



ASPEKTI FISKALNIH OLAKŠICA/PODSTICAJA TURIZMU REPUBLIKE SRBIJE

Kosana Vićentijević^{1*}, Zoran Petrović¹, Zoran Jović²

¹Univerzitet Singidunum, Danijelova 32, Beograd, Republika Srbija;

²Poslovni fakultet Valjevo, Železnička 5, Valjevo, Republika Srbija

Apstrakt:

Tema ovog rada su fiskalne olakšice/podsticaji turizmu Republike Srbije. Predmet istraživanja je regulativa Republike Srbije koja propisuje fiskalne olakšice/podsticaje. Ispituje se i struktura turističke privrede kako bi se utvrdilo koliko je ona ograničavajući faktor korišćenja aktuelnih fiskalnih olakšica/podsticaja Republike Srbije.

Cilj rada jeste da pokaže da je za razvoj turizma u Republici Srbiji neophodno promeniti postojeće fiskalne olakšice/podsticaje jer oni ne odgovaraju strukturi turističke privrede Republike Srbije.

Ključne reči:

turizam,
fiskalne olakšice,
fiskalni podsticaj.

1. UVOD

Turizam kao grana privrede je važan segment koji daje mogućnost za ekonomski i socijalni razvoj društvene zajednice. Turistički proizvodi uključuju mnoge delatnosti koje ostvaruju prihode kroz turističku potrošnju. U većini razvijenih zemalja sektor usluga čini 60-75% društvenog bruto proizvoda i time prevazilazi fabričku proizvodnju i poljoprivredu (Popesku, 2013).

Predmet istraživanja u ovom radu su fiskalne olakšice/podsticaji privrednim subjektima koji se bave turizmom u Republici Srbiji. Zbog toga se u radu istražuje relevantna poreska regulativa Republike Srbije koja propisuje fiskalne olakšice/podsticaje. Istražuje se i struktura turističke privrede, da bi se utvrdilo koliko je ona ograničavajući faktor korišćenja aktuelnih fiskalnih olakšica/podsticaja Republike Srbije.

Cilj rada je dokazivanje da je za razvoj turizma u Republici Srbiji neophodno promeniti postojeće fiskalne olakšice/podsticaje jer oni ne odgovaraju strukturi turističke privrede Republike Srbije.

Zbog toga je i polazna hipoteza u radu:

H1 - da postojeće fiskalne olakšice koje se odnose na porez na dobit ne odgovaraju strukturi turističke privrede Republike Srbije. U radu dokazujemo i hipotezu:

H2 - da je u periodu od 2001-2012. godine bilo značajnih poreskih olakšica/podsticaja koje su se odnosile na porez na dobit koje je mogla da koristi turistička privreda Republike Srbije.

U svrhe potvrđivanja (ili opovrgavanja) ovih hipoteza istražili smo relevantne poreske regulative u Republici Srbiji i u periodu od 2002. do 2015. godine, kao i podatke koji pokazuju strukturu (po veličini) pravnih lica iz oblasti hotelijerstva u Republici Srbiji.

2. POSTOJEĆE PORESKE OLAKŠICE

U Republici Srbiji postoji trend da se u većim gradovima u Srbiji grade manji hoteli poslovnog tipa. I pored toga evidentan je nedostatak kvalitetnih hotelskih kapaciteta - kvalitet hotelskih usluga (proizvoda) čine njihova svojstva koja obezbeđuju zadovoljenje potreba i očekivanja korisnika tih usluga, pri čemu je korisnik usluge taj koji daje konačan sud o stepenu ostvarenog zadovoljstva (Barjaktarović, 2013). Ulaganje u hotelske kapacitete u značajnoj meri može biti podstaknuto odgovarajućim poreskim olakšicama. Prema "Strategiji razvoja turizma u Republici Srbiji" (Službeni glasnik RS, br. 91/2006) tipični primeri fiskalnih podsticaja/olakšica su sledeći:

