

TAX ON THE TRANSFER OF ABSOLUTE RIGHTS

Bilgaip Maznikar

Department of Legal Sciences, International University of Novi Pazar, bilgaip.maznikar@gmail.com

Sejdefa Dzafche

American University of Europe – FON, Skopje, N. Macedonia, sejdefa.dzafche@fon.edu.mk,

Abstract: The paper deals with the tax on the transfer of absolute rights through an analysis of the current provisions of the tax legislation of the Republic of Serbia. Tax is an instrument of public revenue by which the state, including the lower forms of the political-territorial community, forcibly withdraws funds from an entity under its tax authority, without direct benefit, to cover its financial needs and achieve other, primarily economic and social goals. The aim of the paper is to highlight the importance of legal regulation of sales tax on absolute rights. The paper deals with the tax object, the taxpayer, the tax base, the occurrence of the tax liability, the rate, reliefs and the determination and collection of sales tax on absolute rights.

Keywords: tax, tax law, transfer tax, absolute law, commercial law.

POREZ NA PRENOS APSOLUTNIH PRAVA

Bilgaip Maznikar

Departman za pravne nauke, Internacionalnog univerziteta u Novom Pazaru,

bilgaip.maznikar@gmail.com.

Sejdefa Dzafče

Amerikanskog Univerziteta Evrope, Skoplje, sejdefa.dzafche@fon.edu.mk,

Apstrakt: U radu se obrađuje porez na prenos apsolutnih prava kroz analizu aktuelnih odredbi poreskog zakonodavstva Republike Srbije. Porez predstavlja instrument javnih prihoda kojim država, uključujući i niže oblike političko-teritorijalne zajednice, od subjekta pod svojom poreskom vlašću prinudno uzima novčana sredstva, bez neposredne protivusluge, u svrhu pokrivanja svojih finansijskih potreba i postizanja drugih, prvenstveno ekonomskih isocijalnih ciljeva. Cilj rada je da se ukaže na važnost zakonske regulative poreza na promet apsolutnih prava. U radu se obrađuje poreski objekat, poreski obveznik, poreska osnovica, nastanak poreske obaveze, stopa, olakšice i utvrđivanje i naplata poreza na promet apsolutnih prava.

Ključne reči: porez, poresko pravo, apsolutno pravo, porez na prenos, privredno pravo.

1. UVOD

Porez predstavlja najznačajniji oblik javnih prihoda u savremenim državama. Porezima i drugim javnim prihodima država obezbeđuje sredstva za finansiranje javnih potreba. Poresko pravo kao grana prava spada u javno pravo, jer zakonom uređuje pravne odnose između države i drugih javnopravnih tela, sa jedne, i fizičkih i pravnih lica, sa druge strane. Poresko pravo je, onaj deo objektivnog prava koji uređuje fiskalne (dažbinske) javne prihode (tj. poreze u najširem značenju reči). Nastalo je putem dezintegracije finansijskog prava. Pored toga, poresko pravo sadrži i procesne norme, kojima se uređuje postupak utvrđivanja, naplate i kontrole poreza.

Porezi na imovinu su javna dažbina zastupljena u poreskom sistemu Srbije, koja se plaća na nekoliko osnovnih imovinskih prava (prava posedovanja imovine, prava prenosa apsolutnih prava, prava iz naslednog prava i dr.). Porez na prenos apsolutnih prava, koji je uređen Zakonom o porezima na imovinu¹⁶¹ (u daljem tekstu - ZPI), predstavlja javnu dažbinu koja pogađa finansijske i kapitalne transakcije. Postavlja se pitanje u čemu je razlika ovog poreza i poreza na promet, kada i jedan i drugi pogađaju prenos prava svojine. Tumačenje se nalazi u razlogu zbog kojeg se pristupa određenoj transakciji.

Zakon o finansiranju lokalne samouprave¹⁶² 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

¹⁶¹ "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, 57/2012 - odluka US, 47/2013 i 68/2014.

¹⁶² "Sl. glasnik RS", br. 62/2006, 47/2011 i 93/2012.

