

## Коментари на Нацрт закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину

### 1. Начелни коментари

Обимне измене предвиђене Нацртом измена ЗПИ у највећем делу настоје да реше проблеме који су се јавили у примени ЗПИ од његових измена из 2013. године.

Значајан део ових измена, попут већег броја група непокретности, начина на који се уређује утврђивање пореза у случају непостојања промета или необјављивања зона или просечних цена и слично, представља добар начин да се уочени проблеми у примени превазиђу.

Појединачно најважнија предложена измена закона је укидање фер вредности као основице за обвезнике који воде пословне књиге, а непокретности воде по фер вредности у складу са МРС и МСФИ. Претпостављамо да узрок и овој измени представљају тешкоће које су локалне пореске администрације (ЛПА) имале у контроли овако дефинисане основице, као недоумица у тумачењу измена прописа о рачуноводству. Проста замена ове основице вредношћу утврђеном на основу просечних цена које објављују јединице локалне самоуправе (ЈЛС), можда ће смањити практичне проблеме ЛПА, али ће извесно имати веома озбиљне последице по све обвезнике који своје непокретности воде по фер вредности. Стога би укидање фер вредности као основице, уколико је оно стварно неопходно са становишта ЛПА, морало бити праћено могућношћу да се основица пореза на имовину утврди проценом вештака или овлашћеног проценитеља. Одговарајући предлог и образложење дати су у тачки 2.1. овог текста.

Битно унапређење које Нацрт измена ЗПИ предвиђа јесте укључивање јавних бележника у поступак подношења пореске пријаве. Ове измене би једино било неопходно допунити механизмом за остваривање права на порески кредит за које у моменту потписивања и оверавања одговарајуће исправе не постоје потребни докази.

### 2. Појединачни коментари и предлози

#### 2.1. Основица пореза на имовину

Концептуално посматрано, основица пореза на имовину би требало да одражава тржишну (фер) вредност појединачне непокретности. Стога би се, уместо потпуног укидања фер вредности као основице, решење практичних проблема у примени могло бити следеће: да се обвезницима који сматрају да вредност њихове непокретности није добро процењена применом просечних цена које утврђују ЛПА (у даљем тексту: просечне цене) омогући опорезивање тржишне вредности њихове непокретности. Ову тржишну вредност би процењивали овлашћени вештак грађевинске струке или овлашћени проценитељ (у даљем тексту: процењена тржишна вредност).

Наведену могућност би требало уредити и за обвезнике који воде пословне књиге и за обвезнике који не воде пословне књиге.

Обвезници који воде пословне књиге би процењену тржишну вредност требало да доставе уз пореску пријаву у којој су утврдили своју обавезу за пореску годину. Они би то могли да учине пошто је време од момента до којег ЈЛС треба да утврди и објави просечне цене (30. новембар текуће године) до истека рока за предају пореске пријаве (31. март пореске године) довољно дугачак да сагледају ефекте примене просечних цена на висину пореске основице и одлуче да ли ће се одлучити за примену процењене тржишне вредности.

Обвезници који не воде пословне књиге би могли процењену тржишну вредност своје непокретности да доставе у року од 90 дана од дана добијања решења о утврђивању пореза. При томе би законом требало предвидети да достављање ове процене представља нову околност која омогућава обнављање поступка и утврђивање новог износа пореза (дакле не поступак по жалби, већ обнова поступка).

У оба случаја, процењена тржишна вредност би требало да важи најдуже 3 године. Поред тога, обвезници који воде пословне књиге би требали да буду у обавези да доставе процену предметне имовине која је најкаснијег датума. Другим речима, уколико током трогодишњег периода важења поднете процене спроведу процену својих непокретности из било којих разлога, потребно је да ту нову процену доставе уз прву наредну пореску пријаву пореза на имовину.

Предложено решење би истовремено решило проблеме које су ЛПА имале у примени фер вредности као основице и отклонило велику опасност која би настала да се за процену основице пореза на имовину за све непокретности примењује само просечна цена, нарочито у случају непокретности правних лица.

Наиме, просечна цена (по зонама) не узима у обзир специфичности непокретности правних лица. Ово је посебно изражено код великих комерцијалних објеката које се својом структуром у значајној мери разликују од мањих пословних некретнина које органи ЈЛС најчешће имају у виду када прописују вредност основице по м<sup>2</sup>.

Примера ради, закупнина у великим пословним објектима зависи од бројних фактора. Стога се закупнина и у првој зони и у другој зони - екстра зони пословања налази у истом распону. Као што се може видети из података наведених у доњој табели, утврђивање пореза на имовину на основу просечних цена за све објекте би водило великим и неоправданим разликама у степену оптерећености прихода од закупа порезом на имовину. Другим речима водило би опорезивању које није сразмерно вредности објекта, која је, у случају инвестиционих некретнина, сразмерна њиховој могућности да генеришу приход.

