а неплатен персонален данок на доход или со враќање на платен персонален данок на доход утврден врз основа на неговата Годишна даночна пријава (образец “ПДД – ГДП”).

- ❖ *Поради ова можноста за изборот на формата на искористување на даночното поттикнување во пракса од страната на давателот на донацијата – физичко лице, на прв поглед се чини дека е широка и упатува на тоа дека поттикнувањето може да се искористи во било кој момент во форма на намалување на обврската за плаќање на данок и во најмала рака во истиот момент кога таа (даночната обврска) настанува или достасува за плаќање согласно одредбите на материјалниот даночен закон односно Законот за персоналниот данок на доход.*

Меѓутоа, ако внимателно се анализира вториот дел на одредбата од ставот (1) од членот 13 на законот и покрај тоа што нејзината улога е да ги пропише документите кои се потребни за остварување на даночното поттикнување, може да се забележи дека истата дава можност остварувањето поттикнувањето практично да се врши само преку поднесувањето на Годишната даночна пријава.

- ❖ *Поради ова можноста даночното поттикнување да се реализира во форма на намалување на пресметаниот а неплатен персонален данок на доход, не е дадена во целост со оглед на тоа дека не постои можност или механизам истото да се изврши при пресметувањето на данок за приходот за кој данокот се утврдува и наплатува како аконтација на данокот на доход по одбивка или како аконтација на данокот по решение.*
- ❖ *Ова секако не е најсоодветно решение и претставува ограничување имајќи ги предвид можностите кои ги нуди постојниот систем на утврдување и плаќање на персоналниот данок на доход согласно со Законот за персоналниот данок на доход.*

Од друга страна, јасно е дека законот предвидува поттикнувањето да се реализира во форма на намалувањето на утврдената обврска од персонален данок во форма на даночен кредит, додека од друга страна образецот на пријавата “ПДД – ГДП” не е доследен на законот (ниту на законот од кој произлегува!) со оглед на тоа дека овозможува поттикнувањето да се спроведува преку

намалување на даночната основа, а не преку намалување на износот на утврден персонален данок на доход.

- ❖ *Имајќи го предвид наведеното, неопходно е текстот на Правилникот за формата, содржината и начинот на пополнување на годишната даночна пријава за утврдување на персоналниот данок на доход како и полињата на пријавата “ПДД-ГДП” чиј составен дел е образецот на пријавата, да се усогласат со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности како и со член 87-а од Законот за персоналниот данок на доход, според кои јасно е пропишано дека “Физичко лице кое донира финансиски средства на правно лице според одредбите од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности има право на намалување на персоналниот данок на доход утврден врз основа на неговата годишна даночна пријава...”.*

Со ставот (3) од овој член на законот, како што претходно се заклучи се пропишува одредба со која се дава можност да се донесе подзаконски акт од страна на министерот за финансии со кој поблиску ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход согласно одредбите на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.

- ❖ *Меѓутоа, иако законот е донесен на 5 април 2006 година и отпочна да се применува од 1 јануари 2007 година, по денот на подготовка на оваа анализа сеуште не е донесен посебен подзаконски акт со кој попрецизно ќе се уреди начинот на остварување на поттикнувањата кај персоналниот данок на доход во однос на физичките лица – даватели на донација.*
- ❖ *Поради ова, заклучокот е дека не е извршено доследно спроведување на одредбите на законот, така што постои нереализирана обврска која остава простор за недореченост и правна несигурност.*

Исто така, доколку се анализираат одредбите од аспект на можноста за поврат на повеќе платените средства на име на персонален данок на доход како и одредбите на Законот за даночна постапка како сеопфатен процесен закон по кој постапува Управата за јавни приходи, се чини дека и покрај можноста за поврат на средства на име на повеќе платен (претплатен) данок, при постапувањето надлежниот даночен орган мора да ги има предвид и одредбите на членот 25 од Законот за даночна постапка, со кој се уредува исполнувањето на даночен долг со пребивање.

Имено, со оваа одредба на Законот за даночна постапка пропишано е дека “Исполнување на даночен долг со пребивање се врши во случај кога даночното побарување на даночниот обврзник е поголемо од даночниот долг и износот на повеќе платениот данок се користи за намирање на даночен долг по ист основ кој доспева подоцна или по барање на даночниот обврзник се врши поврат или се намираваат доспелите долгови по друг основ.”

- ❖ *Според тоа, иако постои основ за поврат на средства за дадени донации, се чини дека од една страна на даночниот орган практично му стои на располагање механизам со кој може да побара повеќе платениот данок да се искористи за*

намирување на даночен долг по ист основ кој доспева подоцна, додека од друга страна, давателот на донација може да бара од овој износ да се намируваат и доспеани долгови по друг основ.

- ❖ *Ова може да предизвика различно толкување во пракса и со тоа анулирање на ефектот од поттикнувањето доколку се земат предвид недореченоста и непрецизност на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности и непостоењето на подзаконски акт во однос на спроведувањето на даночното поттикнување.*

Во однос на начинот на остварување на правото на поврат или намирување на доспеани долгови по друг основ, со оглед на отсуството на прецизна законска одредба (односно подзаконски акт) со која ќе се пропише начинот на поврат, давателите на донација повторно се упатени на примена на одредбите на Законот за даночна постапка според кои согласно со членот 25 на овој закон е пропишано дека правото на поврат се остварува врз основа на поднесено барање по кое се донесува даночен управен акт.

- ❖ *Со оглед на наведното опит е заклучокот дека е неопходно допрецизирање на одредбите на законот.*

Висината на даночното поттикнување е тројно лимитирано така што законот при пресметка на неговиот конечен износ пропишува дека поттикнувањето не може да биде поголемо од висината на донираните средства, но во никој случај не може да биде повеќе од 20% од износот на годишниот персонален данок на доход на донаторот, а најмногу до 24.000 денари.

- ❖ *Компаративните искуства од други земји познаваат различни приоди во однос на ограничувањето на износот на даночното поттикнување, така што при утврдувањето на потребата од преоценување на висината на постојното даночно поттикнување мора да се има предвид досегашната пракса од спроведувањето на законот од аспект на неговиот степен на искористеност.*
- ❖ *Во однос на искуството од досегашната примена, може да се заклучи дека даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход не е доволно искористено што само упатува на тоа дека истото не влијае доволно мотивирачки за потенцијалните даватели на донации – физички лица, така што треба да се размисли за зголемување на висината на даночното поттикнување.*

Во врска со ставот 2 од овој член на закон, со кој е пропишано дека “Персонален данок на доход не се плаќа на примањата по основ на примени донации во согласност со одредбите од овој закон” исто така може да се забележи дека оваа одредба само по себе е нелогична и не е во согласност со целината на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности. Ова со оглед на тоа дека, со членот 7 од законот јасно е пропишано дека примател на донација може да биде само домашно правно лице (како и странско правно лице во определени случаи). Од друга страна, даночен

обврзник согласно одредбите на Законот за персоналниот данок на доход е физичко лице кое остварува приход.

- ❖ *Имајќи го предвид наведеното, јасно е дека согласно одредбите на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, физичко лице неможе да се јави во улога на примател на донации и со тоа да неможе да оствари право на ослободување од персонален данок по основ на примени донации врз основа на одредбата на ставот (3) од членот 13 на овој закон.*
- ❖ *Според тоа, може да се заклучи дека постои колизија помеѓу самите одредби на Законот за донации и спонзорства, која ослободувањето и со тоа поттикнувањето за примените донации од страна на физички лица го прават неприменливо во реалноста.*
- ❖ *Во тој контекст, покрај бришењето на одредбата од ставот (3) од членот 13 на овој закон, треба да се изврши и корекција на обрасците на Извештајот за примена донација/спонзорство “УЈП-ИДС/ПР” и на Извештајот за дадена донација/спонзорство “УЈП-ИДС/ДВ” во кои постојат полиња во кои се бараат податоци за примателот на донација – физичко лице.*

Во однос на предметот на донацијата, гледајќи ја содржината на одредбата од членот 13 на законот, може да се забележи дека поттикнувањето е врзано исклучиво за донации чиј предмет се финансиски средства.

- ❖ *Според тоа во однос на поттикнувањето кај персоналниот данок на доход, одредбите на законот со кои се уредуваат даночните поттикнувања не оставаат простор освен за парични средства поттикнувањето да се даде и за донација чиј предмет е добро, предмет, услуга или слично, така што претставува ограничување односно може да влијае дестимулативно од аспект на донаторите кога истите имаат желба да донираат нешто што е различно од финансиски средства. Ова особено ако се има предвид дека во дефинициите на законот се пропишува дека „Донацијата е доброволна и безусловна помош во пари, добра и услуги...“, додека „Предмет на донацијата и спонзорството се финансиски средства, секаков вид добра и услуги, вклучувајќи и материјални добра, сопствено произведени или набавени и завештанија и други преносни права“.*

- Дополнително, она што може да се забележи е дека со законот не се опфатени ниту физичките лице – самостојни вршители на дејност чии приходи претставуваат посебна категорија според одредбите на Законот за персоналниот данок на доход и во однос на кои постои посебен систем за утврдување и плаќање на даночните обврски врз основа на даночен биланс.

- ❖ *Така имајќи го предвид начинот на утврдување и плаќање на персоналниот данок за приходите од самостојна дејност во Билансот на приходи и расходи за оваа*

категорија не постои можност трошоците на име на дадени донации и спонзорства да претставуваат расход. Со признавањето на трошоците за оваа категорија би се создал основ кој би имал поширок опфат во поглед на поттикнувањето на донациите и спонзорствата воопшто, додека поттикнувањето би имало ефект и врз друга категорија на обврзници.

Она што може исто така да се забележи е дека со даночните поттикнувања кај персоналниот данок на доход не се опфатени спонзорствата, така што постои ограничување во однос на предметот на даночно поттикнување кое го овозможува Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.

- ❖ *Можеби ова се должи на комерцијалниот карактер на спонзорството, меѓутоа доколку во системот на поттикнувања се вклучат и самостојните вршители на дејност, тогаш вклучувањето на спонзорствата во системот на даночни поттикнувања кај персоналниот данок се чини дека е повеќе од оправдано.*

Заклучок и/или препорака за подобрување на законските одредби во поглед на спроведувањето на даночното поттикнување

Имајќи го предвид погореизнесеното, а во функција на остварување на основните цели на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, може да се изведе заклучок дека постои потреба од подобрување на постојните законските одредби со кои се уредува правото на даночно поттикнување кај персоналниот данок на доход, како и допрецизирање/доуредување на постапката за неговото остварување.

Исто така, може да се забележи дека постои простор за проширување и унапредување нивото на даночните поттикнувања кај персоналниот данок на доход.

Во таа насока, можат да се издвојат следните препораки:

- *Разгледување на можноста за да се изврши целосно прилагодување на начинот на остварување на даночното поттикнување во рамките на постојниот систем на утврдување и плаќање на персоналниот данок на доход, односно овозможување – даночното поттикнување преку намалување на даночна обврска на сметка на износот на дадената донација, да се изврши истовремено при настанувањето на даночната обврска.*

На пример:

Физичко лице - давател на донација на 3 март 2014 година донира финансиски средства во износ од 1000 денари и по тој основ стекнува право на даночно намалување од 1000 денари.

Исто лице на 7 јули 2014 година остварува капитална добивка (од продажба на недвижен имот – кука) и по тој основ станува даночен обврзник за целите на персоналниот данок на доход.

Поради ова физичкото лицето во рок од 15 дена од денот на остварување на капиталната добивка поднесува Аконтативна даночна пријава до Управата за јавни приходи со цел утврдување на персонален данок на доход.

УЈП согласно системот на ПДД, по поднесената пријава со решение го утврдува износот на данок кој треба да го плати обврзникот.

Меѓутоа, при утврдувањето на обврската за капиталната добивка УЈП нема да го земе предвид износот на дадената донација од 3 март 2014 година (која е дадена пред настанувањето на даночната обврска).

Ова со оглед на тоа дека според постојната регулатива не постои ваква можност, така што давателот може да го искористи правото на намалување за дадената донација по завршувањето на година со поднесување на Годишната даночна пријава за 2014 година.

- ❖ Со промената на концептот на спроведување на даночното поттикнување, за кој е неспорно дека за Управата за јавни приходи може да предизвика дополнителен административен товар, несомнено ќе се овозможи модификација и усовршување на начинот на спроведување на даночните поттикнувања гледано од аспект на системот на ПДД, а од друга страна гледано од аспект на давателите ќе се допринесе кон олеснување на пристапот за остварување на даночното поттикнување.

