



# Reforme poreza na imovinu u Srbiji: Rezultati i perspektive

Milojko Arsić  
Saša Randelović  
Aleksandar Bučić  
Dušan Vasiljević

On behalf of

**BMZ**



Federal Ministry  
for Economic Cooperation  
and Development

**giz**

Deutsche Gesellschaft  
für Internationale  
Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

**FREN**

Fondacija za razvoj  
ekonomske nauke



**Reforme poreza na imovinu u Srbiji:**

**Rezultati i perspektive**

**Milojko Arsić**

**Saša Randelović**

**Aleksandar Bučić**

**Dušan Vasiljević**

**Decembar 2012.**

---



## Sadržaj

|   |    |
|---|----|
| Izvršni rezime.....   | 7  |
| Osnovni nalazi .....  | 8  |
| Preporuke .....   | 10 |
| Uvod.....   | 11 |
| 1. Oporezivanje imovine u Srbiji – institucionalni okvir .....  | 13 |
| 2. Decentralizacija poreza na imovinu u Srbiji.....   | 17 |
| 2.1. Stanje pre decentralizacije.....   | 17 |
| 2.2. Izazovi i rezultati decentralizacije poreza na imovinu.....  | 18 |
| 3. Visina i dinamika prihoda od poreza na imovinu .....   | 20 |
| 3.1. Bilansni značaj poreza na imovinu u Srbiji i Evropskoj uniji.....  | 20 |
| 3.2. Kretanje prihoda od poreza na imovinu u Srbiji u periodu 2006-2011. ....                                   | 22 |
| 3.3. Kretanje prihoda od poreza na imovinu po lokalnim samoupravama.....  | 26 |
| 4. Unapređenje bilansnog značaja poreza na imovinu lokalnih<br>samouprava uključenih u GIZ - KWD projekat ..... | 31 |
| 5. Analiza uzroka razlika u rezultatima u pogledu unapređenja bilansnog<br>značaja poreza na imovinu.....       | 34 |
| 5.1. Povećanje obuhvata poreza na imovinu 2006–2011. ....   | 34 |
| 5.2. Unapređenje procene tržišne vrednosti nepokretnosti kao osnovice<br>poreza na imovinu.....                 | 36 |
| 5.3. Politika poreskih stopa kao mehanizam unapređenja bilansnog<br>značaja poreza na imovinu .....             | 37 |
| 5.4. Unapređenje efikasnosti naplate poreza na imovinu .....  | 38 |
| 5.5. Administrativni kapaciteti za upravljanje porezom na imovinu.....  | 40 |
| 6. Rezultati intervjua s predstavnicima odabranih lokalnih samouprava .....                                     | 43 |
| 6.1. Poreska osnovica .....   | 44 |
| 6.2. Obuhvat poreza na imovinu.....   | 45 |
| 6.3. Poreske stope .....  | 45 |
| 6.4. Ostala pitanja .....   | 46 |
| 7. Zaključak .....  | 47 |



# OPOREZIVANJE IMOVINE U SRBIJI

## Izvršni rezime

Porez na imovinu smatra se jednim od najadekvatnijih vrsta sopstvenih prihoda lokalnih nivoa vlasti. U Srbiji je periodično<sup>1</sup> oporezivanje imovine prešlo u nadležnost lokalne samouprave donošenjem Zakona o finansiranju lokalne samouprave 2006. godine, i to kako u pogledu utvrđivanja, naplate i kontrole ovog poreza, tako i utvrđivanja stope (u granicama postavljenim zakonom). Ova reforma je podržana izmenama Zakona o porezima na imovinu krajem 2010. godine, kojima su uklonjene određene neracionalnosti u pogledu definisanja predmeta oporezivanja, utvrđivanja iznosa poreske osnovice i poreskih kredita.

Od 2007. do 2009. godine lokalne samouprave preuzimaju administriranje poreza na imovinu i uspevaju da postepeno povećaju njegov bilansni značaj. Aktivnosti koje gradovi i opštine preduzimaju obuhvatile su uređivanje evidencije poreskih obveznika kroz preuzimanje i ukrštanje različitih baza podataka i terensku kontrolu, formiranje lokalnih poreskih administracija i jačanje njihovih kapaciteta, prilagođavanje stope poreza lokalnim prilikama, aktivniji pristup slanju opomena za neplaćeni porez i iniciranje postupaka prinudne naplate. Većina ovih aktivnosti je direktno uticala i na performanse „drugog lokalnog poreza na imovinu“ – naknade za korišćenje građevinskog zemljišta. Iako veliki broj opština i gradova sprovodi ove aktivnosti, u određenom broju njih ipak je izostao sistematski rad u tom pravcu.

Prihodi od godišnjeg poreza na imovinu u Srbiji u 2011. godini iznose 0,63% BDP-a. S obzirom na to da naknada za korišćenje građevinskog zemljišta *de facto* predstavlja porez na imovinu, kada se prihodima od poreza na imovinu dodaju prihodi od naknade, ukupni prihodi prikupljeni po ovom osnovu iznose 1,26% BDP, što je manje nego u razvijenim zemljama OECD-a (1,78% BDP), ali više nego u drugim zemljama Centralne i Istočne Evrope – 0,48%.

---

1 Predmet analize u ovoj studiji nisu porez na prenos apsolutnih prava i porez na nasleđe i poklon, koji takođe spadaju u kategoriju poreza na imovinu regulisanih Zakonom o porezima na imovinu. Stoga se u ovoj studiji pod porezom na imovinu podrazumeva periodični porez na imovinu.

## Osnovni nalazi

Prihodi gradova i opština od poreza na imovinu između 2006. i 2011. godine realno su porasli za 46%, što znači da su rasli po stopi od oko 8% prosečno godišnje. Udeo prihoda od poreza na imovinu u ukupnim prihodima lokalne samouprave je povećan sa 4,79% u 2006. na 7,42% u 2011. godini.

Međutim, nisu sve opštine podjednako participirale u ovom rastu prihoda. Iako je 97 od ukupno 145 jedinica lokalne samouprave ostvarilo realan rast prihoda od poreza na imovinu između 2006. i 2011. godine (od toga je 11 gradova i opština zahvaljujući povećanim prihodima od poreza na imovinu realno povećalo svoje ukupne budžete za 3 ili više procenata), čak je 48 opština imalo realan pad prihoda od poreza na imovinu u tom periodu.

Fizička lica u ukupnim prihodima od poreza na imovinu učestvuju sa 45%, dok ostalih 55% prihoda dolazi od pravnih lica. Pritom na jednom ekstremu imamo opštine u kojima je učešće prihoda od oporezivanja imovine fizičkih lica veće od 70%, a na drugom se nalaze opštine u kojima oni učestvuju sa samo 5%.

Dinamika rasta poreza na imovinu odražava dešavanja u sistemu finansiranja lokalne samouprave. Najveće stope rasta ovog prihoda koincidiraju s periodom kada je lokalna samouprava bila pogođena svetskom ekonomskom krizom i posledičnim smanjenjem ostalih izvornih prihoda i prihoda od transfera sa nivoa Republike. Shodno tome, lokalne samouprave su povećale naplatu poreza na imovinu i naknade za korišćenje građevinskog zemljišta, što je rezultiralo realnim povećanjem prihoda od poreza na imovinu u 2010. u odnosu na 2008. u iznosu od 28%, odnosno 54%, u slučaju naknade za korišćenje građevinskog zemljišta.

Kako su gradovi i opštine to uspeali? Na prvom mestu, povećanjem obuhvata. Broj obveznika fizičkih lica je između 2009. i 2012. povećan za 21%, a pravnih za 24%. To je, između ostalog, i rezultat formiranja lokalnih poreskih administracija i izgradnje njihovih kapaciteta. Prosečna jedinica lokalne samouprave ima 10 zaposlenih u lokalnoj poreskoj administraciji, odnosno 1,67 zaposlenih na 10.000 građana. Opštine koje su bile u prvoj grupi onih koje su preuzele naplatu poreza na imovinu ostvarile su realan rast prihoda od 61%, dok su opštine koje su bile na začelju tog procesa ostvarile manji rast – 16%. Veći broj opština i gradova koristio je i ugovore o povremenim i privremenim poslovima, kao i angažovanje lica preko omladinskih zadruga radi sprovođenja terenskih kontrola i formiranja bolje evidencije obveznika poreza na imovinu. Te opštine su u 2011. ostvarile realan rast od 54% u odnosu na 2006, dok je prosek svih opština i gradova bez Beograda bio 22%.



I pored ovih napora, samo 15% anketiranih predstavnika lokalnih poreskih administracija smatra da je broj nepokretnosti koji je i dalje van evidencije manji od 10%, dok 37% opština smatra da je taj procenat između 20 i 40%. Njihove procene govore da je van evidencije čak 22% kuća za stanovanje i 15% poslovnog prostora, što upućuje na zaključak da i dalje postoji značajan prostor za unapređenje obuhvata poreza na imovinu.

Najmanje unapređenje ostvareno je u domenu utvrđivanja vrednosti poreske osnovice. Obračun vrednosti poreske osnovice i dalje ima značajne nedostatke, pre svega zato što se prosečna tržišna vrednost ne izračunava uvek korišćenjem najpouzdanijeg dostupnog parametra (procene osnovice za porez na prenos apsolutnih prava), kao i zahvaljujući nizu korektivnih kriterijuma koji tačnost procene dalje narušavaju umesto da je poboljšavaju. Prema procenama lokalnih poreskih administracija (LPA), poreska osnovica za prosečan stan je potcenjena za 32% u odnosu na tržišnu vrednost, isto kao i poslovni prostor, dok je poreska osnovica za kuće u seoskim područjima manja za oko 36%, a na periferiji grada za 30%. Ovo odstupanje je posledica umanjivanja poreske osnovice za amortizaciju, ali i potcenjivanja tržišne vrednosti nepokretnosti pri utvrđivanju poreske osnovice.

U posmatranom periodu jedinice lokalne samouprave su unapredile i stepen naplate ovog poreza. Između 2009. i 2010. godine broj izdatih opomena na 1.000 poreskih rešenja pravnim licima raste sa 410 na 487, a broj pokrenutih prinudnih naplata raste sa 169 na 220. Pritom su pravna lica urednije platiše jer poslednje četiri godine plaćaju oko 85% obaveza u odnosu na iznos sadržan u poreskim rešenjima, dok je u slučaju fizičkih lica stopa naplate 76%. I pored toga, lokalne samouprave su manje angažovane na naplati poreza od fizičkih lica. Od 2009. do 2011. šalju u proseku 218 opomena i pokreću 4,8 postupaka za prinudnu naplatu na 1.000 poreskih rešenja, dok se u slučaju pravnih lica šalje 448 opomena i pokreće 206 postupaka za prinudnu naplatu. U 2011. uočava se i sve manji napor lokalne samouprave u pravcu naplate, a posledično i manja naplata (mada ne i ukupno naplaćeni prihodi).

Konačno, godine 2010, i naročito 2011. zabeležen je trend smanjivanja poreske stope u odnosu na maksimalno dozvoljenu stopu od 0,4%. Kao rezultat toga, 2011. godine čak 35% opština je primenjivalo stopu manju od 0,4% za nekretnine osim zemljišta (u nekim slučajevima dvostruko, ili više nego dvostruko manju), dok je u slučaju zemljišta ukupno 6,5% anketiranih opština utvrdilo stopu manju od maksimalnih 0,3%.

## Preporuke

Na osnovu nalaza ove studije moguće je formulisati veći broj preporuka za naredni period. Osnovni ciljevi preporučenih reformi su pojednostavljenje oporezivanje imovine, usklađivanje poreskih obaveza sa vrednošću imovine (horizontalna ravnopravnost), proširenje osnovice poreza, kao i povećanje njegovog bilansnog značaja. U najkraćem, reč je o sledećim preporukama:

- Integracija poreza na imovinu i naknade za korišćenje građevinskog zemljišta uz promenu načina obračuna osnovice poreza na imovinu kod obveznika koji vode poslovne knjige – a da se pritom obezbedi prihodna neutralnost na nivou svih lokalnih zajednica.
- Promena odredaba o utvrđivanju poreske osnovice kako bi se ona približila tržišnoj vrednosti nepokretnosti – razmotriti i potpuno ukidanje umanjenja vrednosti po osnovu amortizacije.
- Proširenje predmeta oporezivanja – aktiviranje poreza na poljoprivredno zemljište.
- Uvođenje jedinstvene maksimalne poreske stope na imovinu za pravna i fizička lica, koja će uz proširenje obuhvata imovine obezbediti prihodnu neutralnost integrisanja naknade za korišćenje građevinskog zemljišta.
- Uklanjanje svih procesnih nedostataka u vezi s evidentiranjem poreskih obveznika i sprovođenjem postupka prinudne naplate.
- Obezbeđenje nesmetane razmene podataka i efikasne saradnje lokalne samouprave i svih državnih organa, institucija i agencija.
- Jačanje administrativnih kapaciteta lokalne samouprave i uklanjanje prepreka i ograničenja koja i dalje postoje u zakonskom okviru i podzakonskim aktima koji uređuju porez na imovinu u Srbiji.
- Uvođenje sistematskog praćenja napora lokalnih samouprava na naplati sopstvenih prihoda, poreza na imovinu na prvom mestu, i uključivanje parametara poreskog napora (stopa naplate, indikator obuhvata, visina poreske stope) u formulu za određivanje nenamenskih transfera iz budžeta Republike.

## Uvod

Zakon o finansiranju lokalne samouprave<sup>2</sup> je 2006. godine porez na imovinu iz režima ustupljenog poreza preveo u režim izvornih prihoda lokalne samouprave. To znači da su gradovi i opštine dobili pravo da utvrđuju stopu (u okviru zakonom definisanih granica), da utvrđuju iznos poreske osnovice, na način propisan Zakonom o porezima na imovinu i odgovarajućim podzakonskim aktima, i da utvrđuju, kontrolišu i naplaćuju porez. U toku naredne dve godine (od 2007. do 2009. godine) lokalne samouprave su postepeno preuzimale nadležnost za administriranje poreza na imovinu jer je zakonom taj rok ostavljen kao prelazni period tokom kojeg su sve lokalne samouprave morale ovaj posao da preuzmu od republičke Poreske uprave, koja ga je do tada obavljala. Prebacivanje poreza na imovinu u grupu izvornih prihoda lokalnih samouprava, u uslovima postojanja i drugih izvora finansiranja – ustupljenih prihoda (čiji je iznos tokom 2011. godine znatno povećan) i transfera iz budžeta Republike, obezbeđuje veći nivo fiskalne decentralizacije i samostalnosti jedinica lokalnih samouprava. Međutim, kao što smo imali priliku da vidimo, naročito tokom 2012. godine, ovakav režim finansiranja lokalnih samouprava navodi neke od njih na ponašanje po principu moralnog hazarda, podstičući ih da se u većoj meri oslanjaju na ustupljene prihode i transfere, a da stopu poreza na imovinu, obuhvat i efikasnost naplate učine manjim nego što je moguće i opravdano, a radi pridobijanja političke podrške građana.

Osnovni cilj ove studije je da se analiziraju efekti fiskalne decentralizacije poreza na imovinu u Srbiji tokom prethodnih pet godina. U fokusu istraživanja je uticaj decentralizacije na poboljšanje naplate poreza. Osim toga, analizirani su i uzroci nepotpune iskorišćenosti potencijala poreza na imovinu, kao izvornog lokalnog javnog prihoda, na osnovu čega su formulisane odgovarajuće preporuke za unapređenje bilansnog značaja poreza na imovinu u Srbiji u narednom periodu. Posebna pažnja je posvećena kretanju bilansne izdašnosti prihoda od poreza na imovinu u opštinama uključenim u GIZ-ov KWD projekat Lokalnog ekonomskog razvoja u regionu Dunava.

