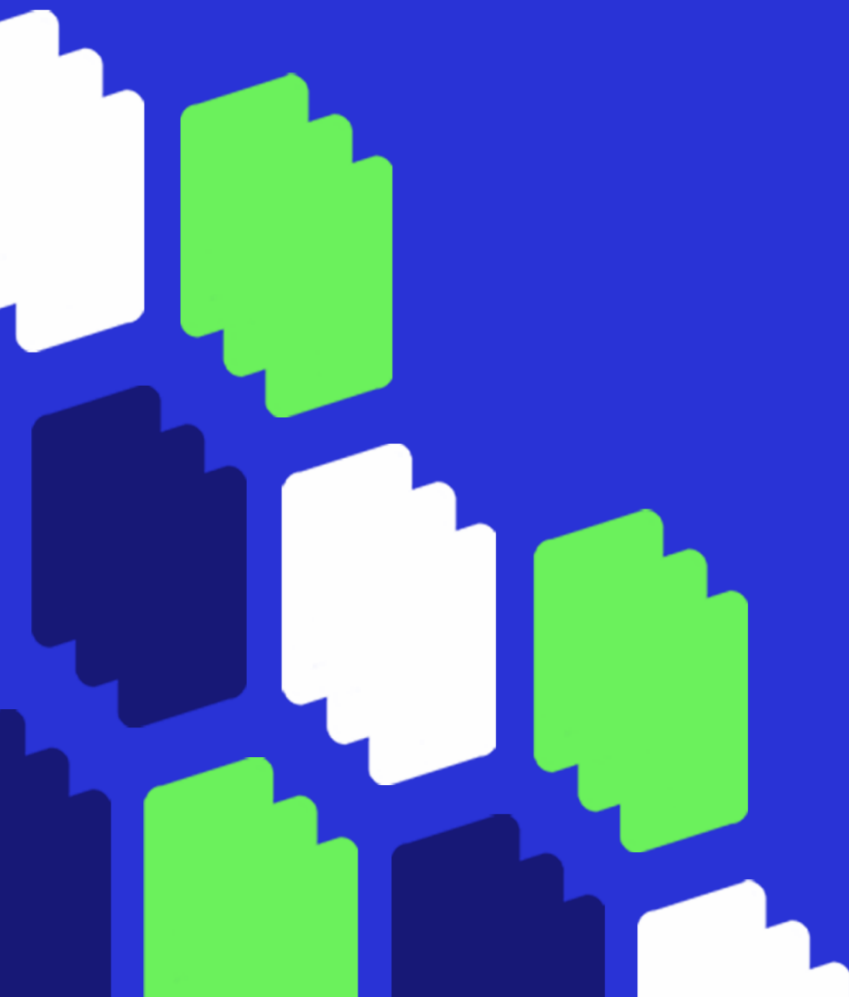
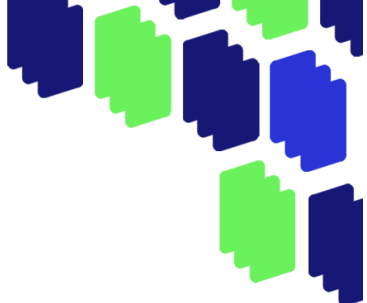




JAVNO  
JASNO  
EFIKASNO  
Projekat za dobru upravu





# UNAPREĐENJE PRAVNOG OKVIRA U OBLASTI OPOREZIVANJA NEPOKRETNOSTI U SVETLU PROBLEMA IMOVINSKE NEJEDNAKOSTI

Beograd, januar, 2024.

---

Ova analiza se u velikoj meri oslanja i preuzima značajne delove iz S. Ranđelović, S. Kostić, Imovinska nejednakost i poreska politika, Glas odeljenja društvenih nauka SANU, SANU 2021. godina.



**IZDAVAČ**  
NALED

**ZA IZDAVAČA**  
Violeta Jovanović

**AUTOR**  
Prof. dr Svetislav V. Kostić, Vanredni profesor Pravnog fakulteta Univerziteta u Beogradu

**STRUČNI TIM**  
Prof. dr Miloš D. Živković  
Đorđe Vukotić  
Dr Dušan Vasiljević  
Mr Jasmina Radovanović  
Adis Berberović  
Jelena Vejnović

© NALED 2024

Tumačenja i zaključci izneti u ovoj publikaciji ne moraju nužno odražavati stavove članova ili organa NALED-a. Svi napori su učinjeni kako bi se osigurala pouzdanost, tačnost i ažurnost informacija iznetih u ovoj publikaciji, NALED ne prihvata bilo kakav oblik odgovornosti za eventualne greške sadržane u publikaciji ili nastalu štetu, finansijsku ili bilo koju drugu, proisteklu u vezi sa njenim korišćenjem. Korišćenje, kopiranje i distribucija sadržaja ove publikacije dozvoljena je isključivo u neprofitne svrhe i uz odgovarajuće naznačenje imena, odnosno priznavanje autorskih prava NALED-a.

# SADRŽAJ

---

SADRŽAJ.....	4
1. UVOD .....	5
UTICAJ EKONOMSKE NEJEDNAKOSTI NA DRUŠTVO I POTREBA DA SE NA NJU UTIČE PORESKIM MERAMA .....	5
2. OPOREZIVANJE IMOVINE I NEJEDNAKOST .....	8
2.1. Oporezivanje imovine u statici – uporednopravni i istorijski osvrt .....	8
2.2. Predlozi za unapređenje oporezivanja imovine u statici u Srbiji.....	12
2.3. Novi nivo oporezivanja nepokretne imovine.....	16
3. Reforma oporezivanje nasleđa i poklona.....	18
3.1. Oporezivanje nasleđa i poklona – uporednopravni i istorijski osvrt.....	18
3.2. Predlozi za unapređenje oporezivanja nasleđa i poklona u Srbiji.....	21

## 1. UVOD

# UTICAJ EKONOMSKE NEJEDNAKOSTI NA DRUŠTVO I POTREBA DA SE NA NJU UTIČE PORESKIM MERAMA

Pitanje ekonomske nejednakosti je u prethodnoj deceniji došlo u fokus ekonomske literature, kako teorijske, tako i empirijske, a postalo je i čest predmet političkih diskusija, o čemu govori i značajan broj relevantnih knjiga i radova objavljenih iz oblasti ekonomske nejednakosti u prethodnoj deceniji (npr. Piketty 2014; Atkinson 2015; Milanović 2016). Jedan od razloga za to nalazi se u rastućoj nejednakosti u razvijenim državama, koja je zabeležena u prethodne četiri decenije. Ekonomska snaga lica se manifestuje, ne samo na osnovu dohotka, već i potrošnje i imovine, pri čemu su sve tri manifestacije ekonomskog položaja međusobno, i to najverovatnije dvosmerno, povezane – dohodna nejednakost se odražava na nejednakost i potrošnju i imovinu, dok nejednakost u raspodeli imovine utiče na buduću nejednakost dohodaka i potrošnje.

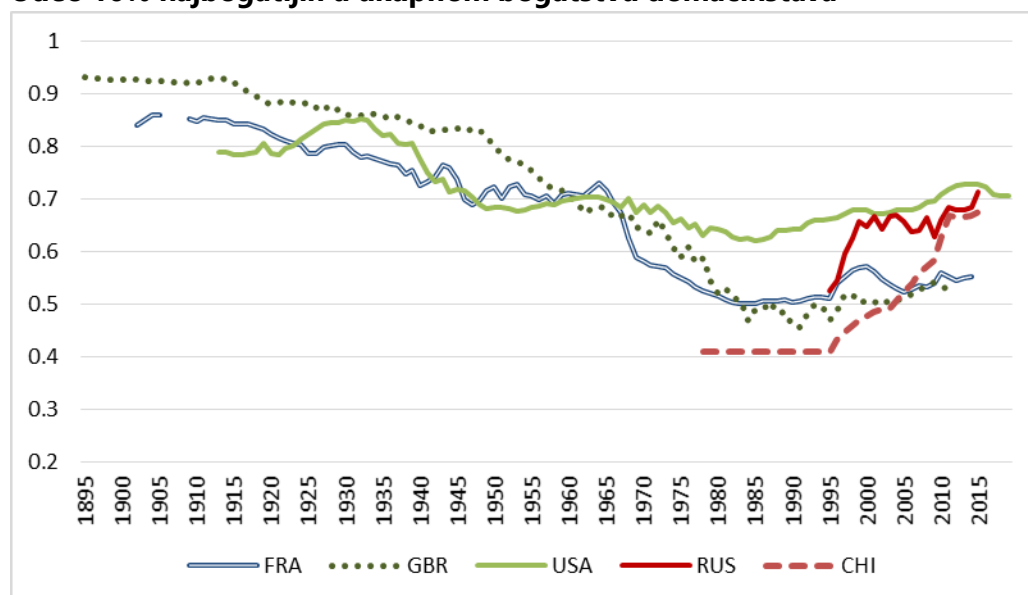
Iako je teorijski moguće da veza između nejednakosti i privrednog rasta bude i pozitivna i negativna, u empirijskoj literaturi prevladavaju radovi koji ukazuju da je ta veza negativna (Knowles, 2005; Cingano, 2014). Osim negativnog uticaja na privredni rast, ekonomska nejednakost može uticati negativno na društveno blagostanje i kroz druge kanale (OECD, 2015). Izražena nejednakost može negativno da utiče na opšti nivo poverenja u društvu, što povećava transakcione troškove poslovanja, takođe narušavajući efikasnost. U uslovima velike nejednakosti, socijalni kapital ljudi, koji odražava njihove društvene kontakte, biva ograničen na ekonomske grupe kojima i sami pripadaju, tako smanjujući šanse za optimalno korišćenje ekonomskih šansi. Visoka nejednakost ne pogoduje čak ni onima koji se nalaze na vrhu ekonomske lestvice, jer povećava društvenu nestabilnost, koja utiče na rast troškova obezbeđenja i poslovanja generalno, kao i na rast rizika nastanka vanrednih gubitaka, što destimuliše dugoročno investiranje.