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. Na jednoj strani su transakcije koje se oporezuju PDV-om ili nekim drugim oblikom poreza na promet, gde je u pitanju isporuka dobara čiji je glavni cilj da se zadovolji neka ljudska potreba. Takvim transakcijama se pošto se one obave, kupčeva imovina smanjuje, jer se nabavljena dobra troše za ličnu potrošnju, tj. radi se o porezima koji pogađaju potrošnju, mada su vezani za promet. Dok su na drugoj strani transakcije koje su podvrgnute porezu na prenos apsolutnih prava ili nekom drugom obliku poreza na finansijske i kapitalne transakcije, gde je u pitanju privatnopravni promet kojem je glavni cilj da se izvrši prenos ekonomskih dobara sa jednog na drugo pravno lice. Kod takve transakcije se ekonomska snaga iskazana u imovini, ne menja ni kod prodavca ni kod kupca, ali se menja njihov imovinski odnos jer je prodavac umesto npr. nepokretnosti dobio novac, a kupac umesto novca nepokretnost. Često se porezi koji pogađaju ovakve transakcije nazivaju saobračajnim porezima, jer za svoj objekat imaju akte pravno ekonomskog saobraćaja – ugovor o prenosu akcija, ugovor o hipoteci, ugovor o kupoprodaji nepokretnosti i dr.

Porez na prenos apsolutnih prava je objekat i analitički porez, jer su oporezivanju podvrgnute samo određene, zakonom specifikovane, činjenice pravno-ekonomskog saobraćaja. On je takođe posredan porez, jer je ne samo potencijalno prevaljiv, nego je i vezan za jednu trenutnu manifestaciju poreske sposobnosti – za transfer određenih imovinskih prava. Porez na prenos apsolutnih prava je jednokratni, a ne periodičan porez, jer, za razliku od poreza na imovinu u static, ne gleda u imovinu kao na stalan izvor prihoda, nego je usmeren na prenos imovine uz naknadu, u kojem se činu sagledava pomenuta trenutna manifestacija poreske sposobnosti.¹⁶³

Najčešće je pri prenosu imovine sa jednog lica na drugo potrebna saradnja državnih organa (npr. ugovor o kupoprodaji nepokretnosti smatra se zaključenim tek pošto je solemnizovan od strane javnog beležnika). Pošto se za te usluge plaća taksa, često se porez na prenos apsolutnih prava kao i drugi porezi na finansijske i kapitalne transakcije, javljaju u kombinaciji sa taksama, zbog čega se u budžetskoj praksi i u literaturi oni klasifikuju kao “takse na prenos imovine” što je pogrešan pristup, jer se porez na prenos apsolutnih prava plaća i kada zainteresovana lica nisu tražila usluge od državnih organa, dok kod takes to nije slučaj. Što se tiče pitanja raspolaganja poreskim prihodima, između centralne i lokalne vlasti, prihodi od poreza na apsolutna prava ustupaju se u iznosu od 100% jedinici lokalne samouprave na čijoj su teritoriji ostvareni¹⁶⁴.

2. PORESKI OBJEKAT

Prenos apsolutnih prava uz naknadu može se vršiti po osnovu ugovora o kupoprodaji, razmeni, doživotnom izdržavanju i dr. Slučajevi kada se porez na prenos apsolutnih prava plaća kod prenosa uz nadoknadu na osnovu Zakona o finansiranju lokalne samouprave (ZFLS) se odnosi na prava svojine na nepokretnosti; prava intelektualne svojine; prava svojine na motornom vozilu (osim na mopedu, motokultivatoru, traktoru i radnoj mašini), plovilu, odnosno vazduhoplovu sa sopstvenim pogonom (osim državnog); prava korišćenja građevinskog zemljišta (nezavisno od njegove površine); kao i kod: davanja građevinskog zemljišta u javnoj svojini u zakup, na period duži od jedne godine ili na neodređeno vreme, radi izgradnje objekata.¹⁶⁵

Pored gore navedenih prenosom uz nadoknadu koji je predmet oporezivanja porezom na prenos apsolutnih prava smatra se i sticanje gore navedenih prava na osnovu pravosnažne sudske odluke ili drugog akta državnog organa, odnosno drugog nadležnog organa s javnim ovlašćenjem (npr. Kod sticanja svojine od nevlasnika ili ako se prenos prava svojine na nepokretnosti koja je predmet hipoteke u cilju namirenja potraživanja obezbeđenog hipotekom vrši na osnovu pravosnažne odluke suda); sticanje prava svojine održajem; prenos uz nadoknadu celokupne imovine pravnog lica; prodaja stečajnog dužnika kao pravnog lica – ako kupac nije preuzeo obaveze kupljenog pravnog lica, ili je preuzeo samo deo tih obaveza.