Конечниот резултат секако би бил брзо и ефикасно спроведување на постапка за остварување на даночно поттикнување кај персоналниот данок, меѓутоа истото ќе значи и нејзино доследно спроведување преку намалување на износот на пресметан, а неплатен персонален данок на доход за што постои основ во самиот закон.

- Во однос на постојното решение, потребно е да се изврши прилагодување односно усогласување на образецот на Годишна даночна пријава (образец “ПДД – ГДП“) со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности како и со Законот за персоналниот данок на доход, така што даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход ќе се врши преку намалување на износот на данокот, а не преку намалување на даночната основа.
- ❖ Ова ќе се оствари преку изменување на текстот на Правилникот за формата, содржината и начинот на пополнување на годишната даночна пријава за утврдување на персоналниот данок на доход како и полињата на пријавата “ПДД-ГДП“ чиј составен дел е образецот на пријавата.
- Прецизирање на законот во однос на начинот на остварување на повратот на средствата по основ на повеќе платен (претплатен) данок за дадените донации.
- ❖ Потребата од ваквото прецизирање има за цел избегнување на можна колизија и различно толкување во примената имајќи ги предвид одредбите на Законот за даночна постапка со кои се регулира исполнувањето на даночниот долг со пребивање,

❖ *Можно решение би било дополнување на законот со одредба со која ќе се овозможи исклучиво право на поврат на средства доколку на донаторот врз основа на неговата Годишна даночна пријава му е утврден повеќе платен или претплатен данок. Притоа јасно ќе се прецизира дека претплатениот износ неможе да се користи за исполнување на даночен долг кој доспева подоцна или по годината во која е дадена донацијата.*

➤ *Зголемување на износот на даночно поттикнување (на пример: од 24.000 денари на 60.000 денари).*

❖ *На овој начин, имајќи го предвид досегашниот ефект на законот, директно ќе се влијае поттикнувачки врз зголемувањето на бројот на лица – даватели на донации.*

➤ *Бришење на одредбата од одредбата од член 13 став (2) на законот, со оглед на тоа дека истата е неприменлива и во директна колизија со одредбата од членот 7 на законот.*

❖ *Ова со оглед на тоа дека според одредбите на законот примател не може да биде физичко лице и по тој основ неможе согласно одредбите да користи даночно поттикнување.*

➤ *Проширување на опфатот на поттикнувањата кај персоналниот данок на доход во поглед на предметот на донација.*

На пример: предмет на донација покрај финансиски средства, да може да бидат и материјални добра односно движен и недвижен имот како и услуги, за кои исто така давателот може да оствари директно даночно поттикнување. Висината на поттикнувањето може да се определи според вредноста на проценетиот имот или пак според процентуален дел од неговата вредност.

❖ *На овој начин несомнено ќе се овозможи и доследна примена на законот во однос на предметот на донација и ќе се укине досегашната одредба која предвидува поттикнување само во однос на донации чиј предмет се финансиски средства.*

➤ *Пропишување на прецизна одредба со која ќе се предвиди дека даночното поттикнување кај персоналниот данок може да го користат и самостојните вршители на дејност, како и вклучување на спонзорствоата во пакетот на поттикнувања кај персоналниот данок на доход.*

❖ *Со тоа ќе се прошири досегашниот опфат на законот, како во однос на опфатот на субјектите така и во однос на опфатот на поттикнувањето.*

- *Донесување на подзаконски акт со кој поблиски ќе се уреди начинот на остварување на даночното поттикнување, за што постои и основ во законот.*
- ❖ *Донесувањето на подзаконскиот акт (правилник) за начинот на остварување на даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход покрај тоа што ќе значи доследно спроведување на одредбите на законот, треба да овозможи и прецизно и јасно уредување на начинот и формата преку кои се остварува поттикнувањата во пракса. Негова основна цел би била и премостување на одредбите на Законот со одредбите на Законот за персоналниот данок на доход и со тоа разрешување на досегашните дилеми во однос на спроведувањето на постапката.*
- ❖ *Секако содржината на подзаконскиот акт, мора да ја следи содржината на законот кој е во важност и примена во моментот на неговото донесување, така што препорака е најпрво да се изврши допрецизирање и доуредување на законските одредби, а потоа да се пристапи кон подготовка на подзаконскиот акт.*

ДАНОК НА ДОБИВКА - ДД

Даночно поттикнување - законски основ

Правото на даночно поттикнување или даночно олеснување за дадени кај данокот на добивка својот основ го црпи од членот 14 на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.

Од анализата на оваа одредба на законот, може да се определат:

- *субјектите кои имаат право на ослободување или намалување од обврската за плаќање на персонален данок на доход;*
- *висината/износот на даночното поттикнување;*
- *документите кои се потребни за остварување на правото како и*
- *основот за донесување на подзаконски акт со кој од страна на министерот за финансии попрецизно ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход.*

Во однос на субјектите, може да се забележи дека даночните поттикнување му се признаваат на даночниот обврзник на данокот на добивка кој донирал и/или спонзорилал средства на правно лице.

Во однос на висината на даночното поттикнување, законот има различен третман во зависност од тоа дали се работи за дадена донација или спонзорство односно:

- *донираните средства на правно лице давател на донацијата му се признаваат како расход во висина до 5% од вкупниот приход, додека*
- *спонзорираниите средства на правно лице давател на спонзорство му се признаваат како расход во висина до 3% од вкупниот приход.*

Со ставот (3) од овој член на законот е пропишано дека *“За остварување на даночното поттикнување правното лице - давател на донацијата кон Даночниот биланс доставува копија од договорот за донација, копија од решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата, писмена потврда за примена донација, како и доказ за уплатата на средствата.”*

Со ставот (4) од овој член на законот, се пропишува одредба со која се дава можност да се донесе подзаконски акт од страна на министерот за финансии со кој поблиску ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на добивка.

Одредбите на Законот за донации и спонзорства од јавен интерес со кои се предвидуваат даночни поттикнувања кај данокот на добивка за целите на донациите и спонзорствата во јавните дејности кои се дадени од страна на правни лица, соодветно се преточени и во одредбите на Законот за данокот на добивка каде согласно член 11 став (1) точки 9) и 10) на законот.

Процедура за спроведување на поттикнувањето

Во однос на постапката за остварување на правото, со членот 14 став (4) на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности е даден основ за донесување на подзаконски акт со кој ќе се пропише и поблиску ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на добивка.

Забелешка:

- *Подзаконскиот акт не е донесен иако од донесувањето на законот е изминат подолг временски период.*

Имајќи го предвид наведеното, како и со оглед на содржината на одредбата од членот 14 став (4) на законот, според која дадените средства на име на донации и спонзорства (до определен процентуален износ) од страна на правните лица имаат третман на расход, може да се заклучи дека:

- *остварувањето на правото и со тоа реализација на поттикнувањето е дадена во рамките на постојниот систем на данокот на добивка кој се применува во однос на утврдувањето на даночната основа за непризнаените расходи.*
- *попрецизно, даночното поттикнување се остварува преку поднесувањето на Даночниот Биланс за оданочување на непризнаени расходи пропишан на образец “ДБ” најдоцна до 28 февруари во тековната година во однос на расходите направени во текот на претходната година.*

- *дадените донации до 5% односно дадените спонзорства до 3% од вкупниот приход остварен во тековната година, претставуваат признат расход за даночни цели и истите не се евидентираат како оданочиви расходи во даночниот биланс. Обратно, износите кои се над наведените лимити, се евидентираат во даночниот биланс и служат за утврдување на даночната основа за непризнаените расходи.*
- *износот на дадени донации и спонзорства над наведените лимити, се евидентира како непризнат трошок во полето бр.11 (Трошоци за донации) и полето бр.12 (Трошоци за спонзорства) од Даночниот Биланс “ДБ” за оданочување на непризнаени расходи.*

Во прилог кон Даночниот биланс се поднесуваат и копија од договорот за донација, копија од решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата, писмена потврда за примена донација, како и доказ за уплатата на средствата.

Забелешка:

- *Со оглед на наведеното, може да се заклучи дека даночното поттикнувања кај данокот на добивка се спроведуваат во рамките на постојниот систем на данокот на добивка.*

Евалуација на поттикнувањето

При анализирањето на горенаведените одредби на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности со кои се уредуваат поттикнувањата кај данокот на добивка, може да се забележи следното:

- Со ставот (4) од членот 14 на законот, како што претходно се заклучи се пропишува одредба со која се дава можност да се донесе подзаконски акт од страна на министерот за финансии со кој поблиску ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на добивка.

- ❖ *Меѓутоа, иако законот е донесен веќе подолг временски период, овој подзаконски акти, исто како и подзаконскиот акт во однос на поттикнувањето кај персоналниот данок, може да се забележи дека истиот сеуште не е донесен.*
- ❖ *Поради ова, и во овој случај не е извршено доследно спроведување на одредбите на законот, така што постои нереализирана обврска која остава простор за недореченост и правна несигурност.*

- Во однос на висината на даночното поттикнување кај данокот на добивка, соодветно на забелешката која се однесува на даночното поттикнување кај персоналниот данок на доход, при утврдувањето на потребата од преоценување на постојното решение мора да се има предвид досегашната пракса од спроведувањето на законот во однос на степенот на искористеност на даночното поттикнување.

- ❖ *Имајќи ги предвид досегашните искуства, опит е заклучокот дека зголемувањето на висината на пропишаните лимити ќе влија позитивно врз поттикнувањето на донациите и спонзорствата во јавните дејности од страна на правните субјекти.*
- Во пракса поттикнувањето кое е пропишано со законот не прави разграничување и ги опфаќа генерално сите правни лица без разлика дали истите се деловни субјекти или не.
- ❖ *Токму поради ова имајќи го предвид широкиот опфат на законот, мора да се има предвид дека определени лица со правен субјективитет (како што се фондациите на пример) чија основна оперативна функција е давањето на донации, согласно постојниот даночен систем имаат ист третман како останатите даночни обврзници иако остварувањето на профит не е нивна примарна цел поради која се формирани.*
- ❖ *Токму поради ова, а во насока на поттикнување на донациите од јавен интерес, треба да се размисли трошоците кои овие субјекти ги прават на име на дадени донации да бидат во целост признати како расход без ограничување.*
- Од друга страна, доколку се анализира постојната процедура може да се забележи дека не сите деловните субјекти имаат можност да остварат право на даночно поттикнување за целите на данокот на добивка.
- ❖ *Имено, имајќи ја предвид категоризацијата на обврзници за целите на данокот на добивка и постоењето на посебен - поедноставен даночен режим за определени трговски друштва, може да се забележи дека на овие субјектите кои по сила на закон влегуваат или избрале да влезат во овој режим, не им е овозможена подеднакво можноста дополнително да остварат право на даночно поттикнување за дадена донација или спонзорство согласно одредбите на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.*
- ❖ *Ова се должи на неусогласеноста на посебниот даночен пропис односно Законот за данокот на добивка со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.*
- ❖ *Поради ова имајќи го предвид широкиот опфат на законот, со цел стимулирање на донациите во јавните дејности кај сите деловни субјекти, потребно е да е изврши дополнување на материјалниот закон со цел да се овозможи еднаков третман од аспект на овозможување на даночните поттикнувања кај данокот на добивка.*
- ❖ *Исто така, техничка забелешка е дека законодавецот во одредбата од ставот (3) на членот 14 на законот не ги споменува давателите на спонзорствата во случајот кога за остварување на даночното поттикнување кон Даночниот биланс треба да се достави придружна документација соодветна на документацијата која се доставува при давање на донација.*
- ❖ *Поради ова потребно е оваа одредба од законот соодветно да се дополни.*

Заклучок или препорака за подобрување на поттикнувањето

Во таа насока, спроведувањето на даночните поттикнувања кај данокот на добивка можат да се издвојат следните препораки:

- *Донесување на подзаконски акт со кој поблиски ќе се уреди начинот на остварување на даночното поттикнување, за што постои и основ во законот.*
- ❖ *Донесувањето на подзаконскиот акт (правилник) за начинот на остварување на даночното поттикнување кај данокот на добивка покрај тоа што ќе значи доследно спроведување на одредбите на законот, треба да овозможи и прецизно и јасно уредување на начинот и формата преку кои се остварува поттикнувањата во пракса.*
- *Зголемување на износот на даночно поттикнување (на пример: до 8% од вкупниот приход остварен во тековната година за дадени донации, односно до 5% од вкупниот приход остварен во тековната година за дадени спонзорства).*
- ❖ *На овој начин, имајќи го предвид досегашниот ефект на законот директно ќе се влијае поттикнувачки врз зголемувањето на бројот на правните лица – даватели на донации и спонзорства.*
- *Разгледување на можноста да се изврши дополнување на законот со цел да се овозможи определени правни субјекти (како што се фондацииите на пример) чија основна оперативна функција е давањето на донации, истите да бидат признати како 100 % трошок за даночни цели.*
- ❖ *На овој начин директно ќе се влијае врз поттикнувањето на донациите и спонзорствата во јавен интерес.*
- *Усогласување на одредбите на Законот за данокот на добивка со широкиот опфат на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности во однос на правните лица со цел да се овозможат даночни поттикнувања и кај трговските друштва кои се во рамките на посебниот - поедноставен даночен режим согласно одредбите на Законот за данокот на добивка.*
- ❖ *Во таа насока неопходна е измена на Законот за данокот на добивка како и прилагодување на образецот на Даночниот биланс за плаќање на данок на вкупен приход “ДБ – ВП”.*

➤ Дополнување на одредбата од членот 14 став (3) на законот, со цел пропишување на обврска за доставувањето на соодветна пропратна документација во прилог на Даночниот биланс и при давање на спонзорствата.

