

PORESKI TRETMAN VLASTITIH PRIHODA U JAVNOM SEKTORU

Vesna Novaković

Vanredni profesor, Panevropski univerzitet Apeiron, Banja Luka, Republika Srpska, Bosna i Hercegovina, vesna.p.novakovic@apeiron-edu.eu;
ORCID ID: 0000-0002-9495-7940

Milanka Aleksić

Redovni profesor, Panevropski univerzitet Apeiron, Banja Luka, Republika Srpska, Bosna i Hercegovina, milanka.s.aleksic@apeiron-edu.eu;
ORCID ID: 0000-0001-9243-9675

Mirjana Milovanović

Docent, Banja Luka College, Banja Luka, Bosnia and Hercegovina, mirjana.milovanovic@blc.edu.ba; ORCID ID: 0000-0003-3746-5517

Sažetak: Svaka ekonomija se sastoji od dva komplementarna dijela, javnog i privatnog sektora koji moraju biti uskladjeni kako bi se ostvario kontinuirani privredni rast. Ipak, između ova dva sektora postoje značajne razlike. Jedna od razlika ogleda se u poreskom tretmanu vlastitih prihoda. U privredama u tranziciji, kakve su privrede Republike Srpske i Bosne i Hercegovine, javni sektor ima značajniju ulogu u ukupnim ekonomskim odnosima, za razliku od razvijenih privreda. U javnosti Republike Srpske ne postoji jasna percepcija o pojmu vlastiti prihodi javnog sektora. Cilj ovog rada jeste da se da odgovor na pitanje da li se i u kojoj mjeri prihodi koje ostvaruju poslovni subjekti u javnom sektoru – budžetski korisnici – mogu smatrati vlastitim приходima i kakav je njihov poreski tretman? U analizu su uključeni podaci o ostvarenim приходima budžetskih korisnika u okviru prosvjete i kulture u Republici koji se svrstavaju u vlastite prihode. Napominjemo da ove rezultate treba posmatrati kroz prizmu ograničenja istraživanja, koje smo detaljno opisali u tekstu.

Ključne riječi: javni sektor, privatni sektor, vlastiti prihodi, obrazovni sektor

Jel klasifikacija: E 24, J 31

UVOD

Javne finansije su oblast ekonomije koja se bavi analizom poreske politike i politike javne potrošnje. Ova oblast je poznata i pod nazivom ekonomija javnog sektora ili javna ekonomija. Oblast javnih finansija je usko povezana sa fikalnom politikom jedne države koja detaljno izučava odnos fiskalnih varijabli i makroekonomskih agregata. Ova oblast ekonomske nauke bavi se izučavanjem uticaja poreza, javne potrošnje, deficita, javnog duga na porast cijena, na spoljnotrgovinski bilans, na investicije i

cjelokupnu privrednu aktivnost. Kako su javni i privatni sektor komplementarni dijelovi svake ekonomije bez čije usklađenosti nije moguće ostvarivati kontinuirani privredni rast, odlučili smo se za analizu poreskog tretmana vlastitih prihoda koje ostvaruju javne ustanove u odnosu na poreski tretman prihoda u okviru privatnog sektora.

Problem istraživanja ovog rada definišimo pitanjem: da li i u kojoj mjeri javne ustanove mogu ostvarivati vlastite/sopstvene prihode i kakav je poreski tretman ostvarenih prihoda? Predmet istraživanja je zakonski osnov ostavriavanja vlasititih prihoda i uporedni prikaz važeće zakonske regulative iz ugla posmatranja javnog sektora i privatnog sektora.

Osnovnu hipotezu rada definišemo sljedećom tvrdnjom: *javne ustanove imaju pravo na ostvarivanje vlastitih prihoda, iako nisu registrovane za obavljanje djelatnosti po kojoj ostvaruju prihode, ali bi trebalo da se prihodi sa aspekta poreza isto tretiraju kao i u privatnom sektoru*. Analizom određenih zakonskih rješenja, osnovnu hipotezu ćemo odbaciti, djelimično potvrditi ili potvrditi.