Od oporezivanja porezom na prenos apsolutnih prava izuzima se prenos, odnosno sticanje gore navedenih apsolutnih prava na koja se plaća PDV; prenos, odnosno sticanje gore navedenih apsolutnih prava po osnovu raspodele likvidacionog ostatka, koji se oporezuje kao dividenda; prenos apsolutnog prava sa pravnog predhodnika na pravnog sledbenika u statusnoj promeni; zamena motornog vozila, plovila, odnosno vazduhoplova izvršena u garantnom roku u skladu s uslovima iz garancije, ukoliko izostaje doplata u novcu ili naknada u drugom obliku; sticanje prava svojine na posebnim delovima nepokretnosti deobom suvlasničke zajednice između suvlasnika, u srazmeri sa

¹⁶³ Popović Dejan, Poresko pravo, Službeni glasnik, Beograd, 2018, str.451.

¹⁶⁴ Član 35. tačka 3. Zakon o finansiranju lokalne samouprave (ZFLS), “Službeni glasnik RS”, br. 62/06.

¹⁶⁵ Član 23. Zakon o porezima na imovinu (ZPI), „Službeni glasnik RS“, br. 26/01; br. 42/02; 47/13, 68/14.

njihovim suvlasničkim delovima na dan deobe; prenos apsolutnih prava na osnovu eksproprijacije.¹⁶⁶

3. PORESKI OBVEZNIK

Normativno obveznik poreza na prenos apsolutnih prava je prodavac, tj. onaj ko prenosi apsolutna prava koja su predmet oporezivanja. Dakle, u slučaju prenosa prava svojine na objektu po osnovu ugovora o prodaji, obveznik poreza na prenos apsolutnih prava je prodavac, i ako u praksi, najčešće, ekonomski teret tog poreza snosi kupac. Osoba koja je prenela apsolutno pravo (npr. kupac) je supsidijarni jemac; ukoliko se ugovorom obavezalo da plati taj porez, ono je solidarni jemac. Međutim, u sledećim slučajevima obveznik poreza na prenos apsolutnih prava je sticalac objekta: kod sticanja prava svojine na objektu na osnovu pravosnažne sudske odluke ili drugog akta državnog, odnosno drugog nadležnog organa sa javnim ovlašćenjem; kod sticanja prava svojine na objektu održajem; kod prenosa uz naknadu celokupne imovine pravnog lica; kod prodaje stečajnog dužnika kao pravnog lica - ako kupac nije preuzeo obaveze pravnog lica koje je kupio, ili je preuzeo samo deo tih obaveza.

Kod prenosa apsolutnog prava na osnovu ugovora o razmeni, poreski obveznik određuje se prema ovim pravilima za svako navedeno apsolutno pravo koje je predmet razmene. U slučajevima kada je obveznik poreza na prenos apsolutnih prava prodavac, odnosno prenosilac, lice na koje je preneto apsolutno pravo, jemči supsidijarno za plaćanje poreza na prenos apsolutnih prava. Lice na koje je preneto apsolutno pravo, koje se ugovorom obavezalo da plati porez na prenos apsolutnih prava, jemči solidarno za plaćanje tog poreza. Dakle, u slučaju kada se pravo svojine na objektu prenosi po osnovu ugovora o prodaji, prodavac je obveznik poreza na prenos apsolutnih prava, a kupac je supsidijarni jemac, odnosno solidarni jemac - ako se ugovorom obavezao da plati porez na prenos apsolutnih prava. S tim u vezi, i u slučaju kada se kupac obaveže ugovorom da plati porez na prenos apsolutnih prava, prodavac ostaje obveznik poreza na prenos apsolutnih prava, a kupac stiče svojstvo solidarnog jemca. Kada je kupac supsidijarni jemac (kada se nije ugovorom obavezao da plati porez na prenos apsolutnih prava), u tom slučaju nadležni poreski organ može da naplati porez od njega tek ako prvobitno nije uspeo da se naplati od prodavca, tj. obveznika.