ДАНОЦИ НА ИМОТ - ДИ

Даночно поттикнување - законски основ

Основот за спроведување на даночни поттикнувања кај даноците на имот произлегува од членот 16 на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.

- Така согласно со овој член на Законот, се пропишуваат две форми на даночно поттикнување односно:

- ослободување од данокот на наследство и подарок за донацијата во предмети и материјални добра, кога давателот му го пренесува правото на плодоуживање и користење на примателот, како и

- ослободување од данок на имот за донацијата во предмети и материјални добра, во наредните пет години, по годината во која е дадена донацијата.

- Истовремено, важно е да се истакне дека овие одредби не се пресликани во Законот за даноците на имот, така што постои потреба од меѓусебно усогласување на двата прописи.

Процедура за спроведување на поттикнувањето;

Во однос на процедурата за спроведување на даночното поттикнување не постои посебен пропис со кој попрецизно ќе се опише начинот на спроведување на даночните поттикнувања кои се предвидени со одредбите на овој закон.

Забелешка:

- Поради ова, опит е заклучокот дека правото на ослободување се остварува по сила на закон, и надлежните даночни служби при единиците на локалната самоуправа при наплатата на даноците на имот, мора да ги имаат предвид и одредбите од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности и покрај тоа што во Законот даноци на имот не се пресликани даночни поттикнувања кај даноците на имот.

Евалуација на поттикнувањето

При анализирањето на горенаведените одредби на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности со кои се уредуваат даночните поттикнувања кај даноците на имот, може да се забележи следното:

- Како што погоре е забележано, отсуствува јасна и прецизна процедура со која ќе се уреди начинот на остварување на правото на даночно поттикнување.

- ❖ *Поради ова, и покрај тоа што поттикнувањето е дадено по сила на закон, во пракса постои ризик од нееднакво постапување и погрешно толкување на одредбите на законот и со тоа ограничување на ефектот на даночното поттикнување.*

- ❖ *Според тоа, неопходно е да се донесе соодветна процедура за спроведување на даночното поттикнување, ова посебно во однос на спроведувањето на даночните поттикнувања кај донациите кои се реализираат преку формите на наследување.*

- Во однос на опфатот на поттикнувањето, може да се забележи дека истото се однесува на два типа на даноци кои ги познава Законот за даноците на имот односно:

- *данокот на наследство и подарок – кој како обврска настанува при наследувањето односно давањето на подарок како и*

- *данокот на имот - за кој обврската настанува врз основа на поседувањето (сопственоста или користењето) на недвижен имот.*

Забелешка:

- *Данокот на промет на недвижен имот не е вклучен, што е и логично со оглед на природата на донациите како и настанување на даночната обврска кај данокот на промет согласно Законот за даноците на имот.*

- Во однос на данокот на наследство и подарок може да се забележи дека со истото не е опфатен преносот на правото на сопственост, така што поттикнувањето се однесува само на преносот на правото на плодуюживање и користење на примателот.

- ❖ *Ова претставува ограничување од аспект на примателите на донации, со оглед на тоа дека сопственоста претставува најширока форма на располагање со имотот.*

- ❖ *Поради ова неопходно е во поттикнувањето да се вклучи и целосниот пренос на правото сопственост.*

- Исто така, заради обезбедување на ефективно поттикнување кај даноците на имот неопходно е допрецизирање на одредбите од законот.

- ❖ *Така, од аспект на дефинирањето на даночното поттикнување и овозможувањето на донациите да се реализираат преку наследување, мора да се*

имаат предвид одредбите на Законот за наследување со кој се уредува начинот на наследување.

- ❖ *Тука, заклучокот е дека поттикнувањето за дадените донации неможе да се однесува на законското наследување со оглед на неговата природа, така што поттикнувањето треба да се врзе за тетстаментално наследување, постоење на задужбина или легат кои се израз на слободната волја на оставителот.*

Заклучок или препорака за подобрување на поттикнувањето

Препораките за подобрување на даночното поттикнување кај даноците имот се однесуваат на следното:

- *Усогласување на одредбите на Законот за даноците на имот во однос на даночните поттикнување (дадени во форма на даночно ослободување) кои ги познава Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, со што ќе се избегне можноста за меѓусебна колизија.*
- ❖ *Во таа насока, неопходна е интервенција односно дополнување на членот 8 и членот 17 од Законот за даноците на имот, со кои се уредуваат даночните ослободувања кај данокот на имот и кај данокот на наследство и подарок.*
- *Донесување на подзаконски акт со кој поблиску ќе се уреди начинот на остварување на даночното поттикнување кај даноците на имот.*
- ❖ *Во таа насока, препорака е во Законот за донации и спонзорства во јавните дејности да се даде основ за донесување на правилник со кој ќе се уреди начинот на спроведување на даночните поттикнувања кај даноците на имот.*
- *Преформулација на одредбата на законот со цел да се овозможи :*
 - ❖ *ефективно поттикнување кај даноците на имот преку наследување така што поттикнувањето ќе се врзе за тетстаментално наследување, постоење на задужбина или легат кај кои постои израз на слободната волја на оставителот оставината да се донира во јавните дејности и во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.*
 - ❖ *проширување на опфатот на поттикнувањето со тоа што ослободувањето од оданочување со данокот на наследство или подарок, ќе се однесува и во случаите кога преку наследувањето или дарот се врши пренос на правото на сопственост.*

ДАНОК НА ДОДАДЕНА ВРЕДНОСТ – ДДВ

Даночно поттикнување - законски основ

Одредбите со кои се овозможуваат даночните поттикнувања кај данокот на додадена вредност својот основ го пронаоѓаат во членот 15 на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.

Во таа насока, со одредбите од овој член се дефинира:

- *што претставува промет на добра и услуги, а воедно и предмет на оданочување со данок на додадена вредност;*
- *формата и начинот на кој се дава даночното поттикнување;*
- *што е предметот на донацијата, односно на кој промет се однесува даночното поттикнување*
- *на кој субјект се однесува даночното поттикнување;*
- *кој има право на враќање на данокот на додадена вредност;*
- *условите кои е потребно да бидат исполнети за остварување на правото како и*
- *основот за донесување на подзаконски акт со кој од страна на министерот за финансии попрецизно ќе се уреди:*
 - *начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност, и*
 - *формата и содржината на барањето за враќање на данокот на додадена вредност.*

Така, со ставот (1) од овој член најнапред се дефинира што претставува промет, а воедно и предмет на оданочување со данокот на додадена вредност, односно:

- *давањето на донација во форма на добра и услуги од давателот кон примател на донација која е од јавен интерес претставува промет на добра и услуги во смисла одредбите од Законот за данокот на додадена вредност*

Ако се има предвид содржината на одредбите овој член на законот може да се забележи дека основна интенција на законодавецот била насочена кон тоа да се изврши поврзување, односно усогласување на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности и Законот за данокот на додадена вредност во поглед на тоа што претставува промет, а воедно и предмет на оданочување со данокот на додадена вредност како во поглед на:

- *прометот на добра во однос на кој е направено поврзување со членот 3 став (3) точки 1 и 2, според кои како промет на добра со надомест се смета земањето на*

добра кои се дел од имотот на претпријатието за лични потреби на даночниот обврзник или на вработените лица кај него или за други цели кои не се поврзани со неговата стопанска дејност и прометот на добра без надомест од страна на трговски друштва и други здруженија на лица спрема нивните сопственици на влог, спрема членовите и спрема нив блиски лица.

- *прометот на услугите во однос на кој е направено поврзување со членот 6 став (3) точки 1 и 2 од Законот за данокот на додадена вредност, според кои како промет на услуги со надомест се смета користењето добра кои се дел од имотот на претпријатието за лични потреби на даночниот обврзник, или на вработените лица кај него, или за други цели кои не се поврзани со неговата стопанска дејност и вршењето услуги без надоместок од страна на даночниот обврзник за негови лични потреби, за потребите на вработените лица кај него или за други цели кои не се поврзани со неговата стопанска дејност.*

Во ставот (2) од членот 15 на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности е дадена формата на даночното поттикнување односно дека:

- се обезбедуваат средства од Буџетот на Република Македонија односно данок се враќа на вршителот на прометот кој воедно е и давател на донацијата.

Со цел остварување на даночното поттикнување се пропишани и обврските на давателот и примателот на донацијата и тоа:

- од страната на давателот на донацијата мора:
 - во фактурата за прометот да е пресметан данокот на додадена вредност,
 - пресметаниот данок на додадена вредност да е уплатен, и
 - уплата на данокот на данокот на додадена вредност се изврши на посебна сметка во Буџетот на Република Македонија,
- од страната на примателот на донацијата мора:
 - да е доставено барање за враќање на данокот на додадена вредност

Во однос на предметот на донацијата, поттикнувањето е врзано исклучиво за добра и услуги кои се даваат на определено лице.

За давателот и примателот на донацијата не е предвидено ограничување, меѓутоа доколку се имаат предвид одредбите од Законот за данокот на додадена вредност, во однос на тоа кој има обврска за пресметување на данокот на додадена вредност може да се утврди дека оваа даночно поттикнување се однесува на даночите обврзници регистрирани за цели на данокот на додадена вредност. Примател на донацијата во овој случај може да биде и правно и физичко лице.

Како корисник на даночното поттикнување во овој случај се јавува вршителот на прометот, кој воедно е и давател на донацијата, бидејќи уплатениот данок на на додадена вредност на посебната сметка му се враќа нему.

Во поглед на висината/износот на даночното поттикнување не постојат ограничувања, односно според одредбите на Законот се враќа целокупниот износ на данок на додадена вредност што е пресметан во фактурата за прометот

Во Законот за донации и спонзорства не е предвидено дали примателот на прометот освен барање доставува и други документи со цел да се оствари даночното поттикнување за данокот на додадена вредност.

Со ставот (3) од овој член на законот, се пропишува одредба со која се дава можност да се донесе подзаконски акт од страна на министерот за финансии со кој поблиску ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност согласно одредбите на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.

Ова даночно поттикнување кое е предвидено со членот 15 од Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности не е преточено во Законот за данокот на додадена вредност, а во кој се содржани даночни поттикнувања во случај на:

- промет на добра и услуги, наменети за реализација на проект кој е финансиран со парични средства добиени врз основа на договор за донација, склучен меѓу Република Македонија и странски донатори, ако во тој договор е предвидено дека со добиените парични средства нема да се плаќаат даноци како што е предвидено со членот 24-а во Законот за данокот на додадена вредност, и
- увоз на добра од страна на определени субјекти (пр.државни органи а државните органи, општините и градот Скопје и на јавни правни субјекти) кои како подарок се добиени од странски донатори како што е предвидено во членот 27-б од Законот за данокот на додадена вредност.

Истото е од причина што не е предвидено директно даночно ослободување, туку враќање на платениот данок на додадена вредност, за што се обезбедуваат средства од Буџетот на Република Македонија.

Во однос на овој промет не е уредено како истиот се внесува во даночната пријава за цели на данокот на додадена вредност, што подразбира дека според Законот за данок на додадена вредност овој промет ќе биде внесен како оданочив промет во соодветните полиња во зависност од стапката која се применува за пресметување на данокот на додадена вредност.

Исто така, даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност е опфатено и со одредбите од членот 15-а на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.