Prema raspoloživim empirijskim istraživanjima i podacima, imovinska nejednakost je tokom većeg dela XX veka, tačnije sve do 80-ih godina, u većini razvijenih država opadala, usled dva svetska rata, tokom kojih je došlo do uništenja znatnog dela privatnog fizičkog kapitala, kao i usled velike ekonomske krize 30-ih godina, kada je došlo do snažnog pada vrednosti finansijske aktive. Počev od 80-ih godina, u većini razvijenih država dolazi do osetnog rasta imovinske nejednakosti. Tako je 2015. godine u SAD, 10% najbogatijih posedovalo preko 72% ukupne privatne imovine, što je za oko 10 procentnih poena više nego pre tri decenije, a osetan rast imovinske nejednakosti,

iako nešto manji nego u SAD, je zabeležen je i u Velikoj Britaniji i Francuskoj (za 3–5 procentnih poena). Do posebno velikog rasta koncentracije bogatstva je došlo na samom vrhu raspodele (OECD, 2018), pa je tako udeo bogatstva koji drže 0,1% najbogatijih u SAD porastao sa 7% (1970-ih) na oko 22% (2010-ih godina). Ipak, i pored rasta, imovinska nejednakost u ovim državama je početkom XXI veka niža nego što je bila početkom XX veka (Piketty & Zucman 2014; Balestra & Tonkin 2018).

U prethodnim decenijama do rasta je imovinske nejednakosti je došlo i u velikim zemljama u razvoju. Tako je udeo 10% bogatijih u ukupnom bogatstvu domaćinstava u Kini porastao sa 40% (1995. godine), na gotovo 70% (2015. godine), a slično tome, do snažnog rasta imovinske nejednakosti je došlo i u Rusiji, naročito tokom poslednje decenije XX veka, kada je udeo bogatstva 10% najbogatijih povećan sa oko 50% na oko 70%.

### Udeo 10% najbogatijih u ukupnom bogatstvu domaćinstava

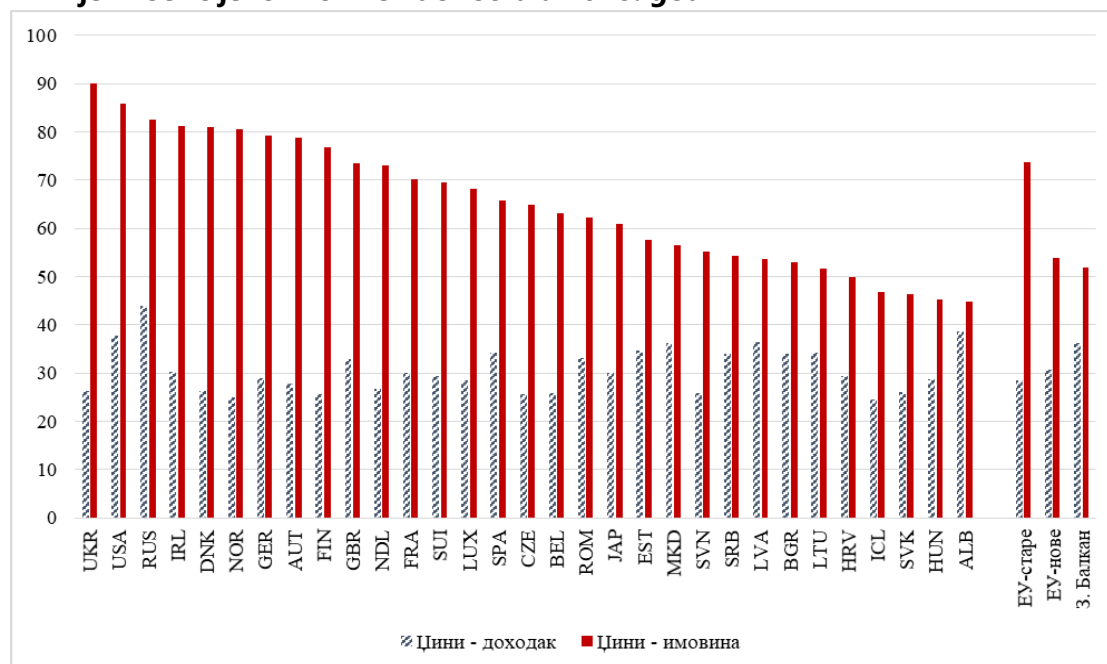


Izvor: podaci dostupni na World Inequality Database (WID)

Do snažnog rasta imovinske nejednakosti u razvijenim državama, tokom poslednjih decenija, došlo je, pre svega, usled velikog rasta cena finansijske aktive i nekretnina, ali i usled rasta dohodne nejednakosti. Prema empirijskim podacima, nefinansijska imovina čini između 70% i 90% ukupnog bogatstva domaćinstava u razvijenim državama, dok finansijska imovina čini 10–30% ukupne imovine.

U zemljama Zapadnog Balkana, imovinska nejednakost merena Džinijevim koeficijentom je za oko 50% veća od dohodne nejednakosti, dok je u Srbiji ona veća za oko 60% u odnosu na dohodnu nejednakost.

## Džinijev koeficijent imovine i dohotka u 2018. godini



Izvor: obrada na osnovu podataka Svetskog ekonomskog foruma.

Imajući u vidu relevantne empirijske rezultate koji ukazuju da je negativan uticaj poreza na imovinu, te poreza na nasleđe i poklon, na privredni rast znatno manji nego kod drugih poreskih oblika, a da neka istraživanja pokazuju da taj uticaj ni ne postoji (Joahnssoon et al., 2008), procenjuje se da postoji značajan prostor za reformu ovih poreskih oblika, koja bi imala progresivne efekte na raspodelu bogatstva i blagostanja, a bez značajnijih gubitaka na ekonomskoj efikasnosti i delovanja na usporavanje budućeg privrednog rasta. Takva reforma bi istovremeno mogla da obezbedi i dodatne poreske prihode za državu, što bi u narednom koraku potencijalno omogućilo i smanjenje nekih drugih poreza, koji štetnije utiču na rast privrede (npr. porezi na rad).

## 2. OPOREZIVANJE IMOVINE I NEJEDNAKOST

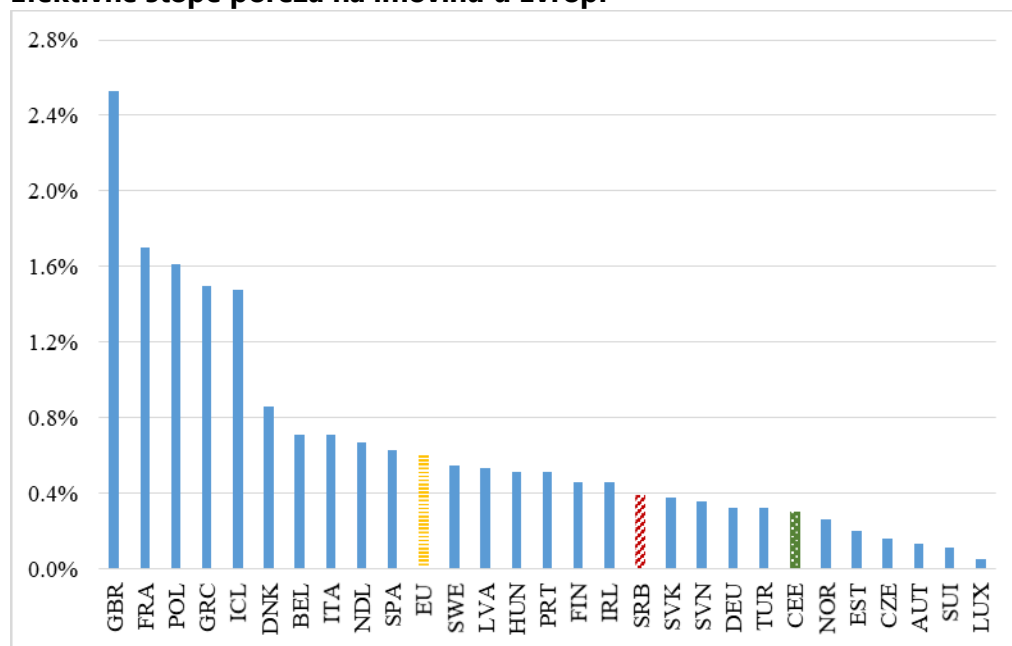
Kada govorimo o oporezivanju imovine, potrebno je da razlikujemo dva ključna poreska oblika kojima se, preko nje kao poreskog objekta, pogađa obveznikova ekonomska snaga. Na prvom mestu je to oporezivanje u statici, tj. porez na imovinu koji se plaća po osnovu posedovanja (ili državine) određenih prava. Drugi poreski oblik je onaj kojim se oporezuje besteretni prenos imovine, tj. bogatstva poreskog obveznika, onaj do koga dolazi u slučaju nasleđivanja ili poklona, kada se naslednikova ili poklonoprimećeva ekonomska snaga menja nezavisno od njegove volje ili postupaka.

