



# СЛУЖБЕНЕ НОВИНЕ

## БОСАНСКО-ПОДРИЊСКОГ КАНТОНА ГОРАЖДЕ

### ГОРАЖДЕ

Година XXIII– Број 12

26. новембар/студени 2020.

ГОРАЖДЕ

Аконтација за IV квартал 2020. год  
укључујући и преплату за „Службе-  
не новине БПК-а Горажде. – 40 КМ

901

Ustavni sud Federacije Bosne i Hercegovine odlučujući o predloženom ustavnom pitanju Kantonalnog suda u Bihaću za utvrđivanje ustavnosti člana 4. stav 2. i člana 5. stav 1. tač. m), n) i o) Zakona o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon, na osnovu čl. IV.C.3. 10.(4) i IV.C.3.11. Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, na sjednici bez javne rasprave održanoj dana 24.09.2020. godine, **donio je**

#### PRESUDU

Utvrđuje se da odredbe člana 4. stav 2. i člana 5. stav 1. tač. m), n) i o) Zakona o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon („Službeni glasnik Unsko-sanskog kantona“, br.: 4/09 i 12/18) nisu u skladu sa Ustavom Federacije Bosne i Hercegovine.

Presudu objaviti u „Službenim novinama Federacije Bosne i Hercegovine“ i

u službenim glasilima kantona u Federaciji Bosne i Hercegovine.

#### O b r a z l o ž e n j e

##### 1. Podnosilac zahtjeva i predmet zahtjeva

Kantonalni sud u Bihaću (u daljem tekstu: podnosilac zahtjeva) je podneskom broj: 001-0-Su-19-000 788 od 05.11.2019. godine, koji je zaprimljen dana 14.11.2019. godine, Ustavnom sudu Federacije Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: Ustavni sud Federacije) predložio ustavno pitanje-ocjena ustavnosti člana 4. stav 2. i člana 5. stav 1. tač. m), n) i o) Zakona o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon (u daljem tekstu: osporene odredbe Zakona).

Ustavno pitanje se pojavilo kao prethodno u predmetu upravnog spora koji se vodi pred Kantonalnim sudom u Bihaću, pod brojem: 01 0 U 015060 19 U, pokrenut po tužbi tužioca „Domino Elec-

tronic Spiele BH“ d.o.o Cazin, protiv rješenja tuženog Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva finansija broj: 03-15-610/13 S.O. od 22.05.2019. godine, u upravnoj stvari razrez poreza na imovinu.

U smislu člana IV.C.3.10.(4) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, Kantonalni sud u Bihaću je ovlašten za postavljanje ustavnog pitanja Ustavnom sudu Federacije.

## 2. Stranke u postupku

U skladu sa članom 39. stav 2. Zakona o postupku pred Ustavnim sudom Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“, br.: 6/95 i 37/03), stranke u postupku u ovom ustavno-sudskom predmetu su: Kantonalni sud u Bihaću kao podnosilac zahtjeva, „Domino Electronic Spiele BH“ d.o.o Cazin i Federalno ministarstvo finansija/Federalno ministarstvo finansija kao stranke u postupku pred Kantonalnim sudom u Bihaću i Skupština Unsko-sanskog kantona, kao donosilac osporenog Zakona.

## 3. Bitni navodi zahtjeva

Pred Kantonalnim sudom u Bihaću u toku je postupak rješavanja upravnog spora broj: 01 0 U 015060 19 U, koji je pokrenut po tužbi tužioca „Domino Electronic Spiele BH“ d.o.o Cazin, zastupan po punomoćniku Mirzeti Duljković, advokatu iz Sarajeva, protiv rješenja tuženog Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva finansija broj: 03-15-610/13 S.O. od 22.05.2019. godine, koje je doneseno po žalbi tužioca izjavljenoj protiv izmijenjene porezne prijave Porezne uprave Federacije BiH, Kantonalni ured Bihać, Ispostava Cazin broj: 13-1/2-15-

2506/13-1 od 19.03.2013. godine, u predmetu razreza poreza na imovinu za 2013. godinu. Pobjijani akti su doneseni na osnovu osporenih odredbi Zakona.

Podnosilac zahtjeva navodi da se prilikom odlučivanja u ovoj upravnoj stvari pojavilo pitanje ustavnosti osporenih odredbi Zakona, zbog čega je Kantonalni sud u Bihaću morao zastati sa postupkom, obzirom da je članom 4. stav 2. Zakona o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon ustanovljena obaveza plaćanja poreza na imovinu za lica koja su vlasnici ili korisnici stola u kasinu, automata za igre na sreću i automata za zabavne igre i da je ova obaveza ustanovljena samo za subjekte koji obavljaju djelatnost u sferi zabavnih igara i igara na sreću. Obaveza je ustanovljena isključivo po kriteriju djelatnosti tako da se nameće pitanje da li su gore navedeni subjekti diskriminisani u kom slučaju ne bi uživali jednakost pred zakonom, kako je to propisano članom II.A.2.(1) c) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine.

Podnosilac zahtjeva ističe da je tužilac ukazao da je Ustavni sud Federacije u nizu presuda već zauzeo pravni stav da djelatnost ne može biti odlučni kriterij u propisivanju bilo kakvih obaveza, pa ni razlog za propisivanje poreza na imovinu samo za određene djelatnosti. Tužilac je u postupku po prigovoru na prvostepenu odluku ukazivao na činjenicu da su predmetni aparati stalna (osnovna sredstva za rad) u smislu međunarodnih standarda iz Kodeksa računovodstvenih načela i računovodstvenih standarda, koji se primjenjuju u Federaciji Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“, broj: 50/98), te kao dokaz priložio nalaz i mišljenje stalnog sudskog vještaka ekonomske struke-oblast finansijskog izvještavanja, da su automati za igre na sreću,

evidentirani kao materijalne stavke za korištenje i pružanje usluga po Međunarodnim računovodstvenim standardima (tačka 16. MRS). Istim društvo obavlja registrovanu djelatnost i ostvaruje prihod, odnosno dobit i u skladu sa pozitivnim propisima na osnovu obaveza iz ostvarenog prihoda, odnosno dobiti, plaća porez na dobit, pa se time nameće pitanje da li sa tog aspekta ta sredstva mogu imati status oporezivih sredstava ili ne, te ukazuje da bi u tom slučaju bio primijenjen princip dvostrukog oporezivanja.

