

Poreske i druge mere podrške sektoru kulture

Vesna Ćorić Erić

Vesna Ćorić Erić sa Instituta za uporedno pravo u Beogradu piše za Manek o klasičnim merama poreske politike u sektoru kulture i izvesnim inovativnim, tzv. hibridnim vidovima finansijske podrške, koji mogu da posluže kao primeri dobre prakse pri daljem usavršavanju nacionalnih mera finansiranja kulture. Pored ostalog, predlaže unapređenje klasičnih mera poreske politike, koje se svode na umanjenja ili poreska oslobođenja po ugledu na najbolje uporedne prakse. U tom kontekstu, analiza se ograničava na poreske olakšice kojima se pruža podrška kulturnom sektoru, a odnose se na porez na dodatu vrednost, kao i na poreze na dobit pravnih lica, na dohodak građana i na imovinu. Takođe, ukazuje na modele dobre prakse inovativnih mera finansijske podrške kulturi koje bi trebalo uneti u srpsko zakonodavstvo.

Većina država je na globalnu ekonomsku krizu reagovala bilo zaustavljanjem daljeg rasta budžetskih izdvajanja za kulturu, bilo njihovim značajnim umanjnjem (pored ostalog, Italija, Grčka, Španija, Velika Britanija i Hrvatska). Italija i Grčka su pretrpele najoštrija umanjenja budžeta za kulturu za 2011. godinu (iznosi budžeta bili su prepolovljeni u odnosu na 2010). Izuzetak predstavljaju samo Francuska i Nemačka, koje su, uprkos krizi, uspele da ostvare blagi porast budžetskih izdvajanja za kulturu za 2011. (oko 3% u odnosu na 2010).

Olakšice koje se odnose na porez na dodatu vrednost

Budući da se naplatom poreza na dodatu vrednost (PDV) ostvaruju veći prihodi u odnosu na druge mere poreske politike, oslobođenja i umanjenja stope tog poreza povlače značajne implikacije. Naime, poreske olakšice koje se predviđaju u vezi sa PDV-om predstavljaju ključni mehanizam kojim nosioci poreske politike mogu da utiču na unapređenje i funkcionisanje kako kulturnog sektora tako i drugih sektora podvrgnutih privilegovanom poreskom tretmanu. U Francuskoj je, na primer, približno 70% prihoda od ukupno ostvarenih poreskih olakšica u kulturnom sektoru realizovano po osnovu umanjenja stope PDV-a.

Iako je na nivou Evropske unije usvojena zajednička regulativa u pogledu PDV-a, kad je o tome reč unifikacija još nije dovršena, te su stoga poreska rešenja u pogledu PDV-a i dalje neujednačena. Postoje značajne razlike kako u visini stope PDV-a u državama članicama EU (standardna stopa varira između 15% i 25%) tako i u predviđenim poreskim olakšicama propisanim za sektor kulture. Dok pojedina zakonodavstva predviđaju mogućnost oslobođenja od poreza u vezi sa izvesnim artiklima kulturnog sadržaja (npr. Velika Britanija), najveći broj propisuje je-

dino umanjenje stope PDV-a. Na drugoj strani, u nekim zemljama EU (npr. Bugarska i Španija) propisana je samo jedinstvena stopa PDV-a, ne predviđajući, dakle, niti oslobođenje, a ni umanjenje stope PDV-a za kulturna dobra i usluge.

Srbija spada u red država koje, pored opšte standardne stope PDV-a od 20%, predviđaju i posebnu stopu PDV-a od 10%, koja se primenjuje kod oporezivanja prometa knjiga i usluga koje se naplaćuju preko ulaznica za bioskopske i pozorišne predstave, sajmove, cirkuse, zabavne parkove, koncerte, izložbe, sportske događaje, muzeje i galerije, botaničke bašte i zoološke vrtove – ako promet ovih usluga nije oslobođen PDV-a. S druge strane, nacionalnim zakonodavstvom predviđeno je da se PDV ne plaća na promet usluga iz oblasti kulture i sa njima neposredno povezanog prometa dobara i usluga, od lica čija delatnost nije usmerena ka ostvarivanju dobiti, a koja su registrovana za tu delatnost.