**Прва зона – екстра зона пословања и прва зона у Београду:  
просечне цене, порез и учешће пореза у приходу од закупа**

	Просечна цена, ЕУР/м <sup>2</sup>	Порез на имовину, ЕУР/м <sup>2</sup>	Распон годишње закупнине, ЕУР/м <sup>2</sup>		Порез на имовину у закупнини: распон, %	
Прва зона - екстра зона пословања	2,902	12	132	198	8.8%	5.9%
Прва зона	2,235	9	132	198	6.8%	4.5%

**Извор:** Одлука о утврђивању просечних цена квадратног метра одговарајућих непокретности на територији града Београда за утврђивање пореза на имовину за 2018. годину, [https://lpa.beograd.gov.rs/lpa/download/Odluka\\_o\\_utvrdivaniju\\_prosecnih\\_cena\\_imovina\\_2018.pdf](https://lpa.beograd.gov.rs/lpa/download/Odluka_o_utvrdivaniju_prosecnih_cena_imovina_2018.pdf); Serbia Office Market Snapshot, **First Quarter 2018**, <https://cw-cbs.rs/istrazivanje-2/>

Претпостављамо да је овај проблем разлог за увођење умањења пореске обавезе за 40% за спортске и сајамске објекте (чл. 5. ст. 4, тач. 4) и 5)). Јасно је да би примена просечних цена на ове објекте водила прекомерно великој пореској обавези. Није јасно, међутим, због чега би умањење било предвиђено само за ове објекте, а не и за неке друге чији би се власници могли наћи у истој ситуацији. Задржавање овакве одредбе би непосредно водило дискриминацији обвезника и кршењу уставног начела да се порез плаћа према економској снази. Уколико би, пак, сви обвезници могли да доставе процењену тржишну вредност престала би и свака потреба за умањивањем пореза само за неке делатности.

Поред тога, увођење процењене тржишне цене као основице пореза на имовину имало би и још две веома важне предности:

Прво, процењена тржишна вредност као основица за опорезивање, без обзира на рачуноводствену политику коју примењује обвезник, је једноставнија за примену (јер не захтева познавање рачуноводствених правила од стране ЛПА) што је и претпоставка за њихово једнообразно поступање. Процена тржишне вредности се пре свега заснива на способности имовине да генерисе приход и узима у обзир све специфичности конкретне непокретности обезбеђујући да се поштује уставно начело да се порез плаћа према економској снази.

Друго, успоставио би се систем самоконтроле који би спречио обвезнике да процењену тржишну вредности користе као инструмент за умањивање пореза. Наиме, непокретности привредног друштва су често значајна ставка имовине (тзв. основна средства). Процењена тржишна вредност имовине представља основ за обезвређење њихове књиговодствене вредности. Питање обезвређења имовине у финансијским извештајима је једно од значајних питања у оквиру ревизије финансијских извештаја (за пореске обвезнике који су обвезници ревизије). Другим речима, обвезници неће имати интерес да покушавају да на вештачки начин смање вредност имовине путем процене имајући у виду ризик обезвређења имовине у пословним књигама. То ни један привредни субјект, по дефиницији, не жели. Само сазнање да се порез на имовину плаћа на основицу која је утврђена проценом ће ревизорима привредног субјекта дати основ да захтевају обезвређење имовине у пословним књигама. Сваком привредном субјекту је ризик од обезвређења имовине и следствено томе лош пословни резултат много важније ограничење, него што би евентуална пореска уштеда могла бити подстицај.

## **2.2. Просечна цена**

Сматрамо да предлог Нацрт није довољно одређен при утврђивању просечне цене непокретности у зонама и расположивих података који се том приликом узимају у обзир од стране ЈЛС. Транспарентност овог процеса би била повећана када би се увела обавеза ЈЛС да се подаци о ценама обавезно прибављају од републичког органа надлежног за послове катастра. Такође сматрамо да би било потребно прецизирати, ради уједначавања праксе ЈЛС, да је реч о просечној пондерисаној цени.

## **2.3. Мрежа – вод, соларни колектори**

Сматрамо да није добро, нити целисходно, порезом на имовину опорезивати имовину обвезника која по својој економској суштини представља опрему, а не непокретност.

Проглашавајући мреже – водове за непокретност (чл. 2, ст. 2, тач. 2 Нацрта измена ЗПИ), а затим проширујући њихову дефиницију тако да практично обухвате све - кабловску канализацију, прикључке, припадајућу опрему и каблове (чл. 5Д, тач. 12 Нацрта измена ЗПИ), утемељује се опорезивање инфраструктуре, што је супротно стварању услова за бржи привредни раст. Додатно, нелогично је да се у годинама у којима Србија мора да достигне одговарајућа учешћа у коришћењу обновљивих извора енергије, како због обавеза која је прихватила према ЕУ, тако и због својих грађана, уводи порез на соларне колекторе. Очигледно је да се тиме отежава достизање наведених циљева.

Стога предлажемо да се порез на имовину плаћа само на непокретности које се као такве евидентирају у пословним књигама обвезника, тако што би се у члану 53 у ст. 1 Нацрта измена ЗПИ после речи „исказана“ додале речи „као непокретност“.