1. smanjenje poreza na dobit,
2. mogućnost ne plaćanja poreza iz dobiti sve dok se negativni poslovni rezultat iz nekih prethodnih godina poslovanja u celosti ne pokrije akumulisanom dobiti,
3. oslobođanje poreza na nekretnine,
4. preferencijalna cena energenata,
5. niži komunalni doprinosi i naknade u prvim godinama poslovanja,
6. smanjena carinska davanja na uvoznju opremu,
7. subvencije za kupljenu domaću opremu,
8. poresko oslobođanje za reinvestiranu dobit,
9. ostali podsticaji i olakšice (npr. programi stručne obuke za zaposlene, repatrijacija profita, mogućnost zapošljavanja stranih eksperata, marketinške aktivnosti sponzorisanе od strane javne vlasti i sl.).

Od navedenih poreskih olakšica u Republici Srbiji jedino je prisutna olakšica navedena pod rednim brojem 2. Ova olakšica povezana je sa obračunom i plaćanjem poreza na dobit pravnih lica. U Republici Srbiji obračun i plaćanje

* kvicentijevic@singidunum.ac.rs



poreza na dobit reguliše *Zakon o porezu na dobit pravnih lica* (Službeni glasnik RS, br. 25/2001). U vreme pisanja ovog rada ovaj Zakon je u pogledu poreskih podsticaja/olakšica veoma restriktivan - pored već navedene olakšice navešćemo još dve poreske olakšice.

Članom 46. ovog Zakona predviđena je sledeća poreska olakšica: "Oslobađa se plaćanja poreza na dobit pravnih lica za radno osposobljavanje, profesionalnu rehabilitaciju i zapošljavanje invalidnih lica, srazmerno učešću tih lica u ukupnom broju zaposlenih". Dakle, radi se o poreskom oslobođenju koje ne mogu koristiti pravna lica iz oblasti turizma.

Pored ove poreske olakšice članom 50a ovog Zakona predviđena je još jedna poreska olakšica: "...poreski obveznik koji uloži u svoja osnovna sredstva, odnosno u čija osnovna sredstva drugo lice uloži više od jedne milijarde dinara, koji ta sredstva koristi za obavljanje pretežne delatnosti i delatnosti upisanih u osnivačkom aktu obveznika, odnosno navedenih u drugom aktu obveznika, kojim se određuju delatnosti koje obveznik obavlja i u periodu ulaganja dodatno zaposli na neodređeno vreme najmanje 100 lica, oslobađa se plaćanja poreza na dobit pravnih lica u periodu od deset godina srazmerno tom ulaganju..." Imajući u vidu da je stopa poreza na dobit 15%, radi se, dakle, o veoma velikoj poreskoj olakšici. Međutim, veoma su visoki kriterijumi za njeno ostvarivanje:

- ♦ ulaganje u osnovna sredstva veće od 8,3 miliona EUR i
- ♦ zapošljavanje na neodređeno vreme najmanje 100 lica.

Sa ovako visoko postavljenim kriterijumima većini turističkih preduzeća koja posluju na području Republike Srbije ovo poresko oslobođenje je nedostižno. Sektor turizma karakteriše izrazita heterogenost delatnosti koje učestvuju u zadovoljenju potreba turista uz postojanje velikih razlika u veličini privrednih subjekata i snažnu ulogu javnog sektora (Spasić & Čerović, 2014). Prema podacima Sektora za turizam Ministarstva finansija iz 2013. godine, u Srbiji posluje 318 kategorisanih objekata hotelskog tipa, sa 17.373 smeštajnih jedinica i 29.440 ležaja. Dakle, prosečno po kategorisanom objektu ima 93 ležaja. Ukoliko se kao prosečna cena izgradnje objekta hotelskog tipa uzme 25.000,00 EUR po ležaju (na osnovu izveštaja licenciranog procenitelja građevinskih objekata), proizlazi da je prosečna cena osnovnih sredstava po objektu 2,35 miliona EUR. To je daleko ispod navedenog kriterijuma za ostvarivanje prava na poresku olakšicu iz člana 50a Zakona. Sem toga najveći broj turističkih preduzeća u Republici Srbiji ima manje od 100 zaposlenih lica, pa nije ni realno očekivati da u nekom budućem periodu poveća broj zaposlenih za 100 i više lica. Može se izvesti zaključak da je u proteklih nekoliko godina samo nekoliko turističkih preduzeća u Republici Srbiji mogli da iskoristi navedenu poresku olakšicu.