### 2.1. Oporezivanje imovine u statici – uporednopravni i istorijski osvrt


#### a) Oporezivanje imovine u statici u Evropi – komparativni osvrt

Oporezivanje imovine u statici u Evropi uglavnom se svodi na oporezivanje nepokretnosti, pri čemu je poreska osnovica najčešće procenjena vrednost nepokretnosti, a ređe – površina. Zakonske poreske stope su proporcionalne ili progresivne i kreću se od 0,2% do 3,5%, pri čemu je evropski prosek oko 1,5% (a prosek zemalja Centralne i Istočne Evrope oko 0,6%). Postojanje brojnih olakšica i efektivnu stopu čine nižom (grafikon 6). Posmatrano iz ove perspektive, efektivno opterećenje porezom na imovinu, tj. efektivna stopa ovog poreskog oblika, je u Srbiji je viša od proseka nama uporedivih jurisdikcija, ali je i dalje manja od one koja je prisutna u razvijenijim državama EU.

#### Efektivne stope poreza na imovinu u Evropi




Izvor: Podaci [www.taxfoundation.org](http://www.taxfoundation.org) i Randelović (2020)



Mada porez na imovinu u statici koji je usmeren samo na nepokretnosti dominira u uporedno pravnim rešenjima, u jednom manjem broju zemalja uz njega se pojavljuje i porez na neto bogatstvo obveznika, porez kojim se pogađa obveznikova ukupna imovina nezavisno od njenog oblika, umanjena za pripadajuće obaveze. Zakonske poreske stope su po pravilu progresivne, pri čemu se najniža granična stopa kreće u rasponu 0,1–0,8%, a najviša 0,3–2,5%, uz visok neoporezivi limit. Porez na neto bogatstvo ima nekoliko bitnih teorijskih prednosti, od kojih su najznačajnije horizontalna i vertikalna pravičnost, solidan redistributivni potencijal i alokativna pristrasnost ka ulaganju u ljudski kapital. S druge strane, on značajno povećava efektivnu stopu poreza na kapital, time destimulišući štednju i investicije i podstičući ulaganje u rizičnije projekte. Osim toga, njegovo administriranje je kompleksno i skupo, između ostalog i zbog potrebe redovne procene vrednosti svih oblika imovine. Stoga je primetno da ovaj porez na neto bogatstvo odumire. Iako je on do pre dve decenije bio predviđen u poreskim sistemima čak 12 zemalja članica OECD-a (OECD, 2018), danas se može sresti samo u Švajcarskoj, i to kao kantonalni porez (Cadosch, 2020), i u Norveškoj (Holstad & Østby Holtar, 2020), dok je u Španiji on vraćen u poreski sistem 2011. godine kao vanredni porez, čiji prihodi pripadaju autonomnim teritorijalnim jedinicama i gde se nastavak njegove primene svake godine ponovo razmatra (de la Cueva Gonzales-Cotera & Arrouo Ataz, 2020). Francuska je 2018. godine ukinula ovaj poreski oblik i zamenila ga porezom na neto nepokretnu imovinu, kojim se oporezuje, uz primenu i poreza na nepokretnosti od strane lokalnih samouprava, vrednost svih nepokretnosti u vlasništvu obveznika bilo gde na svetu, umanjena za pripadajuće obaveze (Joannard-Larandt, 2020).

### **b) Oporezivanje imovine u Srbiji – istorijski osvrt i postojeće stanje**

Razvoj srpskih propisa u oblasti poreza na imovinu nam može jasno ukazati na evoluciju pristupa oporezivanju imovine u statici. Naime, ukoliko kao vododelnicu uzmemo veliku poresku reformu iz 1991. godine (čije su odredbe stupile na snagu 1. januara 1992. godine), kada je srpski poreski sistem sveobuhvatno reformisan tako da se pripremi za nove ekonomske i društvene odnose, vidimo da se naš zakonodavac prvo opredelio za oporezivanje isključivo nepokretnosti i prava na nepokretnostima. Drugim rečima, porez na imovinu, koji je uveden 1992. godine, pogađao je samo jedan oblik imovine (nepokretnosti i prava na nepokretnostima), pri čemu je to činio tako što se kao poreska osnovica uzimala tržišna, odnosno, u slučaju obveznika koji vode poslovne knjige, knjigovodstvena vrednost te imovine, bez prava da se prilikom njenog utvrđivanja u obzir uzmu troškovi njenog sticanja. Jednostavan primer nam može ukazati na to da pred sobom možda imamo porez koji ne nosi adekvatan naziv. Naime, u slučaju da je obveznik uzeo kredit kojim je kupio stan, gde je vrednost kredita jednaka vrednosti njegove nekretnine, vrednost obveznikove neto imovine, odnosno




njegovo bogatstvo (imovinska snaga) je jednaka nuli, ali je on, nezavisno od toga, bio obveznik poreza na imovinu, i to na tržišnu vrednost kupljenog stana.

Drugi problem u vezi sa porezom na imovinu iz 1991. godine je bio taj što je u njemu Srbija primenila isključivo teritorijalni princip oporezivanja i svoj poreski zahtev ograničila samo na one nepokretnosti koje se nalaze na teritoriji Srbije. Stoga, porez na imovinu nije obuhvatao svu obveznikovu nepokretnu imovinu, već samo onu koju je on posedovao u zemlji, što svakako nije omogućavalo čak ni celovit uvid u jedan aspekt njegovog imovinskog stanja (onog vezanog za vlasništvo nad nepokretnostima). Ovo je potencijalno moglo imati regresivne efekte, budući da su imovinu u inostranstvu posedovali uglavnom obveznici iz viših dohodnih i imovinskih nivoa. Srbija je mogla, u cilju izbegavanja potencijalnog dvostrukog pravnog oporezivanja imovine, koju bi naši poreski rezidenti posedovali u drugim državama, da se opredeli za metodu izuzimanja, kojom bi se postigao isti materijalni efekat (porez bi se plaćao samo na nepokretnosti koje se nalaze na teritoriji Srbije), ali bi obaveze izveštavanja rezidentnih obveznika obuhvatile svu njihovu nepokretnu imovinu, gde god dase ona nalazi, što bi našim poreskim organima olakšalo suprotstavljanje izbegavanju plaćanja poreza, putem utvrđivanja razlike između prijavljenog dohotka i stečene imovine. Međutim, opredeljujući se za isključivi teritorijalni princip oporezivanja, ona je svoje poreske obveznike oslobodila obaveze da joj prijavljuju nepokretnu imovinu koja se nalazi van njene teritorije, čime je smanjena mogućnost za eventualno oporezivanje te imovine u budućnosti.

Porez na imovinu iz 1991. godine je bio u osnovi progresivan (osim u pogledu oporezivanja zemljišta, gde je bila predviđena proporcionalna poreska stopa od 3% na katastarski prihod), sa najnižom graničnom stopom od 0,2% i najvišom od 0,5%. Konačno, bile su predviđene i brojne olakšice, od kojih je najznačajnija bila ona koja je omogućavala da se obaveza po osnovu poreza na imovinu u slučaju nepokretnosti koje predstavljaju porodični dom poreskog obveznika smanji do 25% inicijalne poreske obaveze (u slučaju prosečne četvoročlane porodice ovo smanjenje bi svelo poreski dug na 35% početnog iznosa). Samo godinu dana kasnije, srpski zakonodavac je odustao od progresivnog oporezivanja nepokretnosti i predvideo, počevši od 1. januara 1993. godine, jedinstvenu graničnu poresku stopu ovog od 0,25%.