Со одредбите од овој член се дефинира:

- *што е предметот на донацијата;*
- *на кој промет се однесува даночното поттикнување;*
- *на субјект се однесува даночното поттикнување, односно кој е директен а кој индиректен корисник на поттикнувањето;*
- *формата и начинот на кој се дава даночното поттикнување*
- *кој има право на враќање на данокот на додадена вредност;*
- *условите кои е потребно да бидат исполнети за остварување на правото како и*

➤ *основот за донесување на подзаконски акт со кој од страна на министерот за финансии попрецизно ќе се уреди:*

- *начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност, и*
- *формата и содржината на барањето за враќање на данокот на додадена вредност.*

Така, имајќи го предвид ставот (1) од овој член најнапред се утврдува *предметот на донација*, односно дека донацијата е дадена во форма на *финансиски средства*.

Дефиниран е и прометот на кој се однесува даночното поттикнување, односно се утврдува дека тоа е прометот на добра и услуги, а кои добра и услуги се плаќаат со финансиските средства добиени како донација.

Според содржината на одредбата во овој случај давателот на донацијата нема директен бенефит од даночното поттикнување, бидејќи набавката на добрата и услугите се врши од страна на примателот на донацијата, од причина што истиот е примател на промет, а кој при набавката на добра и услуги кои ги плаќа со примените финансиски средства во форма на донација при што не ги користи финансиските средства и нема обврска да го плати данокот на додадена вредност искажан во фактурата за прометот.

Согласно пропишаното од страна на законодавецот и за оваа цел се обезбедуваат средства од Буџетот на Република Македонија, за кој не е поропишан лимит, односно нема ограничување во однос на износот пресметаниот на данок на додадена вредност.

Данокот на додадена вредност е предвидено да му се врати на вршителот на прометот кој во случајот не е давател на донација.

Во овој случај давателот на донацијата бидејќи не е корисник на даночното поттикнување нема никакви обврски кои се предвидени во Законот, а за додека пак за вршителот на прометот и примателот на прометот кој е примател на донацијата се предвидени следните обврски:

- *од страната на вршителот на прометот мора:*
 - *во фактурата за прометот издадена кон примателот на донацијата да е пресметан данокот на додадена вредност,*
 - *пресметаниот данок на додадена вредност да е уплатен, и*
 - *уплата на данокот на данокот на додадена вредност се изврши на посебна сметка во Буџетот на Република Македонија,*
- *од страната на примателот на донацијата мора:*
 - *да е доставено барање за враќање на данокот на додадена вредност*

Во однос на *предметот на донацијата*, поттикнувањето е поврзано со донирањето на финансиски средства, но сепак даночното поттикнување се однесува на промет на добра и услуги кои се набавуваат од страна на примателот на донацијата во форма на финансиски средства од кои се врши плаќањето за добрата и услугите.

За *примателот на донацијата* не е предвидено ограничување, односно примател на донацијата во овој случај може да биде и правно и физичко лице.

Во Законот за донации и спозорства не е предвидено дали примателот на порометот, односно примателот на донацијата освен барање доставува и други документи со цел да се оствари даночното поттикнување за данокот на додадена вредност.

Со ставот (2) од овој член на законот, се пропишува одредба со која се дава можност да се донесе подзаконски акт од страна на министерот за финансии со кој поблиску ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност согласно одредбите на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.

Даночно поттикнување кое е предвидено со членот 15-а од Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности не е преточено Законот за данок на додадена вредност. Како и во случајот на даночните поттикнувања содржани во членот 15 истото е од причина што не е предвидено директно даночно ослободување, туку враќање на платениот данок на додадена вредност, за што се обезбедуваат средства од Буџетот на Република Македонија.

Во однос на овој промет не е уредено како истиот се внесува во даночната пријава за цели на данокот на додадена вредност, што подразбира дека според Законот за данок на додадена вредност овој промет ќе биде внесен како оданочив промет во соодветните полиња во зависност од стапката која се применува за пресметување на данокот на додадена вредност.

Други видови на даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност се пропишани во членот 15-б од Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности. Овие даночни поттикнувања се однесуваат на:

- *прометот на услуги, односно право на влез на културен, спортски или друг јавен настан, доколку целокупниот приход е наменет и се употребува за финансирање на активност од јавен интерес, и*
- *прометот на услуги извршени од страна на телекомуникациски оператор со која се овозможува донирање на парични средства за финансирање на активност од јавен интерес.*

Со одредбите од овој член се дефинира:

- *на кој промет се однесува даночното поттикнување;*
- *формата и начинот на кој се дава даночното поттикнување*
- *условите кои е потребно да бидат исполнети за остварување на правото како и*
- *основот за донесување на подзаконски акт со кој од страна на министерот за финансии попрецизно ќе се уреди:*
 - *начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност.*

Така, имајќи го предвид ставот (1) точка а) од овој член најнапред се утврдува на кој промет се однесува, а тоа е прометот кој настанува при продажба на влезници на културен, спортски или друг јавен настан.

Според содржината на одредбата во овој случај не се јасно дефинирани примателот и давателот на донацијата, но имајќи ја во предвид суштината на одредбата, придобивки од ова даночно поттикнување имаат примателот на порометот кој плаќа за услуга по пониска цена, односно во вредност пониска за износот на данокот на додадена вредност, а додека организаторот на настанот кој ги прибира средствата, нема обврска за пресметување и плаќање на данокот на додадена вредност.

Ова даночното поттикнување како што е предвидено во Законот, е дадено во форма на директно ослободување со право на одбивка на претходен данок.

Единствен услов кој е пропишан во Законот, со цел ова даночното поттикнување да биде реализирано е приход да е наменет и да се употребува за финансирање на активност од јавен интерес.

Во однос на субјектите, износот на приходот, односно реализацијата на прометот во овој случај не се предвидени ограничувања во Законот.

За давателот и примателот на донацијата не се предвидени прецизни обврски, како предуслов за остварување на даночното поттикнување.

Според ставот (1) точка б) од членот 15-б од Законот, предвидено е даночното поттикнување да се однесува на прометот кој се врши од страна на телекомуникациски оператор со која се овозможува донирање на парични средства за финансирање на активност од јавен интерес.

Според одредбата и во овој случај не се јасно дефинирани примателот и давателот на донацијата, но според суштината бенефит од ова даночно поттикнување имаат примателот на порометот кој плаќа за услуга по пониска цена, односно во вредност пониска за износот на данокот на додадена вредност, а додека телекомуникациски оператор кој посредува во прибирањето на средствата, нема обврска за пресметување и плаќање на данокот на додадена вредност.

Даночното поттикнување како што е предвидено во Законот, е дадено во форма на директно ослободување со право на одбивка на претходен данок.

И во овој случај како и во случајот на прометот предвиден во членот 15-б, став (1) точка б), единствен услов кој е пропишан со цел ова даночното поттикнување да биде реализирано е и приход е наменет и се употребува за финансирање на активност од јавен интерес.

За давател и примател на донацијата во Законот не се предвидени прецизни обврски, како предуслов за остварување на даночно поттикнување.

Даночните поттикнувања кои се предвидени со членот 15-б од Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности не се преточени во Законот за данокот на додадена вредност.

Во даночната пријава за данок на додадена вредност не се предвидени посебни полиња каде ќе се внесе овој вид на промет што подразбира дека износите ќе бидат внесени во полињата кои се предвидени за промети ослободени од данокот на додадена вредност со право на одбивка на претходен данок предвидени во Законот за данокот на додадена вредност.

Со ставот (2) од овој член на законот, се пропишува одредба со која се дава можност да се донесе подзаконски акт од страна на министерот за финансии со кој поблиску ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност согласно одредбите на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности.

Процедура за спроведување на поттикнувањето

Во однос на процедурите за остварување на поттикнувањето, согласно членовите 15, 15-а и 15-б на Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности, може да се забележи основите за пропишување на истите се предвидени во Законот, при што правото на даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност за дадените донации, е пропишано како право кое директно или идниречно го уживаат различни субјекти, односно: давателот на донацијата, примател на

донацијата и други субјекти кои се јавуваат како посредници во постапката на прибирање на средства.

Гледано од аспект на данокот на додадена вредност според одредбите од Законот, даночното поттикнување е дадено во форма на:

- ослободување од плаќање на данокот на додадена вредност со право на одбивка на претходен данок, и
- враќање на данокот на додадена вредност.

Сублимирано даночното поттикнување се однесува на следните видови на промети:

- прометот на добра и услуги кои се предмет на донација,
- прометот на добра и услуги, а кои добра и услуги се плаќаат со финансиски средства добиени како донација,
- прометот на услуги, односно право на влез на културен, спортски или друг јавен настан, доколку целокупниот приход е наменет и се употребува за финансирање на активност од јавен интерес, и
- прометот на услуги извршени од страна на телекомуникациски оператор со која се овозможува донирање на парични средства за финансирање на активност од јавен интерес.

Во членот 12 каде е пропишано кои се корисници на даночното поттикнување од Законот наведено е дека давателот и примателот на донацијата и спонзорството имаат право на даночни поттикнувања предвидени со овој закон.

Тргувајќи од начинот на функционирање на системот на данокот на додадена вредност, односно кој се јавува како даночен обврзник, а кој како даночен платец, од една страна и субјектите кои се инволвирани во постапката на давање и примање на донација односно давателот и примателот на донацијата како и посредниците од друга страна, процедурата за спороведување на даночното може да се разгледува од тоа кој може да ја спорведе постапката, односно кој се јавува како барател за реализација на даночното поттикнување, а кој се јавува како корисник на даночното поттикнување.

Даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност за прометот на добра и услуги кога предмет на донација се добра и услуги

Акт со кој се уредува даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност кога предмет на донација се добра и услуги

Процедурата за овој вид на даночно поттикнување е уредена со Правилникот за начинот на спроведување на даночното поттикнување при промет на добра и услуги од давателот кон примателот на донацијата, извршен за реализација на донација од јавен интерес, како и формата и содржината на барањето за враќање на данок на додадена вредност на вршителот на прометот, при промет на добра и услуги од давателот кон примателот на донацијата како и потребната документација.

Корисник на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност кога предмет на донација се добра и услуги и негови обврски според процедурата пропишана во подзаконскиот акт

Во однос на начинот на остварување на даночното поттикнување кога предмет на донација се добра и услуги, според Законот за донации и за спонзорства во јавните дејности, давателот на донацијата кој воедно се јавува и како вршител на промет односно даночен обврзник кој е регистриран за цели на данокот на додадена вредност. На истот според Законот му се враќа данокот на додадена вредност кој е пресметан во фактурата.

Обврската која произлегува од Законот е данокот од страна на вршителот на прометот кој воедно е и давател на донацијата да биде уплатен на посебна сметка, а во подзаконскиот акт е прецизно наведена сметката на која е потребно да биде извршена уплатата на данокот на додадена вредност, како и начинот на кој ќе се изврши уплатата.

Во однос на рокот во кој е потребно да биде уплатен данокот на додадена вредност кој е содржан во фактурата, а за кој се бара враќање на данокот на додадена вредност во Законот ниту во подзаконскиот акт не се содржани одреби.

Врз основа на одредбите од подзаконскиот акт исто така произлегува и обврска за вршителот на прометот кој воедно е и давател на донацијата во фактурата да го наведе бројот и датумот на решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата. Истото произлегува од описот на документите кои се поднесуваат кон барањето.

Забелешка:

- *во подзаконскиот акт се пропишува обврска за внесување на дополнителен елемент освен оние кои се пропишани во членот 53, став 10 од Законот за данокот на додадена вредност, а тоа е внесување на бројот и датумот на решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата*

Барател во постапката за даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност кога предмет на донација се добра и услуги и негови обврски според процедурата пропишана во подзаконскиот акт

Во однос на начинот на остварување на даночното поттикнување, барател на даночното поттикнување е примателот на прометот кој е и примател на донацијата.

Обврската која произлегува од Законот е дека примателот на прометот, односно примателот на донацијата за остварување на даночното поттикнување потребно е да поднесе барање, а исто така содржан е и правен основ за пропишување на формата и содржината на барањето за враќање на данок на додадена вредност од страна на министерот за финансии.

Според одредбите од подзаконскиот акт, освен пропишаната форма и содржина на барањето, поропишано е и каде се поднесува, односно до кој субјект се поднесува барањето.

Забелешка:

- во подзаконскиот акт се пропишува каде се поднесува барањето односно како надлежен орган за постапување по однос на барањето за враќање на данокот на додадена вредност се наведува Министерството за финансии.

Согласно пропишаното во подзаконскиот акт кон барањето се доставуваат следните докази:

- фактура во оригинал од вршителот на прометот, за прометот на добра и услуги издадена кон примателот на донацијата. Во фактурата треба да е содржан бројот и датумот на решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата, а износот на данокот на додадена вредност во фактурата да е искажан во денари,
- копија од решение донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата и во кое е содржано: предметот на донацијата, вредноста на донацијата, давателот на донацијата и примателот на донацијата и
- копија од налог за јавни приходи (Образец ПП-50) за извршена уплата на данокот на додадена вредност.