3. PORESKE OLAKŠICE KOJE SU POSTOJALE U PERIODU OD 2001-2012. GODINE

Poreski sistem se stalno menja i usavršava prilagođavajući se društveno - ekonomskim sistemima postajući istorijska kategorija (Radojević, 2012).

Donošenjem 2001. godine *Zakona o porezu na dobit preduzeća* (Službeni glasnik RS, br. 25/2001) privrednim

subjektima su postale dostupne značajne poreske olakšice. U nastavku ćemo ih ukratko navesti i to na način koji pokazuje da je većina turističkih preduzeća iz Republike Srbije mogla da ih koristi.

Članom 47. ovog Zakona dozvoljeno je obvezniku koji je ostvario dobit u novoosnovanoj poslovnoj jedinici u nedovoljno razvijenim područjima da umanja porez na dobit preduzeća u trajanju od dve godine, srazmerno učešću tako ostvarene dobiti u ukupnoj dobiti preduzeća - dakle, nije bilo ograničenja u visini ulaganja ili broju novozaposlenih lica, što je omogućavalo da i najmanje turističko preduzeće koristi ovu poresku olakšicu. Ova poreska olakšica ukinuta je 2012. godine (Službeni glasnik RS, br. 119/2012).

Članom 48. ovog Zakona bilo je omogućeno obvezniku koji izvrši ulaganje u osnovno sredstvo u sopstvenoj registrovanoj delatnosti da umanja obračunati porez na dobit preduzeća za 10% ulaganja izvršenog u toj godini. Poreski kredit nije mogao biti veći od 50% obračunatog poreza u godini u kojoj je izvršeno ulaganje. Neiskorišćeni deo poreskog kredita mogao se preneti na račun poreza na dobit iz budućih obračunskih perioda, ali ne duže od pet godina. Obvezniku koji je prema zakonu kojim se uređuje računovodstvo razvrstan u malo preduzeće, pravo na ovaj poreski kredit priznaje se u visini od 30% izvršenog ulaganja, s tim što umanjenje obračunatog poreza u godini u kojoj je izvršeno ulaganje ne može biti veće od 70% - dakle, nije bilo ograničenja u visini ulaganja ili broju novozaposlenih lica, što je omogućavalo da i najmanje turističko preduzeće koristi ovu poresku olakšicu. Čak šta više, manja preduzeća su imala veću poresku olakšicu od srednjih i velikih preduzeća. Radi prikaza da je u pitanju velika i značajna poreska olakšica poslužićemo se sledećim primerom:

Preduzeće koje je malo po veličini kupuje autobus za korišćenje u svrhe prevoza turista. Autobus je plaćen 50.000,00 EUR (Napomena: iznose prikazujemo u evrima radi bolje preglednosti). Prema članu 48. Zakona o porezu na dobit preduzeća pravo na poresku olakšicu je 15.000,00 EUR (50.000,00 EUR x 30%). U periodu od pet godina preduzeće je ostvarilo oporezivnu dobit u iznosu od 120.000,00 EUR. Stopa poreza na dobit je bila 20%. Da preduzeće nema poresku olakšicu u ovom periodu platilo bi 24.000,00 EUR poreza na dobit. Međutim, preduzeće je platilo samo 9.000,00 EUR poreza na dobit, jer je koristilo poresku olakšicu od 15.000,00 EUR po osnovu ulaganja u osnovno sredstvo. Dakle, direktna ušteda je 15.000,00 EUR i realno gledano nabavka autobusa je preduzeće koštala 35.000,00 EUR (50.000,00 EUR /nabavna vrednost/ - 15.000 EUR /ušteda na porezu/).