Već 1994. godine u Srbiji je donet potpuno novi Zakon o porezima na imovinu, koji je sadržao jednu ključnu promenu u odnosu na prethodni. Naime, pored suštinski nepromenjenog pristupa oporezivanju nepokretnosti, Zakon o porezima na imovinu iz 1994. godine proširuje poreski zahtev i na vlasništvo nad privrednim društvima (oličenom kroz akcije izdate na ime u slučaju akcionarskih društava i udelima u društvima sa ograničenom odgovornošću). Kod oporezivanja vlasništva nad privrednim društvima srpski zakonodavac je probio granice Srbije i obavezao sve njene poreske rezidente da porez plate na takav oblik imovine nezavisno od toga gde je




osnovano konkretno privrednog društvo. S druge strane, strani, nerezidentni, vlasnici srpskih privrednih društava nisu bili obuhvaćeni obavezom plaćanja poreza na imovinu.

Uočava se da je Zakon o porezima na imovinu iz 1994. godine značajno proširio poreske olakšice i da je pružio veće mogućnosti za smanjenje poreske obaveze, naročito u slučaju porodičnog doma, što je i razumljivo, posmatrano iz političke perspektive, imajući u vidu to da je do kraja 1994. godine u velikoj meri priveden kraju otkup stanova u društvenoj svojini, kojim je veći deo stambenog fonda Srbije prešao iz društvenog u privatno vlasništvo lica koja su prethodno bila nosioci stanarskog prava. Međutim, upravo je taj tektonski prenos vlasništva nad stambenim prostorom u Srbiji, do koga je došlo tokom poslednje decenije prošlog veka, doveo do jednog dosta zanimljivog stanja, u kojem je većina stanovništva Srbije vlasnik nepokretnosti u kojima živi, što porezu na imovinu daje posebnu konotaciju u očima većine biračkog tela. Ovaj element se može prepoznati i kao osnov nekih predstojećih poresko-političkih odluka.

Posle demokratskih promena 2000. godine, Skupština Srbije je 2001. godine ponovo donela potpuno novi Zakon o porezima na imovinu, iako su njegova rešenja u velikoj meri preuzeta iz Zakona iz 1994. godine. Možda najznačajnija promena jeste ona koja se ogledala u drastičnom povećanju nominalnih poreskih stopa i povratku, doduše delimičnom, na progresivno oporezivanje. U slučaju fizičkih lica, granične poreske stope kojima se pogađalo vlasništvo nad nepokretnostima iznosile su između 0,4% i 2%, dok je za pravna lica, kao i ranije, bilo predviđeno proporcionalno oporezivanje uz poresku stopu od 0,4%. Kod oporezivanja vlasništva nad privrednim društvima zadržana je stopa od 0,25%.

Izmenama Zakona o porezima na imovinu iz 2004. godine Srbija je ukinula oporezivanje imovine u vidu vlasništva nad privrednim društvima, čime je obuhvat poreza na imovinu biti vraćen u one okvire u kojima je on bio 1991. godine, odnosno što znači da ovaj porez pogađa samo nepokretnosti i prava na nepokretnostima koje se nalaze na teritoriji Srbije. Zanimljivo je primetiti da je te iste godine, odnosno u okviru istog zakonskog paketa, došlo do većeg broja izmena koje se mogu posmatrati i iz ugla uticaja na ekonomsku nejednakost: smanjenje stope poreza na dobit sa 14% na 10%, isključivanje dividendi koje ostvare rezidentni obveznici iz obuhvata godišnjeg poreza na dohodak građana (uz zadržavanje odredbe da se porezom na prihode od kapitala oporezuje samo polovina ostvarene dividende), kao i uvođenje poreza na dodatu vrednost kao osnovnog oblika oporezivanja prometa u Srbiji.

Politička osetljivost pitanja poreza na imovinu ispoljena je 2009. godine, kada je ovaj porez postao izvorni prihod srpskih lokalnih samouprava, u okviru prenosa nadležnosti od strane centralne ka lokalnoj vlasti, kod koje se uistinu može pozvati na staru izreku Timeo Danaos et dona ferentes (Čuvaj se Grka i kad darove nose). Naime, time što je



porez na imovinu postao ključan izvor prihoda lokalnih samouprava, kojima je istovremeno oduzet jedan značajan broj alternativnih oblika finansiranja, one su u očima obveznika postale poverilac najnepopularnijeg poreskog oblika, onog kojim nam se neposredno pogađa naš porodični dom. Uz promenu načina utvrđivanja poreske osnovica, kojom je ona značajno uvećana, i smanjenje poreskih olakšica, do kojih je došlo nešto kasnije, svest građana o ovom poreskom obliku postaje sve izraženija, a on sve važnije (poresko) političko pitanje. Ipak, neophodno je konstatovati da je ovakvom reformom, kojom je porez na imovinu de facto postao lokalni porez, izvršeno usklađivanje sa dominantnom praksom u Evropi, gde je porez na imovinu po pravilu izvorni prihod lokalnih samouprava.

## **2.2. Predlozi za unapređenje oporezivanja imovine u statici u Srbiji**

Postojeći sistem oporezivanja imovine u Srbiji ima brojne nedostatke, koji ga čine ekonomski neefikasnim i redistributivno nedovoljno učinkovitim. Diferenciranje stopa poreza na imovinu u vlasništvu fizičkih i pravnih lica otvorio je prostor za poresku arbitražu, nominalnom promenom vlasništva. Osim toga, uočeni su i brojni nedostaci u njegovoj primeni, počev od nepotpunog obuhvata, jer je i dalje znatan deo nepokretnosti van poreskih evidencija<sup>1</sup>. Shodno tome, te uzimajući u obzir razvoj oporezivanja imovine u statici u Srbiji, odnosno ukoliko uzmemo u obzir sve nedostatke sistema koji je u našim granicama zastupljen još od davne 1992. godine, kao i sve osobenosti srpskog društva, koje je prošlo kroz veoma turbulentnu transformaciju u poslednjih nekoliko decenija, moguće je identifikovati nekoliko osnovnih pravaca reforme ovog poreskog oblika, koja bi, između ostalog, za cilj imala i povećanje njegovog redistributivnog delovanja.

Značajan deo problema povezanih sa oporezivanjem nepokretnosti u Srbiji prouzrokovan je i činjenicom da u Srbiji veliki broj građana ima nepokretnosti u vlasništvu, kao i da su najveći broj onih koji daju nepokretnosti u zakup drugim fizičkim licima za stanovanje takođe fizička lica, pri čemu ona u svom vlasništvu, po pravilu, imaju manji broj nepokretnosti raspoloživih za izdavanje. Ključni izazovi koji proističu iz opisanog stanja su:

- objektivna nemogućnost poreskih organa da oporezuju prihode fizičkih lica od izdavanja nepokretnosti drugim fizičkim licima za stanovanje, i
- nepravičnost poreza na imovinu koji u okolnostima gde ogromna većina građana poseduje nepokretnost u kojoj živi nesrazmerno pogađa najsiromašnije.

---

<sup>1</sup> Uspešno i potpuno okončanje projekta uvođenja sistema masovne procene vrednosti nepokretnosti treba da posluži kao osnov za izmene Zakona o porezima na imovinu kojima bi se utvrđivanje osnovice za potrebe poreza na imovinu zasnivalo na vrednosti nepokretnosti koja je određena ovim sistemom.



Kada je u pitanju prva tačka dovoljno je da pogledamo jedan jednostavan primer.

Pretpostavimo da jedna osoba poseduje dva stana u Beogradu. U jednom živi sa svojom porodicom, a drugi izdaje u zakup drugim fizičkim licima za stanovanje po ceni od 500 EUR mesečno. Prema postojećim srpskim poreskim propisima<sup>2</sup> ova zakupnina predstavlja oporezivi prihod, pri čemu bi ukupni mesečni poreski dug iznosio 75 EUR, odnosno godišnje 900 EUR.<sup>3</sup>

U slučaju neprijavlivanja ovog prihoda mogućnosti koje stoje Poreskoj upravi Republike Srbije da uđe u trag ovako ostvarenom dohotku su minimalne (postupak bi svakako podrazumevao izlazak na teren, saslušavanje stranaka i uopšte veoma složen dokazni postupak). Imajući u vidu činjenicu da trenutno u Srbiji postoji veoma ograničen broj inspektora Poreske uprave (on se broji u stotinama i to ukupno za sve obveznike i sve poreske oblike), a da primera kao što je ovaj pred nama ima na desetine hiljada, jasno je da ne postoji mogućnost da se radom poreskih organa stane na put apsolutno dominantnoj praksi koja već decenijama postoji u Srbiji, a to je da fizička lica ne prijavljuju prihode ostvarene davanjem u zakup stanova drugim fizičkim licima za stanovanje i da na tako ostvarene prihode ne plaćaju porez. Iako ukupan iznos pojedinačnih poreskih dugovanja (dugovanja po pojedinačnom poreskom obvezniku koji ne prijavljuje prihode ostvarene davanjem stanova u zakup) nije veliki, imajući u obzir broj obveznika koji ostvaruju ovakve prihode, ukupan iznos neplaćenog poreza na prihode od nepokretnosti se u Srbiji procenjuje i do 50 miliona EUR godišnje.