Iako izložena nacionalna rešenja izgledaju povoljno u odnosu na pojedine evropske države koje predviđaju da se standardna stopa PDV-a primenjuje na sve kulturne sadržaje, tj. na promet svih roba i usluga iz oblasti kulture, neophodno je nekoliko napomena.

Najpre, slično Grčkoj koja je reagovala na krizu uvećanjem prethodno snižene stope, u Srbiji je došlo do povećanja posebne stope koja sada iznosi 10%, a do izmena Zakona o PDV-u je iznosila 8%. Na taj način, svakako je umanjena

olakšica za kulturni sektor.

Zatim, dok je u srpskom zakonodavstvu od PDV-a oslobođen jedino promet dobara ili usluga neprofitnog karaktera, primeri dobre prakse potvrđuju da pojedine države predviđaju oslobođenja od plaćanja PDV-a i u pogledu prometa dobara i usluga koje su profitnog karaktera, odnosno namenjeni za komercijalnu upotrebu. Tako se, na primer, u cilju podrške filmskoj industriji, koja svakako predstavlja profitnu granu, ukrajinskim zakonodavstvom predviđa privremena mera (petogodišnja) oslobađanja filmskih producenata od plaćanja PDV-a, kada su u pitanju filmovi namenjeni za komercijalnu upotrebu.

Dalje, italijansko zakonodavstvo predviđa jedinu specifičnu meru podsticanja reinvestiranja u filmsku industriju. Naime, propisano je da se profiti koji potiču iz filmske produkcije i distribucije izuzimaju od poreza ukoliko se dalje reinvestiraju u produkciju ili distribuciju odgovarajućih italijanskih filmova.

Olakšice koje se odnose na porez na dohodak građana

Zakon o porezu na dohodak građana Republike Srbije predviđa određene olakšice koje su od značaja za podršku sektoru kulture. Tako se, pre svega, priznaju fizičkim licima odbici prilikom obračunavanja poreza na prihode od autorskih prava i prava srodnih autorskim pravima u visini od 34% do 50% od bruto prihoda građana i to bez obaveze podnošenja dokaza.

S druge strane, međutim, aktuelni Zakon o porezu na dohodak građana ukinuo je mogućnost predviđenu prethodnim zakonom, a koja se svodila na umanjenje oporezivog prihoda za iznos dobroćinog davanja, koje uključuje i ulaganje u predmete od kulturnog, istorijskog i naučnog značaja, ukoliko ne premašuju iznos od 15% ukupnog oporezivog prihoda. Dakle, srpsko pravo ne predviđa poreske olakšice za fizička lica čije su donacije usmerene ka kulturnom sektoru, već jedino u pogledu dobroćinog davanja koja čine pravna lica propisuje olakšice koje se odnose na porez na dobit preduzeća.

Bilo bi uputno unaprediti nacionalnu regulati-

vu u tom pogledu po ugledu na primere dobre prakse u uporednom pravu. U tom kontekstu su, pored ostalog, značajna rešenja iz američkog, hrvatskog, makedonskog i španskog pravnog sistema. Interesantno je da SAD prednjače u pogledu efikasnog podsticanja fizičkih lica na dobročina davanja. Zahvaljujući sistemu poreskih olakšica, ukupno 75% privatnih donacija sektoru kulture u SAD potiče od fizičkih, a ne od pravnih lica.

Rešenja koja sadrže poreski sistemi Hrvatske, Makedonije i Španije, mogu da budu od značaja za dalje unapređenje nacionalne poreske politike, budući da sva ona, za razliku od srpskih propisa, predviđaju privilegovani poreski tretman kako za donacije pravnih lica tako i za donacije fizičkih lica kulturnom sektoru.

Na primer, Zakon o porezu na dohodak Republike Hrvatske predviđa da se oporezivi prihod fizičkog lica umanjuje za iznos dobroćinih davanja izvršenih, pored ostalog, u kulturne svrhe, ukoliko iznos donacija ne premašuje 2% od ukupnog prihoda za koji je dato lice podnelo godišnju poresku prijavu u prethodnoj godini. Zakonom je, takođe, predviđena i mogućnost umanjenja oporezivog prihoda i za iznos donacije koja premašuje pomenuti iznos, ukoliko je izvršena na osnovu odluke koju je donelo Ministarstvo kulture. Slično tome, aktuelni makedonski Zakon o porezu na dohodak građana predviđa da se oporezivi prihod kako fizičkog tako i pravnog lica može umanjiti za iznos donacija izvršenih u korist ustanova kulture do iznosa od 3% od ukupnog prihoda.