Kada je kupac solidarni jemac (tj. kada se ugovorom obavezao da plati porez na prenos apsolutnih prava), u tom slučaju kupac je dužnik istog reda kao i prodavac. Drugim rečima, u ovom slučaju poreski organi mogu da naplate porez od kupca, bez prethodnog pokušaja da porez naplate od prodavca. Rasprostranjenost poreske obaveze, kod prenosa prava na nepokretnosti, poreski obveznik ja kako resident, tako i nerezident Srbije, ali samo ako je u pitanju nepokretnost koja se nalazi na teritoriji Republike; drugim rečima, primenjuje se teritorijalni princip. Kada se prenosi pravo intelektualne svojine, resident je obveznik za prenos ostvaren kako na teritoriji Srbije, tako i u inostranstvu, a nerezident samo za prenos ostvaren na teritoriji Srbije.¹⁶⁷

4. PORESKA OSNOVICA I PORESKA STOPA

Kod prenosa prava svojine na nepokretnosti i prava intelektualne svojine, osnovica poreza na prenos apsolutnih prava je ugovorena cena u trenutku nastanka poreske obaveze, ukoliko nije niža od tržišne vrednosti. Ukoliko nadležni poreski organ oceni da je ugovorena cena niža od tržišne, ima pravo da u roku od 60 dana od dana prijema poreske prijave, odnosno od dana saznanja nadležnog poreskog organa za prenos, utvrdi poresku osnovicu u visini tržišne vrednosti. Ako poreski organ u ovom roku ne utvrdi poresku osnovicu u visini tržišne vrednosti, poresku osnovicu čini ugovorena cena.¹⁶⁸

Prema tome, nadležni poreski organ, po prijemu poreske prijave, procenjuje da li je ugovorena cena niža od tržišne cene objekta koji je predmet prenosa. Ako je ugovorena cena jednaka ili viša od tržišne cene, u tom slučaju osnovicu za utvrđivanje poreza na prenos apsolutnih prava predstavlja ugovorena cena. Ako poreski organ u roku od 60 dana od dana prijema poreske prijave, odnosno od dana saznanja za prenos, utvrdi da je ugovorena cena niža od tržišne, kao osnovicu za utvrđivanje poreza na prenos apsolutnih prava uzeće tržišnu vrednost. Međutim, ako u navedenom roku nadležni poreski organ ne utvrdi da je ugovorena cena niža od tržišne cene, osnovicu za utvrđivanje poreza predstavljaće ugovorena cena, nezavisno od toga da li je ta cena niža, jednaka ili viša od tržišne cene.

Zakonom o porezima na imovinu, niti podzakonskim aktima, nije propisan način i postupak utvrđivanja tržišne vrednosti nepokretnosti za potrebe utvrđivanja osnovice za porez na prenos apsolutnih prava. Zbog toga je čest slučaj u praksi da obveznici nemaju saznanja o tome kako je nadležni poreski organ došao do tržišne cene nepokretnosti, koja predstavlja osnovicu za utvrđivanje poreza na prenos apsolutnih prava. Čest je slučaj i da se obveznicima tako utvrđena tržišna vrednost, tj. poreska osnovica, čini nerealno visoko procenjenom.

¹⁶⁶ Član 24.a. ZPI,

¹⁶⁷ Član 26. ZPI,

¹⁶⁸ Član 27. stav 3. ZPI.

