

(ukoliko se obistine) kredibilitet čitavog programa. Odustajanje od osnovne mere fiskalne konsolidacije koja je ubedljivo najveći izvor trajnih (strukturnih) budžetskih ušteda, makar i delimično, izvesno bi vodilo ponovnom rastu fiskalnog deficita. Ovakve izjave su preuranjene i posledica preteranog optimizma koji se zasniva na trenutno boljim fiskalnim kretanjima u odnosu na plan (što je verovatno samo privremeno), i očekivanju snažnijeg privrednog rasta koji još uvek nije vidljiv podacima zvanične statistike (i stoga je veoma upitan). Stvaranje pogrešne slike da je kriza praktično već za nama veoma je opasno i može ozbiljno umanjiti spremnost javnosti na reforme dok one suštinski još nisu ni počele. Bilo kakvo popuštanje pre nego što se u potpunosti otkloni glavni uzrok neodrživog stanja u domaćim javnim finansijama, a naše prethodno iskustvo s fiskalnom konsolidacijom pokazuje da je to nereformisani sektor države, može dovesti do toga da i sada preduzete mere budžetske štednje postanu još jedna uzaludna žrtva.

Da li će ovaj put zaista biti drugačije u osnovi zavisi od uspešnosti reformi tri ključna dela državnog sektora: javnih preduzeća, preduzeća u restrukturiranju i držav-

ne administracije. Trogodišnji aranžman sa MMF-om daje kredibilitet programu fiskalne konsolidacije, ali i obavezuje da se sprovede ono što je dogovoreno. Pritom, i predstavnici Vlade u javnim nastupima ističu posvećenost zacrtanom reformskom putu i poštovanju potpisano ugovora sa ovom međunarodnom institucijom. S druge strane, planovi za reforme preduzeća u državnom vlasništvu i državne administracije tek se pripremaju (neki rokovi se i odlažu), pa primena mera, koja je i najveći izazov, još uvek nije ni počela. Imajući u vidu da je fiskalna konsolidacija 2012-14 doživela neuspeh upravo usled odustajanja pri prelazu s namera i planova da se državni sektor reformiše na konkretne akcije, ni uspeh tekućeg programa nije izvestan. Naprotiv, može se reći da smo tek na početku trogodišnjeg perioda (u najboljem slučaju) tokom kojeg je neophodno sprovesti teške i bolne reforme. Stoga početno, i najvećim delom privremeno, smanjenje fiskalnog deficita ne sme biti razlog za opuštanje (povećanje plata i penzija već krajem ove godine?), pre nego što se otkloni glavni uzrok neodrživosti domaćih javnih finansija, a to je nereformisani sektor države.

## Osvrt 2. Integracija naknade za korišćenje građevinskog zemljišta i poreza na imovinu u Srbiji: rezultati i pouke

Saša Randelović<sup>1</sup>

### Razlozi za integraciju naknade za građevinsko zemljište i poreza na imovinu

U Srbiji su godinama postojala suštinski dva poreza na imovinu – regularan porez na imovinu u statici i naknada za korišćenje građevinskog zemljišta („naknada“). Porez na imovinu se plaćao na građevinske objekte, dok se na građevinskog zemljište plaćala naknada za korišćenje, dok su ostale vrste zemljišta *de facto* bile izuzete od oporezivanja. To je predstavljalo posledicu socijalističkog društveno-političkog uređenja koje nije predviđalo mogućnost da privatna lica budu vlasnici zemljišta, već je vlasnik bila država, a privatna lica su bili korisnici, te su kao takvi na zemljište mogli da plaćaju naknadu za korišćenje. Novim Ustavom Srbije, usvojenim 2007. godine omogućeno je i privatnim licima da budu vlasnici zemljišta, ali je naknada za korišćenje građevinskog zemljišta, koja je bila institucionalizovana tada važećim