Osim uticaja decentralizacije na efikasnost naplate poreza, u Studiji se detaljno analizira važeći institucionalni okvir za godišnji porez na imovinu. Mada su tokom 2010. godine ostvarene reforme kojima su ublažene neke od slabosti ovog poreza, i dalje postoji veliki prostor za njegovo unapređenje. Stoga se u ovoj studiji identifikuju osnovni pravci reforme poreza na imovinu kako bi se smanjila njegova distorzivnost, ali i povećao bilansni značaj.

---

2 “Sl. glasnik RS”, br. 62/2006, 47/2011 i 93/2012.

Analiza se prevashodno oslanja na podatke Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede i rezultate ankete GIZ projekta „Podrška reformi sistema javnih finansija u Srbiji“, u okviru koje su krajem novembra 2012. godine 92 opštine odgovorile na upitnik u vezi s iskustvima prvih pet godina administracije poreza na imovinu. Upitnik je bio strukturiran tako da se kroz odgovore dođe do sledećih informacija: opšte informacije o opštini (stanovništvo, površina, broj zaposlenih u LPA i dr.), imovina koja se oporezuje i broj obveznika (broj obveznika fizičkih i pravnih lica po raznim vrstama nepokretnosti, poreska stopa), naplaćeni prihodi po osnovu poreza na imovinu, opomene i prinudna naplata, procena imovine koja nije obuhvaćena oporezivanjem, naknada za korišćenje građevinskog zemljišta (broj nepokretnosti i broj registrovanih obveznika), procena tržišne vrednosti nepokretnosti i poreska osnovica za utvrđivanje poreza, kao i podaci o prosečnoj tržišnoj vrednosti kvadratnog metra nepokretnosti.

## 1. Oporezivanje imovine u Srbiji – institucionalni okvir

Porez na imovinu, tj. godišnji porez na imovinu, u Srbiji je regulisan Zakonom o porezima na imovinu<sup>3</sup>, koji definiše osnovne elemente ovog poreza – predmet oporezivanja, obveznike, osnovicu i poreske stope, kao i način utvrđivanja i njegove naplate. Osim toga, Zakon o finansiranju lokalne samouprave definiše porez na imovinu kao izvorni prihod lokalne samouprave, čiju stopu, odnosno način i merila za utvrđivanje visine iznosa, propisuje jedinica lokalne samouprave, pri čemu se zakonom može ograničiti (i ograničava se) visina poreske stope.

U skladu sa zakonom, porez na imovinu se plaća na prava na nepokretnostima, i to: pravo svojine, odnosno pravo svojine na građevinskom zemljištu površine preko 10 ari; pravo stanovanja; pravo zakupa stana ili stambene zgrade u skladu sa zakonom, kojim je uređeno stanovanje, za period duži od jedne godine ili na neodređeno vreme; pravo zakupa građevinskog zemljišta u javnoj svojini, odnosno poljoprivrednog zemljišta u državnoj svojini, površine preko 10 ari; pravo korišćenja građevinskog zemljišta u javnoj svojini površine preko 10 ari. Za nepokretnosti na kojima postoji pravo svojine istovremeno sa nekim drugim pravom koje je predmet oporezivanja (pravo stanovanja, zakupa ili korišćenja), porez se ne plaća na pravo svojine, već na to drugo pravo.

Pod nepokretnostima, u smislu ovog zakona, podrazumevaju se: zemljište, stambene i poslovne zgrade, stanovi, poslovne prostorije, garaže, zgrade i prostorije za odmor i rekreaciju i drugi građevinski objekti, odnosno njihovi delovi.

Obveznici poreza na imovinu na navedena prava su pravna i fizička lica koja su imaoici tih prava na nepokretnostima koja se nalaze na teritoriji Republike Srbije, osim ako zakonom nije drugačije uređeno.

Osnovica poreza na imovinu, kod nepokretnosti, osim poljoprivrednog i šumskog zemljišta, poreskog obveznika koji ne vodi poslovne knjige, je vrednost nepokretnosti na dan 31. decembra godine koja prethodi godini za koju se utvrđuje i plaća porez na imovinu. Visinu vrednosti nepokretnosti utvrđuje organ jedinice lokalne samouprave nadležan za utvrđivanje, naplatu i kon-

3 (“Sl. glasnik RS”, br. 26/2001, “Sl. list SRJ”, br. 42/2002 — odluka SUS i “Sl. glasnik RS”, br. 80/2002, 80/2002 — dr. zakon, 135/2004, 61/2007, 5/2009, 101/2010, 24/2011, 78/2011 i 57/2012 — odluka US)

trolu izvornih prihoda jedinica lokalne samouprave, s tim što se ona, osim za zemljište, istekom kalendarske godine u odnosu na godinu u kojoj je izvršena izgradnja, odnosno poslednja rekonstrukcija objekta, umanjuje za amortizaciju po stopi od 0,8% godišnje, primenom proporcionalne metode, a najviše do 40% vrednosti nepokretnosti. Navedena vrednost nepokretnosti utvrđuje se primenom osnovnih i korektivnih elemenata. Osnovni elementi su korisna površina i prosečna tržišna cena kvadratnog metra odgovarajuće nepokretnosti, a korektivni su: lokacija, kvalitet nepokretnosti i drugi elementi koji utiču na tržišnu vrednost nepokretnosti.

Osnovica poreza na imovinu kod poljoprivrednog i šumskog zemljišta poreskog obveznika koji ne vodi poslovne knjige u skladu s propisima u Republici Srbiji je petostruki iznos godišnjeg katastarskog prihoda od tog zemljišta, prema poslednjem podatku organizacije nadležne za poslove katastra na dan 31. decembra godine koja prethodi godini za koju se utvrđuje i plaća porez na imovinu.

Osnovica poreza na imovinu kod poljoprivrednog i šumskog zemljišta i drugih nepokretnosti poreskog obveznika koji vodi poslovne knjige je vrednost nepokretnosti utvrđena u njegovim poslovnim knjigama, u skladu s propisima, sa stanjem na dan 31. decembra godine koja prethodi godini za koju se utvrđuje i plaća porez na imovinu.

Maksimalna stopa poreza na imovinu za obveznike koji vode poslovne knjige (pravna lica) iznosi 0,4% (može biti i manja odlukom lokalne samouprave). Kod obveznika koji ne vode poslovne knjige (fizička lica) poreske stope su progresivne i iznose: do 0,4% – na poresku osnovicu do 10 miliona dinara, do 0,6% na deo osnovice između 10 i 25 miliona dinara, do 1% – na vrednost osnovice od 25 do 50 miliona dinara i do 2% – na vrednost osnovice preko 50 miliona dinara. Pored toga, stopa poreza na imovinu na prava na zemljištu kod obveznika koji ne vodi poslovne knjige je maksimalno do 0,3%.

Međutim, pored klasičnog poreza na imovinu kakav srećemo i u drugim zemljama, u Srbiji postoji još jedan oblik koji praktično predstavlja drugu formu oporezivanja nepokretnosti. To je naknada za korišćenje građevinskog zemljišta. Ne samo da naknada za korišćenje građevinskog zemljišta predstavlja dvostruko oporezivanje nepokretnosti, već njeno postojanje i zadržavanje u sistemu suštinski podriva sve napore da se od poreza na imovinu napravi jedan objektivni i izdašan izvor prihoda.<sup>4</sup> Oporezivanje zemljišta ovom nakna-

4 Milojko Arsić, Nikola Altiparmakov, Saša Randelović, Aleksandar Bučić, Dušan Vasiljević, Toni Levitas (2010), *Poreska politika u Srbiji – pogled unapred*, Porez na imovinu – analiza stanja i perspektive reformi, str. 115, USAID SEGA projekat.

dom je zaostavština iz socijalističkog društvenog uređenja, u kojem nije bilo dozvoljeno pravo svojine nad zemljištem, već su privatna lica mogla imati pravo korišćenja, i za to pravo je uvedena naknada kao alternativa porezu na imovinu koji bi postojao u tržišnim okolnostima. Naknada za korišćenje građevinskog zemljišta takođe predstavlja izvorni prihod lokalne samouprave i regulisana je Zakonom o planiranju i izgradnji<sup>5</sup>. Naime, taj zakon precizira da će se naknada za korišćenje građevinskog zemljišta plaćati u skladu s odredbama starog Zakona o planiranju i izgradnji<sup>6</sup>, dok se ona ne integriše u porez na imovinu, a najkasnije do 31. decembra 2013. godine.

Prema odredbama starog zakona, naknadu za korišćenje izgrađenog građevinskog zemljišta i ostalog građevinskog zemljišta u državnoj svojini plaća vlasnik objekta. Izuzetno, naknadu plaća nosilac prava korišćenja na objektu, odnosno posebnom delu objekta, a ako je objekat, odnosno poseban deo objekta dat u zakup, naknadu plaća zakupac. Naknadu za korišćenje neizgrađenog javnog građevinskog zemljišta i ostalog građevinskog zemljišta u državnoj svojini plaća korisnik. Visina naknade se utvrđuje u zavisnosti od obima i stepena uređenosti zemljišta, njegovog položaja u naselju, opremljenosti zemljišta objektima društvenog standarda, saobraćajne povezanosti zemljišta sa lokalnim, odnosno gradskim centrom, radnim zonama i drugim sadržajima u naselju, odnosno pogodnostima koje zemljište ima za korisnike. Bliže kriterijume, merila, visinu, način i rokove plaćanja naknade propisuje opština, grad, odnosno Grad Beograd. Ono što trenutno predstavlja praksu u ogromnoj većini lokalnih samouprava kada je reč o ovoj naknadi jeste da visina obaveze po ovom osnovu ima znatno manje veze sa vrednošću nepokretnosti nego što je ima s pretpostavljenom ekonomskom snagom obveznika. Konačno, ona značajno diskriminiše pravna lica kao obveznike u odnosu na fizička lica.

Rezimirajući sve navedeno, može se zaključiti sledeće.

- Za pravna lica praktično postoje dva poreza na imovinu, standardni porez na imovinu i naknada (porez) za korišćenje građevinskog zemljišta. Istovremeno, poresku osnovicu za pravna lica predstavlja knjigovodstvena vrednost imovine, koja je po pravilu značajno potcenjena u odnosu na tržišnu vrednost, što dovodi do toga da su prihodi manji od mogućih. Paralelno, naknada za korišćenje građevinskog zemljišta značajno pogađa pravna lica jer od njih dolazi preko 80% ukupnih prihoda po osnovu ove naknade. Pritom visina naknade često nije određena srazmerno vrednosti imovine. Zbog toga će pravi izazov za naredni period biti kako izvršiti

5 “Sl. glasnik RS”, br. 72/2009, 81/2009 — ispr., 64/2010 — odluka US i 24/2011.

6 “Sl. glasnik RS”, br. 47/03 i 34/06.

integraciju naknade u porez na imovinu, što je predviđeno važećim zakonskim okvirom.

- Kada je reč o fizičkim licima, osnovica za porez je amortizovana tržišna vrednost (!?). Definisanje poreske osnovice na ovakav način je paradoksalno jer tržišna vrednost već odražava efekte amortizacije. Stoga bi u predstojećim reformama trebalo nedvosmisleno odrediti da poresku osnovicu predstavlja tržišna vrednost imovine. Korišćenje amortizovane tržišne vrednosti kao poreske osnovice dovodi do horizontalne neravnopravnosti obveznika – obveznici koji imaju imovinu jednake vrednosti, ali se ona razlikuje po starosti plaćaju različit iznos poreza.
- Postojanje različitih poreskih stopa za fizička i pravna lica predstavlja jedan od izvora horizontalne neravnopravnosti u oporezivanju imovine u Srbiji, otvarajući prostor za poresku arbitražu (prebacivanje nepokretnosti iz svojine fizičkih lica u vlasništvo pravnih lica koja su osnovala ta fizička lica). Dok su poreske stope za građane visoko progresivne, izazivajući različite načine izbegavanja poreske obaveze, dotle je poreska stopa za pravna lica proporcionalna.
- Konačno, bitna karakteristika sistema oporezivanja imovine tokom dužeg perioda je da je obuhvat imovine oporezivanjem značajno ispod maksimalno mogućeg, te su stoga najveći administrativni napori potrebni upravo u ovom domenu.
- Izmene Zakona o porezima na imovinu iz decembra 2010. godine u određenoj meri su ublažile nedostatke dotadašnjeg zakona, predviđajući: smanjivanje maksimalnog nivoa amortizacije koji se priznaje (sa 70% na 40%), ublažavanje progresivnosti kod građana koja je do tada gotovo bila na nivou konfiskatorne (stopa je mogla ići i do 3%), i ograničavanje izdašnih poreskih kredita, koji su u kombinaciji sa potcenjenom osnovicom i visokom amortizacijom značajno umanjivali bilansni (fiskalni) značaj ovog poreza.
- Pomenute izmene zakona nisu rešile oporezivanje imovine pravnih lica i naročito oporezivanje poljoprivrednog i šumskog zemljišta. Naime, s jedne strane, građevinsko zemljište je praktično dvostruko oporezovano, a poljoprivredno i šumsko se efektivno ne oporezuje zbog zanemarljivo niske poreske osnovice jednake petostrukom katastarskom prihodu, čije vrednosti nisu revalorizovane još od 1994. godine.



## 2. Decentralizacija poreza na imovinu u Srbiji

### 2.1. Stanje pre decentralizacije

Porez na imovinu je sa gotovo 2,5 miliona obveznika i pre decentralizacije bio direktni porez sa najvećim brojem registrovanih poreskih obveznika. U Srbiji je 2006. godine, prema podacima Poreske uprave, bilo registrovano ukupno 1.685.698 nepokretnosti u vlasništvu fizičkih lica, od čega su najveći deo činile stambene zgrade i stanovi (ukupno 1.450.896).

Ukupni prihodi po osnovu poreza na imovinu u 2006. godini iznosili su 6,3 milijarde dinara i činili 4,8% ukupnih tekućih prihoda svih lokalnih samouprava te godine. Kao i danas, jedan od najvećih problema vezanih za ovaj porez je predstavljao nedovoljan obuhvat, koji je prema slobodnim procenama bio i manji od 50% od mogućeg.

Nizak bilansni značaj poreza na imovinu je manje bio rezultat niske poreske stope, a više značajno potcenjene osnovice, neracionalnog sistema poreskih olakšica, relativno raširene poreske evazije i nedovoljnog administrativnog napora da se takva situacija značajnije promeni.

Naročito je bio komplikovan sistem utvrđivanja osnovice poreza koji počiva na konceptu prosečne tržišne cene kvadratnog metra odgovarajuće nekretnine na teritoriji opštine. Za ovaj podatak je zadužen Republički zavod za statistiku, koji do njega dolazi na osnovu prijavljenih podataka samo za nove objekte, ali koji često uključuju samo troškove gradnje, čak i bez troškova pripremanja i opremanja građevinskog zemljišta. U kombinaciji s neadekvatnim modelom vrednovanja kvaliteta gradnje došlo se do toga da je procena osnovice za potrebe godišnjeg oporezivanja u slučaju stanova, prema jednom istraživanju iz 2003. godine, potcenjena čak 3,7 puta u odnosu na procenjenu tržišnu vrednost<sup>7</sup>. Porez na imovinu je tada činio oko 5% ukupnih prihoda lokalne samouprave. Pritom su prihodi od pravnih lica bili veći u odnosu na fizička lica (58% u odnosu na 42%). Niska bilansna izdašnost ovog poreza, koja je u znatnoj meri rezultat nedovoljnog napora u pogledu njegovog administriranja, predstavljala je bitan argument za decentralizaciju upravljanja porezom na imovinu u statici.