Podnosilac zahtjeva dalje ističe da je tužilac dokazao da su prema Međunarodnim računovodstvenim standardima, predmetni automati za igre na sreću sredstva kojima društvo obavlja registrovanu djelatnost, pa se postavlja pitanje da li se ista sredstva mogu svrstati u sredstva imovinu na koju se plaća porez ili se radi o posebnim sredstvima u imovini pravnog lica koja bi kao takva bila podložna oporezivanju. Nesporna je činjenica da tužilac upravo predmetnim automatima kao materijalnim sredstvima obavlja registrovanu djelatnost za korištenje i pružanje usluga u sferi igara na sreću. Nameće se pitanje da li je tužilac kao obaveznik spornog poreza diskriminisan upravo zbog svoje djelatnosti, te da li se na ovaj način vrši gruba diskriminacija u pogledu njegovih prava na imovinu, odnosno da li je time povrijeđeno pravo na imovinu koje je zaštićeno odredbama člana II. 3. k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 14. Evropske konvencije za zaštitu ljudskih prava i osnovnih sloboda (u daljem tekstu: Evropska konvencija) što se diskriminacija vrši bez stvarne svrhe i razumnog opravdanja. Takvo različito tretiranje subjekata u pravnom prometu nije zasnovano na zakonu i ne bi slijedilo legitimni javni interes. Propisivanje poreza

na imovinu na opisani način dovodi u pitanje i primjenu odredaba II/4 Ustava Bosne i Hercegovine kao i člana 14. i Protokola I Evropske konvencije.

Zbog svega naprijed navedenog, podnosilac zahtjeva je predočio ustavno pitanje, radi ocjene ustavnosti osporenih odredbi Zakona, na osnovu kojih su doneseni pobijani upravni akti.

#### 4. Bitni navodi odgovora na zahtjev

U skladu sa članom 16. Zakona o postupku pred Ustavnim sudom Federacije Bosne i Hercegovine, Ustavni sud Federacije je podnescima broj: U-47/19 od 26.11.2019. godine, zatražio od „Domino Electronic Spiele BH“ d.o.o Cazin, Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva financija i Skupštine Unsko-sanskog kantona, da kao stranke u postupku dostave odgovore na zahtjev.

„Domino Electronic Spiele BH“ d.o.o Cazin, zastupan po punomoćniku Mirzeti Duljković, advokatu iz Sarajeva je dana 23.12.2019. godine, Ustavnom sudu Federacije dostavio odgovor na zahtjev Kantonalnog suda u Bihaću i punomoć za zastupanje „Domino Electronic Spiele BH“ d.o.o Cazin, u pravnoj stvari koja se vodi pred ovim sudom.

U odgovoru na zahtjev „Domino Electronic Spiele BH“ d.o.o Cazin, navodi da je „Domino Electronic Spiele BH“ d.o.o Cazin pravno lice registrovano za obavljanje djelatnosti priređivanja igara na sreću na automatima u skladu sa Zakonom o igrama na sreću („Službene novine Federacije BiH“, br.: 48/15 i 60/15, u daljem tekstu: Zakon o igrama na sreću) kao sistemskim propisom, kojim se u potpunosti reguliše oblast priređivanja igara na sreću, uključujući i sva fiskalna davanja koje plaćaju priređivači i koja su ut-

vrđena kao isključivi prihod Federacije Bosne i Hercegovine. Članom 7. stav 1. Zakona o igrama na sreću je propisano da su prihodi ostvareni po osnovu naknada za priređivanje igara na sreću prihod Federacije Bosne i Hercegovine, dok se odredbama člana 106. i 107. propisuje obaveza i visina naknade koju plaćaju priređivači i to: za izdavanje odobrenja za priređivanje igara na sreću, za otvaranje svakog novog posebnog automat kluba, za produženje važenja odobrenja i za svaki postavljeni automat. Članom 107. stav 2. Zakona o igrama na sreću propisano je da osim naknada iz člana 106. i 107. stav 1. priređivači igara na sreću automatima dužni su, u korist budžeta Federacije Bosne i Hercegovine plaćati i mjesečnu naknadu u iznosu od 5% od osnovice, a osnovicu čini zbir dnevnih obračuna svih automata (stav 3.). Pored obaveza propisanih federalnim Zakonom o igrama na sreću, Zakonom o porezu na imovinu naslijeđe i poklon propisuje se i dodatna obaveza priređivačima igara na sreću automatima. Ova obaveza se propisuje u vidu poreza na imovinu, pri čemu se kao „imovina“ uzimaju automati, koji su evidentirani kao materijalna sredstva-oprema, odnosno osnovna sredstva za rad (obavljanje djelatnosti), putem kojih pravno lice ostvaruje prihod, odnosno dobit, na koju društvo plaća porez na dobit, pa se stoga ova materijalna sredstva ne mogu svrstati u imovinu na koju se plaća porez jer u suprotnom dolazi do dvostrukog oporezivanja.

U odgovoru se dalje postavlja pitanje da li kantonalne vlasti imaju pravo oporezivanja igara na sreću, obzirom na isključivost Zakona o igrama na sreću, kojim se propisuje isključiva nadležnost Federacije Bosne i Hercegovine u pogledu prava na vršenje ove djelatnosti, uslo-

va pod kojima se djelatnost može obavljati, izdavanja dozvola, prava nadzora, te propisanih fiskalnih tereta (naknada) kako to definiše Zakon o igrama na sreću (član 106. i 107.). Pitanje nadležnosti kantona za donošenje propisa iz oblasti oporezivanja igara na sreću, treba posmatrati i sa aspekta Zakona o pripadnosti javnih prihoda u Federaciji BiH („Službene novine Federacije BiH“, br.: 22/06, 43/08, 22/09, 35/14 i 94/15). Odredbom člana 4. Zakona o pripadnosti javnih prihoda u Federaciji BiH propisano je: “Federaciji pripadaju prihodi, kako slijedi: ... b) 100% od poreza na dobit preduzeća, banaka, i drugih finansijskih organizacija, društava za osiguranje i reosiguranje imovine i lica, pravnih lica iz oblasti elektroprivrede, pošte i telekomunikacija i pravnih lica iz oblasti igara na sreću i zabavnih igara kojima je to jedina djelatnost;”.