Imajući prethodno navedeno u vidu predlog je da se na put ovom problemu stane kroz izmene i dopune odredbi kojima se uređuje porez na imovinu.

S jedne strane bilo bi pravično predvideti niže poresko opterećenje za one nepokretnosti u kojima obveznik živi sa svojom porodicom.

S druge, za svaku sledeću nepokretnosti koju obveznik ima u vlasništvu trebalo bi predvideti dva moguća poreska režima:

---

<sup>2</sup>Određbe čl. 65a do 65 g Zakona o porezu na dohodak građana, Službeni glasnik Republike Srbije, br. 24/2001, 80/2002, 80/2002 - dr. zakon, 135/2004, 62/2006, 65/2006 - ispr., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 - odluka US, 7/2012 - usklađeni din. izn., 93/2012, 114/2012 - odluka US, 8/2013 - usklađeni din. izn., 47/2013, 48/2013 - ispr., 108/2013, 6/2014 - usklađeni din. izn., 57/2014, 68/2014 - dr. zakon, 5/2015 - usklađeni din. izn., 112/2015, 5/2016 - usklađeni din. izn., 7/2017 - usklađeni din. izn., 113/2017, 7/2018 - usklađeni din. izn., 95/2018, 4/2019 - usklađeni din. izn., 86/2019, 5/2020 - usklađeni din. izn., 153/2020, 156/2020 - usklađeni din. izn., 6/2021 - usklađeni din. izn., 44/2021, 118/2021, 132/2021 - usklađeni din. izn., 10/2022 - usklađeni din. izn., 138/2022, 144/2022 - usklađeni din. izn. i 6/2023 - usklađeni din. izn.

<sup>3</sup>Osnovica za porez na prihode od nepokretnosti predstavlja 75% ostvarene zakupnine (375 EUR), na koju se primenjuje poreska stopa od 20%.

- u prvi, sa nižim poreskim stopama (ali ipak višim u odnosu na nepokretnosti u kojima obveznik živi sa svojom porodicom), bi spadale one nepokretnosti koje obveznik poseduje pored kuće ili stana u kojima živi sa porodicom (u kome mu je prijavljeno prebivalište), za koje je uredno prijavljen i oporezovan dohodak od njihovog davanja u zakup,
- u drugi, sa značajnom višim poreskim stopama, bi spadale one nepokretnosti koje obveznik poseduje pored kuće ili stana u kojima živi sa porodicom (u kome mu je prijavljeno prebivalište), za koje je nije prijavljen dohodak od njihovog davanja u zakup.

Na ovaj način (slična je praksa npr. u Sloveniji) bi se porez, čije je plaćanje izbegnuto neprijavlivanjem prihoda po osnovu ugovora o zakupu nepokretnosti, posredno prikupio kroz povećan porez na imovinu lica koja poseduju nekretnine u kojima ne žive, a za koje ne prijavljuju da ih izdaju u zakup. S druge strane, predviđanjem dva različita poreska režima se ne bi oštetili oni retki savesni poreski obveznici koji su svoje obaveze uredno izmirivali.

Međutim, ovakvo rešenje bi imalo dodatne pogodnosti. Naime, umesto slivanja u budžet Repulike Srbije (porez na prihode od nepokretnosti ne spada u one poreske oblike koji se ustupaju lokalnim samoupravama prema Zakonu o finansiranju lokalne samouprave<sup>4</sup>) na ovaj način bi se generisali novi prihodi za lokalne samouprave (doduše po pravilu za one najimućnije), što bi omogućilo da se u domenu oprezivanja imovine uvedu mere kojima bi se više u obzir uzeli širi društveni interesi.

U Srbiji najveći broj građana poseduje nepokretnosti u kojima živi, pri čemu je ta nepokretnost po pravilu jedina koju oni poseduju, a ona predstavlja njihovu najvredniju imovinu. Porez na imovinu za ove građane predstavlja nepravično, a često i veoma značajno opterećenje.

Prema sadašnjem zakonskom rešenju utvrđeni porez na kući za stanovanje ili stanu u kojem stanuje obveznik i u kojoj je prijavljeno njegovo prebivalište, u skladu sa zakonom kojim se uređuje prebivalište građana, umanjuje se za 50%, a najviše 20.000 dinara.

Ovakvo predviđanje poreske olakšice je do te mere nepravično da se graniči sa neustavnim imajući u vidu to da ono ni na koji način ne uzima u obzir obveznikove lične prilike (Ustav u čl. 91, st. 2 nalaže da se obaveza plaćanja poreza zasniva na njegovoj ekonomskoj snazi). Četvoročlana porodica koja živi u stanu od 80m<sup>2</sup> prema ovakvom zakonskom rešenju ima potpuno identične obaveze kao i lice koje samo živi u stanu iste kvadrature na istoj

---

<sup>4</sup>Službeni glasnik Republike Srbije, br. 62/06, 47/11, 93/12, 99/13, 125/14, 95/15, 83/16, 91/16, 104/16, 96/17, 89/18, 95/18, 86/19, 126/20, 99/21, 111/21, 124/22.

lokaciji. Imajući u vidu i demografske izazove sa kojima se Srbija suočava ovakav režim je sve samo ne prihvatljiv.

Stoga je predlog da se poreza na imovinu suštinski oslobodi porodični dom svih poreskih obveznika u Srbiji, pri čemu bi visina oslobođenja bila vezana za broj članova domaćinstva koji živi pod istim krovom. Naime, porez na imovinu bi se plaćao samo na onaj deo porodičnog doma (stana ili kuće za stanovanje na kome je prijavljeno obveznikovo prebivalište)<sup>5</sup> koji prelazi sumu određenog broja kvadrata stambenog prostora po svakom članu domaćinstva (npr. 20 m<sup>2</sup> po svakom članu domaćinstva). U tom slučaju četvoročlana porodica ne bi imala obavezu plaćanja poreza na imovinu na stan ukupne kvadrature od 80m<sup>2</sup>, ali bi samac koji živi u stanu iste kvadrature morao da plaća porez na osnovicu koja bi bila jednaka tržišnoj vrednosti 60m<sup>2</sup> tog stana. Mana ovog pristupa jeste da bi on u velikoj meri pogodio stanovnicima velikih urbanih centara, s obzirom na to da je cena njihovih stanova, a time i obaveza po osnovu poreza na imovinu, odnosno potencijalne uštede koje bi se na ovaj način ostvarile značajno veće od onih u manjim mestima u Srbiji. Međutim, predviđanje oslobođenja u vidu odbitka od osnovice može da daleko više ošteti prihode manjih lokalnih samouprave zato što bi one na taj način izgubile nesrazmerno veliki iznos prihoda, ili bi pak sama olakšica izgubila smisao.

#### **Primer:**

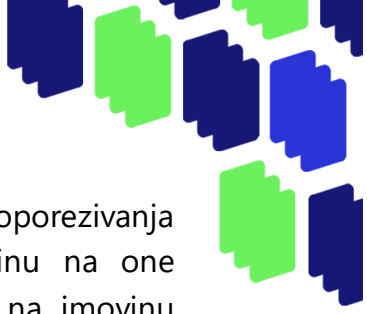
Ako predvidimo umesto oslobođenja od 20m<sup>2</sup> po svakom članu domaćinstva, odbitak od osnovice u visini od npr. 5 miliona RSD po svakom članu domaćinstva, to bi u Beogradu ili Novom Sadu (i to na širem gradskom području) značilo oslobođenje od manje od 20m<sup>2</sup> po članu domaćinstva, dok bi u nekim manjim sredinama ono omogućavalo oslobođenje i preko 40m<sup>2</sup> po članu domaćinstva (tamo gde je npr. cena kvadratnog metra ispod 1000 EUR).

Stoga bi kompromisni predlog bio da se pruži oslobođenje od 20m<sup>2</sup> po svakom članu domaćinstva, osim u slučaju nepokrenosti čijih 20 m<sup>2</sup> vredi više od 5 miliona RSD. Za te nepokrenosti bi važio režim odbitka u visini od 5 miliona RSD po članu domaćinstva.

Na ovaj način bi se u režim oporezivanja imovine uvela i preko potrebna demografska komponenta jer bi ključni beneficijari predložene izmene bile upravo porodice sa decom – oni čija je ekonomska snaga manja usled obaveze da izdržavaju svoje potomstvo, dok bi veći poreski teret pogodio samce – one čija je ekonomska snaga veća usled nedostatka izdržanih članova porodice.

---

<sup>5</sup>Obveznik može da ima samo jedno prijavljeno prebivalište.



Prostor da se porodicama sa decom omogući značajno povoljniji režim oporezivanja imovine ostvario bi se povećanim prihodima od poreza na imovinu na one nepokretnosti u kojima obveznik ne živi, kao i povećanjem poreza na imovinu domaćinstvima sa malim brojem članova.