Zakonom o planiranju i izgradnji, nastavila da postoji paralelno sa porezom na imovinu. Visina naknade zavisila je od površine građevinskih objekata i zemljišta, lokacije, komunalne opremljenosti i namene. Shodno tome, ova naknada je po svojoj ekonomskoj suštini predstavljala porez na imovinu. Postojanje dve vrste poreza na istu poresku osnovicu (dvostruko oporezivanje) je ekonomski necelishodno. Osim toga, volatilitnost visine naknade je bila veća od volatilitnosti poreza na imovinu, budući da je diskreciona moć lokalnih samouprava kod određivanja njenih parametara bila velika, tako da su one mogle da pribegavaju njihovoj promeni, u slučaju potrebe za dodatnim prihodima, što se negativno odražavalo na predvidljivost uslova poslovanja. Zbog svega navedenog 2009. godine je odlučeno da se naknada ukinu i da se integriše u porez na imovinu, što je omogućeno izmenama Zakona o porezima na imovinu usvojenim 2012. godine, tako da je počev od 1. januara 2014. godine naknada za korišćenje građevinskog zemljišta ukinuta. Ipak, činjenica da je od odluke o njenom ukinanju do implementacije prošlo pet godina, ukazuje da je ova reforma bila organizaciono zahtevna i politički rizična, jer je podrazumevala osetnije povećanje poreza na imovinu, koji građani plaćaju kvartalno, dok su naknadu plaćali mesečno, kao deo računa za komunalne usluge.

<sup>1</sup> Ekonomski fakultet u Univerzitetu u Beogradu i QM

**Tabela 1. Prihodi od poreza na imovinu i naknade za korišćenje građevinskog zemljišta u 2013. godini**

	mlrd. RSD	% ukupnih prihoda JLS		
		prosek	min	maks.
Porez na imovinu	16,4	6,9%	0,50%	11,40%
Naknada za korišćenje građevinskog zemljišta	16,0	6,7%	0%	36,50%
Ukupno (porez i naknada)	32,4	13,6%	0,80%	39,90%
Ukupni javni prihodi	238,2			

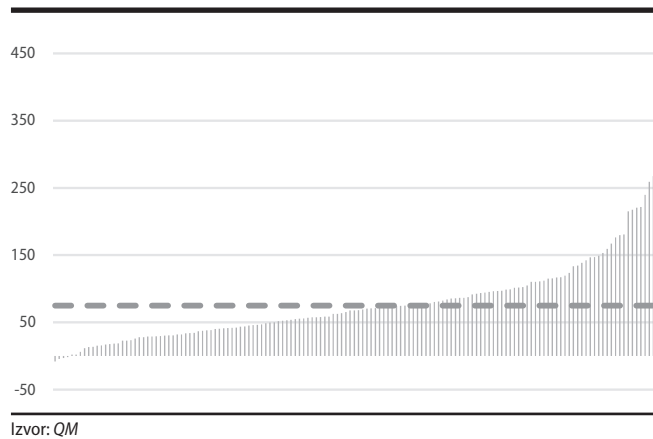
Izvor: Ministarstvo finansija Republike Srbije i obračun autora

Najveći izazov povezan sa ukidanjem naknade za korišćenje građevinskog zemljišta povezan je sa činjenicom da je ona predstavljala jedan od bilansno najznačajnijih izvora prihoda jedinica lokalnih samouprava. U 2013. godini, koja je bila poslednja godina paralelne primene i naknade i poreza na imovinu u statički, prihodi jedinica lokalnih samouprava po ova dva osnova su bili gotovo ujednačeni i iznosili po 16 mlrd. dinara, tj. po 7% ukupnih prihoda jedinica lokalnih samouprava (Tabela 1.). Ipak, razlika u visini naknade po opštinama je bila veća od razlike u visini poreza na imovinu, tako da su se prihodi od poreza na imovinu kretali u rasponu od 0,5% do 11,4% ukupnih prihoda jedinica lokalnih samouprava, dok su se prihodi od naknade kretali u širem rasponu od 0% do 36,5% prihoda jedinica lokalnih samouprava. Stoga je pitanje mogućnosti da se reforma sprovede bez osetnijeg gubitka lokalnih javnih prihoda, jedan od ključnih kriterijuma za ocenu njene uspešnosti, dok je drugi kriterijum njena alokativna neutralnost, tj. potreba da nakon integracije naknade u porez ne dođe do znatne preraspodele poreskog tereta između pojedinih sektora i grupa obveznika.