Ističe da je važno ukazati da je djelatnost priređivanja igara na sreću, utvrđena kao dozvoljena djelatnost prema Klasifikaciji djelatnosti u Bosni i Hercegovini, da je pravno lice upisano u sudski registar za vršenje isključivo te djelatnosti, da je pravno lice platilo i plaća sve propisane fiskalne obaveze u skladu sa Zakonom o igrama na sreću i ostalom postojećom finansijskom regulativom, te da ima odobrenje (licencu) za vršenje te djelatnosti i stoga ono ima pravo da pod jednakim uslovima na tržištu prometa roba i usluga obavlja svoju djelatnost radi sticanja profita.

Nametnuta obaveza plaćanja poreza na opremu pravnog lica, kao poreza na imovinu, osporenim odredbama Zakona diskriminira pravna lica koja obavljaju djelatnost priređivanja igara na sreću i to iz osnova djelatnosti koju obavljaju. Ovakvu diskriminaciju prepoznao je Ustavni sud Federacije u presudama kojima



je odlučivao o ustavnosti opštinskih odluka o komunalnim taksama na istaknutu firmu, i to u Presudi broj: U-14/13 od 26.06.2013. godine, Presudi broj: U-28/15 od 18.05.2016. godine, Presudi broj: U-36/16 od 11.07.2017. godine i Presudi broj: U-4/17 od 12.09.2017. godine. Također, i u postupku ocjene ustavnosti Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon Bosansko-podrinjskog kantona u Presudi broj: U-51/17 od 15.10.2019. godine, Ustavni sud Federacije je problematizovao pitanje unilateralnog uvođenja poreza na imovinu (u tom slučaju za oblast telekomunikacija) od strane kantona, potrebu koordinacije kako međukantonalne, tako i između kantonalnih i federalnih vlasti, te konstatuje: "kako je visina poreza u osporenim odredbama utvrđena bez objektivnih kriterija, nastanak pravnog partikularizma gotovo je izvjestan sa svim njegovim posljedicama". Analogno ovoj presudi i u osporenim odredbama Zakona, može se postaviti pitanje „pravnog partikularizma“ budući da oblast igara na sreću, potpada pod isključivu nadležnost i ingerenciju Federacije Bosne i Hercegovine, a da kantoni na sasvim različite načine tretiraju pitanje poreza na sredstva rada kojima pravna lica vrše djelatnost priređivanja igara na sreću, pa neki kantoni Tuzlanski, Srednjobosanski i Hercegovачко-neretvanski ne propisuju takav porez uopšte, dok Unsko-sanski i Bosansko-podrinjski propisuju takav porez.

Komparativnom metodom, a analogno navedenom pravnom stavu Ustavnog suda Federacije, Zakonom o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon diskriminirani su obaveznici poreza na imovinu koji obavljaju djelatnost priređivanja igara na sreću, u odnosu na pravna lica koja obavljaju druge djelatnosti čija sredstva rada nisu oporezovana ovim

Zakonom, odnosno diskriminirani su zbog svoje djelatnosti.

Slijedom naprijed izloženog, predlaže da Ustavni sud Federacije donese presudu kojom se utvrđuje da odredbe člana 4. stav 2. i člana 5. stav 1. tač. m), n) i o) Zakona o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon u dijelu Tarife, tarifni broj 4, nisu u saglasnosti sa Ustavom Federacije Bosne i Hercegovine.

„Domino Electronic Spiele BH“ d.o.o Cazin, je dana 27.12.2019. godine, dostavio dopunu odgovora na zahtjev, uz koji je dostavio Elaborat Ekonomskog instituta u Sarajevu o ekspertizi poreza na imovinu i drugih dadžbina od juna 2015. godine i nalaz sudskog vještaka ekonomske struke Bećiragić Asima vezano za status imovine pravnog lica kao opreme društva koja služi za obavljanje registrovane djelatnosti društva od 26.11.2010. godine i 31.10.2013. godine.

U dopuni odgovora navodi da se ovim dokumentima, po pravilima ekonomske struke, utvrđuje karakter i status opreme pravnih lica koja služi u vršenju djelatnosti pravnog lica, a koja zbog svog karaktera i statusa koji ima po pozitivnim propisima, ne može biti oporezovana kao imovina u smislu spornih odredaba Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon.

Skupština Unsko-sanskog kantona je dana 31.12.2019. godine, Ustavnom sudu Federacije dostavila odgovor na zahtjev, koji je utvrdila Komisija za ustavna, zakonodavno-pravna i pitanja evropskih integracija ovog kantona. U odgovoru se navodi, da se prilikom donošenja Zakona o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon 2009. godine zakonodavac vodio isključivo imovinom i onim što predstavlja imovinu, te smatra da nije napravljena diskriminacija po osnovu ob-

avljanja djelatnosti iz razloga što se porez na imovinu plaća i za autobuse, teretna motorna vozila sa prikolicom ili bez nje, plovnog objekta preko 7 metara dužine, itd., iz čega proizilazi da bi u društvima koja se registruju po osnovu transportne djelatnosti ljudi i roba, osnovna sredstva za rad bila autobusi, teretna motorna vozila i dr. Zakonodavac je mišljenja da su sredstva za rad prije svega „imovina“ bez obzira na to da li se ona knjiži kao sredstvo za rad, te da ni u kom slučaju ovakvim pravnim rješenjem nije došlo do različitog tretiranja subjekata u pravnom prometu. Članom 4. stav 2. Zakona o igrama na sreću utvrđeno je da se igre na sreću dijele na klasične (lutrijske) i posebne igre na sreću. U posebne igre na sreću ubrajaju se igre u kasinu, igre na automatu, upravo na imovini koja se koristi za ovu posebnu vrstu igara na sreću, kao što je navedeno u članu 4. stav 2. Zakona o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon iz čega također proizilazi da se zakonodavac nije vodio djelatnošću prilikom utvrđivanja obaveze razreza poreza, već imovinom koju koriste ova privredna društva.