Špansko pravo sadrži veoma specifičnu pogodnost, kako za fizička lica tako i za pravna lica, kojom se stimuliše pribavljanje španske kulturne baštine koja se nalazi u inostranstvu. U tom cilju, predviđen je odbitak od 15% od oporezivog prihoda fizičkog ili pravnog lica, pod uslovom da se u Španiju prenesu predmeti koji predstavljaju špansku kulturnu baštinu, nakon njihovog sticanja u inostranstvu. Da bi odbitak bio odobren, potrebno je da dati predmet ostane u Španiji minimum četiri godine. Uvođenjem ovakve originalne olakšice mogli bi se obogatiti poreski sistemi brojnih država, čija se baština nalazi van državnih granica.

Olakšice koje se odnose na porez na dobit pravnih lica

Već je napomenuto da se domaćim aktima kojima se uređuje porez na dobit pravnih lica na potpuniji način pruža podrška kulturnom sektoru u odnosu na zakonodavstvo kojim se uređuje porez na dohodak građana. Tako se izdaci za ulaganja u oblasti kulture, uključujući i kinematografsku delatnost, priznaju pravnim licima kao rashod u iznosu najviše do 5% od ukupnog prihoda. Ovakvo je rešenje svakako pozitivna novina, budući da je sve do 2010. godine bilo moguće priznati odbitak najviše do visine od 1,5% od ukupnog prihoda. Takođe, domaćim propisima predviđa se da se nedobitna organizacija oslobađa plaćanja poreza na dobit, ukoliko ispunjava propisane uslove, pored ostalog, da u okviru poreskog perioda ostvareni višak prihoda nad rashodima nije veći od 400.000 dinara.

I pored izloženih pogodnosti, čini se, međutim, da ima prostora za dalje unapređenje sistema poreskih olakšica kod poreza na dobit pravnih lica, kojima bi se dodatno stimulisala pravna lica na pružanje podrške kulturi.

Italijansko pravo, na primer, predviđa potpune odbitke po osnovu učinjenih privatnih donacija, dakle, bez obzira na iznos donacije, ukoliko su one namenjene za neku od kulturnih organizacija sa liste koju je sastavilo ministarstvo nadležno za zaštitu kulturne baštine.

Francuskim zakonodavstvom predviđa se veoma specifična poreska mera kojom se štiti savremena umetnost. Privredna društva, koja kupuju originalna dela od umetnika koji su živi, mogu u roku od 20 godina odbiti od svojih oporezivih prihoda iznos jednak njihovoj kupovnoj ceni. Da bi se ova povlastica mogla koristiti, zahteva se da dato privredno društvo javno izloži dati rad.

Olakšice koje se odnose na porez na imovinu

U Srbiji je Zakonom o porezu na imovinu regulisan porez na nepokretnosti koje se nalaze na njenoj teritoriji, porez na nasleđe i poklon, kao i porez na prenos apsolutnih prava. Zakon sadrži pri tom značajne poreske olakšice.

U pogledu poreza na imovinu na nepokretnostima predviđeno je poresko oslobođenje koje je od posebnog značaja za kulturni sektor. Naime, porez na imovinu ne plaća se na nepokretnosti koje su od nadležnog organa proglašene kulturnim ili istorijskim spomenicima. Istim zakonom predviđeno je i oslobođenje od poreza na nasleđe i poklon. Porez na nasleđe i poklon ne plaćaju fondacija i udruženje u pogledu nasleđene ili na poklon primljene imovine, koja služi isključivo za ostvarivanje opštekorisnog cilja radi kojeg je fondacija osnovana. Dakle, data pogodnost je od značaja za kulturni sektor, budući da se pod opštekorisne ciljeve mogu podvesti i oni koji su kulturne sadržine.