Забелешка:

- во законот не е пропишано овластување министерот за финансии да пропише кои докази ќе бидат потребни да се достават кон барањето со цел остварување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност.
- во правилникот е пропишаната содржината на решението со кое се потврдува јавниот интерес а кое се носи од страна на Министерството за правда (предметот на донацијата, вредноста на донацијата, давателот на донацијата и примателот на донацијата) Во Законот не е пропишана содржината на актот, ниту пак постои законски основ за донесување на подзаконски акт со кој ќе биде пропишано истото.
- во подзаконскиот акт се пропишува дека за цели на остварување на даночното поттикнување на данокот на додадена вредност примателот на донацијата кој го поднесува барањето мора да обезбеди доказ дека е извршена уплата на данокот на додадена вредност од страна на давателот на донацијата кој е вршител на прометот.
- подзаконскиот акт не уредуваат како да постапи надлежниот орган во случај да не се поднесени сите докази кон барањето или во случај на непотполност на барањето.
- во барањето не се наведува на која сметка е потребно да биде вратен уплатеното данок на додадена вредност.

Даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност за прометот на добра и услуги кога предмет на донација се финасиски средства со кои се плаќа набавката на добра и услуги од страна на примателот на донацијата

Акт со кој се уредува даночното поттикнување кога предмет на донација се финасиски средства со кои се плаќа набавката на добра и услуги од страна на примателот на донацијата

Процедурата за овој вид на даночно поттикнување е уредена со Правилникот за начинот на спроведување на даночното поттикнување кога примател на донација добива финансиски средства и истите ги користи за плаќање на набавки на добра и услуги со цел за реализација на јавниот интерес, како и формата и содржината на барањето за враќање на данок на додадена вредност на вршителот на прометот кога примател на донација добива финансиски средства и истите ги користи за плаќање на набавки на добра и услуги како и потребната документација.

Корисник на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност кога предмет на донација се финансиски средства со кои се плаќа набавката на добра и услуги од страна на примателот на донацијата и обврски на вршителот на прометот на добра или услуги според процедурата пропишана во подзаконскиот акт.

- Директен корисник кај ова даночно поттикнување во овој случај не е давателот на донацијата, бидејќи тој не е вршител на прометот, но сепак индиректен корисник е примателот на донацијата кој во случај на непостоење на пропишаното даночно поттикнување донираните финансиски средства би ги користел за плаќање на целокупниот износ во фактурата.

- Лицето на кое му се враќаат средствата, односно вршителот на прометот има обврска данокот го пресметал во фактурата да го уплати на посебна сметка, а во подзаконскиот акт е прецизно наведена сметката на која е потребно да биде извршена уплатата на данокот на додадена вредност, како и начинот на кој ќе се изврши уплатата.

- Во однос на рокот во кој е потребно да биде уплатен данокот на додадена вредност кој е содржан во фактурата, а за кој се бара враќање/плаќање на данокот на додадена вредност во Законот ниту во подзаконскиот акт не се содржани одреби.

- Врз основа на одребите од подзаконскиот акт исто така произлегува обврска за вршителот на прометот во фактурата да наведе бројот и датумот на решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата. Истот произлегува од описот на документите кои се поднесуваат кон барањето.

Забелешка:

- *за вршителот на прометот произлегуваат обврски од кои истиот нема никаков бенефит, односно истот е должен да уплати данок пред да му достаса обврската за истото согласно Законот за данокот на додадена вредност.*
- *во законот и во подзаконскиот акт нема рок во кој треба да биде поднесено барањето, отаму и враќањето на данокот на додадена вредност зависи од волјата на лицето кое го има законското право на за поднесување на барањето за враќање на данокот на додадена вредност.*
- *во правилникот е се пропишани дополнителни обврски за вршителот на прометот кој нема директен интерес од остварувањето на донацијата, а кои не се уредени законски, како што е внесување на дополнителен елемент како што е пропишано во актот а тоа внесување на бројот и датумот на решението донесено од Министерството за правда. Овој податок од страна на вршителот на прометот неможе да биде внесен доколку за тоа не биде известен од страна на примателот*

на донацијата кој е и примател на прометот, бидејќи истот го нема актот од кој е потребно да биде превземен податокот.

Барател во постапката за даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност кога предмет на донација предмет на донација се финасиски средства со кои се плаќа набавката на добра и услуги од страна на примателот на донацијата и негови обврски според процедурата пропишана во подзаконскиот акт

Во однос на начинот на остварување на даночното поттикнување, барател на даночното поттикнување е примателот на прометот кој е и примател на донацијата, а кој воедно може да се смета и за корисник на даночното поттикнување од причина што иако истото не е пропишано во законот, истот би имал обврска да го плати целокупниот износ содржан во фактурата што подразбира дека ќе го плати и данокот на додадена вредност кој е пресметан во истата.

Обврската која пороизлегува од Законот е дека примателот на прометот, односно примателот на донацијата за остварување на даночното поттикнување потребно е да поднесе барање, а исто така содржан е и правен основ за пропишување на формата и содржината на барањето за враќање на данок на додадена вредност од страна на министерот за финансии.

Според одредбите од подзаконскиот акт, освен пропишаната форма и содржина на барањето, како и кај даночните поттикнувања кај данокот на додадена вредност кога предмет на донација се добра и услуги пропишано е и каде се поднесува, односно до кој субјект се поднесува барањето.

Забелешка:

- *во подзаконскиот акт се пропишува каде се поднесува барањето односно како надлежен орган за постапување по однос на барањето за враќање на данокот на додадена вредност се наведува Министерството за финансии.*

Согласно пропишаното во подзаконскиот акт кон барањето се доставуваат следните докази:

- фактура во оригинал од вршителот на прометот, за прометот на добра и услуги издадена кон примателот на донацијата. Во фактурата треба да е содржан бројот и датумот на решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата, а износот на данокот на додадена вредност во фактурата да е искажан во денари,
- копија од решение донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата и во кое е содржано: предметот на донацијата, вредноста на донацијата, давателот на донацијата и примателот на донацијата и
- копија од налог за јавни приходи (Образец ПП-50) за извршена уплата на данокот на додадена вредност.

Забелешка:

- *во законот не е пропишано овластување министерот за финансии да пропише кои докази ќе бидат потребни да се достават кон барањето со цел остварување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност.*

- во правилникот е пропишана содржината на решението со кое се потврдува јавниот интерес а кое се носи од страна на Министерството за правда (предметот на донацијата, вредноста на донацијата, давателот на донацијата и примателот на донацијата) Во Законот не е пропишана содржината на актот, ниту пак постои законски основ за донесување на подзаконски акт со кој ќе биде пропишано истото.
- во подзаконскиот акт се пропишува дека за цели на остварување на даночното поттикнување на данокот на додадена вредност примателот на донацијата кој го поднесува барањето мора да обезбеди доказ дека е извршена уплата на данокот на додадена вредност од страна на давателот на донацијата кој е вршител на прометот.
- подзаконскиот акт не уредуваат како да постапи надлежниот орган во случај да не се поднесени сите докази кон барањето или во случај на непотполност на барањето.
- во барањето не се наведува на која сметка е потребно да биде вратен уплатеното данок на додадена вредност.

Даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност за прометот на услуги, односно право на влез на културен, спортски или друг јавен настан, доколку целокупниот приход е наменет и се употребува за финансирање на активност од јавен интерес

Согласно одредбите од Законот, наведен е прометот за кој се пропишува даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност, односно пропишано е ослободување од данокот на додадена вредност со право на одбивка на претходен данок.

Во таа насока, согласно со ставот 2 од членот 15-б на Законот е дадена можноста со донесување на посебен подзаконски акт од страна на министерот за финансии, поблиску да се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност во однос на донациите и за спонзорствата во јавните дејности.

Забелешка:

- Законот со кој е пропишано даночното поттикнување како и основот за донесување на позаконски акт со цел спроведување на даночното поттикнување е донесен во февруари 2014 година, но може да се констатира дека до денес не е донесен подзаконски акт со кој попрецизно/поблиску ќе се уреди начинот на остварување на поттикнувањата од кај данокот на додадена вредност за наведениот промет на услуги.

Во членот 15-б на Законот не е содржано кој субјект може да го користи даночното поттикнување.

Спроед членот 4, став 4 од Законот е пропишано дека во случај на прибирање на средства од организирани настани, организаторот на настанот средствата прибрани за донацијата ги уплатува на трансакциската сметка на примателот на донацијата во рок од 30 дена од денот на завршувањето на настанот.

Забелешка:

- Законот не содржи одреби со кои се пропишува на кој субјект се однесува даночното поттикнување, ниту пак кој субјект е должен да ја поведе постапката со цел остварување на даночното поттикнување, што во случајот ја отежнува можноста за утврдување на начинот на спроведување на даночното поттикнување.
- Поради ова, во однос на начинот на остварување на правото на даночно поттикнување не постои ниту посебен образец на барање.
- Според Законот за данокот на додадена вредност вршител на прометот доколку е регистриран за цели на данокот на додадена вредност има обврска за пресметување на данок на додадена вредност, што во случајот е организаторот на настанот кој е давател на услугата право на влез на јавниот настан. Единствено во случај на исполнетост на услови предвидени за реализација на определено даночно ослободување истот ќе има право да не пресметува данок на додадена вредност за извршениот промет.
- Според предвиденото во законот единствен услов е приходот да е наменет и се употребува за финансирање на активност од јавен интерес според член 15-б од Законот, а додека според член 4, став (4) од Законот истот има обврска да ги уплати средствата на трансакциската сметка на примателот на донацијата во рок од 30 дена од денот на завршувањето на настанот, кои услови не може да биде предвидено дали ќе бидат исполнети во моментот на реализација на прометот кога и настанува обврската за пресметување на данокот на додадена вредност.

Даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност за прометот на услуги извршени од страна на телекомуникациски оператор со која се овозможува донирање на парични средства за финансирање на активност од јавен интерес

Согласно одредбите од Законот, наведен е прометот за кој се пропишува даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност, односно пропишано е ослободување од данокот на додадена вредност со право на одбивка на претходен данок.

Во таа насока, можноста за донесување на посебен подзаконски акт од страна на министерот за финансии со која поблиску ќе се уреди начинот на спроведување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност во однос на донациите и за спонзорствата во јавните дејности исто така основот го ноѓа во ставот 2 од членот 15-б на Законот.

Забелешка:

- И во однос на ова даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност од фактичката состојба може да се констатира дека од донесување на Законот со кој е пропишано даночното поттикнување како и основот за донесување на позаконски акт со цел спроведување на даночното поттикнување е донесен во февруари 2014 година до денес не е донесен подзаконски акт.

Во членот 15-б, став (1) б) на Законот е дека даночниот обврзник кој го врши прометот, односно телекомуникациски оператор кој ја дава услугата со која се овозможува донирање на парични средства е ослободен од пресметување на данокот на додаена вредност.

Овој субјект кој не е ниту давател ниту примател на донацијата туку единствено посредник при прибирање на паричните средства, единствено има обврска според членот 4 став (4) од Законот да му издаде потврда на примателот на донацијата за примени средства преку телефонска сметка од телеоператорот на месечно ниво, доколку периодот во кој сметката за донации е отворена е подолг од еден месец.

Забелешка:

- *Законот не содржи одреби со кои се пропишува кој субјект е должен да ја поведе постапката со цел остварување на даночното поттикнување, што во случајот ја отежнува можноста за утврдување на начинот на спроведување на даночното поттикнување.*
- *Според наведеното не постои ниту посебен образец на барање за остварување на правото на ослободување од данок на додадена вредност.*
- *Не е пропишано кој е надлежен орган пред кого би се докажувала исполнетоста на условите потребни за реализација на даночното поттикнување, односно ослободување од данок на додадена вредност со право на одбивка на претходен данок.*

Евалуација на поттикнувањето

Форми на даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност

Во однос на постојното законско решение може да се заклучи дека законодавецот со одребите од законот со кои се уредува даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност, постојат два вида на даночно поттикнување односно методи врз основа на кои се реализира даночното олеснување кај данокот на додадена вредност и тоа:

- *враќање на данокот на додадена вредност кој е уплатен од страна на вршителот на прометот (ex post ослободување)*
- *ослободување од обврската за плаќање на данокот на додадена вредност со право на одбивка на претходен данок (ex ante ослободување)*

Првиот метод на даночно поттикнување, односн ex post ослободувањето е предвидено во процедурата предвидена за прометите кога предмет на донација се:

- *добра и услуги, и*
- *финансиски средства со кои се врши плаќање за добра и услуги кога набавката се врши од страна на примателот на донација.*

Вториот метод на даночно поттикнување, односн ex ante ослободувањето е предвидено во процедурата предвидена за прометите кои настануваат при прибирање на средства наменети за финансирање на активност од јавен интерес и тоа:

- *право на влез на културен, спортски или друг јавен настан, доколку целокупниот приход е наменет и се употребува за финансирање на активност од јавен интерес, и*
- *прометот на услуги извршени од страна на телекомуникациски оператор со која се овозможува донирање на парични средства за финансирање на активност од јавен интерес.*

Анализа на методите односно формите во кои се реализира даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност

Кај првиот метод на даночно поттикнување од постојната процедура, може да се заклучи дека одредбите на законот со кои се уредуваат правото на даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност како и во постапката за остварување на правото на даночното поттикнување, се појасни и попрецизни за субјектите кои се инволвирани во постапката.