U cilju oporezivanja srazmerno realnoj ekonomskoj snazi obveznika, bilo bi opravdano razmotriti mogućnost (delimičnog ili potpunog) umanjenja poreske osnovice po osnovu obaveza za stambene kredite, uzete u cilju kupovine nekretnine u kojoj obveznik ima prijavljeno prebivalište. Time bi se značajno smanjilo poresko opterećenje siromašnijih lica kod kojih je razlika između bruto i neto vrednosti imovine velika.

### **2.3. Novi nivo oporezivanja nepokretne imovine**

Porez na imovinu, koji je u osnovi porez na nepokretnosti (usled činjenice da ne pogađa druge oblike imovine) danas je ograničen na oporezivanje samo nepokretnosti koje se nalaze u Srbiji, pri čemu je on i izvorni prihod lokalnih samouprava. Iz ugla društvene nejednakosti na ovaj način se u velikoj meri obesmišljava progresivno oporezivanje imovine imajući u vidu činjenicu da nepokretnosti koje obveznik ima u jednoj lokalnoj samoupravi neće uticati na visinu osnovice, a samim time ni na visinu stope koju će se primenjivati na nepokretnosti koje on ili ona poseduju u drugoj lokalnoj samoupravi. Pored navedeno, postojeći porez na imovinu ni na koji način ne uzima u obzir troškove koje je obveznik imao u vezi sa sticanjem i održavanjem nepokretnosti.

Imajući u vidu činjenicu da je u Srbiji značajno izraženija imovinska nejednakosti u poređenju sa onom dohodnom (koja je sama po sebi neprihvatljivo visoka), pri čemu značajan broj naših građana poseduje nepokretnosti van zemlje predlog je da se po ugledu na Italiju, Francusku, Španiju ili Švajcarsku, pored postojećeg lokalnog poreza na imovinu, uvede i centralni porez na ukupnu svetsku neto nepokretnu imovinu.

Ovaj centralni porez na ukupnu svetsku neto nepokretnu imovinu bi obuhvatao i nepokretnosti koje obveznik ima u zemlji, ali i nepokretnosti koje obveznik ima u inostranstvu, gde bi za potrebe ovog poreskog oblika bilo dozvoljeno umanjiti osnovicu za troškove zaduživanja povezane sa sticanjem nepokretnosti, pri čemu bi se mogao propisati i prag koji bi obezbedio da većina građana ne dođe po udar ovog poreskog oblika, već samo oni najimućniji. Primera radi, ovaj porez bi plaćali samo oni obveznici čija ukupna neto vrednost nepokretnosti prelazi 500.000 EUR, pri čemu bi se poreske stope u rasponu od 0.5% do 1.5% (zasnovano na uporednim rešenjima) obračunavale na deo ukupne vrednosti nepokretne imovine preko ovog ograničenja.



Naravno, teorijski ovakav poreski oblik bi mogao da bude usmeren na ukupnu svetsku neto imovinu obveznika (dakle svu, a ne samo nepokretnu imovinu), ali se kod ostalih oblika imovine suočavamo za značajnim izazovima njihovog prijavljivanja (u slučaju pokretne imovine) ili vrednovanja (u slučaju npr. udela u društvima sa ograničenom odgovornošću), pa bi za početak on mogao da bude ograničen samo na nepokretnu imovinu.

Imajući u vidu činjenicu da je u Srbiji nesrazmerno mali udeo kupovina nepokretnosti iz kredita, postoji veliki prostor za prikupljanje dodatnih prihoda po osnovu ovakvog poreskog oblika, dok bi se na ovaj način takođe destimulisalo ulaganje novca u nepokretnosti van zemlje.

Porezi na imovinu plaćeni u inostranstvu na nepokretnosti koje se tamo i nalaze, a koji bi po svojoj prirodi bili uporedivi našem porezu na imovinu se ne bi mogli koristiti za umanjeње poreza na celokupnu svetsku neto nepokretnu imovinu usled nepodudarnosti poreskih oblika. Ono o čemu bi se eventualno moglo razmišljati je pružanje prava na poreski kredit onim obveznicima koji su došli pod udar sličnog poreza tom našem novom poreskom obliku, ali samo u odnosu na nepokretnosti koje se ne nalaze na teritoriji Srbije.

Uvođenjem ovog poreskog oblika otklonile bi se i sve štetne posledice primene čisto teritorijalnog principa u slučaju oporezivanja imovine, odnosno na ovaj način bi poreski organi Srbije uspeli da steku potpuniji uvid u imovinske prilike imućnijih rezidentnih poreskih obveznika, barem kada se radi o njihovoj nepokretnoj imovini, čime bi se u značajnoj meri olakšala primena metode unakrsne procene poreske osnovice iz Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji<sup>6</sup> i novodonetog Zakona o utvrđivanju porekla imovine i posebnom porezu<sup>7</sup>, odnosno omogućila jednostavnija primena mera za suprotstavljanje poreskoj evaziji od strane najimućnijih članova društva. Ovakva promena bi mogla biti sprovedena potpuno neutralno, tj. ona ne bi uticala na postojeće poresko opterećenje porezom na imovinu u Srbiji.

---

<sup>6</sup>Službeni glasnik Republike Srbije, br. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19.

<sup>7</sup>Službeni glasnik Republike Srbije, br. 18/2020.

### 3. Reforma oporezivanje nasleđa i poklona

Prenos ekonomske snage u slučaju nasleđa ili poklona je još jedan prostor u kome dolazi do međusobnog uticaja poreske politike i problema ekonomske nejednakosti. Naime, besteretni prenos imovine dovodi do nezarađene promene u imovinskom stanju određenog pojedinca, promene za koju ona ili on imaju da zahvale prvenstveno nečijim emocijama (u slučaju poklona), odnosno sopstvenom poreklu (u slučaju nasleđa, ali i poklona). Prenosom bogatstava u slučaju nasleđa prenosi se i društveni položaj, odnosno privilegije, ali se i resursi predaju u ruke nekome ko nije doprineo njihovom stvaranju. Iz ugla ekonomske nejednakosti, nasleđivanje doprinosi statičnosti društvenih položaja i dodatno osnažuje uspostavljene društvene uloge time što ih prenosi kroz generacije. Stoga se porez na nasleđe javlja kao logična poluga kojom se uočeni problemi mogu donekle umanjiti, odnosno putem kojih je moguće barem u nekoj meri obezbediti ne samo jednakost šansi, odnosno sticanje društvenog i ekonomskog položaja na osnovu sopstvenih sposobnosti umesto usled privilegije porekla, već i to da vredna dobra dospeju u ruke onih koji su sposobni da njima najefikasnije upravljaju. S druge strane, neki autori ukazuju na to da ovaj porez može da destimuliše ostavioca od rada i štednje (Gale & Perozek, 2001).

#### 3.1. Oporezivanje nasleđa i poklona – uporednopravni i istorijski osvrt

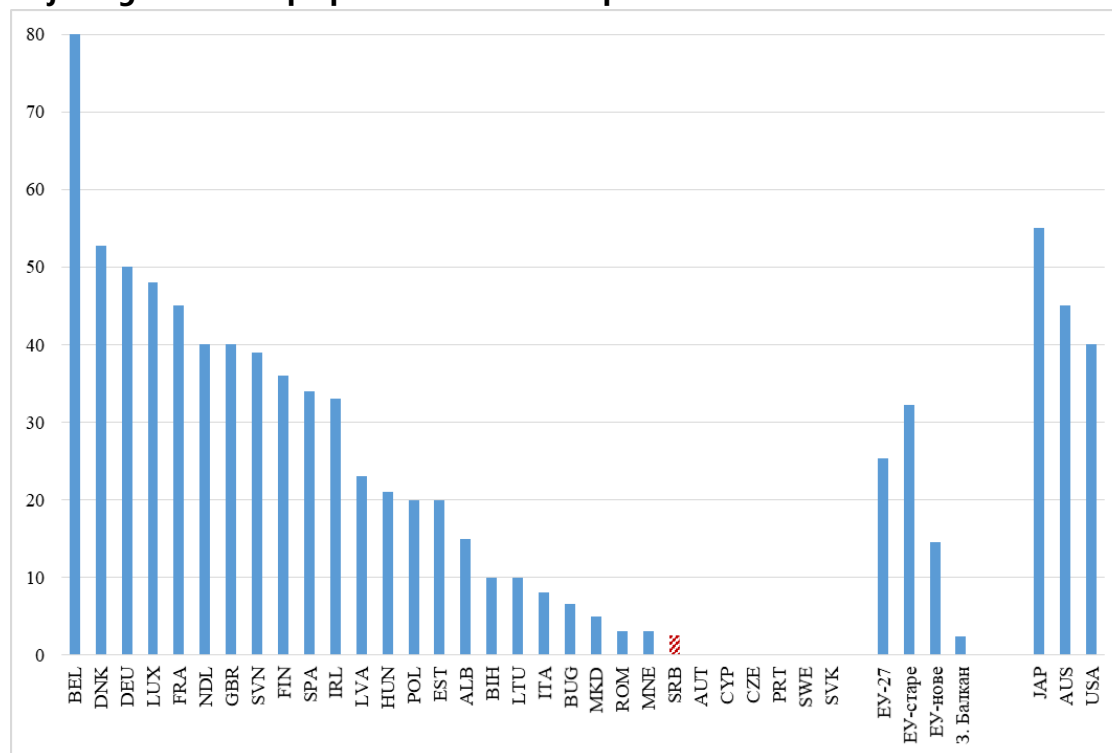
##### a) Oporezivanje imovine u statici u Evropi – komparativni osvrt