Odgovor na zahtjev od strane Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva financija nije dostavljen.

## 5. Relevantno pravo

### A. Ustav Federacije Bosne i Hercegovine

#### Član II.A.2 (1) c)

(1) Sva lica na teritoriji Federacije uživaju prava na:

c) jednakost pred zakonom;

#### Član IV.C.3.10.(4)

Ustavni sud također odlučuje o ustavnim pitanjima koja mu predoči Vrhovni sud ili pak neki kantonalni sud a koja se pojave u toku postupka pred tim sudom.

#### Član IV.C.3.11.

Kad Vrhovni sud ili neki kantonalni sud, u toku postupka koji se vodi pred sudom, smatraju da odgovarajući zakon nije u skladu sa ovim ustavom, obustavit će postupak i predočiti predmet Ustavnom sudu u skladu sa članom IV.C.10.(3).

### Amandman VIII

Na Ustav Federacije Bosne i Hercegovine

Član III.1. Ustava Federacije Bosne i Hercegovine mijenja se i glasi:

U isključivoj su nadležnosti Federacije:

- c) donošenje propisa o finansijama i finansijskim institucijama Federacije i fiskalna politika Federacije,

#### Član III.4. 1)

Kantoni imaju sve nadležnosti koje nisu izričito povjerene federalnoj vlasti. Posebno su nadležni za:

- 1) finansiranje djelatnosti kantonalne vlasti ili njenih agencija oporezivanjem, zaduživanjem ili drugim sredstvima.

### B. Ustav Unsko-sanskog kantona (prečišćeni tekst)

(„Službeni glasnik Unsko-sanskog kantona“, br.: 1/04 i 11/04)

Član 11. tačka f)

Skupština Kantona:

- f) usvaja budžet Kantona i donosi zakone o oporezivanju i na drugi način osigurava potrebno finansiranje.

**C. Zakon o igrama na sreću**

(„Službene novine Federacije BiH“,  
br.: 48/15 i 60/15)

**Opšte odredbe**

Član 1.

Predmet zakona

Ovim zakonom uređuju se: uslovi, način i subjekti priređivanja igara na sreću, vrste igara na sreću, osnovna načela, postupak za izdavanje i oduzimanje odobrenja za priređivanje posebnih igara na sreću, pravila i raspoređivanja prihoda od igara na sreću, osnivanje, oblik organizovanja, organi upravljanja i rukovođenje Lutrijom Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: Lutrija BiH), naknada za priređivanje igara na sreću i naknade od uplata za učestvovanje u igrama na sreću, priređivanje igara na sreću putem interneta, nadzor, kazne za prekršaje i druga pitanja od značaja za igre na sreću u Federaciji Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: Federacija).

Priređivanje igara na sreću na teritoriji Federacije realizuje se putem Lutrije BiH i pravnih lica registrovanih za priređivanje igara na sreću.

Član 7. stav (1)

Raspodjela dijela prihoda po osnovu naknada od igara na sreću

Prihodi ostvareni po osnovu nak-

nada za priređivanje igara na sreću prihodu su Federacije.

Član 8.

Priređivanje igara

Priređivanje igara na sreću je isključivo pravo Federacije, ako ovim zakonom nije drugačije određeno.

Pravo priređivanja igara na sreću iz člana 4. ovog zakona Federacija prenosi na Lutriju BiH, kojoj za priređivanje nije potrebno posebno odobrenje Ministarstva.

Druga pravna lica, registrovana za priređivanje igara na sreću na teritoriji Federacije, mogu pod uslovima predviđenim ovim zakonom, na osnovu odobrenja Ministarstva, priređivati igre iz člana 4. stav 3. ovog zakona.

**IV. Posebne igre na sreću**

**1. Igre u kasinima**

Član 54.

Pravo priređivanja

Posebne igre na sreću u kasinima može priređivati:

- 1) Lutrija BiH pod uslovima predviđenim ovim zakonom,
- 2) Privredna društva registrovana za posebne igre na sreću sa sjedištem na teritoriji Federacije, koja se upisuju u sudski registar za obavljanje djelatnosti posebnih igara na sreću u kasinima, na osnovu ovog zakona i odobrenja Ministarstva.

Na privredna društva iz stava 1. ovog člana primjenjuju se odredbe Zakona o privrednim društvima ako ovim zakonom nije drugačije uređeno.

Član 73.

Priređivači iz člana 54. stav 1. tačka 2. ovog Zakona plaćaju jednokratnu naknadu za izdavanje odobrenja za priređivanje igara na sreću u kasinu u iznosu od 500.000,00 KM.

Naknada za produženje važenja odobrenja iznosi 200.000,00 KM.

Dokaz o uplati naknade iz st. 1. i 2. ovog člana dostavlja se prilikom podnošenja zahtjeva za izdavanje odnosno produženje odobrenja.

Član 74. st. 1., 2., 3., 4. i 5.

Priređivači iz člana 54. stav 1. tačka 2. ovog zakona plaćaju godišnju naknadu po jednom kasinu u iznosu od 100.000,00 KM.

Naknada iz stava 1. ovog člana plaća se najkasnije do kraja godine za koju se ista plaća.

Svi priređivači igara na sreću u kasinima dužni su plaćati mjesečnu naknadu od prihoda igara na sreću koje priređuju.

Mjesečna naknada za priređivanje igara u kasinima iznosi 5% od osnovice za obračun naknade iz stava 4. ovog člana, a uplaćuje se u korist budžeta Federacije, najkasnije desetog dana u tekućem mjesecu za prethodni mjesec.

Osnovicu za obračun mjesečne naknade čini zbir dnevnih obračuna svih stolova i zbir dnevnih obračuna svih automata.  
(.....)

3. Igre na sreću na automatima

Član 94.

Igre na sreću automatima  
i pravo priređivanja

Igre na sreću na automatima mogu priređivati:

- 1) Lutrija BiH pod uslovima utvrđenim ovim zakonom,
- 2) Privredna društva sa sjedištem na teritoriji Federacije, koja se upisuju u sudski registar za obavljanje djelatnosti igara na sreću na automatima, na osnovu ovog zakona i odobrenja Ministarstva.