Osnovni nedostatak tog zakona ogleda se u tome što njime nisu predviđene poreske olakšice u pogledu prenosa apsolutnih prava, a kojima bi se stimulisalo pružanje podrške sektoru kulture. Reč je o odsustvu poreskih olakšica u pogledu prenosa uz naknadu prava svojine na nepokretnostima koje imaju kulturni značaj, kao i kod prenosa uz naknadu prava intelektualne svojine.

U cilju unapređivanja postojećeg okvira, kao inspiracija bi mogla da posluže rešenja iz uporednog prava, pre svega španskog, ukrajinskog i britanskog. Tako su, na primer, u cilju očuvanja španske kulturne baštine u okviru državnih granica, predviđene poreske olakšice za prenos kulturnih dobara bilo državnom sektoru bilo neprofitnim organizacijama. U istom cilju predviđene su i poreske olakšice za nasleđivanje kulturnih dobara. Ukrajinsko zakonodavstvo predviđa da se producenti domaćih filmova oslobađaju plaćanja dažbina za zemlju, koje nastaju u vezi sa snimanjem filmova.

Britansko pravo u tom pogledu sadrži specifičan model, kojim se stimuliše prelazak u javnu svojinu umetničkog dela ili drugog predmeta

od posebnog nacionalnog, naučnog, istorijskog ili arhitektonskog značaja. Reč je o mogućnosti tzv. *preuzimanja umesto*, kojom se omogućava poreskim obveznicima da izmire bilo deo duga po osnovu dospelog poreza na nasleđivanje, poreza na prenos kapitala ili poreza na imovinu, bilo obavezu u celosti – ustupanjem umetničkog dela ili drugog predmeta u javnu svojinu Upravi unutrašnjih prihoda. O efikasnosti tog programa svedoči podatak da je 2006–2007. Velika Britanija prikupila umetnička dela i predmete iz ostavštine u približnom iznosu od 25,3 miliona funti.

Atraktivnost ove šeme objašnjava se pogodnostima za poreske obveznike koji se opredele za njenu primenu, podvrgavajući se predviđenom režimu. Naime, korisnicima šeme se ustupanjem datog dobra odobrava odbitak od poreza u iznosu od pune tržišne vrednosti datog dobra. U proseku se ostvaruje za 17% veća vrednost primenom šeme *preuzimanja umesto* nego što bi se ostvarila prodajom dobra na slobodnom tržištu po identičnoj tržišnoj ceni. Do toga dolazi pre svega zato što se primenom šeme *preuzimanja umesto* pruža posebna pogodnost njenim korisnicima tako što se izbegava plaćanje dodatnih troškova imanentnih prodaji na slobodnom tržištu. Pored toga, korisnicima šeme odobrava se trajno umanjjenje iznosa datog poreza za 25%.

Inovativne mere podrške kulturnom sektoru

Osim klasičnih mera poreske politike, u uporednom zakonodavstvu prisutni su i izvesni specifični i inovativni modeli finansiranja kulture. Najznačajniji od njih je mehanizam finansiranja kulturnog sektora prihodima ostvarenim od igara na sreću. Osim njega, interesantan je i vid inovativnih i hibridnih mera finansijske podrške kulturnom sektoru koji predviđa špansko pravo, a svodi se na obaveznu uplatu doprinosa za finansiranje održavanja i unapređivanja kulturnog nasleđa u visini od 1% od troškova izgradnje objekata. Dati model finansiranja kulture bilo bi uputno uneti u nacionalno zakonodavstvo u Srbiji.

Finansiranje kulture prihodima od igara na sreću

Finansiranje kulture prihodima državne lutrije poznaju mnoga evropska zakonodavstva. Reč je o značajnoj inovativnoj meri finansijske podrške kulturi. Iako Zakon o igrama na sreću Republike Srbije reguliše raspodelu prihoda od igara na sreću, propustio je da predvidi finansiranje kulture iz tih prihoda.

Jedno od naprednijih rešenja u tom pogledu jeste ono u Nemačkoj, gde savezni akt o državnoj lutriji prepušta federalnim jedinicama da detaljno reguliše raspodelu prihoda od igara na sreću. Zakonodavstvom Donje Saksonije tako je propisano da se iz tih prihoda najčešće finansiraju programi u oblasti kulture, umetnosti, zaštite životne sredine i razvojni projekti. U Švajcarskoj je saveznim zakonom o lutriji pre-