U tom kontekstu je doneto Uputstvo o postupku i načinu utvrđivanja poreza na prenos apsolutnih prava¹⁶⁹ (dalje: Uputstvo). Uputstvom se, između ostalog, uređuje način i postupak utvrđivanja tržišne vrednosti apsolutnog prava, za potrebe utvrđivanja poreske osnovice. Prema Uputstvu, utvrđivanje tržišne vrednosti nepokretnosti vrši se na osnovu procenom tržišne vrednosti nepokretnosti bez izlaska na teren i procenom tržišne vrednosti nepokretnosti izlaskom na teren. Procena tržišne vrednosti nepokretnosti bez izlaska na teren vrši se kod prometa uz naknadu u slučaju prenosa prava svojine na stanu, poslovnom prostoru, garaži, kad se nalaze u okviru stambenih zgrada; i prenosa prava svojine na poljoprivrednom i građevinskom zemljištu. Dok procena tržišne vrednosti stana, poslovnog prostora, garaže, bez izlaska na teren, vrši se na osnovu podataka o tržišnoj vrednosti utvrđenoj u najmanje dva pravosnažna rešenja nadležnog poreskog organa, doneta u postupku utvrđivanja poreza na prenos apsolutnih prava, za promet istog ili sličnog prostora na tržištu, koji je u istom mestu, opštini, zoni, istom ili najbližem naselju, ulici, zgradi, i koji je datumski najbliži momentu nastanka poreske obaveze koja se utvrđuje.

Procena vrednosti poljoprivrednog i građevinskog zemljišta vrši se na osnovu podataka o tržišnoj vrednosti utvrđenoj u najmanje dva pravosnažna rešenja poreskog organa, doneta u postupku utvrđivanja poreza na prenos apsolutnih prava, za promet istog ili sličnog zemljišta na tržištu, koje je u istoj katastarskoj opštini, susednoj ili bližoj katastarskoj parceli, iste ili slične kulture (njiva, voćnjak, livada i dr.) i klase (prva, druga, treća i dr.), i koji je datumski najbliži momentu nastanka poreske obaveze. Procenjena vrednost zemljišta može se izuzetno umanjiti najviše do 10% ili uvećati, primenom korektivnih faktora zavisno od lokacije, blizine saobraćajnica, obezbeđene infrastrukture, blizine naseljenom mestu i dr.. Ako nadležna organizaciona jedinica Poreske uprave ne raspolaze podacima o procenjenim tržišnim vrednostima utvrđenim pravosnažnim rešenjima nadležnog poreskog organa može koristiti podatke kojima raspolažu granične opštine sa opštinom na kojoj se nalazi nepokretnost za čiji promet se utvrđuje porez na prenos apsolutnih prava.

Ako su stranke (prodavac i kupac) uredno pozvane za učešće u postupku utvrđivanja tržišne vrednosti nepokretnosti koja je u prometu, a jedna ili obe stranke se ne odazovu pozivu i ne opravdaju svoj izostanak, zapisnik o utvrđivanju tržišne vrednosti nepokretnosti sačinjava se bez prisustva stranaka, uz konstatovanje navedenog i obavezno dostavljanje strankama (i prodavcu i kupcu). Procena tržišne vrednosti nepokretnosti izlaskom na teren vrši se u slučajevima kada nisu dovoljni uporedivi podaci na osnovu prethodnog prometa na osnovu kogasu doneta i postala pravosnažna rešenja kod utvrđivanja poreza na prenosapsolutnih prava (kuće, pomoćni objekti, katastarske parcele za koje se prema raspoloživoj dokumentaciji sa sigurnošću ne može utvrditi mesto i položaj na kome se nalaze ili da li na njima postoji objekat); kada stranka (prodavac i kupac) u prvostepenom postupku nije zadovoljna procenom koju je utvrdio nadležni poreski organ upoređivanjem podataka iz prethodnih prometa; u svim slučajevima u kojima stranka zahteva uvid u stanje nepokretnosti na terenu; kada je u samoj poreskoj prijavi stavljena napomena da je nepokretnost oštećena, pa je neophodno vršenjem uvida utvrditi stepen oštećenja (npr. oštećenje usled poplava, požara, odrona terena); kada je predmet prometa objekat u izgradnji.

Stopa poreza na prenos apsolutnih prava je proporcionalna i iznosi 2,5%.