## **2.4. Просечна основица пореза**

Просечна основица пореза (члан 5Е Нацрта измена ЗПИ) представља веома добро решење за ситуације у којима нису објављене зоне или просечне цене или није било промета. Предлажемо једино да се, ради јасноће, ова основица назове „просечна јединична основица пореза“ како би било јасно да је реч о износу по м<sup>2</sup>. Такође, у члану 5Е би другу реченицу из ст. 1 и 2 требало написати као ставове 2 и 4, јер се садашњи став 3. не може односити на њих. Додатно, речи „за остале непокретности“ требало би заменити речима: „за непокретности за које порез на имовину у текућој години није утврђен“ или сличним како би било јасно на које „остале непокретности“ се мисли.

## **2.5. Процена тржишне вредност као основица објекта чија је књиговодствена вредност једнака нули**

Сматрамо да решење предвиђено чланом 5Ј ст. 1 тачка 3) Нацрта измена ЗПИ, да се као основица пореза на имовину објекта чија је књиговодствена вредност једнака нули узима процењена тржишна вредност овог објекта није добро. Ово стога што би то значило да би се порез на имовину у нпр. 39 години од изградње објекта плаћао на основицу која представља 2,5% набавне вредности, да би она у 40 години била неизвесног износа.

Уместо тога предлажемо да се за објекте на које се порез не плаћа пошто је књиговодствена вредност једнака нули, не примењује изузимање од пореза на земљиште под њима. Другим речима, да се у овом случају уместо на објекат, порез плаћа на земљиште које објекат заузима. Као и у свим другим случајевима, основица би могла бити утврђена као производ просечне цене земљишта и површине или проценом тржишне вредности земљишта од стране вештака или овлашћеног проценитеља.

## **2.6. Ослобађање Црвеног крста Србије од пореза на имовину**

Издвајање само ове хуманитарне организације од обавезе плаћања пореза на имовину представља очигледну дискриминацију осталих хуманитарних организација. Стога сматрамо да ово ослобађање или треба проширити на све хуманитарне организације или га брисати.

## **2.7. Увођење посебних прекршајних одредби**

Сматрамо да се порески прекршаји не требају уређивати материјалним законом пошто су већ сви прописани Законом о пореском поступку и пореској администрацији (ЗПППА).

Уколико порески прекршаји предвиђени чл. 42Б и 42В нису обухваћени прекршајима сада прописаним ЗПППА, потребно је допунити ЗПППА, а брисати их из ЗПИ.

## **3. Измене пореза на пренос апсолутних права**

### **3.1. Пренос права у оквиру продаје стечајног дужника као правног лица**

У члану 24 у тач. 5) Нацрта измена ЗПИ требало би задржати дикцију као и у тач. 1) до 4), па би она требало да гласи:

„5) ПРЕНОС ПРАВА ИЗ ЧЛАНА 23 ОВОГ ЗАКОНА У ОКВИРУ ПРОДАЈЕ СТЕЧАЈНОГ ДУЖНИКА КАО ПРАВНОГ ЛИЦА - АКО КУПАЦ НИЈЕ ПРЕУЗЕО ОБАВЕЗЕ ПРАВНОГ ЛИЦА КОЈЕ ЈЕ КУПИО, ИЛИ ЈЕ ПРЕУЗЕО САМО ДЕО ТИХ ОБАВЕЗА.“

### **3.2. Разграничење предмета опорезивања**

Како би се обезбедило да предмет опорезивања порезом на додату вредност не буде истовремено и предмет пореза на пренос апсолутних права, тач. 1) члана 24а Нацрта измена ЗПИ би требало да гласи:

„1) пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. овог закона на који се обрачунава порез на додату вредност, односно који је ослобођен од пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност;“

### **3.3. Основица пореза на пренос апсолутних права**

Накнада код преноса апсолутних права између неповезаних лица је по дефиницији једнака тржишној вредности. Стога би право Пореске управе да утврђује тржишну вредност као основицу овог пореза требало предвидети само у случају преноса између повезаних лица.

Предлажемо да се у том смислу на следећи начин измене ст. 1 и 2. члана 27 Нацрта измена ЗПИ:

„Основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена, на дан настанка пореске обавезе.

Уколико је пренос апсолутних права извршен између повезаних лица и надлежни порески орган оцени да је уговорена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. овог закона, ОДНОСНО ЧЛАНОМ 36А ОВОГ ЗАКОНА, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности.“

Такође би овом члану требало додати став који дефинише појам „повезано лице“. Предлажемо одредбу која упућује на дефиниције овог појма у Закону о порезу на добит правних лица.

### **3.4. Настанак обавезе код статусне промене**

У члану 29 у ставу 8 Нацрта измена ЗПИ би требало прецизирати да обавеза пореза на пренос апсолутних права настаје само у случају статусне промене из члана 24 тачка 4), односно после речи „промене“ требало би додати речи „из члана 24 тачка 4)“. У супротном, могло би доћи до забуне да је пореска обавеза настаје даном регистрације сваке статусне промене.