Prvi dio rada smo posvetili analizi pojma i uloge javnog sektora uz posmatranje karakteristika javnog sektora u evropskim zemljama i Republici Srbiji. U nastavku rada bavimo se vlasitim prihodima u javnom sektoru u Republici Srpskoj, sa posebnim osvrtom na ustanove u okviru obrazovnog sektora. Razmatranja koja dajemo kroz zaključak rada daće nam odgovor na postavljeni problem istraživanja i odrediti, potvrditi ili opovrgnuti istinitost postavljene hipoteze.

ULOGA JAVNOG SEKTORA I POJAM JAVNOG SEKTORA

U većini svjetskih država, u njihovim privrednim strukturama, javni sektor igra značajnu ulogu. Još uvijek se ne može utvrditi jasna veza između dvije varijable: obima javnog sektora i razvijenosti privrede. Često se u medijima može čuti informacija da izrazito nerazvijene zemlje imaju prevelik državni aparat koji predstavlja balast privredi, međutim postoje i izrazito razvijene privreda u kojima je javni sektor izuzetno obiman (Norveška, Danska) (Manojlović, 2010).

Istovremeno, postoje razvijene države sa niskim obimom javnog sektora (Japan, Sjedinjene Američke Države). Smatramo da se još uvijek ne može jasno i eksplicitno utvrditi obim javnog sektora koji bi bio optimalan i adekvatan za sve svjetske države. S obzirom da se naša država, kao i susjedne države članice Zapadnog Balkana¹ pokušava integrisati u Evropsku Uniju, kada posmatramo Evropsku Uniju i njen javni sektor možemo primjetiti sljedeće činjenice:

- „javni sektor ima ključnu ekonomsku ulogu kao regulator, pružalac usluga i poslodavac (u okviru ovog sektora zaposleno je više od 25% od ukupnog broja zaposlenih u EU; javni sektor obuhvata značajan dio ekonomske aktivnosti u 28 država članica EU);
- postoje mnoge uloge i funkcije javnog sektora: razvijanje i održavanje povjerenja u Vladu, donošenje i primjena zakona, osiguravanje socijalne sigurnosti, kreiranje institucionalnog okvira, pružanje usluga i odgovaranja na potrebe građana i privrede na evropskom, nacionalnom, regionalnom i lokalnom nivou;

¹ Zapadni Balkan je termin određen u političkim krugovima EU i označava države koje imaju ambiciju da postanu članice EU: BiH, CG, Srbija, Makedonija, Albanija (prim. aut.).

- javni sektor ima ključnu ulogu u razvijanju mjera koje bi osigurale finansijsku stabilnost i fiskalnu konsolidaciju, kao i u preduzimanju koraka za podsticaj rasta, konkurentnosti i zaposlenosti;
- efikasan i produktivan javni sektor može biti snažan pokretač ekonomskog rasta kroz podršku privatnom sektoru.“ (European Commission, 2013)

Često se u praksi dešava da se budžetski i javni sektor poistovjećuje, međutim budžetski sektor je uži pojam od javnog sektora. Ukoliko posmatramo Republiku Srbiju i njen javni sektor on je u velikoj mjeri sličan javnom sektoru Republike Srpske. Ono što je drugačije u Republici Srbiji u odnosu na nas, jeste da imamo sljedeće pod-nivoje budžetskog sektora:

- administracija na centralnom i lokalnom nivou,
- obrazovni sektor
- sektor vojske i policije
- zdravstveni sektor.

Sve organizacije koje se finansiraju iz budžeta Republike predstavljaju budžetski sektor. Budžetski sektor je slično definisan i kroz Zakon o reviziji javnog sektora Republike Srpske

(„Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 98/05, 20/14). U skladu sa predmetnim zakonom budžetske institucije su sve institucije u Republici Srpskoj, uključujući ministarstva i druge republičke organizacije koje se finansiraju iz Budžeta Republike Srpske, dok su budžetski korisnici sve institucije koje se finansiraju iz budžeta, kako republičkog, tako i opštinskog budžeta. Za razliku od budžetskog sektora javni sektor uključuje i sektor javnih preduzeća. Javna preduzeća u Srbiji podrazumevaju javna preduzeća čiji je osnivač centralni nivo vlasti – republička javna preduzeća, i javna preduzeća čiji je osnivač lokalni nivo vlasti – lokalna javna preduzeća.