5. NASTANAK PORESKE OBAVEZE

Opšte je pravilo da poreska obaveza po osnovu prenosa prava svojine na objektu nastaje danom zaključenja ugovora. Imajući u vidu da je ugovor o prodaji objekta (ili ugovor o razmeni) formalni pravni posao, tj. da se smatra zaključenim danom solemnizacije ugovora od strane javnog beležnika, obaveza za porez na prenos apsolutnih prava nastaje tog dana. Ostalim odredbama člana 29. ZPI propisan je nastanak poreske obaveze u određenim specifičnim slučajevima. Tako, u slučaju kada je predmet ugovora prenos prava svojine na budućoj stvari (na neizgrađenom građevinskom objektu, ili građevinskom objektu koji se nalazi u tzv. "sivoj fazi"), poreska obaveza nastaje primopredajom, odnosno stupanjem u posed nepokretnosti. Ako se prenos prava svojine na objektu vrši po osnovu ugovora o doživotnom izdržavanju, poreska obaveza nastaje danom smrti primaoca izdržavanja, odnosno danom smrti saugovarača ako je doživotno izdržavanje ugovoreno u korist trećeg lica, a ugovorom nije određeno da svojina prelazi na davaoca izdržavanja u trenutku smrti trećeg lica.

Ako se prenos prava svojine na objektu vrši na osnovu odluke suda, odnosno rešenja nadležnog upravnog organa, poreska obaveza nastaje danom pravosnažnosti te odluke, odnosno danom konačnosti tog rešenja, osim ako se prenos prava svojine vrši na budućoj stvari. Kod sticanja prava svojine održajem, poreska obaveza nastaje danom pravosnažnosti sudske odluke kojom je to pravo utvrđeno. Predmetna odredba ima zaštitni karakter za fiskalne interese države. Naime, u odsustvu ove norme moglo bi se desiti da poreski obveznik ne podnese poresku prijavu za porez na prenos apsolutnih prava, te u odsustvu saznanja poreskog organa o izvršenom prenosu nekog oporezivog apsolutnog prava, mogla bi nastupiti zastarelost prava na utvrđivanje poreza. U slučaju da se prenos

¹⁶⁹ Uputstvo o postupku i načinu utvrđivanja poreza na prenos apsolutnih prava, "Sl. glasnik RS" br. 80/02.

apsolutnih prava vrši po osnovu ugovora o doživotnom izdržavanju, poreska obaveza nastaje danom smrti primaoca izdržavana, odnosno danom smrti saugovorača, ako je doživotno izdržavanje ugovoreno u korist trećeg lica, a ugovorom nije predviđeno da svojina prelazi na davaoca izdržavanja u trenutku smrti trećeg lica. da ugovor o prenosu apsolutnih prava, ugovor o zakupu, odluka suda, rešenje upravnog organa ili drugi pravni osnov prenosa prava nisu prijavljeni ilii su prijavljeni neblagovremeno, smatraće se da je poreska obaveza nastala danom saznanja poreskog organa za prenos.

6. UTVRĐIVANJE I PLAĆANJE POREZA NA PRENOS APSOLUTNIH PRAVA

Poreska uprava rešenjem utvrđuje porez na prenos apsolutnih prava. Obveznik poreza na prenos apsolutnih prava dužan je da podnese poresku prijavu, sa odgovarajućom dokumentacijom potrebnom za utvrđivanje poreza u roku od 30 dana od dana nastanka poreske obaveze.¹⁷⁰ Dakle, poresku prijavu podnosi obveznik poreza na prenos apsolutnih prava. To znači da, kada se pravo svojine na nepokretnosti prenosi na osnovu ugovora o prodaji, obavezu podnošenja poreske prijave ima prodavac, kao obveznik, čak i u slučaju kada se kupac ugovorom obavezao da plati porez. Naravno, kupac može podneti poresku prijavu u ime i za račun prodavca, ako ga prodavac za to ovlasti punomoćjem. Zakonom, niti podzakonskim aktom, nije taksativno propisana dokumentacija koja se podnosi uz poresku prijavu, već je samo propisano da se uz nju podnosi odgovarajuća dokumentacija. Pre svega, uz poresku prijavu podnosi se akt koji predstavlja osnov za prenos apsolutnog prava (ugovor, sudska odluka itd.), s tim što, nadležni poreski organ može tražiti i drugu dokumentaciju za koju smatra da je potrebna radi pravilnog utvrđivanja poreza, u skladu sa zakonom kojim se uređuje poreski postupak i poreska administracija. Ukoliko poreski obveznik ne podnese poresku prijavu, ili je podnese sa neverodostojnim podacim, poresko rešenje o utvrđivanju poreza doneće se na osnovu podataka iz poslovnih knjiga i evidencija poreskog obveznika i činjeničkog stanja utvrđenog u postupku kontrole, utvrđujući primenu indirektna metode utvrđivanja poreske osnovice i procenu poreske osnovice metodom parifikacije.¹⁷¹