### Rezultati integracije poreza na imovinu i naknade za građevinsko zemljište

S obzirom na bilansni značaj naknade (za korišćenje građevinskog zemljišta), najveći izazov povezan sa njenom integracijom u porez na imovinu odnosio se na mogućnost da se reparametrizacijom poreza na imovinu nadomesti veći deo prihoda koji lokalne samouprave gube usled ukidanja naknade. Rezultati ranijih istraživanja su pokazala da i u okviru postojećeg sistema oprezivanja imovine postoji znatan prostor za povećanje poreskih prihoda, budući da je procenjeno da se gotovo jedna petina građevinskih objekata ne nalazi u poreskim evidencijama lokalnih samouprava, te da je poreska osnovica u proseku potcenjena za oko 40% u odnosu na tržišnu vrednost građevinskih objekata, a da preko trećine lokalnih samouprava ne primenjuje maksimalnu zakonom dozvoljenu stopu poreza na imovinu (Arsić, et. al. (2014)). Takođe, u Srbiji je negrađevinsko zemljište decenijama *de facto* bilo oslobođeno poreza, jer je

osnovica za porez bio katastarski prihod, koji preko dve decenije nije indeksiran, tako da je poreska osnovica bila zanemarljivo niska. Ipak, korišćenje navedenog prostora za povećanje bilansne izdašnosti poreza na imovinu povezano je sa potencijalnim političkim troškom, budući da ovaj porez utvrđuju i naplaćuju lokalne samouprave i da on direktno pogađa stanovnike/glasače, usled čega je postojao rizik da naknada bude ukinuta, a da lokalne samouprave ne povećaju u dovoljnoj meri prihode od poreza na imovinu, i da u sledećoj iteraciji zahtevaju od centralne države da im kroz transfere nadomesti nedostajući iznos sredstava.

**Grafikon 1. Povećanje prihoda od poreza na imovinu u 2014. u odnosu na 2013. po lokalnim samoupravama (u %)**

Izvor: QM

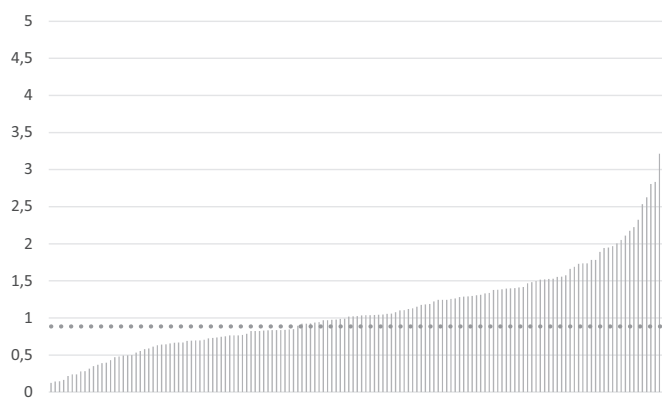
Ipak, rezultati ostvareni u 2014. godini pokazuju da je prihod od poreza na imovinu porastao za 75% (sa 16,4 na 28,7 mlrd. dinara), a da je neponderisani prosek povećanja prihoda od poreza na imovinu u 2014. u odnosu na 2013. iznosio 80%, dok medijana iznosila 68,3%. Približne vrednosti ponderisanog i neponderisanog proseka i medijane ukazuju da je rast prihoda od poreza na imovinu bio široko rasprostranjen.

Posmatrano po pojedinačnim lokalnim samoupravama, uočava se da svega četiri opštine nisu uspele da povećaju prihode od poreza na imovinu. Istovremeno, neke od lokalnih samouprava su u 2014. i višestruko povećale prihode od poreza na imovinu (devet opština je povećalo prihode od poreza na imovinu više od dva puta), što je verovatno posledica nedovoljnog korišćenja poreza na imovinu kao instrumenta finansiranja u prethodnim godinama, kao i naplate poreskih obaveza iz prethodnih godina.

Rezultati ostvareni u 2014. takođe pokazuju da je prihod od poreza na imovinu u 2014. bio za samo 11,4% manji od zbira prihoda od poreza na imovinu i naknade u 2013. godini, što ukazuje da je, posmatrano na nivou cele države, ova reforma bila približno fiskalno neutralna, tj. da nije došlo do znatnijeg gubitka javnih prihoda.

da. Preko polovine (75 od 145) lokalnih samouprava je u 2014. ostvarilo veće prihode od poreza na imovinu nego što su u 2013. ostvarili zbirno po osnovu poreza na imovinu i naknadu. Ipak, naknada je predstavljala znatan izvor finansiranja velikih gradova (u nekima je prihod od naknade bio i veći nego od poreza na imovinu), tako da u tim gradovima prihod od poreza na imovinu u 2014. uglavnom nije bio veći od zbira prihoda od poreza na imovinu i naknade u 2013. zbog čega je na nivou cele države ostvaren blagi pad prihoda.