Javni sektor Republike Srpske podrazumeva institucije osnovane Ustavom Republike Srpske ili zakonom i u kojima Republika ima učešće u vlasništvu („Službeni glasnik Republike Srpske”, br. 98/05).

Evropska unija na sličan način uređuje ovu problematiku. Prema rječniku statističkih pojmova koji je donijela Organizacija OECD „javni sektor obuhvata opšti sektor Vlade plus sva javna preduzeća uključujući centralne banke (OECD, 2005).

Fraskatijevo uputstvo definiše javni sektor kao skup dva entiteta:

- svi sektori, kancelarije i drugi organi koji pružaju zajednici zajedničke usluge bez naknade, koje se drugačije ne bi moglo obebjediti a da bi bile ekonomski opravdane, kao i upravljanje državom, vođenje ekonomske i socijalne politike zajednice,
- neprofitne institucije² koje su kontrolisane i uglavnom finansirane od strane vlade (Sašić & Novakovic, 2015).

POJAM I VRSTE JAVNIH PRIHODA

Pojam javnih prihoda se kroz teoriju pojavljuje uz korekcije definicije javnih prihoda u zavisnosti od naučne discipline koja ih tretira. Tako sa aspekta ekonomije javni prihodi predstavljaju prihode države od poreskih i vanporeskih izvora kako bi se omogućila javna potrošnja odnosno javni rashodi.

² Non-profit institutions (engl., prim. aut.).

Javni prihodi predstavljaju novčana sredstva koja država prikuplja radi pokrivanja državnih rashoda. Samim tim, prihodi imaju osnovnu namjenu, a to je finansiranje državnih (javnih) funkcija. Iz tih sredstava se finansiraju opšte i zajedničke društvene potrebe. Sa aspekta pravnih nauka javni prihodi su različiti u zavisnosti od pravnog osnova sticanja javnih prihoda, a u skladu sa pravnim nastankom i razvojem države. U državama srednjeg vijeka najveći značaj u prihodima koje je država ostvarivala jesu:

- regali i
- domenski prihodi (Drljača, 2018).

U savremenim državama do prihoda država dolazi po osnovu fiskalnog suvereniteta, po osnovu prava prinude, prava svojine, prava iz ugovora, prava iz retorzija, prava naslijeđa i drugih osnova. U literaturi najčešće nalazimo sljedeću klasifikaciju javnih prihoda:

- "originarni i derivatni prihodi;
- javnopravni i privatnopravni prihodi;
- redovni i vanredni prihodi;
- prihodi od stanovništva i prihodi od pravnih lica;
- prihodi širih i užih teritorijalnih jedinica;
- namjenski i nenamjenski prihodi i
- prihodi u novcu i prihodi u nature" (Drljača, 2018).

Izvorni javni prihodi, odnosno originarni su oni prihodi do kojih država dolazi na osnovu svoje privredno – pravne aktivnosti, kao i po osnovu svojine. Tada država ima ulogu privatno – pravnog lica. Ove prihode država ostvaruje svojom ekonomskom aktivnošću na tržištu. S obzirom da je u pitanju tržišna aktivnost ona izvorne prihode ostvaruje ravnopravno nastupajući sa drugim privrednim subjektima ili po osnovu prava vlasništva. Izvorni prihodi predstavljaju prihode od državne imovine, prihode koje država obezbjeđuje kroz dobit javnih preduzeća koja su u državnoj svojini, kao i prihode koji su ostvareni od prodaje dobara i usluga i slično.

Derivarni javni prihodi su oni koje država ubire po osnovu svoje poreske vlasti. Ovi prihodi su izvedeni iz imovine, dohotka ili potrošnje drugih lica. Derivarni prihodi su prihodi javno-pravnog karaktera. Po načinu na koji se obezbjeđuju mogu se podijeliti na dvije vrste: dadžbinski (fiskalni) javni prihodi i nedadžbinski

Dadžbinski javni prihodi se obezbjeđuju neposrednim nametanjem javnih nameta fizičkim i pravnim licima: porezi, takes, naknade i doprinosi. Druga grupa derivarnih javnih prihoda su oni prihodi koje država obezbjeđuje posrednim nametanjem obaveza plaćanja od strane fizičkih i pravnih lica: novčane kazne, eksproprijacija, obvezni zajam i slično.