Zakon o porezima na imovinu, propisuje primenu indirektna metode kroz nametanje određenih dužnosti, i to:¹⁷² javnom beležniku – da nadležnom poreskom organu u roku od 10 dana od dana solemnizacije ugovora, odnosno sačinjavanja javnobeležničkog zapisa (npr. ugovora o raspolaganju nepokretnostima poslovno nesposobnih lica), kojima se vrši prenos prava na nepokretnosti koja su objekatovih poreza dostavi primerak tog ugovora, odnosno zapisa; organu nadležnom za overu potpisa na ugovoru kojim se vrši prenos prava svojine na nepokretnosti, odnosno prava korišćenja građevinskog zemljišta (npr. sudu – u gradovima i opštinama za koje još nisu imenovani javni beležnici) – da nadležnom poreskom organu u roku od 10 dana od dana overe potpisa dostavi primerak ugovora; sudu- da nadležnom poreskom organu u roku od 10 dana od dana pravosnažnosti dostavi rešenje kojim se oglašava naslednik nepokretnosti, odnosno odluku o utvrđivanju prava svojine i drugih prava koja su objekat ovih poreza; zavodu za intelektualnu svojinu – da nadležnom poreskom organu u roku od 10 dana prijema dostavi primljeni ugovor, odnosno ispravu o obavljenom prenosu prava intelektualne svojine, čiji je transfer predmet ova dva poreza.

Zakonom o porezima na imovinu je propisano da porez na prenos apsolutnih prava dospeva u roku od 15 dana od dana dostavljanja poreskog rešenja.¹⁷³ Obveznik ima pravo da protiv rešenja kojim je utvrđen porez na prenos apsolutnih prava podnese žalbu u roku od 15 dana od dostavljanja rešenja, s tim što žalba ne odlaže izvršenje rešenja. Drugim rečima, obveznik koji je podneo žalbu protiv rešenja, ima obavezu da plati porez u roku od 15 dana od dostavljanja prvostepenog rešenja.

7. ZAKLJUČNA RAZMATRANJA

Porez na imovinu smatra se jednim od najadekvatnijih vrsta sopstvenih prihoda lokalnih nivoa vlasti. U Srbiji je periodično 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.

¹⁷⁰ Član 36. stav 1. ZPI.

¹⁷¹ Popović, 2018, str.459.

¹⁷² Član 37. ZPI.

¹⁷³ Član 40. ZPI.

Porez na prenos apsolutnih prava se plaća prilikom prenosa prava svojine na nepokretnosti, prenosa prava korišćenja građevinskog zemljišta i davanja građevinskog zemljišta u javnoj svojini u zakup na period duži od godinu dana ili na neodređeno vreme, u skladu sa zakonom koji uređuje planiranje i izgradnju. Prenos se vrši najčešće na osnovu pisanog ugovora. Prenos prava svojine može biti izvršen i na osnovu pravosnažne sudske odluke ili drugog akta državnog organa, održajem, prenosom uz naknadu celokupne imovine pravnog lica, prodajom stečajnog dužnika kao pravnog lica i ako kupac nije preuzeo obaveze pravnog lica koje je kupio ili je preuzeo samo deo tih obaveza. Porez na prenos apsolutnih prava po zakonu je u obavezi da plati prodavac, ali je u 99 odsto slučajeva kupac taj koji zaista izmiruje poresku obavezu prema državi u visini od 2,5 odsto vrednosti nekretnine. Izmenama Zakona o porezima na imovinu trebalo bi potvrditi da je obveznik ono lice koje u praksi zapravo i plaća ovaj porez, a to je kupac.