## 2.2. Izazovi i rezultati decentralizacije poreza na imovinu

Porez na imovinu predstavlja tradicionalni porez lokalnog nivoa vlasti i jedan od njegovih najvažnijih izvora finansiranja. Ovaj porez ispunjava dva ključna kriterijuma koja bi trebalo da karakterišu izvorne prihode lokalnih zajednica, a to su: poreska osnovica u značajnoj meri ne zavisi od ukupnih ekonomskih kretanja, niti se koristi kao instrument prociklične ili kontraciklične ekonomske politike koju sprovodi centralni nivo države i drugo, poreska osnovica je neposredno vezana za teritoriju date jedinice lokalne samouprave i njena mobilnost praktično ne postoji, čime se prihodi po tom osnovu jednostavno alociraju lokalnoj samoupravi kojoj pripadaju.

Stoga je prirodno da se administriranje ovim porezom prepusti lokalnim samoupravama, koje u principu i treba da imaju najveću motivaciju za efikasnu primenu ovog poreza. Međutim, porez na imovinu, iako je sa stanovišta ekonomske efikasnosti najpoželjniji, istovremeno predstavlja jedan od najnepopularnijih poreskih oblika sa političkog stanovišta. To je direktan porez koji se ne plaća iz same imovine koja se oporezuje, već iz prihoda koje obveznik ostvaruje, i zbog takve svoje prirode, uprkos relativno malom fiskalnom značaju, ima status jednog od “najomraženijih” poreza koji je prilično politički nepopularan i kod koga dimenzija političke ekonomije ima poseban značaj. Upravo je zbog ovoga važno da ukupan poreski sistem lokalnih samouprava, kao i sistem transfera višeg nivoa vlasti, bude uređen na način koji ne podstiče lokalne zajednice da izbegavaju da oporezuju svoje birače, i da prihode “traže” od višeg nivoa vlasti.

Donošenje Zakona o finansiranju lokalne samouprave 2006. i prevođenje poreza na imovinu u režim izvornih prihoda lokalne samouprave predstavljali su samo prvi korak na dugom putu gradova i opština ka preuzimanju administriranja poreza na imovinu. Osnovni elementi tog procesa su stvaranje zakonskog okvira za optimalno upravljanje porezom na imovinu i jačanje administrativnih kapaciteta za sprovođenje zakonskih nadležnosti. Mada je od 2006. godine ostvaren napredak kako u zakonskoj regulativi, tako i u administriranju poreza na imovinu, ipak i dalje postoje značajne slabosti.

Sam početak decentralizacije bio je obeležen mnogim problemima koji su u pojedinim trenucima dovodili u pitanje uspeh čitavog procesa. Prvo, zakonski okvir nije bio kompletiran na način koji bi omogućio neometano sprovođenje prenosa nadležnosti za administriranje poreza na imovinu. Mnogi preduslovi za uspeh čitavog procesa, od kojih su neki čak predviđeni i zakonskim okvirom, nisu bili ispunjeni, što je same lokalne samouprave stavilo pred značajne probleme na putu preuzimanja nadležnosti. Ovde se pre svega misli na izostanak obezbeđenja adekvatnih ljudskih resursa, sredstava za rad i drugih tehnič-

kih uslova, koje je centralni nivo bio dužan da u skladu sa zakonom obezbedi gradovima i opštinama, a koji se nikada nisu realizovali u praksi. Ono što svakako treba pomenuti u veoma pozitivnom kontekstu, i što je sigurno imalo uticaj na ostvarene rezultate, jeste podrška države u izradi jedinstvenog informacionog sistema za administriranje izvornih prihoda lokalne samouprave, finansiranog sredstvima NIP-a.

Motivacija lokalnog nivoa za preuzimanje administriranje poreza na imovinu tokom čitavog tranzicionog perioda od dve godine bila je takođe promenljiva i često suočena s izazovima koji su usporavali čitav proces. Međutim, generalni zaključak je da su lokalne samouprave prepoznale potencijalni značaj nove nadležnosti za jačanje svojih budžetskih prihoda i da su na kraju sve u zakonskom roku preuzeli ovaj posao od Republike. Time je kompletiran institucionalni okvir, barem na lokalnom nivou, i danas u svakoj jedinici lokalne samouprave u Srbiji postoje posebni organizacioni delovi (negde su to uprave javnih prihoda, negde odeljenja lokalne poreske administracije, ili odseci u okviru odeljenja za finansije), nadležni za administriranje izvornih prihoda lokalne samouprave, a koji se najčešće u žargonu nazivaju lokalne poreske administracije.

Sporost i povremena lutanja u zakonskoj regulativi koja se odnosi na porez na imovinu odražavaju političku osetljivost oporezivanja imovine, što prevazilazi njegov fiskalni značaj. Politička osetljivost poreza na imovinu njegova je opšta karakteristika i u tom pogledu Srbija nije izuzetak. Današnje stanje u ovom domenu rezultat je opisanih sistemskih (decentralizacija administriranja poreza na imovinu), kao i brojnih evolutivnih promena (kao što je postepeno eliminisanje neracionalnosti u pogledu predmeta oporezivanja, obračuna osnovice, poreskih olakšica i kredita, od kojih mnoge postoje i danas).

Iskustvo u izgradnji kapaciteta lokalne samouprave za upravljanje porezom na imovinu predstavlja svojevrsan prirodni eksperiment, na osnovu koje se mogu izvući brojne pouke, kako bi se u budućnosti decentralizacija u Srbiji obavljala efikasnije. Navedeni proces odražava složenost odnosa republičkih i lokalnih vlasti u kome istovremeno postoji potreba za saradnjom, ali i konkurencije između njih, pa i nastojanje da se troškovi i rizici prevale na drugu stranu, a rezultati prisvoje za sebe. Navedeni proces otkriva veliku heterogenost u ponašanju lokalnih samouprava – dok su neke od njih iskoristile nove nadležnosti da znatno poboljšaju obuhvat imovine koja je predmet oporezivanja, druge lokalne zajednice nisu ulagale napore za unapređenje oporezivanja imovine. Odnos prema poboljšanju efikasnosti u oporezivanju imovine otkriva se i time kako je formirana lokalna poreska administracija – u nekim samoupravama su nastojali da angažuju iskusne poreznike, dok su u drugim zapošljavani ljudi bez iskustva u poreskim poslovima.

### 3. Visina i dinamika prihoda od poreza na imovinu

#### 3.1. Bilansni značaj poreza na imovinu u Srbiji i Evropskoj uniji

Uporedni podaci o prihodima od poreza na imovinu po zemljama su često nedovoljno obrađeni ili čak i nedostupni na jednom mestu. Međutim, zbog rastućeg značaja poreza na imovinu u mnogim zemljama širom sveta, pre svega u kontekstu globalne ekonomske krize, danas se sve više pažnje poklanja bilansnom značaju ovog poreza, koji je doskora uglavnom bio fiskalno zanemarivan.

U zemljama EU ukupni prihodi od poreza na imovinu su 2010. godine u proseku iznosili 1,3% BDP, dok su prihodi od godišnjeg poreza na imovinu u proseku iznosili 0,7% BDP<sup>8</sup>. U zemljama Srednje i Istočne Evrope (Češka, Slovačka, Mađarska, Litvanija, Bugarska, Rumunija, Estonija i Slovenija) prihodi od poreza na imovinu su po pravilu manji i u 2010. godini kretali su se u intervalu od 0,4 do 1,2 % BDP. Prihodi od godišnjeg poreza na imovinu u zemljama Centralne i Istočne Evrope su u toj godini bili između 0,3 i 0,7% BDP<sup>9</sup>. Prihodi od poreza na imovinu u Srbiji su 2011. godine iznosili 0,63% BDP-a<sup>10</sup>.

Ukoliko posmatramo zemlje članice Evropske unije, moguće je identifikovati dve ključne karakteristike oporezivanja imovine. Prva je da se nivoi prihoda po tom osnovu značajno razlikuju među zemljama. Iako nijedna država članica u potpunosti ne oslobađa imovinu oporezivanja, prihodi u državama sa najnižim porezima ove vrste (Estonija, Češka sa po 0,4% BDP) gotovo su 12 puta manji nego u državama sa najvišim nivoom prihoda od poreza na imovinu (Velika Britanija sa 3,4% BDP). Učešće prihoda od poreza na imovinu u ukupnim poreskim prihodima takođe znatno varira, i to od 1% do 11,9%. Prosečno učešće svih oblika poreza na imovinu u BDP na nivou svih 27 država članica EU u 2010. godini iznosilo je 1,3%, dok je to učešće na nivou 17 država starih članica takođe bilo 1,3%. U 2006. godini, na primer, ovi iznosi su bili 1,5% i 1,6%, respektivno.<sup>11</sup> U tabeli 1 dat je uporedni pregled bilansnog značaja poreza na imovinu u odabranoj grupi zemalja članica EU.

8 "Taxation trends in the European Union", Eurostat, 2012.

9 "Taxation trends in the European Union", Eurostat, 2012.

10 Kalkulacija autora na osnovu Biltena javnih finansija za mesec decembar 2011, br. 88, Ministarstvo finansija Republike Srbije, Beograd, 2012, str. 15 i 62.

11 „Taxation trends in the European Union“, Eurostat, 2012.

**Tabela 1.** Prihodi od godišnjeg poreza na imovinu u odnosu na BDP i prihodi od svih oblika poreza na imovinu (kumulativno) u odnosu na ukupne poreske prihode

|                         | 2006. |                    | 2010. |                    |
|-------------------------|-------|--------------------|-------|--------------------|
|                         | % BDP | % poreskih prihoda | % BDP | % poreskih prihoda |
| <b>Austrija</b>         | 0,2   | 1,3                | 0,2   | 1,2                |
| <b>Nemačka</b>          | 0,5   | 2,3                | 0,5   | 2,2                |
| <b>Belgija</b>          | 1,2   | 7,2                | 1,3   | 7,1                |
| <b>Holandija</b>        | 0,5   | 4,3                | 0,5   | 3,3                |
| <b>Velika Britanija</b> | 3,2   | 12,2               | 3,4   | 11,9               |
| <b>Češka</b>            | 0,1   | 1,2                | 0,2   | 1,3                |
| <b>Slovačka</b>         | 0,4   | 1,5                | 0,4   | 1,5                |
| <b>Estonija</b>         | 0,2   | 0,8                | 0,4   | 1,0                |
| <b>Rumunija</b>         | 0,6   | 2,9                | 0,7   | 3,1                |
| <b>Bugarska</b>         | 0,2   | 1,9                | 0,3   | 1,9                |

Izvor: „Taxation trends in the European Union“, Eurostat, 2012, str. 49–50.

Ukoliko se uporede prihodi od godišnjeg poreza na imovinu i naknade za korišćenje građevinskog zemljišta kao procenta BDP koji su u Srbiji u 2011. godini iznosili 1,26% BDP, sa prihodima od svih poreza na imovinu kao procenta BDP zemalja članica EU iz Istočne i Centralne Evrope, zaključuje se da je taj iznos u Srbiji viši nego u navedenim zemljama. Prosečno ušesće godišnjeg poreza na imovinu u BDP, za 12 zemalja novih članica EU, koje su se priključile 2004. godine (Kipar, Češka, Estonija, Letonija, Litvanija, Mađarska, Malta, Poljska, Slovačka i Slovenija) i 2007. godine (Rumunija i Bugarska) godine 2010. iznosilo je 0,48% BDP. Nizak bilansni značaj poreza na imovinu u novim članicama EU jednim delom je posledica socijalističkog nasleđa, u kome porezi na imovinu nisu bili bilansno značajni.

Od članica EU samo Poljska ostvaruje godišnje prihode od poreza na imovinu koji su približno na nivou Srbije. Imajući u vidu brojna istraživanja o uticaju poreza na privredni rast, kao i preporuke EU i OECD, može se očekivati da će u budućnosti bilansni značaj poreza na imovinu u zemljama Istočne i Centralne Evrope rasti<sup>12</sup>. U srednjoročnom periodu može se očekivati da će bilansni značaj poreza na imovinu u zemljama Centralne i Istočne Evrope biti na nivou proseka zemalja članica OECD-a. U tom kontekstu, reforme godišnjeg poreza na imovinu u Srbiji, uključujući integraciju naknada za korišćenje građevinskog zemljišta, mogu da generišu relativno skromne dodatne

12 OECD (2010).

prihode: 0,2–03% BDP. Međutim, reformama bi se uklonile krupne distorzije koje postoje u sadašnjem godišnjem porezu na imovinu (videti Institucionalni okvir, kao i preporuke za reforme).

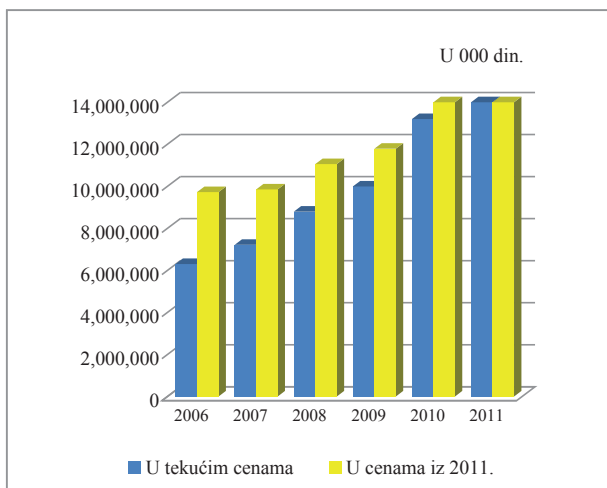
### 3.2. Kretanje prihoda od poreza na imovinu u Srbiji u periodu 2006 – 2011.

Važan pokazatelj dosadašnjih efekata decentralizacije poreza na imovinu je kretanje realne vrednosti prihoda pre i nakon decentralizacije. U javnosti postoje različite ocene efikasnosti administriranja godišnjeg poreza na imovinu od strane lokalnih samouprava. Te ocene su se kretale od krajnje negativnih, kojima je istican nedostatak kapaciteta lokalnih samouprava da efikasno rade taj posao, do onih da su lokalne zajednice znatno unapredile efikanost administriranja poreza na imovinu. U prilog drugom stavu predstavnici lokalnih zajednica su navodili podatke prema kojima su realni prihodi od poreza na imovinu značajno porasli pošto su lokalne zajednice pružile njegovo administriranje. Poboljšanje administriranja je u skladu s ekonomskom logikom prema kojoj će određeni porez najefikasnije administrirati onaj nivo vlasti koji je za to najmotivisaniji, tj. koji ubira prihode od toga poreza.

Porez na imovinu je jedan od prihoda lokalne samouprave koji je beležio stalan realan rast od 2006. do 2011. godine. Podaci prikazani na grafikonu 1 pokazuju da je realni rast prihoda od poreza na imovinu između 2006. i 2011. iznosio 46%, što znači da je prosečna godišnja stopa rasta realnih prihoda od poreza na imovinu iznosila blizu 8%. Rast realnih prihoda u navedenom periodu sa velikom sigurnošću mogao bi da se pripíše poboljšanju efikasnosti naplate poreza. Ekonomska kriza i kratak period posmatranja isključuju mogućnost da je rast realnih prihoda posledica drugih faktora, kao što su povećanje obima oporezive imovine ili povećanje njene vrednosti.