### Grafikon 2. Odnos prihoda od poreza na imovinu u 2014. u odnosu na zbir prihoda od poreza na imovinu i naknade u 2013. po lokalnim samoupravama



Izvor: QM

### Zaključci i pouke

Na osnovu rezultata ostvarenih u 2014. godini ocenjuje se da je integracija naknade za korišćenje građevinskog zemljišta i poreza na imovinu sprovedena uspešno, jer su dva suštinski ista, bilansno izdašna poreza integrisana u jedan, a da pri tom nije došlo do znatnijeg gubitka poreskih prihoda, kao ni do većih distorzija (u pogledu preraspodele poreskog opterećenja). To ukazuje da je uz adekvatno organizaciono-tehničku pripremu i upoznavanje javnosti sa argumentima za reformu, moguće uspešno sprovesti i reforme koje su tehnički zahtevne i potencijalno politički rizične.

Kada je reč o alokativnim efektima, ova reforma je dovela do određene preraspodele fiskalnog opterećenja, što je verovatno neizbežno. Ipak, u pojedinim slučajevima je došlo i do nesrazmernog povećanja ukupnog poreskog opterećenja, pre svega kao posledica parametrizacije poreza na imovinu (određivanje zona, vrednovanje nepokretnosti i dr.), što je neophodno u narednom periodu otkloniti, kroz dalje fino podešavanje sistema. To bi podrazumevalo pre svega realnije i pravičnije određivanje vrednosti nepokretnosti u različitim zonama, jer se u prethodnom periodu veliki broj pritužbi odnosio na nerealno vrednovanje poreske osnovice i nerealne razlike u procenjenoj vrednosti nepokretnosti u različitim

delovima lokalnih samouprava. Takođe se procenjuje da je stepen neplaćanja poreza na imovinu i dalje relativno visok, jer je znatan broj objekata i dalje van poreskih evidencija. Stoga je u narednom periodu potrebno uspostaviti sistemski nadzor centralne države nad lokalnim samoupravama u pogledu stepena korišćenja poreza na imovinu kao instrumenta finansiranja, te napraviti sistem nagrađivanja lokalnih samouprava koje iznadprosečno koriste ovaj instrument (imaju veći stepen naplate, veći broj opomena za neplaćanje, manji broj objekata van poreskih evidencija, primenjuju poresku stopu bližu maksimalnoj i dr.), kroz dodatne transfere. Na taj način bi se delimično uticalo na smanjenje ponašanja lokalnih samouprava po principu moralnog hazarda – odsustvo napora da se porez na imovinu naplati (iz političkih razloga) uz očekivanje da nedostajući prihodi budu obezbeđeni od centralne države kroz transfere. Imajući u vidu sve navedeno, zaključuje se da se ova reforma smatra opravdanom i iz perspektive alokativne neutralnosti i pravičnosti, jer su kriterijumi za utvrđivanje poreza na imovinu u velikoj meri zakonom definisani i u većoj meri objektivizirani, nego što je to bio slučaj kod naknade (čija je visina u znatnoj meri zavisila od subjektivne procene lokalne samouprave).

Pored poreza na imovinu i naknade za korišćenje građevinskog zemljišta, u Srbiji postoji i znatan broj drugih primera postojanja dva *de facto* vrlo slična poreza (porez na imovinu i naknada za zaštitu i unapređenje životne sredine, porez na dobit i taksa za isticanje firme i dr.) ili dva potpuno ista poreza koja su uvedena od strane centralne i lokalne države (npr. republički i lokalni porezi na registraciju motornih vozila). Najavljena reforma sistema finansiranja lokalnih samouprava, kao i sistemsko uređenje problematike naknada za korišćenje javnih dobara predstavljaju priliku da se ovi problemi reše, i da se poreski sistem učini jednostavnijim (kroz ukidanje i/ili integraciju sličnih dažbina) i predvidljivijim (kroz jasno definisanje iznosa i kriterijuma za njihovo određivanje), što će pozitivno uticati na uslove poslovanja.

### Literatura:

Arsić, M., Bučić, A., Vasiljević D. i S. Randelović, (2014) „Analiza mogućnosti za kompenzaciju prihoda od naknade za korišćenje građevinskog zemljišta kroz porez na imovinu“. FREN i SKGO, Beograd

Bilten javnih finansija za februar 2015. godine, Ministarstvo finansija Republike Srbije, Beograd, 2015.