Glavne karakteristike javnih prihoda su:

- svi služe za podmirenja javnih potreba, tj. državnih rashoda (javnih rashoda),
- svi se ubiru u novcu,
- ubiru se redovno (godišnje ili u nekom drugom intervalu),
- plaćanje ne dovodi u pitanje postojeću imovinu (izuzetno, realni porez na imovinu). (Centar za zastupanje građanskih interesa, 2010)

Država ostvaruje prihode i od stanovništva i od pravnih lica. To su prihodi koje građani plaćaju državi na osnovu ostvarenog dohotka (ličnog primanja po osnovu rada ili po osnovu imovine). Prihodi koje država ostvaruje od pravnih lica su prihodi koje

privredni subjekti plaćaju iz dobiti, koju ostvaruju na kraju godine po osnovu ekonomske aktivnosti. Redovne prihode država prihuplja kontinuirano. Neredovne prihode država ostvaruje ad hoc, neredovno, u svrhu pokrivanja rashoda koji su nastali iznenada (Centar za zastupanje građanskih interesa, 2010).

Fiskalni javni prihodi: porezi, takse, naknade, doprinosi. Nefiskalni javni prihodi se mogu ostvariti po više osnova: u vidu poklona, prihodi od državne imovine, prihodi koje ostvaraju državne ustanove, prihodi koje ostvaruju državna preduzeća, i slično.

U literaturi možemo naći i četiri podjele javnih prihoda, to su:

- klasifikacija OECD-a;
- klasifikacija Ujedinjenih nacija;
- Evropski sistem integrisanih ekonomskih računa i
- klasifikacija Međunarodnog monetarnog fonda (Trklja, Dašić, & Trklja, 2014).

Jedna od najpotpunijih klasifikacija javnih prihoda jeste klasifikacija koju je definisao OECD. Prethodno pomenute međunarodne klasifikacije javnih prihoda kreiraju mogućnost za uporednu analizu savremenih poreskih sistema i poreske politike (Trklja, Dašić, & Trklja, 2014).

Zakonska regulativa u svakoj državi kroz različit set zakona posebno obrađuje javne prihode, odnosno prihode koji se smatraju prihodom budžeta države. U našem slučaju poseban naglasak ćemo staviti na javne prihode Budžeta Republike Srpske.

VLASTITI PRIHODI U JAVNOM SEKTORU REPUBLIKE SRPSKE SA POSEBNIM OSVRTOM NA OSNOVNE ŠKOLE

Ključna uloga države kao regulatora i nosioca uticaja na privredu i privredne djelatnosti jeste da država donosi i usvaja propise kojima se definišu pravila ponašanja svih učesnika na tržištu. Druga uloga države jeste da ona obezbjeđuje primjenu tih propisa. Odgovornost države se ogleda i u obezbjeđivanju makroekonomske stabilnosti kroz kombinaciju ekonomskih politika, a naročito kombinacijom monetarne³ i fisklane politike. U skladu sa prethodno navedenim javni sektor utiče na alokaciju resursa, kao i preraspodjelu dohotka. Međutim, postavlja se pitanje da li je javni sektor po pitanju ostvarivanja takozvanih vlastitih prihoda u povlašćenom položaju u odnosu na privanti sektor.

U Republici Srbiji, svojevremeno je kroz Zakon o budžetskom sistemu iz 2009. godine takođe bio definisan pojam sopstvenih prihoda, međutim Zakonom o budžetskom sistemu stav 8., člana 19., taj pojam je brisan ("Službeni glasnik Republike Srbije" br. 68/2015, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019, 72/2019 i 149/2020). Tako se sada u Republici Srbiji pod javnim приходima podrazumjevaju, a u skladu sa pomenutim članom Zakona, prihodi nastali upotrebom javnih sredstava, kako slijedi:

1. "prihodi od kamata;
2. prihodi od davanja u zakup, odnosno na korišćenje nepokretnosti i pokretnih stvari u državnoj svojini;

³ Monetarna politika u Bosni i Hercegovini nema ulogu kakvu imaju monetarne politike u razvijenim zemljama. U praksi funkcioniše kao Valutni odbor, što je najniži stepen funkcionisanja monetarnog sistema jedne zemlje.