Podaci prikazani na grafikonu 2 ukazuju da je u istom periodu značajan realan rast zabeležen i kod prihoda od naknade za ko-

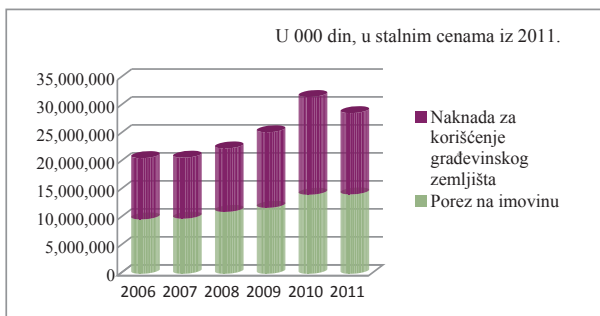
Grafikon 1.  
Prihodi od poreza na imovinu u tekućim i stalnim cenama



Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede.

rišćenje građevinskog zemljišta. Za razliku od poreza na imovinu, naknada za korišćenje građevinskog zemljišta je ostvarivala visok realni rast do 2010. godine, da bi u 2011. godini značajno opala. Smanjivanje prihoda od naknade u 2011. godini verovatno je posledica pogoršanja stanje u privredi, zbog čega mnogi obveznici nisu bili sposobni da plaćaju navedenu naknadu. Osim toga, treba imati u vidu da je tokom 2010. godine sproveden postupak otpisa kamate na dugovanja iz prethodnih godina (pod uslovom izmirivanja glavnice duga), kao i da je te godine Grad Beograd imao jednokratne dodatne prihode od oko 3 milijarde dinara po osnovu dugovanja državnih organa za naknadu za korišćenje građevinskog zemljišta, što je te godine dovelo do jednokratnog snažnog rasta prihoda po ovom osnovu.

**Grafikon 2. Porez na imovinu i naknada za korišćenje građevinskog zemljišta zbirno**

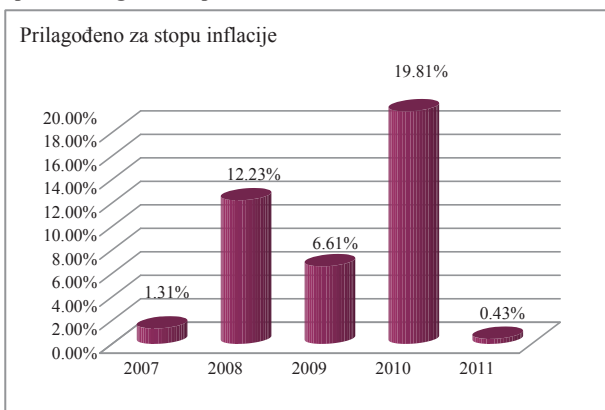


Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede.

Iako je rast prihoda od poreza na imovinu bio realan i stalan tokom prethodnih pet godina, on nije bio ujednačen (grafikon 3).

Iz podataka prikazanih na grafikonu 3 zaključuje se da je realan rast prihoda od poreza na imovinu bio najveći u 2008. i 2010. godini, dok je rast u prvoj godini nakon prebacivanja ovog poreza u nadležnost lokalnih samouprava bio skroman. Relativno mali rast prihoda od poreza na imovinu u prvoj godini nakon njegove decentralizacije može predstavljati posledicu uhodavanja LPA sa administriranjem ovog poreza ili postojanja izdašnih prihoda po drugim osnovama (od poreza na zarade, poreza na prenos apsolutnih prava, naknada za uređivanje gra-

**Grafikon 3. Rast prihoda od poreza na imovinu u odnosu na prethodnu godinu u procentima**



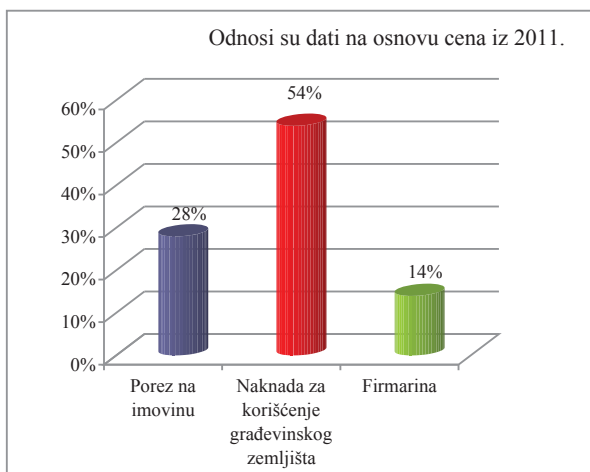
Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede.

đevinskog zemljišta i sl). Ipak, rezultati u 2007. godini su pre svega posledica činjenice da je samo pet lokalnih samouprava (Beograd, Kragujevac, Vranje, Vrnjačka Banja i Žabari) preuzelo ovu nadležnost u toj godini, a i one su to učinile tek krajem godine zbog kasnog ustupanja baza podataka obveznika (u septembru) od strane Poreske uprave, bez kojih nije bilo moguće sprovesti utvrđivanje poreza. Kao posledica toga, većina poreskih rešenja u ovih pet gradova i opština uručena je obveznicima tek 2008. godine. Zbog ove činjenice, pravih efekata u 2007. godini nije moglo ni biti.

Usled dejstva ekonomske krize i pada konsolidovanih javnih prihoda u 2009. i 2010. godini sprovedeno je nekoliko mera usmerenih na fiskalnu konsolidaciju (pre svega kroz nominalno zamrzavanje zarada zaposlenih u javnom sektoru i penzija), a uštede na rashodnoj strani budžeta ostvarene su i kroz smanjenje transfera jedinicama lokalnih samouprava. Pad prihoda lokalnih samouprava po ovom osnovu bio je okidač za povećanje njihovih napora u pogledu povećanja bilansne izdašnosti poreza na imovinu. U tom smislu, Ministarstvo finansija je izdalo i uputstvo za povećanje procenjene vrednosti osnovice poreza na imovinu za 30%. Tako su 2009. godine znatno povećani naporu u pogledu povećanja bilansne izdašnosti ovog poreza, kao i naknade za korišćenje građevinskog zemljišta. Osim rasta prihoda od poreza na imovinu, u 2011. zabeležen je iz sličnih razloga i značajan rast prihoda od naknade za korišćenje građevinskog zemljišta.

Nakon snažnog rasta 2010. u 2011. godini je gotovo zabeležena stagnacija realnih prihoda od poreza na imovinu (rast od 0,43%). To je posledica izostanka povećanja vrednosti osnovice i smanjenih napora lokalnih samouprava na prinudnoj naplati poreza na imovinu, s obzirom na to da je reč o predizbornoj godini. Već tada su i prve lokalne samouprave započele politiku snižavanja poreske stope u odnosu na maksimalnu dozvoljenu zakonom. Sličan trend nastavljen je i 2012. godine, kada su u periodu januar–septembar 2012. prihodi od poreza na imovinu realno porasli za sve-

**Grafikon 4: Rast prihoda u periodu 2008-2010.**

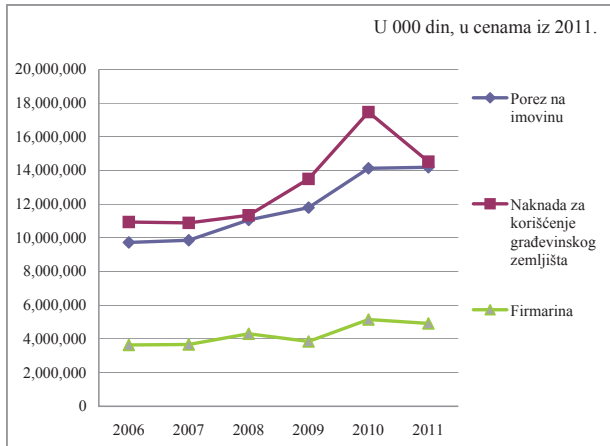


Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede.



ga 0,38% u odnosu na isti period prethodne godine. Snažno usporavanje rasta prihoda od poreza na imovinu posledica je dejstva nekoliko faktora, od kojih su najznačajniji sledeći: visok rast osnovice za poređenje (u 2010. godini prihodi znatno porasli), prenošenje dodatnih 40% prihoda od poreza na zarade iz budžeta Republike u budžete lokalnih samouprava (što je destimulisalo lokalne samouprave da efikasnije naplaćuju porez na imovinu i povećavaju obuhvat) i održavanje lokalnih izbora u maju 2012, i zakonska odredba koja je postojećim poreskim obveznicima „zamrzнула“ obaveze u 2012. godini na nivou iz 2011. godine.

**Grafikon 5. Izabrani izvorni prihodi od 2006. do 2011.**



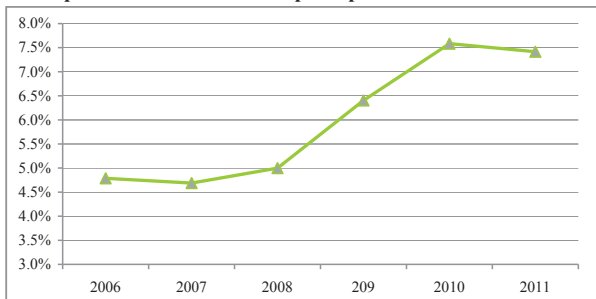
Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede.

U javnosti je raširena percepcija da su opštine i gradovi nedostatak javnih prihoda u značajnoj meri kompenzovali drastičnim povećanjem takse za isticanje firme. Podaci prikazani na grafikonima 4 i 5 pokazuju da u posmatranom periodu jeste ostvaren i umeren rast prihoda od firmarine, ali da je taj rast znatno manji nego kod poreza na imovinu i naknade za korišćenje građevinskog zemljišta. Osim toga, prihodi od firmarine su u čitavom periodu od 2006. do 2011. zabeležili umeren realan rast (od 14%), što je znatno manje od rasta drugih izvornih prihoda. Naravno, podaci se odnose na sve lokalna zajednice, što znači da je moguće da je u nekim od njih rast firmarina u navedenom periodu bio visok i neprimeren.

Značajan nominalni i realni rast prihoda od poreza na imovinu od 2006. do 2011. godine doveo je i do rasta njegovog relativnog značaja, kao izvora finansiranja lokalnih samouprava, budući da je zabeležen rast učešća prihoda po ovom osnovu u

**Grafikon 6.**

**Udeo poreza na imovinu u ukupnim prihodima LS**



Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede.

ukupnim prihodima lokalnih samouprava (to učešće je povećano sa 4,8% u 2006. na 7,4% u 2011. godini). Na osnovu navedenog, zaključuje se da je od 2006. do 2011. zabeležen značajan rast bilansnog značaja poreza na imovinu i da je taj rast posledica izmena u propisima za obračun poreske obaveze i politici utvrđivanja osnovice, a s druge strane i nastojanja gradova i opština da deo gubitaka nastalih po osnovu smanjenja nekih drugih prihoda nadomeste efikasnijim upravljanjem svojim izvornim prihodima. Pritom su lokalne samouprave aktivnosti usmerene na bolje naplatu poreza na imovinu proširivale i na naknadu za korišćenje građevinskog zemljišta.

### 3.3. Kretanje prihoda od poreza na imovinu po lokalnim samoupravama

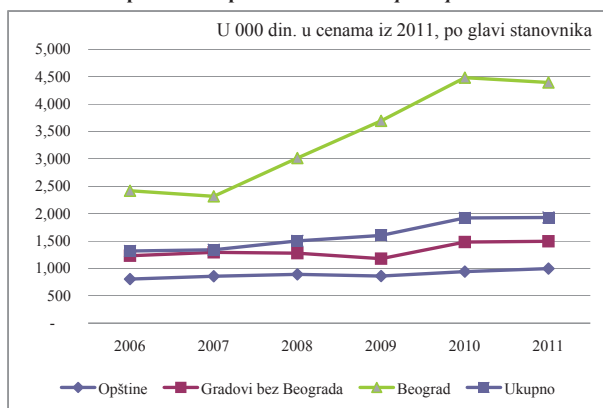
Nakon utvrđivanja ukupnih bilansnih efekata ostvarenih u prethodnom petogodišnjem periodu postavlja se pitanje ujednačenosti takvog kretanja, tj. bilansnih efekata ostvarenih u pojedinim lokalnim samoupravama, sa ciljem da se identifikuju jedinice lokalne samouprave koje su ostvarile najbolje rezultate i one koje nisu iskoristile potencijale decentralizacije poreza na imovinu.

U ovom delu analize najviše se koriste podaci o kretanju prihoda od poreza na imovinu po glavi stanovnika. Efekti decentralizacije poreza na imovinu su bitno različiti gledano prema osnovnim kategorijama lokalne samouprave. Ubedljivo najveći nominalni rast je ostvario Grad Beograd, i to 82% realno.

Donekle je iznenađenje da su gradovi bez Beograda ostvarili manji rast prihoda po glavi stanovnika od opština (realno 24% u odnosu na 21%). Dok je Beograd imao izuzetno snažan rast prihoda od poreza na imovinu po glavi stanovnika u periodu između 2008. i 2010, a onda manji pad 2011. godine, dotle su gradovi i opštine imali blagi rast u najvećem delu tog perioda, sa jednim manjim padom 2009. godine.

Shodno navedenom, zaključuje se da je u posmatranom periodu najveći realan rast prihoda od poreza na imovinu zabeležen u Beogradu (82%), što je znatno iznad proseka na nivou Republike (46%), dok su ostali gradovi u Sr-

**Grafikon 7.**  
Realan rast prihoda od poreza na imovinu *per capita*



Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede.

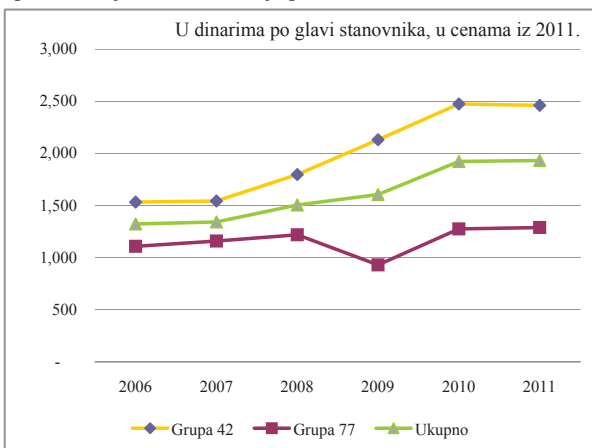
biji ostvarili znatno manji realan rast ovih prihoda (21%).

Treba istaći i razliku u performansama grupe lokalnih samouprava koje su prve počele i najintezivnije se pripremale za preuzimanje administriranja poreza na imovinu (Grupa 42) i lokalnih samouprava koje su u tome kasnile (Grupa 77). Pritom se analizira kretanje realnih prihoda po glavi stanovnika po grupama lokalnih zajednica kako bi se eliminisale razlike u broju stanovnika koje postoje između njih.

Podaci prikazani na grafikonu 8 pokazuju da su napredne i one manje agilne lokalne samouprave krenule iz vrlo sličnih početnih pozicija što se prihoda od poreza na imovinu po glavi stanovnika tiče, ali da su rezultati ostvareni u tom pogledu u međuvremenu veoma različiti. Dok su agilne opštine (Grupa 42) povećale prihode za 1.467 dinara po glavi stanovnika, one koje su zaostale povećale su prihode za samo 570 dinara *per capita*.

Najveći broj lokalnih zajednica povećao je realnu vrednost prihoda od godišnjeg poreza na imovinu u periodu 2006–2011. godine. Međutim, njih 49 naplatilo je realno manji iznos prihoda od ovog poreza u 2011, nego u 2006. godini, dok je njih 13 naplatilo čak nominalno manji prihod nego 2006. godine.