Во однос на вториот метод на даночно поттикнување од постојната процедура, спротивно на претходното при анализа на одредбите од Законот може да се заклучи дека истите се општи и и не докрај разработени. Истото преставува проблем при спроведување на даночното поттикнување, и оваа недореченост предизвикува правна несигурност кај субјектите со која доведува во прашање користењето на ова даночно поттикнување.

Забелешка

- *Од наведената анализа на одредбите во однос на формата во која се реализира даночното поттикнување не треба да произлезе заклучок во однос на фаворизирање на првиот во однос на вториот метод, туку се констатира само колку одредбите се јасни и колку е прецизно пропишана постапката за остварување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност.*

Така, одредбите со кои е предвидено даночно поттикнување во форма враќање на данокот на додадена вредност потребно е да се разгледуваат од аспект два аспекти:

- *дали е потребно подобрување на одредбите во насока на допрецизирање на правата и обврските на примателот и давателот на донацијата, како и на вршителот на прометот кога предмет на донација се финасиски средства доколку се задржи истот метод на даночно поттикнување, и*
- *дали постои можност за промена на методот на даночно поттикнување, односно дали со пропишување на ex ante ослободување ќе се предизвика даночно да бидат поттикнати поголем број на субјекти кои се инволвирани во постапката при реализација на донацијата независно од тоа дали предмет на донација се добра и услуги или пак финасиски средства.*

Во насока на подобрување на одредбите со кои се предвидува даночно поттикнување при враќање на данокот на додадена вредност доколку се задржи постојниот метод, главните забелешки се однесуваат пред се на следното:

- *допрецизирање на одредбите во однос на јасно пропишување на обврските на вршителот на прометот во поглед на изготвување на фактура, и обезбедување на копија за примателот на донацијата од образецот кој претставува доказ за извршена уплата на данокот на додадена вредност;*

- *пропишување на одреби со кои ќе се уреди дека освен барањето се доставува и дополнителна документација, односно докази со пропишување на законски основ за прецизирање на истите;*
- *во случај на донирање на финасиски средства кои се користат за плаќање на добра и услуги кои се набавуваат од примателот на донацијата пропишување на обврска за примателот на прометот кој е водено и примател на донацијата за обезбедување на податок на вршителот на прометот за датум и бројот на решение со кое се потврдува јавниот интерес со цел внесување на истот во фактурата која се издава при прометот, како и негово информирање за обврските кои мора истито да ги исполни со цел да се реализира даночното поттикнување;*
- *утврдување надлежниот орган до кој се поднесува барањето во Законот;*
- *пропишување на законски основ за уредување на формата и содржината на решението кое го донесува надлежниот орган а со кое се потврдува јавниот интерес;*
- *доуредување на содржината на барањето, во поглед на дополнување на истото со сметката на која треба да биде извршено враќањето на данокот на додадена вредност, и*
- *уредување на начинот на постапување на надлежниот орган во случаите кога не се поднесени сите докази, барањето не е поднесено на пропишан образец или пак истото не е соодветно потполнето.*
- *дополнителен проблем кој се јавува е што фактурата до надлежниот орган се доставува во оригинал. Така доколку се има предвид дека согласно Законот за данокот на додадена вредност фактурата се издава во два примерока, од кои едниот се задржува од страна на вршителот на прометот, додека другиот му се доставува на примателот на прометот се поставува прашањето за оправданоста на доставување на фактура во оригинал до надлежниот орган.*

- Дополнителна суштинска забелешка во однос на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност каде предмет на донација се добра и услуги е што законодавецот не предвидел даночно поттикнување кога давател на донацијата е странец, иако во Законот не предвидел ограничување како даватели на донации да се јават единствено домашни правни и физички лица.

- *ова поразбира дека доколку давател на добро или услуга е странец примателот на донацијата, ќе го понесе даночниот товар, односно истиот ќе има обврска да плати данок на додадена вредност при увозот на доброто кои ги примил како донација од странски субјекти или пак да плати данок на додадена вредност за примена услуга која е предмет на донација од странски субјект согласно член 32, точка 4 од Законот за данокот на додадена вредност.*

- Доколку се има предвид дефиницијата за увоз во Законот за данокот на додадена вредност, според која се предвидува дека за увоз на добра во смисла на овој закон се смета внесувањето добра од слободните зони, во однос на даночното поттикнување може да се утврди дека истот неможе да биде реализирано кога давател на донацијата во форма на добра и услуги е корисник на зона според Законот за технолошко индустриски развојни зони.

- *Во овој случај доколку давател на доброто во форма на донација е корисник на слободна зона, примателот на донацијата, ќе го понесе даночниот товар, односно*

истиот ќе има обврска да плати данок на додадена вредност при увозот на добрата кои ги примил како донација од странски субјекти.

- Ограничување во однос на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност кога предмет на донација се финансиски средства кои се користат за плаќање на добра и услуги кои се набавуваат од примателот на донацијата е што со законот не е предвидено даночно поттикнување во случај на кога со финасиските средства се користат за набавување на добра и услуги надвор од земјата.

- *Доколку финасиските средства примателот на донацијата ги искористи за плаќање на добра и услуги кои ги набавува надвор од земјата, истот ќе го поднесе даночниот товар, односно ќе има обврска за плаќање на данокот на додадена вредност при увозот на овие добра или плаќање на данок на додадена вредност кога набавува услуги за кои место на промет е примателот на услугата или во случајот примателот на донацијата (пр. консултантски услуги од лице кое нема седиште во земјата).*

- Суштинска забелешка е тоа што даночното поттикнување се однесува на секој данок на додадена вредност кој е пресметан во фактурата за извршениот промет спрема примателот на донацијата независно од тоа дали истиот е овластено искажан согласно Законот за данокот на додадена вредност.

Во насока на подобрување на постапката, односно начинот на реализација на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност во случај кога предмет на донација се добра и услуги или пак финансиски средства, главните забелешки се однесуваат пред се на следното:

- *Според одредбите од Законот предвидена е обврска за пресметување и плаќање на данокот на додадена вредност кој подоцна се враќа на вршителот на прометот што влијае на ликвидноста на вршителот на прометот;*
- *Периодот на реализација на даночното поттикнување, односно враќање на данокот на додадена вредност неможе да се предвиди бидејќи истото не зависи од вршителот на прометот туку од административната процедура за донесување на решение со кое се утврдува јавниот интерес, волјата на примателот на донација за времето кога ќе го поднесе барањето за враќање на данокот на додадена вредност до надлежниот орган и времетраењето на административната процедура кај надлежниот орган кој го врши враќањето на данокот на додадена вредност на вршителот на прометот;*
- *Начинот на спроведување на даночното поттикнување може да влијае дестимулирачки за субјектите од кои примателот на донацијата сака да набавува добра или услуги, во случај кога примил донација во форма на финансиски средства, односно доколку истите не сакаат да ги превземат обврските пропишани во законот и подзаконскиот акт, а со тоа да неможе да*

се реализира даночното поттикнување, да се ограничи слободата за избор на добавувачи на добра и услуги од страна на примателот на донацијата.

- *Надлежниот орган кој го врши враќањето на данокот на додадена вредност, не врши суштинска контрола на постапката за спороведување на даночното поттикнување, туку контролира дали на соодветен начин е потполнето барањето и дали правилно е изготвена фактурата односно дали истата ги содржи потребните елементи, и дали е извршена уплата на данокот на додадена вредност кој подоцна се враќа.*

Анализа на методот на пропишување на ex ante ослободување во случај на даночни поттикнувања кај данокот на додадена вредност и утврдување на предности на истот

Со цел да биде анализирано дали постојат предности при примена на методот на ex ante ослободување потребно е да се разгледа пример на примена на истот. Како таков може да се земе пропишување на процедурата на даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност кога донациите се добиени врз основа на договор помеѓу Република Македонија и странски донатори, односно одребите од Законот за данокот на додадена вредност со кои е предвидено ослободување за данокот на додадена вредност.

Имено, со Законот за данокот на додадена вредност, односно со членот 24-а став (1) пропишано е дека ослободен од данок на додадена вредност е промет на добра и услуги, наменети за реализација на проект кој е финансиран со парични средства добиени врз основа на договор за донација, склучен меѓу Република Македонија и странски донатори, ако во тој договор е предвидено дека со добиените парични средства нема да се плаќаат даноци.

Според ставот (2) од овој член, кај проектите кои се финансирани во рамките на инструментот за претпристапна помош (ИПА) кој се спроведува во услови на децентрализирано управување, даночното ослободување се однесува и за делот на средствата од национално кофинансирање обезбедено од Буџетот на Република Македонија и тоа од сопствени средства или од други извори на финансирање.

Битно е да се нагласи дека според ставот (3) на членот 24-а, даночното ослободување се применува и доколку даночен должник е примателот на доброто или корисникот на услугата согласно со членот 32 точка 4 од Законот за данокот на додадена вредност.

Со цел да биде реализирано даночното ослободување, законодавецот предвидел исклучок во однос на издавањето на фактура, при што во членот 53-а пропишал дека за користење на даночното ослободување од членот 24-а од овој закон, даночниот обврзник е должен да издаде фактура која содржи сериски број доделен од страна на даночниот орган. Даночниот обврзник пред да ја издаде фактурата, за користење на даночното ослободување мора да го пријави прометот, по електронски пат до даночниот орган.

Во однос на контрола, прибирање на податоци и нивна обработка во членот 53-а став (3), законодавецот пропишал дејка даночниот орган е должен да води евиденција за фактурите кои се применуваат според овој метод на даночно ослободување, односно олеснување и тоа во електронска форма.

Со цел засилување на системот на контрола предвидено е дека и примателот на прометот е должен да води евиденција за примените фактури по даночен обврзник. Во евиденцијата се внесуваат и примените фактури од даночен обврзник кој нема ниту седиште, ниту подружница во Република Македонија, за промети за кои е користено даночното ослободување од членот 24-а став (3) од Законот.

Податоците од евиденцијата, примателот на прометот според членот 53-а став (5) од Законот за данокот на додадена вредност има обврска да ги доставува по електронски пат, за секое календарско тромесечје до даночниот орган и тоа до 25 во месецот по завршување на секое календарско тримесечје.

Забелешка

- Според наведените одредби законодавецот овозможил поврзување на два процеса во системот на оданочување со данокот на додадена вредност и тоа: поднесување на даночната пријава и реализирање на постапката за даночно ослободување.
- Поврзувањето на овие постапки е битно од аспект на реализацијата на постапката за даночното ослободување од причина што завршувањето на постапката за реализацијата на даночното ослободување, од што зависи и внесувањето на податоците во даночната пријава, е во еднаков период односно рок за поднесување на даночната пријава кај најголем број на даночни обврзници чиј даночен период е календарско тримесечје.
- Во однос на даночните обврзници чиј даночен период е календарски месец оставена им е можноста која е пропишана со Законот за данокот на додадена вредност, а тоа е исправка на даночната пријава.
- Можноста за грешки, како и даночното ослободување да не се реализира се сведени на минимум имајќи ја во предвид и самата постапка, а како причини за грешка можат единствено се појават промената на определени околности, како што се количина, цена и сл. или пак сторнирање на фактурата врз основа на поништување на прометот.

Постапката за спроведување на даночното ослободување е уредена со Правилникот за начинот на спроведување на даночното ослободување од плаќање на данок на додадена вредност на промет на добра и услуги наменети за реализација на проект кој е финансиран со парични средства добиени врз основа на договор за донација склучен помеѓу Република Македонија и странски донатор во кој е предвидено дека со добиените парични средства нема да се плаќаат даноци.