3. prihodi od davanja u zakup, odnosno na korišćenje nepokretnosti i pokretnih stvari u svojini autonomne pokrajine i jedinice lokalne samouprave;
4. prihodi nastali prodajom usluga korisnika javnih sredstava čije je pružanje ugovoreno sa fizičkim i pravnim licima na osnovu njihove slobodne volje;
5. prihodi od novčanih kazni izrečenih u krivičnom, prekršajnom i drugom postupku koji se vodi pred državnim organom i oduzeta imovinska korist u tom postupku;
6. prihodi od novčanih kazni izrečenih u prekršajnom postupku za prekršaje propisane aktom skupštine lokalne vlasti i oduzeta imovinska korist u tom postupku;
7. koncesiona naknada.
8. *(brisana)*”

Zakon o budžetskom sistemu Republike Srpske definiše prihode budžeta Republike Srpske članom 8., kako slijedi:

“Prihodi budžeta Republike su:

- a. dio prihoda od indirektnih poreza uplaćen u budžet Republike sa Jedinstvenog računa UIO, utvrđen u skladu sa principima raspodjele definisanim ovim zakonom. koji nakon raspodjele sa drugim korisnicima u Republici pripadaju budžetu Republike;
- b. porez na dobit;
- c. porez na dohodak:
 1. porez na dohotke od autorskih prava, prava srodnih autorskim pravima i prava industrijske svojine.
 2. porez na prihode od kapitala.
 3. porez na prihode od kapitalnih dobitaka;
 4. porezi na upotrebu, držanje i nošenje dobara;
 5. porez na upotrebu motornih vozila,
 6. porez na upotrebu čamaca, plovećih postrojenja i jahti,
 7. porez na upotrebu vazduhoplova i letjelica,
 8. porez na držanje i nošenje oružja;
- d. takse:
 1. republičke administrativne takse,
 2. republičke sudske takse,
 3. posebna republička taksa;
- e. naknade:
 4. koncesione naknade za ustupljeno pravo za koncesije koje dodjeljuje Vlada Republike Srpske,
 5. naknade, odnosno sredstva za zaštitu okoline,
 6. naknade za korišćenje prirodnih i drugih dobara od opšteg interesa,
 7. naknade za priređivanje igara na sreću;
- f. novčane kazne, izuzev kazni utvrđenih aktima grada, odnosno opštine;
- g. prihodi od nezakonito stečene imovine i imovinske koristi;
- h. prihodi od grantova;
- i. prihodi koje budžetski korisnici ostvare vršenjem redovne i dopunske djelatnosti u skladu sa zakonom, u procentu utvrđenom zakonom kojim se uređuje izvršenje budžeta,

- j. doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje i
- k. ostali prihodi budžeta Republike.” („Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 121/2012, 52/2014, 103/2015 i 15/2016).

Sa aspekta obrazovnih ustanova u Republici Srpskoj Zakon o osnovnom vaspitanju i obrazovanju određuje da:

“škola može obezbjeđivati sredstva iz vlastitih prihoda – izdavanjem školskog prostora i na druge načine, o čemu odluku donosi školski odbor. Sredstva ostvarena izdavanjem školskog prostora uplaćuju se na račun javnih prihoda – organizacioni kod škole i koriste se isključivo za investiciona ulaganja, opremanje, poboljšanje materijalnog položaja škola i obilježavanje značajnih datuma za školu.” („Službeni glasnik Republike Srpske”)

Na osnovu citiranih odredaba Zakona o osnovnom vaspitanju i obrazovanju data je mogućnost ostvarivanja vlastitih prihoda i navedena namjena utroška tih prihoda.

Međutim, postavlja se pitanje da li je neophodno oporezovati preostalu razliku sredstava koja je ostala nakon utroška dijela ostvarenog prihoda. Sadašnja praksa je da ukoliko se ostvareni prihod ne utroši u tekućoj kalendarskoj godini prihod se prenosi u sljedeću godinu.