Porez na nasleđe i poklon se primenjuje u većini evropskih zemalja, osim u Češkoj, Estoniji, Slovačkoj, Švedskoj, Luksemburgu i Norveškoj. Predmet oporezivanja je po pravilu celokupna imovina, dok se u nekim državama iz predmeta oporezivanja izuzima kapital porodičnih firmi, u cilju podsticanja razvoja malih i srednjih porodičnih preduzeća (npr. u Nemačkoj). Poreske stope su po pravilu progresivne, a najviše granične poreske stope se kreću od 3% (u Rumuniji) do 80% (u Belgiji). Prosečna najviša granična stopa poreza na nasleđe i poklon u Evropi iznosi oko 25%, pri čemu je znatno veća u starim nego u novim članicama EU, dok je u državama Zapadnog Balkana višestruko niža od evropskog proseka (grafikon 7). S druge strane, u drugim razvijenim državama, kao što su SAD, Japan i Australija, najviše granične stope poreza na nasleđe i poklon su znatno veće od evropskog proseka.

Ipak, fiskalni efekti i redistributivno delovanje ovog poreza su u Evropi, a verovatno i u drugim državama, skromni, pre svega zbog izdašnog sistema poreskih oslobođenja i olakšica. Tako se u nekim zemljama odobrava potpuno oslobođenje od oporezivanja nasledstva i poklona u prvom naslednom redu, dok se u većini zemalja ovim naslednicima i poklonoprincipima odobrava određeni neoporezivi iznos primljenog nasledstva ili poklona. Primera radi, u Francuskoj neoporezivi iznos nasledstva i

poklona ne prelazi 100.000 evra (Joannard-Larandt, 2020), u Velikoj Britaniji je ovaj iznos je blizu 400.000 evra (Ferreira, 2020), dok u Sjedinjenim Američkim Državama iznosi čak oko 10.000.000 evra (Rienstra, 2020).

### Najviše granične stope poreza na nasleđe i poklon



Izvor: EY (2016) i Randelović (2020)

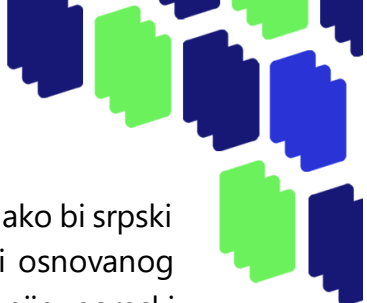
### b) Oporezivanje nasleđa i poklona u Srbiji – istorijski osvrt i postojeće stanje

Režim oporezivanja nasleđa i poklona, uveden Zakonom o porezima na imovinu iz 1991. godine, imao je nekoliko ključnih osobenosti.

Prvo, predviđeno je opšte oslobođenje od poreza na nasleđe i poklon u prvom naslednom redu, bračnom drugu i unucima ostavioca, odnosno poklonodavca, nezavisno od visine nasleđa, odnosno poklona, čime je značaj ovog poreskog oblika u velikoj meri obesmišljen.

Drugo, u onim slučajevima gde je oporezivanje predviđeno, propisane su veoma niske poreske stope (najviša marginalna stopa u slučaju nasleđivanja ili poklona od strane lica koje sa ostaviocem ili poklonprimcem nije u srodstvu je bila 4,4%, a kasnije 4,5%).

Treće, propisano je da razmere poreske obaveze zakonodavac utvrđuje ne na osnovu povezanosti onog čija se imovina prenosi sa našom poreskom jurisdikcijom, već je određuje na osnovu veze naslednika, odnosno poklonoprimca sa njom. Iako je imovina koja se prenosi stečena od strane onoga ko je u njenom stvaranju učestvovao, dakle prenosioca, poreski tretman njenog prenosa se posmatra iz ugla njenog sticaoca. Pored navedenog, u slučaju nerezidenata zakonodavac polaže pravo samo na



oporezivanje one imovine koja se nalazi na teritoriji Srbije. Tako, na primer, ako bi srpski poreski rezident svu svoju srpsku imovinu obuhvatio u okviru namenski osnovanog inostranog pravnog lica, njegov naslednik, pod uslovom da on sam nije poreski rezident Srbije, ne bi bio dužan da plati Srbiji bilo kakav porez na nasleđe, čak i kada ne bi bio u srodstvu sa ostaviocem, što otvara mogućnost za poresku evaziju sa regresivnim posledicama.

Nedostaci srpskog poreza na nasleđe i poklon bi se donekle mogli razumeti iz perspektive društva kakva je Srbija bila pre tri decenije: egalitarna sredina, sa verovatno manjim imovinskim razlikama nego što je to danas slučaj, sa preduzetništvom koje je tek u nastajanju i okruženjem u kome je stanovništvo veoma vezano za mesta svog prebivališta. Međutim, ni jedan od navedenih aspekata više ne postoji u našoj sredini, što ovakva rešenja čini anahronim. Posle tri decenije došlo je do preraspodele bogatstva unutar srpskog društva, pri čemu se to desilo u veoma nestabilnim okolnostima ratova, međunarodne izolacije i političke nestabilnosti, Srbija više nije egalitarno društvo, već je država sa veoma izraženim socijalnim razlikama (Vuković, 2017), a naše stanovništvo se pokazalo sasvim spremnim na preseljenje u druge države, pri čemu naši najimućniji pojedinci učestvuju na međunarodnom tržištu suverenih dobara (Dagan, 2017), birajući da kanališu svoje investicije kroz jurisdikcije koje im omogućavaju optimizaciju njihovih poreskih obaveza u Srbiji, odnosno seleći se u zemlje koje im, kao npr. Velika Britanija, omogućavaju brojne lične poreske pogodnosti i uživanje bogatstva koje je po pravilu stečeno ranije u državi porekla.


S druge strane, okvir oporezivanja nasleđa i poklona je u Srbiji ostao na istim osnovama na kojima je bio postavljen 1991. godine, pri čemu su sve naknadne promene išle u pravcu njegovog dodatnog obesmišljavanja kao relevantnog poreskog oblika. Tako su, počevši od 1997. godine, najviše granične stope poreza na nasleđe i poklon smanjene sa 4,5% na 3%. One su Zakonom o porezima na imovinu iz 2001. godine povećane na 5%, da bi 2007. godine bile prepolovljene i svedene na 2,5%. Konačno, 2010. godine je progresivno oporezivanje nasleđa i poklona zamenjeno proporcionalnim poreskim stopama u visini od 1,5% u slučaju naslednika, odnosno poklonoprimaca u drugom naslednom redu, i od 2,5% kod svih ostalih. Komparativne analize pokazuju da su takve stope poreza na nasleđe i poklon u Srbiji najniže u Evropi, posmatrano u grupi zemalja koje ovakav poreski oblik primenjuju (grafikon 7). U međuvremenu je srpski zakonodavac našao za shodno da od i ovako skromnog poreza na nasleđe u potpunosti izuzme (dakle, nezavisno od veze između ostavioca-poklonodavca i naslednika-poklonoprimca) prenos akcija i udela u privrednim društvima, kao i da predvidi vrlo detaljne norme vezane za poreska oslobođenja u slučaju prenosa privatnih aviona i jahti.