Според овој Правилник спроведувањето на ослободувањето од плаќање на данок на додадена вредност на прометот на добра и услуги наменети за реализација на проект се остварува со доставување на пријава за прометот на добра и услуги од страна на вршителот на прометот до надлежен даночен орган по електронски пат.

За остварување на даночното ослободување субјектот задолжен за спроведување на проектот – имплементатор на проектот до вршителот на прометот доставува копија од потврда за регистрација на проектот во Владата на Република Македонија – Секретаријат за европски прашања.

Врз основа на податоците од пријавата доставена од вршителот на прометот по електронски пат до надлежен даночен орган, надлежниот даночен орган генерира фактура со сериски број за промет ослободен од данок на додадена вредност по електронски пат.

Вршителот на прометот фактурата ја печати во два примерока кои ги заверува со печат и потпис на овластеното лице и едниот примерок го доставува до субјектот задолжен за спроведување на проектот – имплементатор на проектот.

Забелешка

- *Предност на овој метод на даночно ослободување, односно ослободување е што никој од инволвираните субјекти не го понесува даночниот товар, постапката за спроведување на даночното ослободување е едноставна, има лесен систем на контрола, можноста за постоење на технички грешки е сведена на минимум, од причина што самите обрасци за пријавување на прометот се креирани на начин што го водат даночниот обврзник следејќи ги полињата точно да ја креира фактурата која го задоволува условот од член 53, став (10) од Законот за данокот на додадена вредност.*
- *Надлежен орган за спроведување на постапката е истиот кој има право и на надворешна контрола односно кој може да ја контролира и фактичката состојба, што допринесува до премостување на вакумот (празнината) кој се создава кога друг орган ја спроведува контролата на документацијата врз основа на која се дава даночното поттикнување, особено во однос на прибирањето на податоците, со кои на ваков начин веднаш ги има надлежниот даночен орган кој има законска можност на контрола на фактичката состојба.*
- *Електронскиот начин на прибирање на податоците овозможува нивна брза обработка, што е добра основа на анализа на истите од повеќе аспекти.*
- *На овој начин се намалува и трошокот кај даночниот обврзник и кај примателот на донацијата и кај надлежните орган, ова воедно подразбира заштеда на време, човечки ресурси и пари.*

Анализа на методот на пропишување на ex ante ослободување во случај на даночни поттикнувања кај данокот на додадена вредност, односно ослободување од плаќање на данок на додена вредност на прометот кој настанува при посредување за прибирање на средства кои се употребуваат за финансирање на активности од јавен интерес

Одредбите со кои е предвидено даночно поттикнување во форма на ослободување од плаќање на данок на додена вредност на прометот кој настанува при посредување за прибирање на средства кои се употребуваат за финансирање на активност од јавен интерес исто така е потребно е да се разгледуваат од два аспекти:

- дали е потребно подобрување на одредбите во насока на допрецизирање на правата и обврските на субјектите кои се јавуваат како посредници при прибирање на средства кои се употребуваат за финансирање на активност од јавен интерес, и
- дали постои можност за промена на методот на даночно поттикнување, односно дали примената на ex post ослободување односно враќање на данокот на додадена вредност е подобар метод на реализација на даночното поттикнување.

Доколку се тргне од суштината на одредбите односно потребата за пропишување на соодветното даночно поттикнување во случајот на прометот на услугата за за право на влез на културен, спортски или друг јавен настан, може да се заклучи дека причината за пропишување на ова олеснување е да не дојде до намалување на приходите кои се собираат преку овие јавни настани.

Забелешка

- Доколку за овој промет не е предвидено да се пропише даночно поттикнување односно ослободување од данок на додадена вредност, вршителот на прометот:
 - би ја зголемил цената на услугата за износот на данокот на додадена вредност, или
 - би искористил дел од приобраните средствата за плаќање на данок на додадена вредност.
- Во двата случаи непостоењето на даночното поттикнување може да предизвика намалување на средствата и тоа:
 - во првиот случај може да се намали интересот за користење на услугата, додека
 - во вториот случај ќе се намали износот на средствата во висина на износот на данокот на додадена вредност кој е потребно да биде платен од страна на вршителот на прометот.

Она што може да се забележи од одредбата во законот е дека јасно не е дефиниран субјектот на кој се однесува даночното поттикнување, односно кој е даночниот обврзник кој е ослободен од пресметување на данокот на додадена вредност со право на одбивка на претходен данок.

Одредбата исто така не содржи конкретни обврски за инволвираните субјекти, од аспект на поднесување на барање или потврда за ослободување.

Не е утврден ниту надлежен орган кој го контролира исполнувањето на условот дека средствата кои се прибират навистина ќе бидат употребени за финансирање на активност од јавен интерес.

Непостојат ограничување во однос на тоа кој може да биде лицето кое ќе ги прибира средствата од аспект на исполнеост на определени услови со кои ќе се покаже определена финасиска сигурност на лицето, како и исполнетост на услови за организирање на настанот.

Она што суштински недостасува во одредбата е обврската во поглед на информирање на корисниците на услугата, кои во случајот на имаат улогата на донатори на финасиски средства, дека всушност со плаќањето на правото на влез за јавниот настан тие едновременно и донираат средства за определена активност од јавен интерес.

Исто така не постои и метод на контрола на износот на финасиските средства кои се прибрани од страна на лицето кој е вршител на прометот.

Забелешка

- Поради сето погоре наведено постои потреба и простор за доразработка, дополнување и допрецизирање на одредбите на законот како во поглед на дефинирањето на субјектот кој го користи правото на даночно поттикнување, така и во поглед на постапката на остварување на даночното поттикнување.

Посредничка улога во прибирањето на парични средства за финансирање на активност од јавен интерес имаат и телекомуникациските оператори.

Донирањето на средства на овој начин е лесен и едноставен, но потребно е суштински да се разгледа постапката на донирањето на средствата и тоа од неколку аспекти:

- барањето за овозможување на донирање на средства
- утврдувањето на исполнетост на условот дека средствата се за финансирање на активност од јавен интерес,
- начинот на донирањето на средства,
- пренесување на донираните средства, и
- даночните импликации кои настануваат при донирањето на средствата.

Имајќи во предвид дека телекомуникацискиот оператор има само посредничка улога во прибирањето на средствата, но сепак даночното поттикнување се однесува на неговата услуга потребно е јасна разработка на одредбите во Законот од аспект на утврдување на правата и обврските на сите инволвирани страни.

Доколку се разгледа суштински постапката на донирање на средства може да се заклучи дека во одредбата недостасува утврдувањето на субјектите и нивните права и обврски.

Така, доколку се има предвид дека едно лице може да се појави како барател за користењето на услугата на телекомуникацискиот оператор, други лица се фактички донатори, трето лице е корисник на донацијата, а четврто лице посредува во прибирањето на средствата произлегува дека законот создава правна несигурност како во постапката на донирање, така и во постапката на примена на даночното поттикнување за сите инволвирани страни.

Доколку се тргне од аспект на барателот, може да се утврди дека во законот не е уредено кој може да се јави како барател на користење на услугата за посредување при прибирање на средствата и кои се неговите права и обврски.

Следно прашање кое се поставува е утврдување на постапката за донирање на средства која го интересира давателот на донација, како на пример како да донира (на кој телефонски број), информираност за тоа кому донира, дали има дополнителни трошоци во постапката на донирање како и самиот износ на донација, кои се даночните импликации при неговото донирање и сл. Имајќи ги во предвид одредбите од Законот може да се утврди дека овие прашања воопшто не се предмет на уредување во истиот ниту пак во определен подзаконски акт.

Во поглед на правата и обврските на телекомуникацискиот оператор недостасува појаснувањето кои се неговите права од аспект на користењето на даночното поттикнување кај данокот на додедна вредност, односно во законот е дефинирано дека ослободена од данок на додадена вредност со право на одбивка на претходен данок е услуга од страна на телекомуникациски оператор со која се овозможува донирање на парични. Ова подразбира дека при донирање на средства давателот на донацијата, издвојува средства за наведената услуга и за самата донација. Треба да се има во

предвид дека давањето на средства за донација не е предмет на оданочувње со данокот на додадена вредност, што подразбира дека на овој износ нетреба да се пресмета данок на додадена вредност. Во случајот на донирање од страна на така наречен post-paid корисник, лесно можат да се издвојат средствата и на износот на донираните средства да не се наплати данок на додадена вредност, но во случајот на prepaid корисник, данокот на додадена вредност веќе е платен од страна на корисникот, а исто така може да биде платен и од страна на телекомуникацискиот оператор спрема надлежниот даночен орган, што предизвикува потреба од соодветно постапување од страна на телекомуникацискиот оператор како во однос на корисникот така и во однос на надлежниот даночен орган. И овие прашања не се уредени во Законот ниту пак во подзаконски акт. Недостасува и уредување на рокот во кој средствата треба да бидат уплатени на примателот на донацијата, ниту пак јасно е дефинирана обврската која произлегува од членот 4 од Законот.

Правата и обврските на примателот на донацијата единствено се уредени во членот 4 од Законот, меѓутоа се поставува прашањето дали постои директна корелација на даночното поттикнување пропишано во членот 15-б, односно пропишаното даночно ослободување за посредничката услуга на операторот и правата и обврските членот 4 од Законот кои се однесуваат на издавањето на потврдата, уште повеќе ако се има предвид дека услугата која е ослободена од данокот на додадена вредност, за што предуслов е средствата да се користат за активности од јавен интерес, во однос на издавањето на потврдата за примени средства преку телефонска сметка која е во корист на примателот на донацијата.

Забелешка

- *Од одредбите од Законот неможе јасно да се утврди начинот на докажување на исполнетоста на условот за примена на даночното поттикнувања кај услугата на телекомуникацискиот оператор, кој не е ниту давател, ниту примател на донацијата.*
- *Поради сето погоре наведено, постои потреба и простор за доразработка, дополнување и допрецизирање на одредбите на законот во поглед на постапката на остварување на даночното поттикнување.*

Правата и обврските на примателот на донацијата единствено се уредени во членот 4 од Законот, меѓутоа се поставува прашањето дали постои директна корелација на даночното поттикнување пропишано во членот 15-б, односно пропишаното даночно ослободување за посредничката услуга на операторот и правата и обврските членот 4 од Законот кои се однесуваат на издавањето на потврдата, уште повеќе ако се има предвид дека услугата која е ослободена од данокот на додадена вредност, за што предуслов е средствата да се користат за активности од јавен интерес, во однос на издавањето на потврдата за примени средства преку телефонска сметка која е во корист на примателот на донацијата.

Анализа на методот на пропишување на ex post ослободување во случај на даночни поттикнувања кај данокот на додадена вредност, односно ослободување од плаќање на данок на додадена вредност на прометот кој настанува при посредување за прибирање на средства кои се употребуваат за финансирање на активност од јавен интерес

Примената на овој метод би значело, за прометот кој настанува при посредување за прибирање на средства кои се употребуваат за финансирање на активност од јавен интерес, да се пресметува данок на додадена вредност, а подоцна по констатација на исполнетост на условот да се изврши враќање на данокот на додадена вредност.

Имајќи во предвид дека данокот на додадена вредност го плаќаат крајните потрошувачи кои во двата случаи се всушност донатори на средствата, практично е невозможно да се примени овој метод на даночно поттикнување.

Забелешка

- *Поради претходно инесеното, ex post методот е не практичен, а со тоа и неприменили за даночното поттикнување во случај на прометот на услуги кој настанува при посредување за прибирање на средства кои се употребуваат за финансирање на активност од јавен интерес.*

Заклучок и/или препорака за подобрување на законските одредби во поглед на спроведување на даночното поттикнување

Имајќи го предвид погореизнесеното, а во функција на остварување на основните цели на Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, може да се изведе заклучок дека постои потреба од подобрување на постојните законските одредби со кои се уредува правото на даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност, како и допрецизирање/доуредување на постапката за неговото остварување.

Исто така, може да се забележи дека постои простор за пропишување на други начини, односно постапка со цел реализација на даночното поттикнување.

Во таа насока, можат да се издвојат следните препораки:

- *Разгледување на можноста за да се изврши промена на постапката за остварување на даночното поттикнување во случај кога предмет на донација се добра и услуги и во случај кога предмет на донација се финансиски средства кои се користат за плаќање на добра и услуги од страна на корисникот на донацијата.*

На пример:

Постапката која е пропишана во Законот за данокот на додадена вредност, и во соодветниот подзаконски акт, а која се однесува на промет на добра и услуги, наменети за реализација на проект кој е финансиран со парични средства добиени врз основа на договор за донација, склучен меѓу Република Македонија и странски донатори, да се поропише и за

споменатите промети за кои е предвидено даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност.