Ukoliko prihvatimo i branimo tezu da budžetski korisnici imaju zakonsko pravo na ostvarivanje vlastitih prihoda, a u skladu sa Zakonom o izvršenju budžeta za tekuću kalendarsku godinu, te da ostvarene prihode rashoduju prema sopstvenoj procjeni, potrebno je da obuhvatimo i zakonsku regulativu po kojoj se ostvaruje i oporezuje prihod.

Zakon o porezu na dobit članom 4, stav 1, tačka 4), alineja 2) jasno govori da su pravna lica koja su registrovana za obavljanje nedobitne djelatnosti, a ostvaruju prihode, u obavezi da, ukoliko obavljaju i djelatnost na tržišnom osnovu i ostvaruju prihode iz tržišnih izvora, obveznici poreza na dobit za onaj dio dobiti koju ostvare obavljanjem takvih djelatnosti („Službeni glasnik Republike Srpske”). Razlika između oporezivih prihoda i rashoda koji se odbijaju za datu poresku godinu, a u skladu sa Zakonom o porezu na dobit predstavlja poresku osnovicu za poresku godinu. Poreska stopa iznosi 10% na poresku osnovicu za poresku godinu, koja je za pravna lica kalendarska godina.

Na ovaj način su budžetski korisnici koji iznajmljuju prostor i koji ostvaruju prihod po tom osnovu u značajnoj prednosti u odnosu na privredna društva koja ostvaruju prihod po osnovu izdavanja u zakup određene nepokretnosti ili u odnosu na fizička lica koja su u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak obavezna da plaćaju 10 % poreza na dohodak ostavren po tom osnovu (“Službeni glasnik Republike Srpske” broj: 60/15, 5/16, 66/18, 105/19, 123/20).

Drugi aspekt sa kojeg bismo mogli posmatrati ostvaren prihod jeste da on spada u neporeske prihode. Naime, “neporeski prihodi su heterogena kategorija prihoda u kojoj preovlađuju prihodi od imovine (naplaćene kamate, zakupnine) naknade, takse, kazne i drugi prihodi koji se ne mogu razvrstati. Za razliku od poreskih prihoda, neporeske prihode karakteriše postojanje protivusluge za naplaćen iznos” (Drljača, 2018) kao što je, na primjer, naknada za korišćenje nekog prirodnog dobra.

Kako bismo otklonili nedoumice, a u cilju potvrde ili odbacivanja postavljene hipoteze, obratili smo upitom Poreskoj upravi Republike Srpske. Mišljenje Poreske uprave Republike Srpske broj: 06/1.01/0103-052.4-10545/2021 od 16.06.2021. godine potvrdilo je postavljenu hipotezu, odnosno javne ustanove su obveznici poreza na

dobit koju ostvare obavljanjem djelatnosti na tržišnom osnovu i ostvaruju priode iz tržišnih izvora.

Ograničenja sa kojim su se autori suočili da empirijski prikažu vrijednosti ostvarenih prihoda obrazovnih ustanova u Republici Srpskoj u određenoj mjeri svode ovaj rad na aspekt preglednog rada. Međutim, ovo pitanje svakako otvara nove pravce istraživanja u smislu praćenja primjene zakonskih rješenja u praksi.