### 3.2. Predlozi za unapređenje oporezivanja nasleđa i poklona u Srbiji

Pre nego što se upustimo u predloge za unapređenje oporezivanja nasleđa i poklona u Srbiji, potrebno je odrediti se prema ključnom pitanju destimulativnog uticaja ovog poreskog oblika na rad i štednju budućih ostavilaca. Na prvom mestu ukazujemo na to da je do ekonomske transformacije srpskog društva došlo relativno skoro i da tek predstoji prvi prenos imovine stečene u prethodne tri decenije na buduće naslednike. Odijum koji postoji u srpskom društvu prema bogatstvima stečenim u ovom periodu, dubok osećaj socijalne nepravde i nejednakosti koji značajno utiče i na odluku mnogih pojedinaca da napuste Srbiju, govore u prilog potrebe da se u naš poreski sistem uvedu mere koje će barem pokazati svest zakonodavca o ovim važnim problemima. Pored navedenog, putem restitucije naša država je pokušala da ispravi neke nepravde koji su se desile u prošlosti, ali se prilikom vraćanja imovine prethodnim vlasnicima nije vodilo računa o npr. nadoknadi štete potomcima radnika koji su doprinosili sticanju te imovine na način koji bi se iz ugla elementarnih ljudskih prava danas smatrao potpuno neprihvatljivim (dečiji rad, izostanak bilo kakvih radničkih prava, zaštite na radu, socijalnih prava, obezbeđenja za slučaj invaliditeta koje je prouzrokovano uslovima rada i sl.). Drugim rečima, već decenijama je srpsko društvo preduzimalo više koraka koji su za posledicu imali povećanje ekonomske nejednakosti, a mere da se ona smanji su po pravilu izostajale. Imajući u vidu štetnost nejednakosti za društveni razvoj, čini se logičnim zaključak da je upravo sada, u očekivanju prvog talasa prenosa značajnih bogatstava, potrebno uvesti odgovarajuće poreske mere kojima bi se makar delimično ispravili propusti do kojih je došlo u prethodnom periodu. Konačno, porez na nasleđe i poklon može stimulisati građane da povedu više računa o ulaganju u sopstveno potomstvo (npr. kroz ulaganje u kvalitetno obrazovanje), kako bi ga osposobili da bude u stanju da održi i unapredi nasleđenu imovinu, uprkos poreskim obavezama. U svakom slučaju, primenom odgovarajućih pravnih rešenja moguće je naslednicima ostaviti dovoljno vremena da svoje poreske obaveze izmire uspešnim razvojem nasleđenog (npr. kroz omogućavanje plaćanja poreske obaveze u dužem vremenskom periodu u više rata), a upravo ovakav pristup može dodatno motivisati nove vlasnike da se postaraju da resursi koji su im povereni na upravu budu iskorišćeni na najefikasniji mogući način.

Imajući u vidu prethodno, procenjuje se da je u cilju smanjenja ekonomske (pre svega, imovinske) nejednakosti, reforma sistema oporezivanja nasleđa i poklona u Srbiji neophodna i da bi trebalo da se zasniva na nekoliko osnovnih smernica.

Prvo, potrebno je ukinuti oslobođenje za prvi nasledni red (zadržati ga samo u slučaju supružnika), a sva druga oslobođenja svesti na primerenu socijalno-političku meru ukoliko za time postoji preka potreba, propisivanjem neoporezivog iznosa koji bi se



primenjivao za naslednike u prvom naslednom redu. Procenjuje se da bi primeren neoporezivi limit trebalo da bude određen u visini prosečne životne zarade u Srbiji (oko 300.000 evra), pri čemu bi se on za potrebe poreza na nasleđe umanjivao po osnovu poklona dobijenih za ostaviočevog života. Kod svih ostalih naslednika i poklonoprimaca neoporezivi iznos bi trebalo da bude predviđen tako da obuhvati de minimis nasledstva i poklone kod kojih je sprovođenje samog postupka ispunjavanja poreskih obaveza troškovno neracionalno.

Drugo, zakonske stope poreza na nasleđe i poklon bi trebalo značajno povećati, kako bi dostigle prosek zemalja Centralne i Istočne Evrope, novih članica EU, a u budućnosti i evropski prosek, pri čemu bi bilo sasvim opravdano uvesti direktnu progresiju u oporezivanju.

Treće, umesto postojećeg pristupa određivanja razmera poreskog zahteva, procenjuje se da bi ispravniji bio pristup primenjen npr. u Nemačkoj (Perdlwitz, 2020) i Francuskoj (Joannard-Lardant, 2020), koji podrazumeva postojanje neograničene poreske obaveze za imovinu koja se poklanja ili se nasleđuje ukoliko se nasleđe stiče ili se poklon prima od obveznika koga bismo mogli da nazovemo srpskim ostaviocem, odnosno srpskim poklonodavcem. Postojeće oslanjanje na koncept rezidentstva iz propisa o oporezivanju dohotka se takođe ne čini primerenim za potrebe oporezivanja nasleđa i poklona, te je potrebno posebno definisati kriterijume „rezidentstva” za potrebe oporezivanja nasleđa i poklona. To znači da bi naslednik ili poklonoprimac koji ima karakter srpskog rezidenta u smislu ovog poreskog oblika, uvek imao obavezu plaćanja poreza na nasleđe i poklon, nezavisno od porekla imovine koju stiče. Samo u slučaju da se ni naslednik-poklonoprimac, ni ostavilac-poklonodavac ne mogu smatrati srpskim rezidentom, poreske obaveze bi bile ograničene na imovinu koja se nalazi na teritoriji Srbije. Naravno, sve prethodno opisane mere bi morale da budu praćene merama kojima bi se sprečavalo izbegavanje poreskih obaveza u slučaju preseljenja obveznika u neku drugu državu (Kostić, 2019).

## Literatura:

- Alstadsaeter, A., Johannesen, N. & Zucman, G. (2017). Tax evasion and inequality, Mimeo.
- Alvaredo, F., Chancel, L., Piketty, T., Saez, E. & Zucman, G. (Eds.). (2018). World inequality report 2018. Belknap Press.
- Arsić, M. & Randelović, S. (2017). Ekonomija oporezivanja – teorija i politika. Beograd: Ekonomski fakultet Univerziteta u Beogradu.
- Atkinson, A. B. (2015). Inequality: What can be done? Harvard University Press.
- Balestra, C., & Tonkin, R. (2018). Inequalities in household wealth across OECD countries. OECD Working Paper 88, OECD Publishing, Paris.
- Cadosch, R. M. Switzerland – Individual taxation, Country Tax Guides IBFD.
- Cingano, F. (2014). Trends in Income Inequality and its Impact on Economic Growth. OECD Social, Employment and Migration Working Papers, No. 163, OECD Publishing, Paris.
- Dabla-Norris, M. E., Kochhar, M. K., Suphaphiphat, M. N., Ricka, M. F. & Tsounta, E. (2015). Causes and consequences of income inequality: A global perspective. International Monetary Fund.
- Dagan, T. (2017). International Tax and Global Justice. 18 Theoretical Inquiries L. 1
- Davies, J. & Shorrocks A. (1999). The distribution of wealth. In: A. B. Atkinson and F. Bourguignon (ed.), Handbook of Income Distribution, Volume 1, Elsevier Science, Amsterdam.
- Durand, M. & Murin, F. (2015). The relationship between income and wealth inequality: Evidence from the new OECD wealth distribution database. In World Statistics Congress, Rio de Janeiro.
- De la Cueva González-Cotera, A. & Arroyo Ataz, A. Spain – Individual taxation, Country Tax Guides IBFD.
- Ferreira, N. (2017). United Kingdom – Individual taxation, Country Tax Guides IBFD.
- Global Wealth Databook (2017). Credit Suisse, November.
- Hamilton, B. W. (1975). Zoning and property taxation in a system of local governments. Urban Studies, 12(2), 205–211.
- Holstad, A. & Østby Holtar, C. (2020). Norway – Individual taxation, Country Tax Guides IBFD.
- Joannard-Lardant, E. (2020). France – Individual taxation, Country Tax Guides IBFD.
- Johansson, Å., Heady, C., Arnold, J., Brys, B. & Vartia, L. (2008). Taxation and economic growth. OECD Working Paper, Paris.

- Knowles, S. (2005). Inequality and economic growth: The empirical relationship reconsidered in the light of comparable data. *The Journal of Development Studies*, 41(1), 135–159.
- Kopczuk, W. (2015). What do we know about the evolution of top wealth shares in the United States? *Journal of Economic Perspectives*, 29(1), 47–66.
- Kostić, S. (2019). *Međunarodno oporezivanje u doba anksioznosti*. Beograd: Pravni fakultet Univerziteta u Beogradu.
- Milanović, B. (2016). *Globalna nejednakost: Novi pristup za doba globalizacije*. Novi Sad: Akademska knjiga.
- OECD (2015). *How does income inequality affect our lives?* OECD Insights, Paris.
- OECD (2018). *The role and design of net wealth taxes in the OECD*. OECD Publishing, Paris.
- Perdelwitz, A. (2020). *Germany – Individual taxation*, Country Tax Guides IBFD.
- Piketty, T. (2014). *Capital in the Twenty-First Century*. Harvard University Press.
- Piketty, T. & Zucman, G. (2014). Capital is back: Wealth-income ratios in rich countries 1700–2010. *The Quarterly Journal of Economics*, 129(3), 1255–1310.
- Randelović, S. (2020). *Osnove poreskog planiranja*. Beograd: Ekonomski fakultet Univerziteta u Beogradu.
- Rienstra, J. G. (2020). *United States – Individual taxation*, Country Tax Guides IBFD.
- Stand, D. W. & Rising, W. I. K. (2011). *An overview of growing income inequalities in OECD countries: main findings. Divided we stand: Why inequality keeps rising*. OECD Publishing, Paris.
- Vuković, D. (2017). *Preoblikovanje neoliberalizma – socijalna politika u Srbiji*. Novi Sad: Mediteran Publishing.



JAVNO  
JASNO  
EFIKASNO  
Projekat za dobru upravu