Savremene države, posle svetske ekonomske krize, postale su sasvim svesne za potrebe reformi u domenu poreza na prenos apsolutnih prava. Na primer Bugarska je smanjila poreska oslobođenja, Grčka i Litvanija su zamenile proporcionalne poreske stope sa progresivnim poreskim tarifama, Češka je udvostručila poreske stope. Analogno ovom i Republika Srbija treba da izvrši izvesne reforme u domenu ovih poreza zbog fiskalnih ciljeva države. Naime udio poreza na imovinu, uključujući i poreze na prenos apsolutnih prava sa ukupnim poreskim prihodima u iznosi 6% u zemljama OECD-a i 5% u zemljama EU, po čemu Republika Srbija zaostaje. Fiskalna decentralizacija i prenos nadležnosti za administriranje ovim poreskom obliku lokalnim samoupravama donelo je dodatnu odgovornost lokalnim poreskim administracijama, u naplati ovog tipa poreza. Osnovna slabost u utvrđivanju poreza na prenos apsolutnih prava predstavlja Pravilnik o proceni vrednosti nepokretnosti koji ne omogućuje realno kreiranje tržišne vrednosti nepokretnosti. Na ovom planu veliki broj država, na primer Slovenija i Estonija su uveli masovnu procenu imovine preko kreiranje tržišne vrednosti za nepokretnosti koji predstavljaju poresku osnovu pri utvrđivanju i naplati poreza na prenos na apsolutna prava.

LITERATURA

- Arsić, M., Randelović, S., Bučić, A., & Vasiljević, D. (2012). "Reforma poreza na imovinu u Srbiji: Rezultati i perspektive", FREN, Beograd
- Arsić, M., Randelović, S., Altiparmakov, N., Bučić, A., Vasiljević, D., & Levitas, T. (2010). „Poreska politika u Srbiji – pogled unapred“, USAID Segar projekat, Beograd
- Bahl, R., Martinez-Vazquez, J., & Youngman, J. (2010). „Challenging the Conventional Wisdom on the Property Tax“, Boston, USA; Lincoln Institute of Land Policy.
- Begović, B., Bisić, M., Ilić Popov, G., Mijatović, B., & Popović, D. (2004). "Reforma poreskog sistema 2", Centar za liberalno demokratske studije (CLDS), Beograd
- Grupa autora. (2008). "Modeli organizacije lokalne samouprave (Slovenija, Hrvatska, BiH, Makedonija i Srbija)", Palgo centar, Beograd,
- Levitas, A., & Peteri, G. (2004). "Reforma sistema finansiranja lokalne samouprave u Republici Srbiji", Palgo centar, Beograd
- Milosavljević, B. (2005). "Sistem lokalne samouprave u Srbiji", Stalna konferencija gradova i opština, Beograd
- NALED, (2012). "Sistem neporeskih i parafiskalnih formi u Republici Srbiji", Beograd
- Popović, D. (2018). "Poresko pravo", Univerzitet u Beogradu, Pravni fakultet, Beograd
- Raičević, B. (2005). "Javne finansije", Ekonomski fakultet Beograd, Beograd
- Tadić, M. (2016). Ekonomski efekti poreza na nepokretnost, Economics, Vol. 4, No 1
- Uputstvo o postupku i načinu utvrđivanja poreza na prenos apsolutnih prava, Službeni gl.RSbr. 80/02
- Vasiljević, D., Bučić, A., Nićiforović, V., & Holcinger, J. (2017). POREZ NA IMOVINU U SRBIJI Tekuća kretanja, sa osvrtom na stanje u pilot-jedinicama lokalne samouprave u okviru MED projekta, Beograd
- Vasiljević, D. (2017). Porez na imovinu, međunarodna iskustva I praksa u Srbiji, Beograd
- Zbornik radova (2007). "U susret novom statusu gradova u Srbiji - realnost i potrebe", Palgo centar, Beograd,
- Zakon o javnim prihodima i javnim rashodima, Službeni glasnik Republike Srbije, br. 76/91. Zakon o porezima na imovinu, Službeni glasnik Republike Srbije, br. 26/2001, 80/2002 i 135/2004.
- Zakon o finansiranju lokalne samouprave, Službeni glasnik Republike Srbije, 62/2006.
- Zakon o lokalnoj samoupravi, Službeni glasnik Republike Srbije, br. 9/2002.
- Zakon o potvrđivanju Evropske povelje o lokalnoj samoupravi, Službeni glasnik RS, br. 70/07.