ZAKLJUČAK

Privatni i javni sektor su komplementarni sektori svake privrede. Između ova dva sektora postoji jasna međuzavisnost, a ne konkurentnost i isključivost. Istovremeno, postoje i određene razlike između ova dva sektora, koje su uslovljene vlasničkom strukturom, ciljevima poslovanja i sl. Javni i privatni sektor imaju različite uloge u svjetskim ekonomijama. U razvijenim zapadnim ekonomijama, koje nisu imale „izlete“ u socijalističko (plansko) privredno organizovanje, privatno vlasništvo ima dugu tradiciju postojanja i shodno tome igra mnogo značajniju ulogu u privrednoj strukturi zemlje. Nerazvijene države i države u tranziciji, kakve su Republika Srpska i Bosna i Hercegovina, institut privatne svojine uvode nakon raspada socijalističkih uređenja. Kako zbog navedenog, tako i zbog mnogih drugih razloga, javni sektor u nerazvijenim državama i državama u razvoju ima značajniju ulogu u ukupnoj privrednoj strukturi nego u razvijenim zapadnim državama. Uticaj države na privredu ostvaruje se preko različitih mehanizama. U većini razvijenih zemalja i zemalja u tranziciji javni sektor kroz poreze i javnu potrošnju preraspodeljuje oko 40% BDP, a u nekim zemljama i više od toga. U modernim privredama država je najveći poslodavac koji zapošljava značajan procenat radne snage. Problem istraživanja ovog rada definisali smo pitanjem: da li i u kojoj mjeri javne ustanove mogu ostvarivati vlastite/sopstvene prihode i kakav je poreski tretman ostvarenih prihoda? Predmet istraživanja je bio zakonski osnov i uporedni prikaz važeće zakonske regulative iz oblasti poreza iz ugla posmatranja javnog sektora i ugla privatnog sektora. U prvom dijelu rada smo analizirali pojam i ulogu javnog sektora, osvrćući se na određene karakteristike sektora u zemljama Evropske unije (EU) i drugim susjednim zemljama. U nastavku rada bavili smo se sopstvenim prihodima u javnom sektoru u Republici Srpskoj, sa posebnim osvrtom na ustanove obrazovanja. Vođeni ovim problemom, analizirali smo poreski tretman vlastitih prihoda koje ostvaruju javne ustanove u odnosu na poreski tretman prihoda u okviru privatnog sektora. Shodno prethodnom, i diskusijom koju smo imali u posljednjem dijelu rada zaključujemo da je osnovna hipoteza: *javne ustanove imaju pravo na ostvarivanje vlastitih prihoda, iako nisu registrovane za obavljanje djelatnosti po kojoj ostvaruju prihode, ali bi trebalo da se prihodi sa aspekta poreza isto tretiraju kao i u privatnom sektoru*, istinita. Da zaključimo, javnim ustanovama je ostavljena sloboda da ostvaruju vlastite prihode. Međutim, rezultati provedene analize nameću određena pitanja, čije odgovore je potrebno tražiti u narednim istraživanjima. *Koje mjere je potrebno preduzeti i koje korake je neophodno da učine javne ustanove kako bi evidentirane vlastite prihode koristile u cilju poboljšanja obrazovnog sistema?* Stoga predlažemo dodatna istraživanja na ovu temu, kako bi se ponudili kvalitetni odgovori na postavljena pitanja.

LITERATURA

- „Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 98/05, 20/14. (n.d.). *Zakon o reviziji javnog sektora Republike Srpske*.
- “Službeni glasnik Republike Srpske” broj: 60/15, 5/16, 66/18, 105/19, 123/20. (n.d.). *Zakon o porezu na dohodak*.
- “Službeni glasnik Republike Srpske” broj: 94/15, 1/17, 58/19. (n.d.). *Zakon o osnovnom vaspitanju i obrazovanju*.
- „Službeni glasnik Republike Srpske“, br. 121/2012, 52/2014, 103/2015 i 15/2016. (n.d.). *Zakon o budžetskom sistemu Republike Srpske*.
- Afonso, A., & Gomes, P. (2010). Interactions between Private and Public sector wages. *Discussion Paper No. 5322, IZA*.
- Centar za zastupanje građanskih interesa. (2010). *cpi.ba*. Preuzeto sa Rjecnik javne potrošnje: http://www.cpi.ba/wp-content/uploads/2014/05/Rjecnik_javne-potrosnje.pdf
- Drljača, Z. (2018). Javne finansije i finansijsko pravo.
- European Commission. (2022, 04 17). Preuzeto sa https://ec.europa.eu/info/strategy/eu-budget/protection-eu-budget/public-internal-control_en
- European Commission. (2014). *European Public Sector Innovation Scoreboard 2013 : a pilot exercise*. Directorate-General for Enterprise and Industry, European Commission.
- Manojlović, R. (2010). Danski model novog javnog menadžmenta – može li poslužiti kao uzor Hrvatskoj. *Hrvatska i komparativna javna uprava- Croatian and Comparative Public Administration*, 961-996.
- Mišljenje Poreske uprave Republike Srpske broj: 06/1.01/0103-052.4-10545/2021 od 16.06.2021. godine . (n.d.).
- OECD. (2005). *Glossary of statistical terms*. Preuzeto sa <https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=2199>
- OECD. (2019). *Guidelines for assessing the quality of internal control systems SIGMA PAPER No. 59*. OECD.
- Sašić, B., & Novakovic, V. (2015). Odnos prosječne plate u javnom i privatnom sektoru u republici srpskoj shodno nivoima obrazovanja. *EMC Review - ECONOMY AND MARKET COMMUNICATION REVIEW*, Vol. 9 No. 1.
- The Institute of Internal Auditors, Inc. (2019). *Unique Aspects of Internal Auditing in the Public Sector*. The Institute of Internal Auditors, Inc.
- Trklja, R., Dašić, B., & Trklja, M. (2014). *Budzet Republike Srbije - pregled prihoda i rashoda*. Preuzeto sa scindeks-clanci.ceon.rs: <https://scindeks-clanci.ceon.rs/data/pdf/1452-4457/2015/1452-44571502043T.pdf>