**Grafikon 8. Prihodi od poreza na imovinu prema vremenu preuzimanja administriranja poreza na imovinu**



Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede.

Takođe se uočava da od 2006. do 2011. nije bilo značajnijih poboljšanja u pogledu naplate prihoda od poreza na imovinu u grupi 20 opština koje su 2006. godine imale najmanji iznos prihoda po glavi stanovnika po ovom osnovu. Praktično, Svrlijig, Žabari, Osečina, Vladimirci, Novi Pazar i Varvarin su jedine opštine koje su između 2006. i 2011. uspele da u dovoljnoj meri povećaju iznos prihoda od poreza na imovinu da napuste listu 20 opština s najmanjim prihodima od poreza na imovinu po stanovniku. Čak 13 od 20 opština s najmanjim prihodom po glavi stanovnika u 2011. godini na toj listi je bilo i 2006. godine.

U tabeli 2 prikazane su opštine koje su se 2006. i 2011. godine nalazile na dnu liste opština i gradova prema naplaćenim sredstvima od poreza na imovinu po glavi stanovnika.

Jedinicama lokalne samouprave koje praktično nisu uopšte realno povećale prihode od poreza na imovinu u 2011. u odnosu na 2006. godinu pripadaju uglavnom nerazvijene opštine, koje su tokom prethodne decenije prolazile

**Tabela broj 2:** 20 opština sa najnižim prihodima per capita od poreza na imovinu u 2006. i 2011. (prilagođeno za inflaciju)

| 2006         |     | 2011         |     |
|--------------|-----|--------------|-----|
| Preševo      | 81  | Gadžin Han   | 58  |
| Doljevac     | 134 | Žitorađa     | 71  |
| Trgovište    | 162 | Lebane       | 96  |
| Bogatić      | 174 | Trgovište    | 98  |
| Tutin        | 180 | Preševo      | 109 |
| Sjenica      | 219 | Bojnik       | 142 |
| Bujanovac    | 236 | Tutin        | 144 |
| Bela Palanka | 260 | Bujanovac    | 153 |
| Lebane       | 261 | Bogatić      | 185 |
| Svrljig      | 266 | Vlasotince   | 193 |
| Bojnik       | 272 | Doljevac     | 234 |
| Žabari       | 287 | Krupanj      | 241 |
| Žitorađa     | 305 | Sjenica      | 241 |
| Gadžin Han   | 323 | Medveđa      | 248 |
| Merošina     | 324 | Bela Palanka | 270 |
| Krupanj      | 344 | Merošina     | 277 |
| Osečina      | 367 | Aleksinac    | 287 |
| Vladimirci   | 368 | Bosilegrad   | 300 |
| Novi Pazar   | 372 | Vladičin Han | 310 |
| Varvarin     | 383 | Knić         | 313 |

*Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor*

kroz proces snažne depopulacije, što je imalo negativan uticaj na vrednost nepokretnosti na njihovoj teritoriji. Međutim, ocenjuje se da je značajniji uticaj na negativna kretanja u pogledu bilansnog značaja poreza na imovinu imala težnja ovih lokalnih samouprava da sredstva za funkcionisanje obezbede iz drugih izvora (pre svega kroz transfere iz budžeta Republike), umesto kroz oslanjanje na izvorne prihode i posledični nedostatak zalaganja u pravcu povećanja prihoda od poreza na imovinu.

S druge strane, skup jedinica lokalne samouprave koje su uspele da znatno povećaju bilansni značaj prihoda od poreza na imovinu je heterogen, tako da se u toj grupi nalaze i velike i razvijenije opštine i gradovi (Beograd, Novi Sad, Subotica), ali i one manje i nerazvijenije opštine (Vrnjačka Banja, Raška, Brus).

**Tabela broj 3:** Prihodi po glavi stanovnika u 2011. - vrh liste

|                  |       |
|------------------|-------|
| Beograd          | 4,393 |
| Čajetina         | 3,849 |
| Pećinci          | 3,626 |
| Novi Sad - grad  | 3,236 |
| Lapovo           | 3,043 |
| Subotica - grad  | 2,523 |
| Indija           | 2,502 |
| Kladovo          | 2,079 |
| Vrnjačka Banja   | 2,059 |
| Raška            | 2,039 |
| Požarevac - grad | 1,975 |
| Vršac            | 1,902 |
| Bor              | 1,888 |
| Stara Pazova     | 1,867 |
| Kikinda          | 1,797 |
| Zrenjanin - grad | 1,699 |
| Negotin          | 1,637 |
| Gornji Milanovac | 1,629 |
| Apatin           | 1,600 |
| Svilajnac        | 1,599 |

*Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor*

**Tabela broj 4:** Prihodi od poreza na imovinu u 2011. u odnosu na 2006. godinu (prilagođeno za inflaciju) - 20 opština sa najvećim odnosom

|                   |      |
|-------------------|------|
| Pećinci           | 3.68 |
| Despotovac        | 2.90 |
| Bor               | 2.77 |
| Lapovo            | 2.36 |
| Arilje            | 2.09 |
| Srbobran          | 2.04 |
| Čoka              | 2.03 |
| Petrovac na Mlavi | 2.01 |
| Kovin             | 1.97 |
| Bela Crkva        | 1.94 |
| Šid               | 1.91 |
| Sremski Karlovci  | 1.86 |
| Beograd           | 1.82 |
| Alibunar          | 1.78 |
| Mionica           | 1.75 |
| Doljevac          | 1.74 |
| Lajkovac          | 1.73 |
| Čajetina          | 1.69 |
| Ivanjica          | 1.67 |
| Novi Kneževac     | 1.67 |

*Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor*

Kao što je od 20 opština samo njih sedam uspeo da se otrgne sa dna liste prema prihodima od poreza na imovinu po glavi stanovnika između 2006. i 2011. godine, tako je samo sedam njih uspeo da se priključi listi prvih 20, a da nisu bile na toj listi pre šest godina (Pećinci, Vrnjačka Banja, Vršac, Bor, Zrenjanin, Negotin i Apatin).

Uočava se da je rast bilansnog značaja prihoda od ovog poreza naročito izražen u opštinama koje predstavljaju turističke centre u Srbiji, u kojima je povećan broj nepokretnosti, kao i njihova vrednosti (Čajetina, Brus, Vrnjačka Banja i dr.), kao i u jedinicama lokalne samouprave koje su zabeležile zapažene rezultate u pogledu privlačenja privatnih investicija (Indija, Pećinci, Zrenja-

nin). Takođe se uočava da dva (od četiri) velika grada u Srbiji – (Kragujevac i Niš), nisu od 2006. godine znatnije unapredila bilansni značaj poreza na imovinu, a da je slična situacija i u nekim drugim gradovima (Novi Pazar, Leskovac, Smederevo, Kraljevo i dr.).

Iako su jedinice lokalne samouprave navedene u tabeli 4 postigle značajan napredak u pogledu iznosa prihoda od poreza na imovinu u 2011. u odnosu na 2006. godinu, mnoge od njih i dalje ostvaruju prihode od ovog poreza po stanovniku u iznosu manjem od proseka na nivou Republike. Naime, od ovih 20 opština i gradova koji su u posmatranom periodu najviše povećali iznos prihoda od poreza na imovinu po glavi stanovnika, svega njih četiri (Pećinci, Lapovo, Beograd i Čajetina) ostvaruju prihode po stanovniku veće od proseka Republike. To znači da je u preostalih 16 jedinica lokalne samouprave znatan napredak ostvaren kako zahvaljujući unapređenju mehanizma za utvrđivanje i naplatu poreza na imovinu, tako i činjenici da su prihodi od ovog poreza u tim opštinama i gradovima 2006. godine bili izrazito mali. Iz toga se zaključuje da u ovim jedinicama lokalnih samouprava i dalje postoji znatan prostor za povećanje bilansnog značaja ovog poreza. Stoga je za identifikovanje lokalnih samouprava koje su u posmatranom periodu uspele značajnije da povećaju značaj poreza na imovinu, kako relativno, tako i apsolutno, neophodno utvrditi realno uvećanje prihoda od poreza na imovinu između 2006. i 2011. kao procenat ukupnog budžeta u 2011.

Prema podacima prikazanim u tabeli 5 zaključuje se da je najveći pomak u pogledu povećanja bilansnog značaja poreza na imovinu zabeležen u opštinama koje su ostvarile značajan priliv stranih direktnih investicija i koje se nalaze na Koridoru 10: Pećinci, Lapovo, Subotica, Indija, Stara Pazova, Paraćin, Novi Sad, Beograd i dr.

**Tabela broj 5:** Realno uvećanje prihoda od poreza na imovinu između 2006. i 2011. kao procenat ukupnog budžeta u 2011. - 20 opština sa najvećim odnosom

|                   |       |
|-------------------|-------|
| Pećinci           | 13.7% |
| Lapovo            | 8.6%  |
| Bor               | 5.1%  |
| Despotovac        | 4.4%  |
| Beograd           | 4.4%  |
| Vrnjačka Banja    | 3.8%  |
| Šid               | 3.6%  |
| Srbobran          | 3.3%  |
| Čajetina          | 3.1%  |
| Indija            | 3.1%  |
| Kovin             | 3.1%  |
| Bela Crkva        | 2.8%  |
| Subotica - grad   | 2.7%  |
| Mionica           | 2.6%  |
| Petrovac na Mlavi | 2.6%  |
| Paraćin           | 2.4%  |
| Arilje            | 2.3%  |
| Vršac             | 2.3%  |
| Čoka              | 2.3%  |
| Ivanjica          | 2.2%  |

*Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor*

## 4. Unapređenje bilansnog značaja poreza na imovinu lokalnih samouprava uključenih u GIZ - KWD projekat

Projekat “Lokalni ekonomski razvoj u regionu Dunava” (GIZ – KWD) orijentisan je na podršku lokalnim samoupravama Istočne Srbije sa ciljem da doprinese prevazilaženju regionalnih, ekonomskih i socijalnih razlika. Vizija projekta je poboljšanje ekonomske egzistencije stanovništva u odabranim opštinama, i to putem podrške lokalnim i regionalnim ekonomskim razvojnim aktivnostima. Projekat pruža tehničku pomoć usmerenu na stvaranje većeg broja novih radnih mesta, kao i davanje podrške lokalnom, regionalnom i nacionalnom nivou u njihovim naporima da olakšaju razvoj privatnog sektora u regionu.

Projekat je imao dve faze. U prvoj fazi, koja je završena 2009. godine, kroz GIZ – KWD projekat podrška je bila usmerena na 4 opštine: Golubac, Zaječar, Sokobanja i Majdanpek. Akcenat u prvoj fazi projekta bio je na uspostavljanju kancelarija za lokalni ekonomski razvoj (LER) u svim izabranim opštinama i na obuci dela opštinske administracije zaposlenog u okviru LER kancelarija radi poboljšanja kapaciteta, veština i sposobnosti opštinske administracije za aktivnu ulogu u procesima LER-a.

U drugoj fazi, koja je počela januara 2010. godine, projekat GIZ – KWD proširuje se i obuhvata region Istočne Srbije u Braničevskom, Borskom i Zaječarskom upravnom okrugu, uključujući sledeće lokalne samouprave: Bor, Kladovo, Negotin, Knjaževac, Boljevac i Veliko Gradište. Pružena je tehnička pomoć opštinama u cilju poboljšanja njihovih sposobnosti za pružanje usluga privatnom sektoru i civilnom društvu. Implementacija druge faze predstavlja prirodni nastavak rezultata prve faze, kao osnova za nastavak procesa razvoja na svim nivoima.<sup>13</sup>

U nastavku će biti analizirani rezultati preuzimanja nadležnosti nad upravljanjem porezom na imovinu, koje su postigle opštine i gradovi uključeni u ovaj projekat.

Podaci prikazani u tabeli 6 ukazuju da je većina opština (sve osim dve), uključenih u GIZ-ov KWD projekat, ostvarila povećanje prihoda od poreza na imovinu po stanovniku od 2006. do 2011. godine. Ipak, prosečno realno povećanje prihoda po stanovniku (od 19%) u posmatranim opštinama je znatno manje od prosečnog povećanja ostvarenog na nivou cele Republike (46%). Od posmatranih opština, najbolje rezultate su zabeležile opštine Veliko Gradište i Sokobanja, a najlošije Knjaževac i Majdanpek.

13 [www.raris.org](http://www.raris.org)

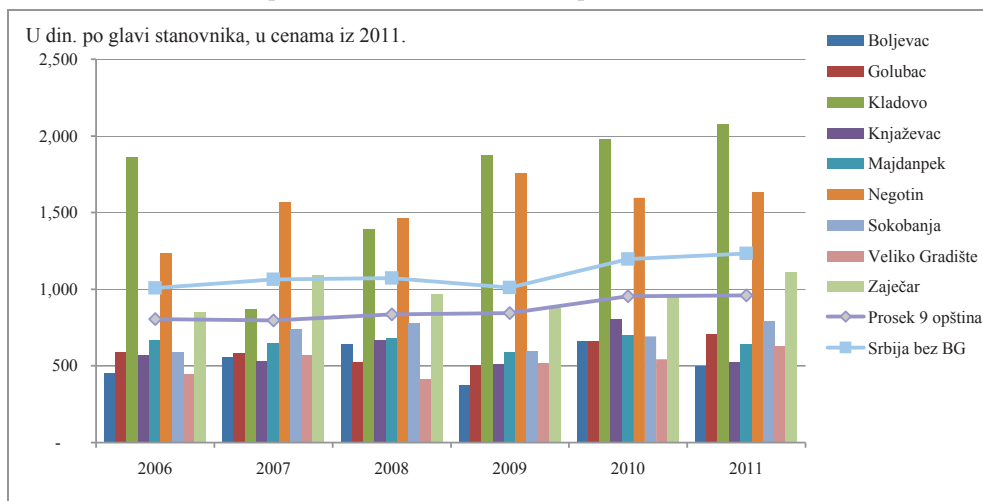
**Tabela broj 6:** Pojedini pokazatelji poreza na imovinu za 9 KWD opština

|                         | Prihodi od PI u 2011. (u 000 din) | Prihodi od PI po glavi stanovnika u 2011. (u din) | Prihodi 2011/2006 | Realno povećanje prihoda od PI od 2006. do 2011. (kao % ukupnog budžeta u 2011) |
|-------------------------|-----------------------------------|---|-------------------|---|
| <b>Boljevac</b>         | 7,044                             | 502   | 1.11              | 0.30%   |
| <b>Golubac</b>          | 6,435                             | 709   | 1.21              | 0.70%   |
| <b>Kladovo</b>          | 45,842                            | 2,079   | 1.12              | 0.90%   |
| <b>Knjaževac</b>        | 17,270                            | 523   | 0.92              | -0.30%  |
| <b>Majdanpek</b>        | 13,447                            | 645   | 0.97              | -0.10%  |
| <b>Negotin</b>          | 65,703                            | 1,637   | 1.33              | 2.00%   |
| <b>Sokobanja</b>        | 13,510                            | 793   | 1.35              | 1.20%   |
| <b>Veliko Gradište</b>  | 12,341                            | 627   | 1.40              | 1.00%   |
| <b>Zaječar</b>          | 69,133                            | 1,113   | 1.30              | 1.40%   |
| <b>Prosek 9 opština</b> | <b>27,858</b>                     | <b>959</b>  | <b>1.19</b>       | <b>0.79%</b>  |
| <b>Srbija</b>           | <b>43,286</b>                     | <b>1930</b>                                       | <b>1.46</b>       | <b>2.40%</b>  |

Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor

U svim posmatranim kategorijama performanse ovih opština u proseku znatno zaostaju za republičkim prosekom. Osim toga, i one s najboljim performansama su ostvarile rezultate lošije od proseka na nivou Republike.