Igre na sreću na automatima mogu se pod uslovima propisanim ovim zakonom, priređivati i sezonski u neprekidnom razdoblju od najmanje četiri do najviše šest mjeseci u jednoj kalendarskoj godini, i to najviše u dva automat kluba.

Član 106.

Za izdavanje odobrenja za priređivanje igara na sreću na automatima prilikom otvaranja prvog posebnog automat kluba priređivač iz člana 95. stav 1. tačka 2. plaća naknadu u iznosu od 150.000,00 KM.

Za otvaranje svakog novog posebnog automat kluba plaća se naknada u iznosu 100.000,00 KM.

Naknada za produženje važenja odobrenja iznosi 25.000,00 KM.

Dokaz o uplati naknade iz st. 1., 2. i 3. ovog člana dostavlja se prilikom podnošenja zahtjeva za izdavanje odnosno produženje odobrenja.

### Član 107.

Osim naknada iz člana 107. ovog zakona, priređivači iz člana 95. stav 1. tačka 2. ovog zakona plaćaju naknade za svaki postavljeni automat 1.000,00 KM po automatu.

Svi priređivači igara na sreću na automatima su dužni u korist budžeta Federacije BiH uplatiti i mjesečnu naknadu u iznosu od 5% od osnovice iz stava 3. ovog člana.

Osnovicu za obračun mjesečne naknade čini zbir dnevnih obračuna svih automata.

Osnovica za dnevni obračun pojedinog automata za igre na sreću utvrđuje se tako da se iznos svih uplata umanjuje za iznos isplaćenih dobitaka igračima, a razlika predstavlja dnevni obračun za pojedini automat za igre na sreću.

Automati s više sjedećih mjesta smatraju se jednim automatom i za njih se vodi poseban dnevni obračun.

Naknada iz stava 2. ovog člana plaća se najkasnije do 10-og u mjesecu za prethodni mjesec. Naknade iz stava 1. ovog člana plaćaju se prilikom podnošenja zahtjeva za izdavanje odobrenja iz člana 105. ovog zakona, odnosno podnošenja zahtjeva za odobravanje instaliranja svakog novog automata za igre na sreću.

#### D. Ispravka Zakona o igrama na sreću

(„Službene novine Federacije BiH“, broj: 60/15)

U članu 106. u stavu 1. u trećem redu, riječi: "iz člana 95. stav 1. tačka 2."

zamijeniti riječima: "iz člana 94. stav 1. tačka 2."

U članu 107. u stavu 1. riječi: "iz člana 107. ovog Zakona, priređivači iz člana 95. stav 1. tačka 2. ovog Zakona", zamijeniti riječima: "iz člana 106. ovog zakona, priređivači iz člana 94. stav 1. tačka 2. ovog Zakona"; u stavu 6. u drugom redu riječi: "iz člana 105. ovog Zakona", zamijeniti riječima: "iz člana 104. ovog Zakona,".

#### E. Zakon o pripadnosti javnih prihoda u Federaciji Bosne i Hercegovine

(„Službene novine Federacije BiH“, br.: 22/06, 43/08, 22/09, 35/14 i 94/15)

#### Član 1.

Ovim Zakonom uređuje se pripadnost javnih prihoda koji su ustanovljeni zakonima na teritoriji Federacije Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: Federacija).

#### Član 2.

##### Definicija javnih prihoda

Javnim приходима, u smislu ovog zakona, smatraju se indirektni porezi, direktni porezi, naknade, takse, doprinosi, donacije i drugi prihodi, utvrđeni zakonima i drugim propisima Bosne i Hercegovine, Federacije, kantona i jedinica lokalne samouprave.

#### Član 3.

##### Raspodjela javnih prihoda

Javni prihodi, u smislu ovog Zakona, raspodjeljuju se između Federacije,

kantona i jedinica lokalne samouprave, a služe za finansiranje funkcija Federacije, Direkcije za ceste Federacije Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: Direkcija za ceste), kantona i jedinica lokalne samouprave.

Raspodjela ovih sredstava utvrđuje se i iskazuje u budžetu: Federacije Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: Budžet Federacije), Direkcije za ceste, kantona i jedinica lokalne samouprave.

**F. Zakon o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon**  
(„Službeni glasnik Unsko-sanskog kantona“, br.: 4/09 i 12/18).

**I - Opšte odredbe**

Član 1  
(predmet)

Ovim Zakonom uređuje se porez na imovinu i porez na naslijeđe i poklon (u daljem tekstu: porez) na području Unsko-sanskog kantona (u daljem tekstu: Kanton) koje plaćaju fizička i pravna lica, postupak za utvrđivanje i naplatu, kao i postupak za povrat poreza.

Član 2.  
(vrste poreza)

Ovim Zakonom se propisuju sljedeći porezi:

- a) porez na imovinu,
- b) porez na naslijeđe i poklon.

Član 3.  
(raspored prihoda)

Porezi utvrđeni ovim Zakonom uplaćuju se na depozitni račun za javne prihode Unsko-sanskog kantona, a rasp-

odjela se vrši u skladu sa posebnim zakonom.

**II - Porez na imovinu**

Član 4. stav (1) tač. a), b), c), d), e), f), g) i h)  
(Obaveznici poreza na imovinu)

(1) Porez na imovinu plaćaju fizičko i pravno lice koji su vlasnici sljedeće imovine:

- a) poslovnog prostora koji se izdaje pod zakup,
- b) stambene zgrade ili stana koji se izdaju pod zakup,
- c) zgrade ili stana za odmor i rekreaciju,
- d) garaže koja se izdaje pod zakup,
- e) putničkog vozila, osim taksi vozila,
- f) motocikla,
- g) autobusa i teretnih motornih vozila s prikolicom i bez prikolice,
- h) plovnog objekta preko 7 m dužine.