OWN REVENUES IN THE PUBLIC SECTOR**Vesna Novaković**Assistant professor, Panevropski univerzitet Apeiron, Banja Luka, Republika Srpska, Bosna i Hercegovina,
vesna.p.novakovic@apeiron-edu.eu; ORCID ID: 0000-0002-9495-7940**Milanka Aleksić**Full professor, Panevropski univerzitet Apeiron, Banja Luka, Republika Srpska, Bosna i Hercegovina,
milanka.s.aleksic@apeiron-edu.eu; ORCID ID: 0000-0001-9243-9675**Mirjana Milovanović**Associate professor, Banja Luka College, Banja Luka, Bosnia and Hercegovina, mirjana.milovanovic@blc.edu.ba;
ORCID ID: 0000-0003-3746-5517

Summary: *The private and public sectors are complementary sectors of any economy. There is a clear interdependence between these two sectors, not competitiveness and exclusivity. At the same time, there are certain differences between these two sectors, which are conditioned by the ownership structure, business goals and the like. The public and private sectors have different roles in world economies. In developed western economies, which did not have “excursions” into socialist (planned) economic organization, private property has a long tradition of existence and, accordingly, plays a much more important role in the economic structure of the country. Underdeveloped countries and countries in transition, such as the Republika Srpska and Bosnia and Herzegovina, introduced the institute of private property after the collapse of socialist organizations. For this reason, as well as for many other reasons, the public sector in underdeveloped and developing countries has a more significant role in the overall economic structure than in developed western countries. The influence of the state on the economy is realized through various mechanisms. In most developed and transition countries, the public sector redistributes about 40% of GDP through taxes and public spending, and in some countries even more. In modern economies, the state is the largest employer employing a significant percentage of the workforce. We defined the research problem of this paper with the question: can and to what extent public institutions can generate their own / own revenues and what is the tax treatment of realized revenues? The subject of the research was the legal basis and a comparative overview of the current legislation in the field of taxes from the point of view of the public sector and the point of view of the private sector. In the first part of the paper, we analyzed the concept and role of the public sector, looking at certain characteristics of the sector in the European Union (EU) and other neighboring countries. In the continuation of our work, we dealt with our own revenues in the public sector in the Republic of Srpska, with a special focus on educational institutions. Guided by this problem, we analyzed the tax treatment of own revenues generated by public institutions in relation to the tax treatment of revenues within the private sector. According to the previous, and the discussion we had in the last part of the paper, we conclude that the basic hypothesis is: public institutions have the right to generate their own revenues, although they are not registered to perform revenue-generating activities, but tax revenues should be treated as and in the private sector, true. To conclude, public institutions are left free to generate their own revenues. However, the results of the conducted analysis raise certain questions, the answers to which need to be sought in future research. What measures need to be taken and what steps do public institutions need to take in order to use the recorded own revenues in order to improve the education system? Therefore, we suggest additional research on this topic, in order to offer quality answers to the questions asked.*

Keywords: *private sector, public sector, own source revenues, educational sector.*

JEL Classification: *E 24, J 31*