**Grafikon 9. Prihodi od poreza na imovinu u 9 KWD opština**



Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija i privrede.



Iako prikazani rezultati ukazuju na nešto lošije performanse opština uključenih u GIZ – KWD projekat u odnosu na prosek na nivou čitave zemlje, taj rezultat je delimično posledica i činjenice da u proseku Republike značajno učešće imaju rezultati ostvareni u Gradu Beogradu, koji je po mnogim karakteristikama specifičan i različit od posmatranih opština. Stoga je za ocenu njihovih performansi potrebno porediti njihove rezultate sa prosekom Republike bez Grada Beograda. U tom slučaju dve opštine (Kladovo i Negotin) zabeležile su bolje rezultate u pogledu rasta prihoda od poreza na imovinu po glavi stanovnika u odnosu na prosečne rezultate ostvarene u Republici, dok je preostalih 6 opština ostvarilo lošije rezultate, ali je to odstupanje manje nego u slučaju poređenja s ukupnim prosekom, uključujući Beograd.

Budući da se većina opština u Srbiji koje su zabeležile dobre rezultate u ovom pogledu nalazi na Koridoru 10 i da je reč o opštinama koje su imale značajan priliv stranih direktnih investicija (SDI), ispodprosečni rezultati 9 opština uključenih u KWD projekat mogu predstavljati i posledicu činjenice da je reč o opštinama koje su udaljene od Koridora 10 i koje nisu imale značajnije prilive SDI. S druge strane, na priliv SDI utiču i drugi faktori, osim udaljenosti od Koridora 10, na koje opštine i gradovi u znatnoj meri utiču (komunalna infrastruktura, efikasnost lokalne administracije i dr.).

## 5. Analiza uzroka razlika u rezultatima u pogledu unapređenja bilansnog značaja poreza na imovinu

Nakon analize rezultata jedinica lokalnih samouprava u pogledu povećanja bilansne izdašnosti poreza na imovinu, neophodno je analizirati i uzroke takvih kretanja, iz čega je moguće izvući zaključak o mogućnostima za dalje unapređenje bilansnih efekata poreza na imovinu.

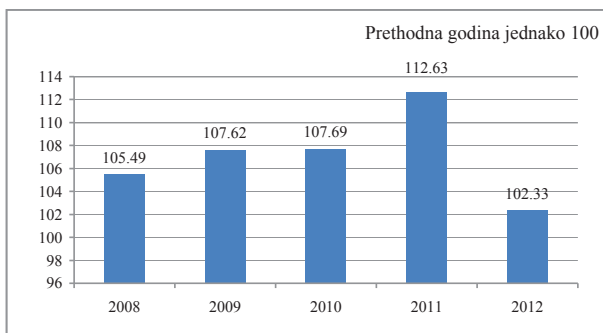
Povećanje prihoda od poreza na imovinu moguće je ostvariti na različite načine, od kojih su u Srbiji najznačajniji sledeći: povećanje obuhvata (broja poreskih obveznika), realnija procena vrednosti poreske osnovice, povećanje poreskih stopa do zakonom propisanog limita i unapređenje mehanizama naplate poreza. Na dugi rok moguće je da se veći prihodi ostvare i zbog povećanja broja i vrednosti nekretnina koje su predmet oporezivanja.

Za potrebe analize pojedinačnih aktivnosti lokalnih samouprava u Srbiji na povećanju prihoda od poreza na imovinu korišćeni su podaci dobijeni u anketi sprovedenoj među lokalnim poreskim administracijama u novembru 2012. godine.

### 5.1. Povećanje obuhvata poreza na imovinu 2006–2011.

Pod obuhvatom poreza na imovinu podrazumeva se odnos broja obveznika kojima LPA utvrđuju obavezu plaćanja ovog poreza, i ukupnog broja obveznika koji bi ovaj porez trebalo da plaćaju. Proširenje obuhvata poreza na imovinu i povećanje vrednosti poreske osnovice predstavlja ekonomski efikasniji mehanizam povećanja poreskih prihoda od povećanja poreskih stopa jer višak poreskog tereta raste srazmerno rastu poreske osnovice, dok je veza sa visinom poreske stope kvadratna. Između 2009. i 2012. kumulativno je povećan broj obveznika poreza na imovinu za 24% u slučaju pravnih lica i 21% u slučaju fizičkih, što znači da je broj obveznika povećavan 7,5% prosečno godišnje.

Grafikon 10.  
Povećanje broja obveznika u odnosu na prethodnu godinu



Izvor: kalkulacije autora na osnovu ankete koju je sproveo GIZ u novembru 2012. Prethodna godina je 100.

Podaci prikazani na grafikonu 10 pokazuju da je se od 2008. (podaci za prethodne godine nisu raspoloživi) do 2012. godine svake godine beleži rast broja obveznika, pri čemu je taj rast ubrzavan od 2008. do 2011. godine (kada je broj obveznika povećan za 12,6% u odnosu na prethodnu godinu),

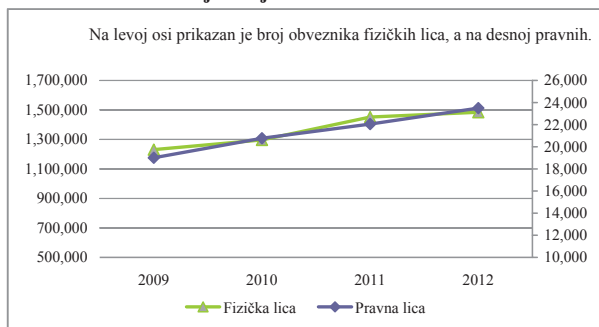
dok je u 2012. došlo do usporavanja. S obzirom na to da se broj građevinskih objekata ipak ne menja toliko značajno svake godine, procenjuje se da je povećanje broja poreskih obveznika posledica napora na povećanju obuhvata porezima na imovinu. Pritom, povećan je obuhvat i kod pravnih i kod fizičkih lica, pri čemu je kod pravnih lica zabeležen veći rast (grafikon 11.).

Nažalost, ovi napori nisu bili ni izbliza dovoljni da se sve nepokretnosti uvedu u evidenciju LPA. Prema procenama zaposlenih u 65 LPA, procenat nepokretnosti van evidencija se kreće od 2% do 40%. Prosek ovih 65 jedinica lokalne samouprave (koje su u anketi odgovorile na odgovarajuća pitanja) iznosi čak 21%. U tabeli 7 dat je pregled procena udela nepokretnosti van evidencije LPA.

Čak 42% opština smatra da je udeo neevidentirane imovine veći od 25%. Posledično, to predstavlja i jedan od najvažnijih rezervoara povećanja prihoda od poreza na imovinu u budućnosti. Sledeća tabela je podjednako važna jer pokazuje koje vrste nepokretnosti su u kojoj meri evidentirane. Kako se može videti, najveći procenat neevidentiranih nepokretnosti nalazi se u segmentu kuća za stanovanje, dok su stanovi i poslovni prostor u tom pogledu prilično izjednačeni, i to na značajno nižem nivou u odnosu na kuće za stanovanje.

Na osnovu podataka dobijenih od rukovodilaca LPA, procenjuje se da je broj građevinskih objekata koji i dalje nisu obuhvaćeni porezima na imovinu još uvek značajan, i da se kreće oko 14% kod stanova, 15% kod poslovnog prostora i 22% kod kuća za stanovanje.

**Grafikon 11. Kretanja broja obveznika**



Izvor: kalkulacije autora na osnovu ankete koju je sproveo GIZ u novembru 2012.

**Tabela broj 7: Procena udela nepokretnosti van evidencije u ukupnom broju nepokretnosti**

| Procenat nepokretnosti | Broj opština |
|------------------------|--------------|
| Do 10%                 | 10           |
| 11-20%                 | 31           |
| 21-30%                 | 17           |
| 31-40%                 | 7            |

Izvor: Anketa sprovedena među lokalnim UJP

Relativno značajne razlike koje postoje pri proceni nepokretnosti van evidencije koje su date po konkretnim tipovima nepokretnosti (tabela 8.) u odnosu na procene koje se daju generalno za sve nepokretnosti (Tabela 7.)

ukazuju na potrebu dodatnog istraživanja kako bi se došlo do pouzdanijih procena. Podaci iz Popisa takođe ukazuju na to da je broj stambenih jedinica u vlasništvu domaćinstava znatno veći od broja oporezovanih kuća i stanova.

Iako odgovori dobijeni na osnovu ankete mogu biti pristrasni (verovatno nadole), i aproksimativni, oni ipak predstavljaju određeni indikator reda veličine broja građevinskih objekata koji nisu obuhvaćeni porezima na imovinu. Shodno navedenim rezultatima, preporučuje se intenziviranje aktivnosti na povećanju obuhvata porezima na imovinu, kroz ukrštanje podataka LPA sa podacima Katastra nepokretnosti, podacima dobijenih iz satelitskih snimaka, sa EPS-om (u pogledu broja električnih brojila i sl.).

## 5.2. Unapređenje procene tržišne vrednosti nepokretnosti kao osnovice poreza na imovinu

Proširenje poreske osnovice, kao ekonomski efikasniji način povećanja poreskih prihoda, može se ostvariti i unapređenjem procene tržišne vrednosti nepokretnosti, kao relevantne osnovice za obračun poreza na imovinu, budući da se ocenjuje da je u proseku poreska osnovica u Srbiji znatno niža od tržišne vrednosti imovine. To odstupanje je posledica odobravanja umanjavanja tržišne vrednosti za amortizaciju, pri obračunu poreske osnovice, ali i izostanka napora lokalnih samouprava na realnijoj proceni tržišne vrednosti nepokretnosti za svrhe poreza na imovinu u statistici. Iako je ovo odstupanje teško precizno proceniti, na osnovu podataka dobijenih od zaposlenih u anketiranim LPA, procenjeno je da je tržišna vrednost nepokretnosti veća za 43–56% od procenjene poreske osnovice (u zavisnosti od vrste nepokretnosti).

**Tabela broj 8:** Procena broja nepokretnosti van evidencije lokalnih UJP (u %)

| Vrsta nepokretnosti | % van evidencije |
|---------------------|------------------|
| Stanovi u zgradama  | 14               |
| Kuća za stanovanje  | 22               |
| Poslovni prostor    | 15               |

*Izvor: Anketa sprovedena među lokalnim UJP*

**Tabela broj 9:** Odnos pretpostavljene tržišne vrednosti i utvrđene osnovice za porez na imovinu

|                                       |      |
|---------------------------------------|------|
| Dvosoban stan u centru opštine, grada | 1.48 |
| Kuća na periferiji grada              | 1.43 |
| Kuća u seoskom području               | 1.56 |
| Poslovni prostor u centru grada       | 1.48 |

*Izvor: procena 62 LPU u okviru ankete GIZ projekta iz novembra 2012.*

S obzirom na to da tržišna vrednost već sadrži efekat amortizacije imovine, zakonska odredba prema kojoj se poreska osnovica dodatno umanjuje za iznos amortizacije smatra se ekonomski neopravdanom (jer bi tržišna vrednost po definiciji trebalo da odražava i efekte amortizacije objekta). Stoga je proširenje poreske osnovice moguće ostvariti daljim smanjenjem/postepenim ukidanjem umanjena poreske osnovice za iznos amortizacije. Osim toga, unapređenje aktivnosti LPA na realnoj proceni tržišne vrednosti imovine za potrebe poreza na imovinu u statistici (po ugledu na procene kod poreza na prenos apsolutnih prava) takođe bi moglo da znatnije doprinese povećanju bilansnog značaja poreza na imovinu.

### 5.3. Politika poreskih stopa kao mehanizam unapređenja bilansnog značaja poreza na imovinu

Zakonom o porezima na imovinu propisana je mogućnost da lokalne samouprave same utvrđuju stopu poreza na imovinu, pri čemu one ne smeju biti veće od onih propisanih Zakonom (0,3% za zemljište, a za ostale nepokretnosti 0,4% za poreske obveznike koji vode poslovne knjige i do 2% za obveznike koji ne vode poslovne knjige). Iako povećanje poreske stope predstavlja ekonomski neefikasan mehanizam povećanja bilansne izdašnosti poreza (jer višak poreškog tereta raste po kvadratu poreskih stopa), i uvođenje viših poreskih stopa predstavlja bolje rešenje od uvođenja brojnih drugih kvazifiskalnih dažbina, koje su često regresivne i paušalne, kao što je bila praksa prethodnih godina.

Od 68 anketiranih opštine koje su odgovorile na ovaj deo upitnika, za 2012. godinu njih 44 (65%) prijavilo je stopu poreza na nekretnine, osim na zemljišta, za obveznike koji ne vode poslovne knjige od maksimalnih 0,4%. Manju stopu primenjuju 24 opštine (35%), i kod njih se stopa kreće između 0,18% i 0,35%. Opisani rezultati ukazuju da veliki broj opština i gradova u Srbiji ne koristi najvišu zakonsku stopu poreza na imovinu, što je u uslovima visokog

**Tabela 10:** Poreske stope na nepokretnosti sem građevinskog zemljišta za lica koja ne vode poslovne knjige po jedinicama lokalne samouprave u 2012.

| Stopa  | Broj opština |
|--------|--------------|
| 0,4%   | 44           |
| 0,35%  | 1            |
| 0,32%  | 1            |
| 0,3%   | 12           |
| 0,25   | 5            |
| 0,2%   | 3            |
| 0,19%  | 1            |
| 0,18%  | 1            |
| Ukupno | 68           |

Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor

konsolidovanog fiskalnog deficita suboptimalno.

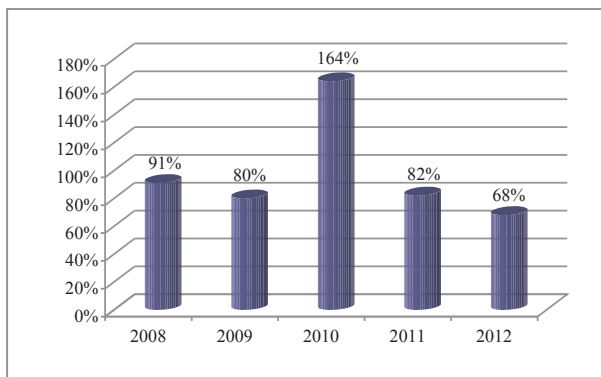
Procenjuje se da je zakonska stopa poreza na nepokretnosti za obveznike koji vode poslovne knjige odgovarajuća, ali da je najviša granična stopa poreza na nepokretnosti u vlasništvu fizičkih lica (2%, što je ekvivalentno stopi poreza na dohodak od posjedovanja imovine od 40%) visoka. Stoga bi u narednom periodu trebalo ujednačiti pravila za procenu poreske osnovice za fizička i pravna lica, kao i poresku stopu koja se primenjuje na tu osnovicu. Osim toga, neophodno je deo transfera iz budžeta Republike opštinama i gradovima usloviti prethodnom primenom najviše zakonske stope poreza na imovinu, kako bi se podstakli na veće oslanjanje na izvorne prihode, nego na ustupljene prihode ili transfere.

#### 5.4. Unapređenje efikasnosti naplate poreza na imovinu

Značajan prostor za unapređenje bilansne izdašnosti poreza na imovinu postoji i u domenu povećanja efikasnosti naplate ovog poreza.