Ова подразбира да се пропишат одреби во Законот за донации и спонзорства во јавните дејности со кои ќе се предвиди директно ослободување од данок на додадена вредност во рамки на определена постапка.

Постапката е потребно соодветно да се прилагоди на донациите од јавен интерес имајќи во предвид дека главен услов за даночното поттикнување е утврдување на јавниот интерес од страна на Министерството за правда.

Според тоа може да се предвиди дека во случај кога предмет на донација се финансиски средства, на вршителот на прометот е потребно да му се обезбеди копија од решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата.

Потребно е извесно прилагодување на елементите на пријавата на прометот на начин што освен елементите од фактурата пропишани со членот 53 став (10) од Законот за данокот на додадена вредност, како елемент ќе биде содржано и бројот и датата на решението донесено од Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес на донацијата.

Она што е битно да се укаже и во однос на странските донации и во однос на домашните донации е дека соодветни полиња за прикажување на прометите кои настануваат во овие услови е добро да се пропишат во даночната пријава која се поднесува за цели на данокот на додадена вредност. На овој начин по електронски пат ќе можат лесно да се споредат збирните податоци на годишно и тоа на оние внесени во даночната пријава, оние што надлежниот даночен орган ги има во сопствената евиденција и оние што ги доставува примателот на донацијата. На ваков начин лесно ќе може да се следи и износот на донирани средства односно нивната променливост од година во година, а и на квартално ниво ќе може да се следи реализацијата на донациите.

Препорака е Министерството за правда по електронски пат да ги доставува донесените решенија со кои се потврдува јавниот интерес на донациите, до надлежниот даночен орган, односно истите да ги прикачува на посебно креиран портал од страна на надлежниот даночен орган, на кој начин системот за контрола уште повеќе би бил зајакнат, а увид во ова решение е добро да се овозможи и на даночните обврзници кои се вршители на промет на добра и услуги кои се добиени врз основа на донација или пак се набавени со цел реализација на донација добиена во форма на финансиски средства. Пристапот до овие документи (решенија) би бил овозможен преку внесување на бројот на решението на Министерството за правда како и датумот на негово донесување, кои податоци секако ќе мора да ги добие вршителот на прометот.

❖ Со промената на концептот на спроведување на даночното поттикнување, за кој е неспорно дека за Управата за јавни приходи може да предизвика дополнителен административен товар, несомнено ќе се овозможи модификација и усовршување на начинот на спроведување на даночните поттикнувања од аспект на системот на ДДВ, а од друга страна гледано од аспект на давателите ќе се допринесе кон олеснување на пристапот за остварување на даночното поттикнување.

Конечниот резултат секако би бил брзо и ефикасно спроведување на постапка за остварување на даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност.

➤ Во однос на постојното решение, односно доколку се остане на постојниот метод на даночно поттикување, како што е напоменато во делот кој се однесува на евалуација на постапката потребно е допрецизирање на одредбите во законот и подзаконскиот акт со цел јасно утврдување на правата и обврските на инволвираните субјекти. Во таа насока се даваат следните препораки:

- точно да се дефинира во Законот до кој надлежен орган се поднесува барањето за остварување на даночното поттикнување, односно барањето за враќање на данокот на додадена вредност,

- јасно да се пропише обврска вршителот на прометот во фактурата за прометот освен елементите пропишани во член 53 став 10 од Законот за додадена вредност, за цели на реализација на даночното поттикнување дека мора да го внесе и бројот и датумот на решението од Министерство за правда со кое се потврдува јавниот интерес,

- да се пропише обврска примателот на донацијата на вршителот на прометот да му достави копија од решението од Министерство за правда со кое се потврдува јавниот интерес, во случај кога предмет на донација се финансиски средства кои се користат за плаќање при набавка на добра и услуги од страна на корисникот на донацијата,

- законски да се уреди правото на надлежниот орган кој го врши враќањето на уплатениот данок на додадена вредност, односно обврската на барателот кон барањето да ги достави и потребните документи со кои се докажува јавниот интерес за набавката на доброта и услугите, уплатата на данокот на додадена вредност како и доказот за извршен промет (фактура за извршен промет),

- да се пропише обврска вршителот на прометот да му достави копија на примателот на прометот кој е и примателот на донацијата со која се докажува уплата на данокот на додадена вредност,

- во законот да е содржан основ за донесување на подзаконски акт со кој ќе се уреди содржината, односно елементите на решението со кое се потврдува јавниот интерес а кое се носи од страна на Министерството за правда (предметот на донацијата, вредноста на донацијата, давателот на донацијата и примателот на донацијата),

- потребно е да се уреди како да постапи надлежниот орган во случај да не се поднесени сите докази кон барањето или во случај на непотполност на барањето.

- содржинта на барањето да се дополни на начин што примателот на донацијата ќе треба да наведе на која сметка е потребно да биде вратен уплатениот данок на додадена вредност,

- да се пропише рок во кој примателот на донацијата е должен да го поднесе барањето за враќање на данокот на додадена вредност.

- за остварување на целта за даночно поттикнување кај данокот на додадена вредност потребно е да се пропишат одреби со кои ќе се овозможи даночно поттикнување кога давател на донацијата е странец или корисник на технолошко – индустриска развојна зона, што подразбира пропишување на даночно ослободување при увоз од страна на корисникот на донацијата и даночно ослободување кога примателот на донацијата има обврска за пресметување и плаќање на данок на додадена вредност согласно член 32 точка 4 од Законот за данокот на додадена вредност.

❖ Ова ќе се оствари преку изменување и дополнување на одредбите во Законот за донации и за спонзорства во јанвите дејности и позаконските акти кои го уредуваат начинот на спорведување на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност.

➤ Прецизирање на законот во однос на начинот на остварување на правото на даночно ослободување со право на одбивка на претходен данок за прометите кои настануваат при посредување во прибирањето на причините средства кои се употребуваат за активности од јавен интерес и тоа:

- Кај ослободувањето од данокот на додадена вредност на прометот на услуги, односно право на влез на културен, спортски или друг јавен настан, потребно е да се прецизира:

- на кој начин се докажува дека активноста која за која се прибираат средствата е од јавен интерес,

- кој може да биде вршител на прометот, односно организатор на настанот, при што препорака е истот да ја докаже својата позитивна финансиска состојба како и исполнетост на условите за реализација на настанот,

- јасно да се пропише дека истот има обврска да ги уплати средствата на трансакциската сметка на примателот на донацијата во рок од 30 дена од денот на завршувањето на настанот,

- да се пропише обврска за организаторот на настанот да ги информира идните донатори дека прибирањето на средствата од настанот е наменет за активности од јавен интерес (пр.на влезниците јасно да ја пишува намената на средствата, и преку медиумите да ја информира јавноста за целта на јавниот настан),

- организаторот да има обврска да достави извештај за реализиран промет кој се ослободен од данок на додадена вредност согласно даночното поттикнување (број на продадени карти) и прибраниот износ на средства, како и да достави доказ за извршена уплата на средствата на трансакциска сметка на примателот на донацијата до надлежен орган,

- да се пропише до кој државен орган ќе се поднесува барањето за утврдување на јавниот интерес на активноста за која се прибираат средствата, и кој ќе биде надлежен орган до кого организаторот на настанот ќе го достави извештајот / известувањето за реализација на промет, износот на прибраните средства како и доказот за уплата на средствата на трансакциска сметка на примателот на донацијата.

- од горенаведеното потребно е да се пропише и форма и содржина на барањето или пак пријавата, потребната документација, форма и содржина на потврдата за утврдување на јавниот интерес, форма и содржина на извештајот за извештајот / известувањето за реализација на промет и износот на прибраните средства.

- Кај ослободувањето од данокот на додадена вредност на прометот на услуги извршени од страна на телекомуникациски оператор со која се овозможува донирање на парични средства за финансирање на активност од јавен интерес, потребно е пошироко уредување на предметната материја и тоа:

- на кој начин се докажува дека активноста за која се прибираат средствата е од јавен интерес,

- кој може да биде барател за телекомуникацискиот оператор да овозможи услуга за донирање парични средства,

- на кој начин ќе се информираат субјектите потенцијалните даватели на донацијата за постапката за донирање на средства (пр. телефонски број преку кој може да се донира), како и начинот на информирање за потребата од донациза наметена за активност од јавен интерес (медиумска покриеност),

- информирање на јавноста дека освен средствата за донација се наплатува и за услугата за донирање,

- обврска за утврдување на износот на донација со активирање на услугата за донирање од страна на телекомуникацискиот оператор,

- пропишување на одреба со која јасно ќе се наведе дека донирањето на средства не претставува предмет на данокот на додадена вредност и пропишување на процедура за постапување на телекомуникацискиот оператор во случај кога донирањето на средствата се врши од prepaid корисник кој однапред го платил данокот на додадена вредност при набавка на ваучерот, и тоа во однос на корисникот и во однос на надлежниот даночен орган,

- да се пропише рок во кој телекомуникацискиот оператор има обврска да ги уплати средствата на трансакциската сметка на примателот на донацијата,

- јасно да се пропише дека телекомуникацискиот оператор има обврска издавањето на потврдата за примени средства преку телефонска сметка на примателот на донацијата со прецизно утврдување на рокот во кој таа треба да биде издадена како и нејзината содржина.

❖ Ова ќе се оствари преку изменување и дополнување на одредбите во Законот за донации и за спонзорства во јанвите дејности и донесување на подзаконскиот акт (правилник) за начинот на остававање на даночното поттикнување за што веќе е содржан основ во Законот.

❖ Секако содржината на подзаконскиот акт, мора да ја следи содржината на законот, што подразбира дека најпрво е потребно да се изврши допрецизирање и доуредување на законот, да се преиспита и потребата од измена на самиот основ за донесување на позаконски акт во насока на негово дополнување и понатаму и јасно да се уредени начинот на остварување на овој вид на даночното поттикнување кај данокот на додадена вредност.

Анекс 1

Согласно одредбите од член 19 од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, и давателот и примателот на донацијата и спонзорството се должни до Управата за јавни приходи да достават Извештај за дадената и за примената донација и спонзорство (образец “УЈП-ИДС/ДВ“) најдоцна во рок од 30 дена од денот на исполнувањето на договорот за донации или спонзорство. Давателот на донацијата и спонзорство во прилог кон Извештајот задолжително треба да ги достави Договорот за донацијата и Решението на Министерството за правда со кое се потврдува јавниот интерес за предвидената донација или спонзорство.

Извештаи за дадена донација						
РД/ДГДО	2011		2012		2013	
	Од физички лица	Од правни лица	Од физички лица	Од правни лица	Од физички лица	Од правни лица
РД Скопје	0	120	0	210	1	369
РД Битола	0	17	0	38	0	49
РД Кавадарци	0	12	0	24	0	34
РД Тетово	0	55	0	4	0	6
РД Штип	0	4	0	13	0	7
ДГДО	0	117	0	172	0	216
Вкупно	0	258	0	461	1	681

Извештаи за примена донација						
РД/ДГДО	2011		2012		2013	
	Од физички Лица	Од правни Лица	Од физички лица	Од правни лица	Од физички лица	Од правни лица
РД Скопје	0	43	0	97	0	143
РД Битола	0	17	0	26	0	57
РД Кавадарци	0	12	0	34	0	34
РД Тетово	0	3	1	3	0	6
РД Штип	0	4	0	13	0	4
ДГДО	0	31	0	40	0	48
Вкупно	0	95	1	213	0	292

Извештаи за дадено спонзорство						
РД/ДГДО	2011		2012		2013	
	Од физички лица	Од правни Лица	Од физички лица	Од правни лица	Од физички лица	Од правни лица
РД Скопје	0	53	0	113	0	57
РД Битола	0	4	0	0	0	0
РД Кавадарци	0	3	0	0	0	0

РД Тетово	0	80	0	0	0	0
РД Штип	0	2	0	6	0	0
ДГДО	0	159	0	191	0	158
Вкупно	0	218	0	310	0	215

Извештаи за примено спонзорство

РД/ДГДО	2011		2012		2013	
	Од физички лица	Од правни лица	Од физички лица	Од правни лица	Од физички лица	Од правни лица
РД Скопје	0	21	0	74	6	31
РД Битола	0	4	0	0	0	0
РД Кавадарци	0	3	0	0	0	0
РД Тетово	0	0	0	0	0	0
РД Штип	0	2	0	6	0	0
ДГДО	0	23	0	27	0	42
Вкупно	0	50	0	107	6	73

Извор: Управа за Јавни Приходи