Član 4. stav 2. tač. a), b) i c)  
- osporena odredba  
(Obaveznici poreza na imovinu)

(2) Obaveznik poreza na imovinu je pravno i fizičko lice koje je vlasnik ili korisnik sljedeće imovine:

- a) stola u kasinu
- b) automata za igru na sreću,
- c) automata za zabavne igre

Član 5. stav (1) tač. m), n) i o)  
- osporena odredba  
(Način i visina plaćanja poreza na imovinu)

Porez na imovinu plaća se godišnje u paušalnom iznosu i to;



- m) stola u kasinu .....5.000 KM
- n) automata za igru  
na sreću .....1.500 KM
- o) automata za zabavne  
igre.....300 KM

## 6. Sudska praksa Ustavnog suda Federacije

Presuda Ustavnog suda Federacije, broj: U-14/13 od 26.06.2013. godine („Službene novine Federacije BiH“, broj: 53/13), Presuda broj: U-59/17 od 14.02.2018. godine („Službene novine Federacije BiH“, broj: 24/18) i Presuda broj: U-51/17 od 15.10.2019. godine („Službene novine Federacije BiH“, broj: 92/19).

## 7. Činjenično stanje i stav Ustavnog suda Federacije

Nakon analize zahtjeva i odgovora na zahtjev, te ostale dokumentacije u spisu predmeta, a u svjetlu relevantnog prava, utvrđeno je kako slijedi.

Zakon o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon stupio je na snagu 22.04.2009. godine. U odredbi kojom se određuje predmet regulisanja tog Zakona (član 1.) propisano je da se njime „uređuje porez na imovinu i porez na naslijeđe i poklon na području Unsko-sanskog kantona koje plaćaju fizička i pravna lica, postupak za utvrđivanje i naplatu, kao i postupak za povrat poreza“.

Obaveznici poreza na imovinu u smislu odredbi člana 4. ovog Zakona su vlasnici sljedeće imovine: poslovnog prostora koji se izdaje pod zakup, stambene zgrade ili stana koji se izdaju pod zakup, zgrade ili stana za odmor i rekreaciju, garaže koja se izdaje pod zakup, putničkog vozila, osim taksi vozila, motocikla, autobusa i teretnih motornih vozila sa

prikolicom i bez prikolice i plovnog objekta preko 7 m dužine. Mimo ove enumeracije osam kategorija imovine čiji su vlasnici dužni plaćati porez na imovinu, u stavu (2) istog člana obaveza plaćanja tog poreza proširena je i na vlasnike ili korisnike stolova u kasinu, automata za igre na sreću i automata za zabavne igre, a u članu 5. stav (1) tač. m), n) i o) propisano je da se porez plaća godišnje, u paušalnom iznosu od 5.000,00 KM za sto u kasinu, 1.500,00 KM za automat za igre na sreću i 300,00 KM za automat za zabavne igre.

Kako se kod podnosioca zahtjeva vodi upravni spor koji je proistekao upravo zbog osporavanja prijave za razrez poreza po osnovu tih odredaba, a u tom postupku se pitanje njihove ustavnosti postavilo kao prethodno pitanje, podnosilac zahtjeva je zastao sa postupkom i predočio to pitanje ovom sudu, koristeći ovlaštenja iz čl. IV.C.3.10.(4) i IV.C.3.11 Ustava Federacije Bosne i Hercegovine. Podnosilac zahtjeva smatra da te odredbe (dakle član 4. stav (2) i član 5. stav (1) tač. m), n) i o), nisu u skladu sa odredbama člana II.A.2. (1) c) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, člana II. 3. k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 14. Evropske konvencije, pa traži da Ustavni sud Federacije to i utvrdi.

Po strukturi argumentacije u zahtjevu, ovaj predmet najprije treba posmatrati i raspravljati u ravni ostvarivanja ustavnih garancija koje se odnose na jednakost pred zakonom, i utvrditi osnovanost navoda u zahtjevu o diskriminatornom učinku osporenih odredbi.

Iz tog ugla posmatrano, pitanje je dakle, da li je Unsko-sanski kanton donošenjem Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon, propisujući oporezivanje

za vlasnike ili korisnike stolova u kasinu, automata za igre na sreću i automata za zabavne igre diskriminisao jednu kategoriju pravnih subjekata (vlasnike ili korisnike uređaja za igre na sreću in concreto vlasnike ili korisnike stolova u kasinu, automata za igre na sreću i automata za zabavne igre) obavezujući ih na plaćanje poreza kao i vlasnike viška stambenog prostora, vlasnike motornih vozila natprosječne zapremine motora, vlasnike plovila natprosječne dužine, iako njima (vlasnicima ili korisnicima uređaja koji se koriste za igre na sreću), oporezovana imovina služi za obavljanje osnovne djelatnosti, pa proističe da ih se oporezuje zbog njihove djelatnosti.

Kod takvog stanja stvari, Ustavni sud Federacije morao je svaku od osporenih odredbi staviti u kontekst relevantnog prava, i to ne samo ustavnih odredbi na koje u zahtjevu ukazuje podnosilac, već i onih koje nužno čine širi pravni kontekst u ovom predmetu.

Ustavni sud Federacije riješio je mnogo predmeta u kojima su lokalne jedinice samouprave pokušale svojim odlukama praktično „oporezovati“ priređivače igara na sreću, kao i neka druga privredna društva, po kriteriju djelatnosti kojom se bave, propisujući im visoke takse za istaknutu firmu, pa je, upravo štiteći ustavno načelo jednakosti pred zakonom, van snage stavio takve diskriminatorne opštinske propise.

U ovom predmetu je istina riječ o kantonalnom propisu, odnosno zakonu, ali je ratio legis tog Zakona, barem kad je riječ uređajima za igre na sreću isti onaj kojim su se rukovodile opštine donoseći svoje odluke o komunalnim taksama.

Prema tome, osporene odredbe Zakona, indiciraju da je Skupština Unsko-sanskog kantona odlučila problem ko-

ji je Ustavni sud Federacije prepoznao kao diskriminaciju u opštinskim odlukama o komunalnim taksama za istaknutu firmu, ili korištenje uređaja i opreme, izdići na nivo kantonalnog zakona, a to znači da bi odluka u ovom predmetu mogla imati mnogo šire pravne posljedice u Federaciji Bosne i Hercegovine, nego što se to na prvi pogled čini. Najprije zato što su predmet osporavanja odredbe kantonalnog zakona, koje samim time imaju širi prostorni domašaj, ali još više zato što bi odluka u ovom predmetu, kakva god ona bila, mogla posredno, via facti, uticati na zakonodavce i u drugim kantonima i time nadići uobičajeno dejstvo usmjerenost samo na pravnu sudbinu osporenih odredbi ovog konkretnog zakona.