Rezultati prikazani na grafikonu 12 pokazuju da je stopa naplate poreza na imovinu u Srbiji, (definisana kao odnos naplaćenih i rešenjem LPA utvrđenih iznosa poreza na imovinu) relativno niska i opadajuća. Stopa naplate pokazatelj je fiskalne discipline, a ne sive ekonomije. Izuzetak je 2010. godina, kada je naplata znatno povećana (na 164%), što ukazuje da je u toj godini naplaćen i deo poreza dospelih za naplatu u prethodnim godinama. Snažan rast stope naplate poreza na imovinu 2010. godine ukazuje da je uz odgovarajuće angažovanje raspoloživih resursa moguće znatno unaprediti stopu naplate i iznos prihoda po ovom osnovu. Ocenjuje se da su ove aktivnosti u 2011. i 2012. godini izostale, jer su lokalne samouprave dobile značajna dodatna sredstva po osnovu prihoda od poreza na zarade, što ih je (naročito u predizbornom periodu) destimulisalo od energičnijeg sprovođenja aktivnosti usmerenih na povećanje stope naplate ovog poreza. Konačno, treba imati u vidu i da je 2012. godine zakonom ograničen rast poreskih obaveza postojećih obveznika na nivou iz 2011. godine.

Grafikon 12. Naplaćena sredstva spram ukupnog zaduženja



Izvor: kalkulacije autora na osnovu ankete koju je sproveo GIZ u novembru 2012.

**Tabela broj 11:** Opomene, prinudna naplata i stepen naplate poreza na imovinu

| Godina  |              | 2009. | 2010. | 2011. | 2012. |
|---|--------------|-------|-------|-------|-------|
| Broj izdatih opomena na 1.000 poreskih rešenja              | Fizička lica | 315   | 223   | 117   | 181   |
|   | Pravna lica  | 410   | 487   | 446   | 406   |
| Broj pokrenutih prinudnih naplata na 1.000 poreskih rešenja | Fizička lica | 4.1   | 5.4   | 5.0   | 4.8   |
|   | Pravna lica  | 169   | 220   | 230   | 158   |
| Naplaćena sredstva u odnosu na zaduženje                    | Fizička lica | 77%   | 81%   | 72%   | 64%   |
|   | Pravna lica  | 88%   | 88%   | 87%   | 77%   |

*Izvor: kalkulacije autora na osnovu ankete GIZ projekta iz novembra 2012.*

S obzirom na to da porezi na imovinu najčešće ne predstavljaju značajnu stavku ukupnih rashoda poreskih obveznika, procenjuje se da intenziviranje aktivnosti na naplati ovog poreza ne bi dovelo u pitanje njihov opstanak i funkcionisanje, te se stoga preporučuje intenziviranje ovih aktivnosti u narednom periodu. Takođe bi trebalo razmotriti mogućnost da i stopa naplate poreza na imovinu postane jedan od parametara kod utvrđivanja visine transfera iz budžeta Republike.

Sledeći izazov, ali i značajni potencijal u vezi s administriranjem poreza na imovinu, vezan je za stepen naplate poreske obaveze u odnosu na zaduženja. Veći broj lokalnih samouprava pokazuje agilnost u naplati svojih prihoda od poreza na imovinu. Između 2009. i 2010. broj izdatih opomena na 1.000 poreskih rešenja pravnim licima raste sa 410 na 487, a broj pokrenutih prinudnih naplata raste sa 169 na 220. Pritom su pravna lica urednije platiše jer poslednje četiri godine imaju oko 85% naplate u odnosu na iznos poreskih rešenja, dok je u slučaju fizičkih lica taj procenat 76%. I pored toga, lokalne samouprave su manje angažovane na naplati poreza od fizičkih lica. Od 2009. do 2011. šalju u proseku 218 opomena i pokreću 4,8 postupaka za prinudnu naplatu na 1.000 poreskih rešenja, dok se u slučaju pravnih lica šalje 448 opomena i pokreće 206 postupaka za prinudnu naplatu. U 2011. zabeležen je i pad napora lokalne samouprave na naplati poreza na imovinu, a posledično i pad stepena naplate (mada ne i ukupno naplaćenih sredstava). I ovde ostaje za dalja tumačenja da li je ovaj pad rezultat brige zbog preopterećenosti fizičkih lica, dolazećih izbora ili povećanja sredstava iz ustupljenih prihoda (od poreza na zarade) i transfera. Takođe je jasno da je prinudna naplata mnogo sprovodivija u slučaju pravnih lica, ali to ne znači da ona kod fizičkih lica treba da izostane.

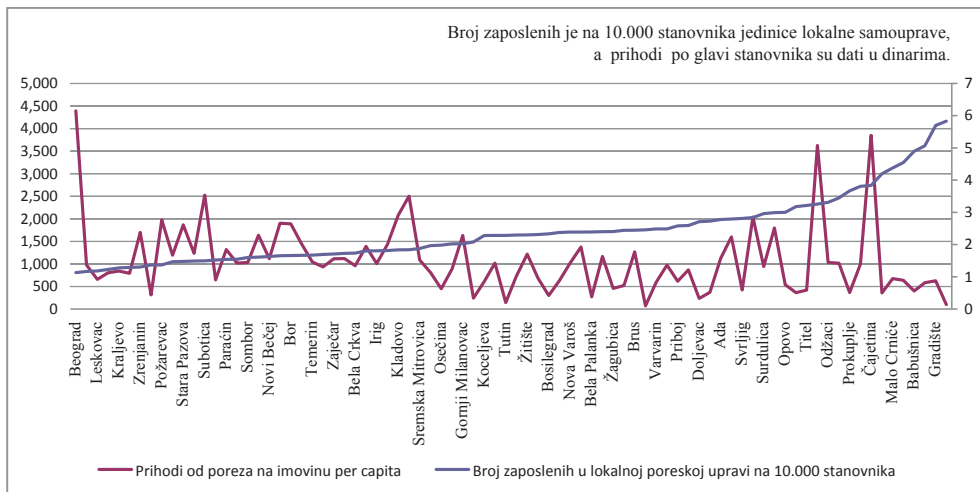
## 5.5. Administrativni kapaciteti za upravljanje porezom na imovinu

Često se kao razlog zbog kojeg lokalne samouprave ne koriste ekstenzivnije bilansne potencijale poreza na imovinu navodi njihova nedovoljna pripremljenost i opremljenost u kadrovskom i tehničkom smislu. S tim u vezi, na osnovu podataka dobijenih anketom, analizirano je stanje u pogledu kadrovske opremljenosti LPA, te veze između broja zaposlenih u LPA i bilansnih efekata poreza na imovinu.

Budući da broj zaposlenih u LPA zavisi od veličine opštine, podatak o ukupnom broju zaposlenih u LPA ne može se koristiti kao osnov za procenu njihove kadrovske opremljenosti, već je za to pogodnije koristiti broj zaposlenih u LPA na 10.000 stanovnika. Iako lica zaposlena u LPA rade i na administriranju i drugih lokalnih javnih prihoda, ocenjeno je da najveći broj njih većinu vremena radi na poslovima povezanim s administriranjem poreza na imovinu i naknade za korišćenje građevinskog zemljišta. Prema podacima dobijenim anketom, broj zaposlenih u lokalnim LPA na 10.000 stanovnika iznosi od 1,13 (u Beogradu) do preko pet (u opštinama Čičevac, Veliko Gradište i Trgovište). Prosečan broj zaposlenih u LPA u anketiranom uzroku iznosu 1,67.

Poredeći podatke o iznosima prihoda od poreza na imovinu po stanovniku i broju zaposlenih u LPA, ocenjeno je da je stepen povezanosti nizak, što ilustruju i podaci prikazani na grafikonu 13.

**Grafikon 13. Broj zaposlenih u lokalnim poreskim upravama i prihodi od poreza na imovinu per capita u 2011. godini**



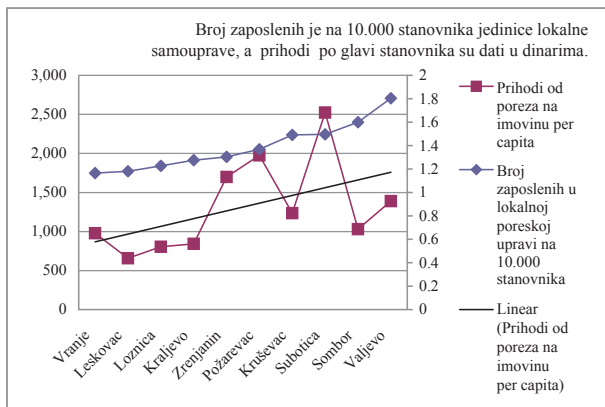
Izvor: kalkulacije autora na osnovu ankete koju je sproveo GIZ u novembru 2012.



Stoga se zaključuje da je pored redizajniranja sistema za adiministriranje i naplatu ovog poreza, verovatno neophodno proceniti optimalan broj zaposlenih na ovim poslovima, tako da se uz dodatno angažovanje radne snage poveća i bilansni značaj poreza na imovinu. To bi se moralo ostvariti bez povećanja ukupnog broja zaposlenih na lokalnom nivou, kroz prebacivanje zaposlenih s odgovarajućim stručnim kvalifikacijama iz drugih lokalnih javnih službi, gde postoji značajan višak zaposlenih, u LPA. U tom slučaju bi bilo neophodno organizovati i dodatne programe obuke i stručnog usavršavanja tih lica, u cilju njihovog efikasnijeg rada.

S obzirom na to da je zaključak o nepostojanju značajne veze između broja zaposlenih u LPA i iznosa prihoda od poreza na imovinu pod uticajem i opisanih činjenica vezanih za male lokalne samouprave, neophodno je ovu analizu sprovesti i na suženom uzroku, koji bi obuhvatio samo opštine i gradove sa preko 80.000 stanovnika. Tako je koeficijent korelacije između prihoda od poreza na imovinu po glavi stanovnika i broja zaposlenih u LPA u opštinama sa preko 80.000 stanovnika veći i iznosi 0,36, što pokazuju i podaci prikazani na grafikonu 14.

**Grafikon 14: Broj zaposlenih u LPU i prihodi od poreza na imovinu u 2011. per capita u nekim gradovima**



Izvor: kalkulacije autora na osnovu ankete koju je sproveo GIZ u novembru 2012.

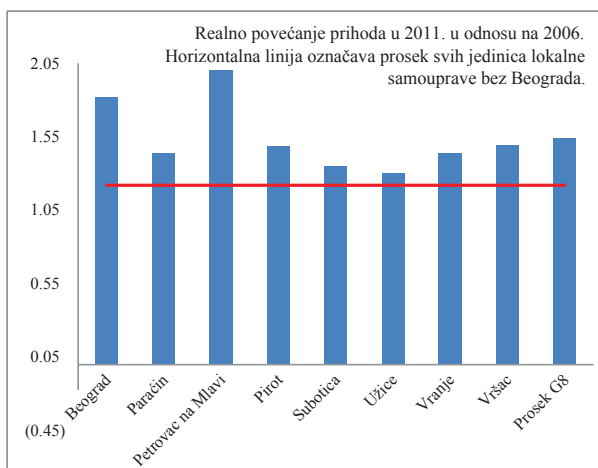
Rezultati dobijeni anketom takođe ukazuju da povećanje privremeno i povremeno angažovanih lica, radi sprovođenja posebnih kampanja usmerenih na registrovanje neevidentiranih nepokretnosti i unapređenje naplate poreza na imovinu, predstavlja efikasan instrument za povećanje bilansnog značaja ovog poreza, što se vidi i na grafikonu 15. Iako je samo 8 opština i gradova u anketi dalo podatke o značajnijem angažovanju radne snage na ovaj način, ohrabruje to što su gotovo svi oni postigli dobre rezultate. Dok su prihodi u 2011. u odnosu na 2006. realno veći za 22% za sve jedinice lokalne samouprave bez Beograda, u ovih 8 opština koje su privremeno angažovala dodatna lica prosečan rast prihoda od poreza na imovinu iznosi 54%. Ovu praksu je u 2012. godini pored ovih 8 primenilo još 10 anketiranih opština, ali to je i dalje manje od jedne četvrtine ukupnog broja anektiranih opština, što ukazuje na

postojanje znatnog prostora za povećanje bilansnog značaja poreza na imovinu na ovaj način.

Analiza po opštinama pokazuje da u malim i nerazvijenim opštinama prosečan prihod od poreza na imovinu po jednom zaposlenom iznosi oko 200.000 dinara godišnje (manje od njegove godišnje bruto zarade), dok u velikim gradovima naplaćeni prihodi od poreza na imovinu iznose i po nekoliko desetina miliona

dinara po zaposlenom u LPA. U proseku, iznos poreza na imovinu koji se naplati po zaposlenom u LPA iznosi gotovo 14 miliona dinara. Jedan od uzroka relativno niskog odnosa naplaćenih prihoda od poreza na imovinu i broja zaposlenih u LPA u malim i nerazvijenim opštinama nalazi se u činjenici da administriranje lokalnih javnih prihoda podrazumeva i neke fiksne troškove rada (npr. zaposlenje lica koje će raditi na šalteru, kurira i sl.). Osim toga, u tim opštinama je i stvarna poreska osnovica manja (niža tržišna vrednost nepokretnosti, manje investiranje u nove nepokretnosti i sl.), što takođe predstavlja jedan od razloga zbog kojeg u tim opštinama nije moguće očekivati iznos naplaćenih poreza na imovinu po jednom zaposlenom u LPA, kao u velikim i razvijenijim lokalnim samoupravama. Međutim, to ne znači da i u ovim manjim i nerazvijenijim opštinama ne postoji značajan prostor za unapređenje produktivnosti rada zaposlenih u LPA.

**Grafikon 15. Prihodi od poreza na imovinu u 2011. u odnosu na 2006. u nekim gradovima i opštinama**



Izvor: kalkulacije autora na osnovu podataka Uprave za trezor Ministarstva finansija.

## 6. Rezultati intervjua s predstavnicima odabranih lokalnih samouprava

Radi dobijanja dodatnih informacija kojima bi se bolje objasnili opisani procesi, u sklopu izrade ove studije sproveden je intervju sa rukovodiocima lokalnih poreskih administracija. U tom cilju, odabran je uzorak koji nije reprezentativan u statističkom smislu, ali su u njega uključene raznovrsne lokalne zajednice koje bi trebalo da odražavaju percepciju stanja u Srbiji. Odabrani uzorak sadrži lokalne zajednice iz svih delova Srbije, koje se razlikuju po veličini, nivou razvijenosti i dr.

1. Knjaževac – kao opština iz Istočne Srbije
2. Užice – kao grad iz Zapadne Srbije
3. Subotica – kao grad iz Vojvodine
4. Vranje – kao grad s juga Srbije
5. Paraćin – kao opština iz Centralne Srbije
6. Arandjelovac – kao opština iz Centralne Srbije
7. Aleksinac – kao nerazvijena opština
8. Beočin – kao jedna od razvijenijih opština u Srbiji
9. Beograd – kao glavni i najveći grad u Srbiji, sa najvećim brojem obveznika poreza
10. Vrnjačka Banja – kao jedna od 5 lokalnih samouprava koje su prve preuzele nadležnost 2007. godine.

U cilju dobijanja relevantnih informacija u vezi s administriranjem poreza na imovinu od strane lokalnih poreskih administracija, pitanja za potrebe intervjua su bila sledeća.

- Na koji način i korišćenjem kojih podataka lokalne samouprave utvrđuju osnovicu poreza na imovinu?
- Koja su ograničenja ili nedostaci postojećeg načina utvrđivanja poreske osnovice?
- U kojoj meri se poreska osnovica razlikuje u odnosu na tržišnu vrednost imovine?
- Kakav je obuhvat poreza na imovinu i koliki je procenat imovine koja nije oporezovana?
- Kakve aktivnosti su lokalne samouprave preduzimale u cilju povećanja obuhvata?
- Koje poreske stope primenjuju gradovi i opštine?