Napomena: Zakonom o izmenama i dopunama Zakona o porezu na dobit preduzeća (Službeni glasnik RS, br. 84/2004) povećani su navedeni procenti poreskih olakšica: sa 10% povećan je na 30% i kod malih pravnih lica sa 30% na 40%. Ova poreska olakšica ukinuta je 2013. godine (Službeni glasnik RS, br. 108/2013).

Članom 49. ovog Zakona bilo je omogućeno obvezniku koji na neodređeno vreme zaposli nove radnike da obračunati porez umanja za iznos koji je jednak iznosu koji čini 40% bruto zarada, odnosno plata, isplaćenih tim zaposlenima, uvećanih za pripadajuće plaćene javne prihode na teret poslodavca.

Poreski kredit iz stava 1 ovog člana priznaje se za period od dve godine od dana zaposlenja, pod uslovom da se u tom



periodu nije smanjivao broj zaposlenih, kao i da obveznik u periodu od 12 meseci pre dana zaposlenja nije smanjivao broj zaposlenih - dakle, nije bilo ograničenja u broju novozaposlenih lica, što je omogućavalo da i najmanje turističko preduzeće koristi ovu poresku olakšicu. Sem toga radilo se i o značajnoj poreskoj olakšici. Prikazaćemo to na primeru:

Preduzeće je zaposlilo jednog novog radnika čija je godišnja bruto zarada (uvećana za doprinose na teret poslodavca) bila 3.600,00 EUR. Po ovom osnovu preduzeće je steklo pravo na poresku olakšicu u iznosu od 1.440,00 EUR. Preduzeće je ostvarilo oporezivu dobit od 20.000,00 EUR i iskazalo obavezu za porez na dobit od 2.560,00 EUR (stopa poreza na dobit je bila 20%). Iznos od 2.560,00 EUR se dobija na sledeći način: 20.000,00 EUR x 20% - 1.440,00 EUR /poreske olakšice/. Dakle, novozaposleni radnik preduzeće realno košta 2.160,00 EUR (3.600,00 EUR /bruto zarada/ - 1.440,00 EUR /poreska olakšica/).

Napomena: Zakonom o izmenama i dopunama Zakona o porezu na dobit preduzeća (Službeni glasnik RS, br. 80/2002) navedeni procenat poreske olakšice od 40% povećan je na čak 100%! Ova poreska olakšica ukinuta je 2010. godine (Službeni glasnik RS, br. 18/2010).

3. ZAKLJUČAK

Predmet istraživanja u ovom radu su bile fiskalne olakšice/podsticaji privrednim subjektima koji se bave turizmom u Republici Srbiji sa stanovišta poreza na dobit.

Doprinos turizma razvoju zaposlenosti u okviru uslužnog sektora a time i ukupnom privrednom razvoju može biti veoma značajan (Čačić, 2013). Da bi turizam dao svoj doprinos u punoj meri neophodno je postojanje odgovarajućih poreskih olakšica/podsticaja.

Istraživanjem relevantne zakonske regulative u periodu od 2001. do 2015. godine potvrdili smo postavljene hipoteze:

- H1: postojeće fiskalne olakšice u vezi sa porezom na dobit ne odgovaraju strukturi turističke privrede Republike Srbije i
- H2: u periodu od 2001-2012. godine bilo je značajnih poreskih olakšica/podsticaja koji su se odnosili na porez na dobit koje je mogla da koristi i turistička privreda Republike Srbije.