Kantonalni zakonodavac je dakle odlučio osporene odredbe „udjenuti“ u Zakon o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon, što narušava standardnu strukturu jednog takvog zakona, ali i standardno značenje pojma oporezive imovine, koje se u zakonima ove vrste podrazumijeva, a koje obuhvata nepokretnosti i to, u pravilu „višak“ stambenog i poslovnog prostora, motorna vozila s obzirom na njihovu starost i zapreminu motora, te plovila i letjelice u vlasništvu fizičkih lica. Osporenim odredbama se naime, pod pojam imovine podvode i stolovi u kasinu, te automati za igre na sreći i zabavne igre, iako je riječ o stvarima koje u smislu Kodeksa računovodstvenih načela i računovodstvenih standarda koji se primjenjuju u Federaciji Bosne i Hercegovine predstavljaju „materijalna stalna sredstva“ privrednih subjekata, koja im služe za obavljanje registrovane djelatnosti. Ovakav zakonodavni postupak odudara od zakonodavne prakse u okruženju, gdje se oporezivanje priređivača igara na sreću u pravilu vrši u okviru pose-

bnog zakona kojim se integralno uređuje materija igara na sreću i zabavnih igara, propisivanjem različitih naknada koje su priređivači dužni plaćati bilo jednokratno ili pak na mjesečnom i godišnjem nivou.

Takvi zakoni u Bosni i Hercegovini postoje u Republici Srpskoj (Zakon o igrama na sreću, "Službeni glasnik Republike Srpske", broj: 18/2020), Brčko distriktu BiH (Zakon o igrama na sreću i zabavnim igrama, "Službeni glasnik Brčko distrikta BiH", br. 37/2004 i 19/2007), a što je za rješavanje ovog predmeta iznimno važno i u Federaciji Bosne i Hercegovine (Zakon o igrama na sreću).

Prema Zakonu o igrama na sreću, subjekti čija je djelatnost pružanje usluga priređivanjem igara na sreću na stolovima u kasinu, te na automatima za igre na sreću i automatima za zabavne igre („posebne igre na sreću“ prema terminologiji Zakona o igrama na sreću) ovu djelatnost vrše uz odobrenje Federalnog ministarstva finansija/Federalnog ministarstva financija. U skladu sa čl. 73., 74., 106. i 107. tog Zakona, oni su obavezni plaćati jednokratne, godišnje i mjesečne naknade.

Jednokratne naknade plaćaju za izdavanje odobrenja za priređivanje igara na sreću u kasinu (500.000,00 KM) i za produžavanje tog odobrenja (200.000,00 KM), za izdavanje odobrenja za priređivanje igara na sreću na automatima (150.000,00 KM kod otvaranja prvog automata kluba i 100.000,00 KM kod otvaranja svakog novog posebnog automata kluba), te za produženje važenja odobrenja (25.000,00 KM) i još po 1.000,00 KM po svakom postavljenom automatu. Godišnju naknadu plaćaju priređivači igara na sreću u kasinu u iznosu od 100.000,00 KM po jednom kasinu, a mjesečne naknade plaćaju sva lica pomenuta u ospo-

renim odredbama u iznosu od 5% od osnovice koja se dobiva zbirom dnevnih obračuna svih stolova i svih automata.

Premda Zakon o igrama na sreću za sve ove dažbine koristi isti termin („naknada“), jasno je da stvarni karakter naknade, u finansijsko-pravnom smislu, imaju samo jednokratna davanja, jer se uplaćuju kao protuvrijednost za izdavanje i produžavanje odobrenja za rad, dok pomenuta godišnja i mjesečna davanja poprimaju karakter poreza.

Prema tome, očigledno je da subjekti priređivanja igara na sreću prema Zakonu o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon nisu u istom pravnom položaju u odnosu prema drugim obaveznicima poreza na imovinu, kao što su vlasnici i korisnici viška stambenog, poslovnog ili garažnog prostora, vlasnici luksuznih motornih vozila ili plovila i tome slično.

Ta nejednakost proističe iz dva osnova: najprije zato što se u ovom drugom slučaju oporezuje luksuz, a u onom prvom uređaji i oprema koji služe vršenju privredne djelatnosti obaveznika, a potom i zato što se oporezivanje viška stambenog, poslovnog i garažnog prostora, te posjedovanja luksuznih motornih vozila i plovila zasniva na objektivnim kriterijima: za nekretnine po metru kvadratnom zauzete površine, odnosno po zapremini motora motornih vozila iznad propisanog praga (1600 ccm za automobile, 125 ccm za motocikle), te njihovoj starosti i nosivosti, odnosno po dužini iznad određenog praga za plovila (7 m), dok se oporezivanje u osporenim odredbama, za privredna društva koja se bave priređivanjem igara na sreću, propisuje u paušalnim novčanim iznosima po komadu opreme, u rasponu od 300 KM za svaki automat za igru, do 5.000,00 KM za svaki

sto u kasinu. Kada se imaju u vidu ranije navedene dažbine propisane Zakonom o igrama na sreću, kao i činjenica da priređivači igara na sreću, kao privredna društva, podliježu oporezivanju dobiti po Zakonu o porezu na dobit („Službene novine FBiH“, br.: 15/16 i 15/20), onda je jasno da ubiranje poreza prema osporenim odredbama poprima karakter dvostrukog oporezivanja.

Sem toga, primijetno je da su u kategoriju oporezive imovine selektivno, a ne principijelno, uvedene stvari koje služe za obavljanje samo nekih privrednih djelatnosti. Tako prevoznike djelatnosti (autobusi i teretna motorna vozila sa ili bez prikolice, plovila duža od 7 metara, ali ne i putnička taksi vozila), te stvari koje služe za pružanje usluga u sferi igara na sreću i zabavnih igara (stolovi u kasinu, automati za igre na sreću, te automati za zabavne igre). Dakle osporenim Zakonom nije na kategorijalnom nivou uveden porez na sredstva za rad, jer bi se onda krug obaveznika morao proširiti na sve djelatnosti i takav zakon morao bi imati svakako imati i drugačiji naziv, drugačije propisan predmet regulisanja i drugačiju strukturu. Stoga se ne može poreći da se kantonalni zakonodavac, donoseći osporene odredbe, rukovodio kriterijumom vrste djelatnosti, a visinu godišnjeg paušala odrezao proizvoljno, bez ikakvog vidljivog objektivnog kriterija.