- Kakve su procedure izveštavanja rukovodstava lokalnih samouprava o naplati poreza na imovinu?
- Na koji način bi bilo moguće kompenzovati prihode od naknade za korišćenje građevinskog zemljišta njenim inkorporiranjem u porez na imovinu?
- Kakvi su kapaciteti lokalnih samouprava za procenu tržišne vrednosti imovine pravnih lica?

Svi gradovi i opštine iz odabranog uzorka su prihvatili da odgovore na tražena pitanja i u nastavku su prikazani objedinjeni zaključci, koji su formulisani na osnovu pojedinačnih odgovora svake od lokalnih samouprava.

### 6.1. Poreska osnovica

Nijedna od obuhvaćenih lokalnih samouprava ne procenjuje poresku osnovicu jer za to nemaju ni zakonsko ovlašćenje, već se osnovica isključivo utvrđuje u skladu s odredbama Zakona o porezima na imovinu, prema propisanim parametrima, i u skladu s Pravilnikom o načinu utvrđivanja osnovice poreza na imovinu na prava na nepokretnostima. U skladu s Pravilnikom, prosečna tržišna cena kvadratnog metra nepokretnosti se u prvom koraku koristi na osnovu podataka koje vodi Republički zavod za statistiku i predstavlja prosek cena ostvarenih u prometu uz naknadu za nove objekte na teritoriji date opštine (grada); ukoliko nema takvih podataka, koriste se podaci utvrđeni u postupku utvrđivanja osnovice poreza na prenos apsolutnih prava, a ukoliko nema ni takvih podataka, koriste se uporedivi podaci kojima raspolažu granične opštine s opštinom na kojoj se nalazi objekat za koji se utvrđuje porez.<sup>14</sup>

Kada je reč o korišćenju podataka definisanih pomenutim pravilnikom, a koji se odnose na prosečne tržišne cene kvadratnog metra nepokretnosti, postoje male razlike u dobijenim odgovorima. Naime, kod jedne lokalne samouprave je identifikovana činjenica da za datu teritoriju Republički zavod za statistiku ne vodi podatke, pre svega zato što uopšte nema novoizgrađenih stanova a pošto je građevinska industrija zamrla. Predočeno nam je da je slična situacija i u drugim lokalnim samoupravama gde nema izgradnje i prometa novoizgrađenih nepokretnosti. Takođe, veoma alarmatno zvuči podatak koji nam je predstavila jedna lokalna samouprava koja već godinama od nadležne filijale Poreske uprave Republike Srbije, u skladu sa zakonom i Pravilnikom, traži podatke o prosečnoj tržišnoj ceni kvadratnog metra utvrđenoj u postupku utvrđivanja osnovice poreza na prenos apsolutnih prava, ali da im takve po-

<sup>14</sup> Zadetalje pogledati: „Pravilnik o načinu utvrđivanja osnovice poreza na imovinu na prava na nepokretnostima“, „Sl. glasnik RS“, br. 38/2001, 45/2004 i 27/2011.

datke Poreska uprava nikada nije dostavila uz obrazloženje da je nemoguće dobiti takve podatke.

Konačno, gotovo sve lokalne samouprave su navele problem s kojim se susreću, a koji se odnosi na činjenicu da Republički zavod za statistiku vodi podatke o prosečnoj ceni kvadratnog metra nepokretnosti samo za novoizgrađene stanove, a ne raspolaže takvim podacima za poslovne zgrade, poslovne prostorije, zgrade za odmor i rekreaciju i sl.

Prilikom davanja odgovora u vezi s potcenjenošću poreske osnovice u odnosu na tržišnu vrednost, lokalne samouprave su ocenile da se ona kreće u rasponu od 10%, pa do čak 70% u jednom slučaju. Takođe je odgovoreno da se se potcenjenost javlja kod svih vrsta nepokretnosti, a da je najizraženija kod nepokretnosti u svojini pravnih lica, i kod stanova.

## **6.2. Obuhvat poreza na imovinu**

Sve lokalne samouprave su jasno potvrdile da je obuhvat porezom manji od maksimalnog, i da se je od 10% do čak 60% manji od mogućeg u jednoj lokalnoj samoupravi. Podaci iz intervjua ukazuju na to da je procenat neobuhvaćenih nepokretnosti još veći nego što bi to sledilo na osnovu odgovora prikazanih u tabalama 7 i 8.

Istovremeno, sve posmatrane lokalne samouprave su navele da su radile na ažuriranju evidencije nepokretnosti na svojoj teritoriji. Te aktivnosti su podrazumevale ili saradnju s drugim organima (Republički geodetski zavod, Elektrodistribucija, lokalna javna preduzeća) ili su podrazumevale samostalne aktivnosti lokalnih samouprava u vezi s popisom nepokretnosti na teritoriji opštine, a koje su finansirali ili donatori ili centralni nivo vlasti, ili samostalno budžet lokalne samouprave. Sve lokalne samouprave su navele da predstoje dodatne aktivnosti u ovom pravcu jer je potrebno dalje proširivati obuhvat poreza.

## **6.3. Poreske stope**

Kada je reč o poreskim stopama koje primenjuju lokalne samouprave, rezultati intervjua su pokazali sledeće:

- maksimalnu poresku stopu od 0,4% primenjuje 7 lokalnih samouprava,
- poresku stopu od 0,3% primenjuje jedna lokalna samouprava,
- poresku stopu od 0,25% primenjuju 2 lokalne samouprave.

## 6.4. Ostala pitanja

Od 10 lokalnih samouprava, 4 su prijavile pad prihoda 2012. godine po osnovu poreza na imovinu, a 6 je prijavilo rast prihoda po ovom osnovu. One lokalne samouprave koje su prijavile pad kao osnovne razloge koji su doveli do toga navele su političke razloge u predizbornoj godini, ekonomsku krizu, migracije stanovništva, pad životnog standarda, staračka domaćinstva i sl.

Pri oceni potrebnih uslova koji bi trebalo da budu ispunjeni kako bi se naknada za korišćenje građevinskog zemljišta mogla integrisati u porez na imovinu na prihodno neutralan način i da li su rađene odgovarajuće procene u vezi s tim, odgovor svih lokalnih samouprava je bio da nisu rađene takve procene, ali je navedeno da bi prihodi od poreza na imovinu morali značajno da se povećaju da bi bilo moguće kompenzovati gubitak koji bi nastao ukidanjem naknade za korišćenje građevinskog zemljišta. Neke lokalne samouprave su navele slobodne procene da bi taj rast prihoda od poreza na imovinu morao biti u rasponu od 50%, pa sve do 150% da bi se nadoknadili izgubljeni prihodi po osnovu naknade.

Konačno, sve lokalne samouprave su jednoglasno odgovorile da nisu sprovođile nikakve aktivnosti u pravcu procene tržišne vrednosti imovine pravnih lica na svojoj teritoriji. Kao osnovi razlog za to naveden je nedostatak pravnog osnova za tako nešto i s tim u vezi je navedeno da dok ne bude izmenjen zakonski okvir, neće se ni vršiti nikakve pripreme u tom pravcu.

## 7. Zaključak

Rezimirajući nalaze studije i istraživanja sprovednih u okviru nje, kao i rezultate proteklih pet godina tokom kojih je u Srbiji izvršena decentralizacija administriranja porezom na imovinu, opšti zaključak je da su rezultati čitavog procesa bili pozitivni sa stanovišta efikasnosti naplate poreza, ali da se značajno razlikuju od jedne do druge lokalne zajednice. Prihodi od poreza na imovinu u odnosu na BDP u Srbiji su veći nego u novim članicama Evropske unije iz Centralne i Istočne Evrope. Dok je to učešće godišnjeg poreza na imovinu 2011. godine u Srbiji bilo 0,63% BDP, prosek za 12 zemalja novih članica u 2010. godini (poslednji raspoloživi podatak) bio je 0,48% BDP. Dodavanjem prihoda od naknade za korišćenje građevinskog zemljišta ukupni prihodi od godišnjeg poreza na imovinu u Srbiji iznose 1,26%. Stoga se u budućnosti ne može očekivati znatnije povećanje bilansnog značaja ovog poreza u odnosu na BDP. Procenjuje se da će neto efekat brojnih reformi doneti dodatne prihode od 0,2–0,3% BDP. Proširenje poreske osnovice, povećanje obuhvata imovine i obračunavanje poreza na osnovu tržišne vrednosti imovine uticaće na povećanje prihoda od poreza na imovinu, ali će integracija naknade za građevinsko zemljište u porez na imovinu, smanjivanje poreskih stopa, i ukidanje ili bar smanjivanje progresivnosti pri oporezivanja imovine građana uticati na smanjenje prihoda od poreza na imovinu.

Međutim, to ne znači da pred sistemom oporezivanja imovine u Srbiji još uvek ne stoje veliki izazovi i očekivanja, koji moraju biti pretočeni u dalje reformske korake. Naprotiv, u narednom periodu potrebno je sprovesti dalje izmene zakonskog okvira, kao i dalje unapređenje administrativnog i institucionalnog okvira za oporezivanje imovine.

Preporuke koje se nameću u tom kontekstu, pre svega na političkom nivou, a koje nedvosmisleno proizlaze i kao zaključci ove studije su sledeće:

- Ključni izazov tokom naredne godine biće ukidanje naknade za korišćenje građevinskog zemljišta, kako je predviđeno Zakonom o planiranju i izgradnji, i njena integracija u porez na imovinu, i to najvećim delom u porez na imovinu pravnih lica koja su danas najznačajniji obveznici plaćanja naknade za korišćenje građevinskog zemljišta. Kako je jasno da takva reforma neće moći da bude u potpunosti prihodno neutralna na nivou pojedinačnih lokalnih samouprava i pojedinačnih poreskih obveznika, potrebno je identifikovati načine kojima bi se negativni efekti u ovim slučajevima ili kompenzovali ili umanjili.

- Vrlo je verovatno da će proces integracije naknade za građevinsko zemljište u porez na imovinu uticati na smanjivanje zbirnih prihoda od ove dve dažbine na nivou svih lokalnih zajednica. U slučaju nekih lokalnih zajednica navedni gubici biće relativno bilansno značajni.
- U slučaju onih lokalnih samouprava kod kojih prihodi od naknade za korišćenje građevinskog zemljišta natprosečno učestvuju u ukupnim budžetskim prihodima, ima smisla razmisliti o prilagođavanju formule raspodele transfernih sredstava iz Republičkog budžeta, na način kojim bi se ti izgubljeni prihodi kompenzovali.
- Neophodno je sprovesti reformu oporezivanja imovine pravnih lica, tj. obveznika koji vode poslovne knjige u smislu promene načina utvrđivanja poreske osnovice, napuštanja knjigovodstvene vrednosti i prelaska na neku vrstu tržišne vrednosti kao osnovice u odnosu na koju bi se utvrđivao porez.
- Utvrditi nadležnost i odgovornost za procenu tržišne vrednosti imovine pravnih lica koja bi se koristila za potrebe utvrđivanja poreza na imovinu, jer je jasno da trenutno lokalne poreske administracije nemaju kapaciteta za takvu vrstu posla.
- Potrebno je razmotriti opciju ukidanja progresivnih poreskih stopa za fizička lica i uvođenja jedinstvene proporcionalne poreske stope za sve vrste obveznika jer postojeća rešenja u vezi s poreskom stopom različito tretiraju fizička i pravna lica kao obveznike poreza na imovinu, bez jasnih razloga za takvu praksu. Osim toga, takva praksa navodi na poresku arbitražu, što negativno utiče na nivo poreskih prihoda po ovom osnovu.
- Imperativ u narednom periodu ostaje unapređenje napora svih aktera, a pre svega samih lokalnih samouprava, ali i centralne države i njenih organa i institucija, na daljem proširivanju obuhvata poreza na imovinu, kako bi se u što većoj meri iskoristio fiskalni kapacitet ovog poreskog oblika. U tom kontekstu, dalje jačanje i unapređenje kapaciteta lokalnih poreskih administracija postavlja se kao neophodan prethodni uslov, bez koga će ti napori teško biti uspešni.
- Konačno, potrebno je politikom centralnog nivoa države snažno motivisati sve lokalne samouprave da maksimalno koriste fiskalni kapacitet za svoje izvorne prihode i time u što većoj meri svoje finansiranje oslanjaju na njih, a ne na transfere iz republičkog budžeta. U tom smislu, potrebno je i samu formulu za obračun i raspodelu nenameskih transfera iz Republike definisati na način koji bi jasno uzimao u obzir fiskalni napor svake lokalne samouprave i jasno „kažnjavao“ one lokalne samouprave koje se dobrovoljno odriču naplate svojih izvornih prihoda, očekujući prihode koji dolaze iz republičkog budžeta.



## Literatura

1. Arsić, M., Randelović, S., Altiparmakov, N., Bučić, A., Vasiljević, D., Levitas, T. (2010), „Poreska politika u Srbiji – pogled unapred“, Beograd, USAID Sega projekat
2. Bahl, R., Martinez-Vazquez, J., Youngman, J. (2008), „Making the Property Tax Work – Experiences in Developing and Transitional Countries“, Boston, USA, Lincoln Institute of Land Policy
3. Bahl, R., Martinez-Vazquez, J., Youngman, J. (2010), „Challengin the Conventional Wisdom on the Property Tax“, Boston, USA; Lincoln Institute of Land Policy
4. Begović, B., Bisić, M., Ilić Popov, G., Mijatović, B., Popović, D. (2004), Reforma poreskog sistema 2, Beograd, Centar za liberalno demokratske studije (CLDS)
5. Institute for Fiscal Studies. (2010) „*Dimensions of Tax Design – the Mirrlees Review*“, Oxford University Press
6. OECD (2010) „*Tax Policy Reform and Economic Growth*“, OECD, Tax Policy Studies No. 24.
7. Eurostat (2012) „*Taxation trends in the European Union*“, (European Commission), Publications office of the European Union
8. OECD (2012) „*Tax revenue statistics*“, OECD (Organization for Economic Cooperation and Development)

## Internet stranice

- Stalna konferencija gradova i opština  
[www.skgo.org](http://www.skgo.org)
- Ministarstvo finansija i privrede Republike Srbije  
[www.mfp.gov.rs](http://www.mfp.gov.rs)
- Poreska uprava Republike Srbije  
[www.poreskauprava.gov.rs](http://www.poreskauprava.gov.rs)
- Regionalna agencija za razvoj Istočne Srbije  
[www.raris.org](http://www.raris.org)

## **Impressum**

*Izdavač:*

Deutsche Gesellschaft für  
Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

GIZ Projekat:  
Reforma sistema javnih finansija u Srbiji

Kralja Milana 17/4  
11000 Beograd, Srbija  
T/F: (+381 11) 33 49 129  
www.giz.de

*Za izdavača:*  
Jasmin Hoericke

*Menadžer Projekta:*  
Anica Milković

*Autori:*  
Milojko Arsić  
Saša Randelović  
Aleksandar Bučić  
Dušan Vasiljević

*Lektura i korektura:*  
Branislava Marković

*Dizajn i prelom:*  
Miodrag Bogdanović

*Štampa:*  
Lighthouse Studio d.o.o., Beograd

*Tiraž:* 500

Godina 2012.





Deutsche Gesellschaft für  
Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

GIZ Projekt:  
Reforma sistema javnih finansija u Srbiji

Kralja Milana 17/4  
11000 Beograd, Srbija  
T/F: (+381 11) 33 49 129  
[www.giz.de](http://www.giz.de)