S obzirom da je učešće prihoda od poreza na dobit u budžetu Republike Srbije u 2014. godini relativno malo 6,24%, da značajan deo turističke privrede Republike Srbije čine mikro, mala i srednja pravna lica smatramo da

treba razmisliti o vraćanju nekih od ranije prisutnih poreskih olakšica u vezi sa porezom na dobit za mikro, mala i srednja pravna lica. U situaciji kada postoji budžetski deficit država se teško odlučuje na davanje većih poreskih olakšica/podsticaja. Stvaranje prostora za dodatne poreske olakšice/podsticaje moguće je smanjenjem tzv. sive ekonomije.

LITERATURA

- Barjaktarović, D. (2013). *Upravljanje kvalitetom u hotelijerstvu*. Beograd: Univerzitet Singidunum.
- Čačić, K. (2013). *Poslovanje hotelskih preduzeća*. Beograd: Univerzitet Singidunum.
- HORES. (2015). *Pregled broja hotela, smeštajnih jedinica i ležajeva*. Preuzeto 27. jula 2015. sa http://www.hores.rs/docs/broj_hotela.pdf
- Ministarstvo finansija Republike Srbije. (2014). *Zakon o porezu na dobit pravnih lica*. Službeni glasnik RS br. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14. Preuzeto 27. jula 2015. sa <http://www.poreskauprava.gov.rs/sr/pravna-lica/pregled-propisa/zakoni/307/zakon-o-porezu-na-dobit-pravnih-lica.html>
- Ministarstvo trgovine turizma i telekomunikacija Republike Srbije. (2015). *Strategija razvoja turizma Republike Srbije*. Službeni glasnik br. 91/2006. Preuzeto 27. jula 2015. sa <http://mtt.gov.rs/download/3/Strategija%20razvoja%20turizma,cir.pdf>
- Narodna skupština Republike Srbije. (2015). *Zakon o budžetu Republike Srbije za 2014. godinu*. Preuzeto 27. jula 2015. sa <http://www.parlament.gov.rs/upload/archive/files/lat/pdf/zakoni/2013/4174-13Lat.pdf>
- Popesku, J. (2013). *Marketing u turizmu i ugostiteljstvu*. Beograd: Univerzitet Singidunum.
- Radojević, T. (2012). *Finansijsko poslovanje u turizmu i hotelijerstvu*. Beograd: Univerzitet Singidunum.
- Službeni glasnik RS. (2015). *Zakon o privrednim društvima*. Službeni glasnik RS br. 36/2011, 99/2011, 83/2014 i 5/2015. Preuzeto 27. jula 2015. sa http://paragraf.rs/propisi/zakon_o_privrednim_društvi.html
- Službeni glasnik RS. (2004). *Zakon o porezu na dodatu vrednost*. Službeni glasnik RS br. 84/2004, 86/2004, 61/2005, 61/2007, 93/2012, 108/2013, 68/2014 i 142/2014. Preuzeto 27. jula 2015. sa http://paragraf.rs/propisi/zakon_o_porezu_na_dodatu_vrednost.html
- Spasić, V., & Čerović S. (2014). *Ekonomsko-finansijska analiza poslovanja preduzeća u hotelijerstvu i turizmu*. Beograd: Univerzitet Singidunum.

ASPECTS OF FISCAL FACILITIES/INCENTIVES TO TOURISM OF THE REPUBLIC OF SERBIA

Abstract:

The topic of this paper are fiscal facilities/incentives to tourism of the Republic of Serbia. The research examines the regulation of the Republic of Serbia that prescribes fiscal facilities/incentives. It also explores the tourism industry structure in order to determine the extent to which it limits the use of the current fiscal facilities/incentives of the Republic of Serbia.

The principal aim of this study is to show that development of tourism in the Republic of Serbia requires changing the existing fiscal facilities/incentives, as they do not correspond to the structure of tourism industry of the Republic of Serbia.

Key words:

tourism,
fiscal facilities,
fiscal incentive.