Dakle, praktično se na kantonalnom nivou uvodi nova vrsta poreza, a za takvo nešto isključivo je nadležna federalna vlast, o čemu će u nastavku biti više riječi.

Upravo zato je možda najvažniji aspekt promatranja i rješavanja ovog predmeta, aspekt načina ostvarivanja ustav-

nih nadležnosti kantona u sferi oporezivanja.

Prije svega, na osnovu člana III.1.c) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine „donošenje propisa o finansijama i finansijskim institucijama Federacije i fiskalna politika Federacije“ je u isključivoj nadležnosti Federacije. To je i logično, jer je fiskalna politika jedno od najvažnijih sredstava ekonomske politike, a „utvrđivanje ekonomske politike“ takođe je u isključivoj nadležnosti Federacije prema odredbi člana III.1.b) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine.

Ustavni sud Federacije smatra da upravo ta činjenica, da je prema Ustavu Federacija isključivo nadležna za „utvrđivanje ekonomske politike“ i „fiskalne politike“ kao bazičnog ekonomsko-političkog sredstva, nedvosmisleno ukazuje na to da je volja ustavotvorca da u Federaciji treba postojati jedinstvena ekonomska politika, a sljedstveno tome i jedinstvena fiskalna politika, kao pravno-ekonomski okvir u kojem se kantonalni zakonodavci moraju kretati kada donose propise o oporezivanju. U protivnom bi divergentna rješenja u kantonalnim zakonima mogla biti ne samo opstruktivna u pogledu provođenja jedinstvene fiskalne, pa time i ekonomske politike u Federaciji, već bi takav pravni partikularizam sasvim izvjesno mogao generisati nejednakost privrednih subjekata pred zakonom na teritoriji Federacije i sljedstveno tome dovesti do seobe kapitala i poslovnih aktivnosti iz kantona sa visokim fiskalnim obavezama u one u kojima je fiskalna situacija povoljnija.

Zapravo, takav partikularizam nije samo potencijalna buduća prijetnja, već je stvarnost, na koju matematičkom jasnoćom ukazuje već površan uvid u kantonalne zakone o porezu na imovinu, na-

slijede i poklone. Tako se, egzempli *causae priređivači igara na sreću i zabavnih igara* u osam kantona oporezuju, dok u preostala dva takvog oporezivanja nema. Godišnji porez za sto u kasinu u Unsko-sanskom i Zapadnohercegovačkom kantonu iznosi 5000 KM, u Hercegovačko-neretvanskom 6000 KM, u Bosansko-podrinjskom kantonu Goražde 7000 KM, u Srednjobosanskom 8000 KM, u Kantonu 10 i Tuzlanskom kantonu 10000 KM, u Kantonu Sarajevo 12000 KM, a iznosi se isto tako razlikuju i u pogledu visine godišnjeg paušala za automate za igre na sreću (raspon je od 1000 do 2400 KM), kao i za automate za zabavne igre (raspon od 300-840 KM).

Stoga se inače nesporno ustavno ovlaštenje kantona iz člana III.4.1) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, prema kome oni imaju nadležnost za „finansiranje djelatnosti kantonalne vlasti ili njenih agencija oporezivanjem, zaduživanjem ili drugim sredstvima“, ne može izdvojiti iz cjelokupnog ekonomsko-političkog konteksta i posmatrati izolovano, već naprotiv u sklopu jedinstvene fiskalne i uopšte ekonomske politike Federacije, posebno zbog činjenice da postoji federalni Zakon o igrama na sreću.

Kada se ima u vidu karakter tog Zakona koji je u ovoj oblasti *lex specialis*, kada se ima u vidu njegov predmet regulisanja, njegova struktura, sistematičnost i obuhvat, posebno u dijelu u kojem se propisuju razne vrste naknada, među kojima i one koje očito imaju karakter oporezivanja i kada se tome doda i to da je dobit koju ostvaruju priređivači igara na sreću oporezovana opštim propisima Zakona o porezu na dobit, moglo bi se zaključiti da je sa ova dva zakona Federacija „zaokružila“ fiskalnu politiku u sferi igara na sreću. Stoga Ustavni sud Federa-

cije smatra da to ne ostavlja prostor za jednostrano i nekoordinirano zakonodavno djelovanje kantonalnih zakonodavaca u toj oblasti.

Na osnovu svega izloženog, Ustavni sud Federacije smatra da osporene odredbe Zakona nisu u skladu sa Ustavom Federacije Bosne i Hercegovine, te je odlučeno kao u izreci ove presude.

Ovu presudu Ustavni sud Federacije donio je jednoglasno, u sastavu: dr.sc.Kata Senjak, predsjednica Suda, Vesna Budimir, Mirjana Čučković, Aleksandra Martinović i prof. dr. Edin Muminović, sudije Suda.

Broj:U-47/19  
24.09.2020.godine  
S a r a j e v o

P r e d s j e d n i c a  
Ustavnog suda Federacije  
Bosne i Hercegovine  
Kata Senjak,s.r.

.....

901

Ustavni sud Federacije Bosne i Hercegovine odlučujući o predloženom ustavnom pitanju Kantonalnog suda u Bihaću za utvrđivanje ustavnosti članka 4. stavak 2. i članka 5. stavak 1. toč. m), n) i o) Zakona o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon, na temelju čl. IV. C.3.10.(4) i IV.C.3.11. Ustava Federacije Bosne i Hercegovine, na sjednici bez javne rasprave održanoj dana 24.09.2020. godine, donio je

## P R E S U D U

Utvrđuje se da odredbe članka 4. stavak 2. i članka 5. stavak 1. toč. m), n) i o) Zakona o porezu na imovinu i porezu na naslijeđe i poklon („Službeni glasnik Unsko-sanskog kantona“, br.:4/09 i 12/18)