

*Доц. др Соња Бунчић,
Пословни биро СБ, Нови Сад*

Опорезивање имовине привредних друштава

Резиме

У раду се разматра порез на имовину привредних друштава који се плаћа на имовину у ствари. Аутор најпре расправља проблем оправданости опорезивања имовине уопште, наводећи бројне разлоге који се у пореској правној теорији исписују у прилог и против пореза на имовину уопште, а затим разматра оправданост опорезивања имовине привредних друштава посебно. Након тога се указује на поједине врсте пореза на имовину и на њихове најважније карактеристике, при чему аутор реалне порезе на имовину (опорезивање имовинске суштине) одбацује као посебно непримерен облик пореза за привредна друштва.

У другом делу рада излажу се елементи система опорезивања имовине привредних друштава у Републици Србији. Аутор при томе посебно обрађује предмет опорезивања, пореску основу и пореску стоју као и пореског обвезника и пореска ослобођења.

Кључне речи: *привредно друштво, имовина, опорезивање, Република Србија.*

1. О оправданости опорезивања имовине уопште - разлози *pro et contra*

Порез на имовину спада у ред најстаријих пореза. Па ипак, његово постојање ни данас није неспорно. У већини земаља се јавља као редован порески облик, али постоје и земље које га у својим пореским системима немају.¹⁾

Мада је у националним пореским системима распрострањен, у модерној порескоправној теорији све више се доводи у питање оправданост његовог постојања. То важи како за опорезивање имовине уопште, тако и за опорезивање имовине привредних друштва. Наиме, као кључно се јавља питање да ли је оправдано опорезивати имовину која је њеном власнику остала после плаћања свих пореза који су плаћани током њеног настанка (порез на приход, порез на добит и дивиденде, порези на промет итд.). Након плаћања свих пореза који су претходили њеном настанку имовина је порески „чиста“, она треба да служи само задовољавању потреба њеног власника, па је нејасно зашто би требало да буде поново опорезована. Оправдано би, због тога, било опорезивати само нове приходе који настају на основу имовине, али не и имовину саму.

У прилог пореза на имовину се, пре свега, наводи да се њиме не опорезује сама имовинска супстанца већ принос, тј. увећање њене вредности. Овај принос је настао без труда и рада власника, па је оправдано и тај принос (увећање вредности имовине) опорезовати. Ово оправдање, међутим, може да се односи само на порез на нето имовину, евентуално и на порез на непокретности (и евентуално покретне ствари и права) али сигурно не и на реални порез на имовину. Поред тога опорезивање приноса се може много боље остварити порезима на приносе (порез на добит привредних друштва и порез на доходак и укупан приход физичких лица) јер одржавање вредности почетне имовине је управо претпоставка за исказивање добити и дохотка, одн. прихода.

Поред тога у прилог пореза на имовину се наводи да он представља неку врсту „контролног“ пореза у односу на порез на доходак и порез на добит, па ће онај који утаји порез на доходак или порез на добит на тај начин, додуше увећати своју имовину, али ће онда бити опорезован порезом на имовину. Овом аргументу се, међутим, приговара да замењује правило изузетком, јер порез на имовину не плаћају само утајивачи пореза већ сви власници имовине. Порезом на имовину „кажњавају“ све власнике имовине зато што неки од њих избегавају плаћање пореза би било неправедно. Осим тога, они који избегавају плаћање пореза на доходак и добит, биће сигурно склони да избегавају и плаћање пореза на имовину, па ће тај порез опет платити уредни порески обвезници.

Надаље, истиче се да порез на имовину има и корективну функцију у односу на порез на доходак и порез на добит. Њиме се порески оптерећује онај део дохот-

1. Такав је на пр. случај са Италијом, Португалом, Белгијом, Турском и неким другим земљама.

ка, одн. добити који постоји, али није успео да се порески захвати, па је за тај део неоправдано увећана имовина пореског обвезника. У односу на овај аргумент може се рећи да би било исправно сав доходак, одн. добит оптеретити порезом на доходак, одн. порезом на добит. Ако се то не успева постићи, то говори о дефектности система пореза на доходак, одн. пореза на добит који онда треба поправљати, а не о неопходности постојања пореза на имовину. Осим тога, порезом на имовину се нужно порески оптерећује не само евентуални део имовине који није опорезован порезом на доходак, одн. добит, већ и онај део имовине за који су плаћени ти порези.

Такође се наводи да порез на имовину има допуњујући карактер у односу на порез на промет. Ко свој доходак не троши већ увећава имовину, може на тај начин избећи потрошне порезе, пре свега порез на промет, али онда уместо тога треба да плати порез на имовину. Овом аргументу се, међутим, може упутити приговор да је свака имовина потенцијално у промету и да је увећање имовине само пролонгирање времена њене потрошње, а кад се једном ипак нађе у промету, то ће бити увећана вредност која ће се опорезовати.

Поред наведених разлога за и против пореза на имовину се наводе и други, који се преваходно односе на опорезовање имовине физичких лица (да се њиме постиже социјално праведније опорезивање, да имовина представља најсигурији извор приноса који омогућује више личне слободе и слободног времена власнику итд.).²⁾

Од додатних економских разлога који се истичу у прилог пореза на имовину посебно се указује на чињеницу да овај порез подстиче продуктивно инвестирање, а дестимулише непродуктивно.³⁾ С друге стране, међутим, овај порез истовремено дестимулише штедњу, па тиме и акумулацију капитала.⁴⁾

2. О оправданости опорезивања имовине привредних друштава посебно

За привредна друштва је посебно проблематично дејство пореза на имовину на њихову тржишну конкурентност, као и проблем двоструког економског опорезивања, односно двоструког пореског оптерећења.

Дејство пореза на конкурентност привредних субјеката је видљиво како на међународном тако и на унутрашњем тржишту. На међународном тржишту је тржишна конкурентност привредних друштава која су оптерећена порезом на имовину, при једнаким осталим условима, несумњиво мања у односу на привредна друштва која имају седишта у земљама у којима не постоји порез на имовину. На унутрашњем плану негативан утицај пореза на имовину на конкурентност при-

2. О разлозима за и против пореза на имовину види више код: Tipke/Lang: Steuerrecht, Köln, 1989., с. 452-453.

3. Поповић, Наука о порезима и пореско право, Београд, 1997., с. 734.

4. Ibidem.

вредних друштава је нарочито видљив ако порез на имовину нема карактер пореза на нето имовину, већ има облик пореза на поједине непокретности (и евентуално друге конкретне ствари и права) као што је то на пр. случај у пореском систему Републике Србије. Такав порез на имовину несумњиво нарушава равноправност привредних субјеката на тржишту и њихову економску конкурентност. Порез на имовину у оваквом облику ставља у неповољан положај привредне субјекте који због природе делатности имају порески неповољну струкуру имовине, као на пр. пољопривредна предузећа, а фаворизује предузећа која имају капитал у неопорезивим облицима (новац, права, покретне ствари и др.).

Други проблем, проблем двоструког економског опорезивања одн. оптерећења при опорезивању имовине привредних друштава није довољно уочен, нити му се придаје одговарајућа пажња. Док се проблем економског двоструког опорезивања порезом на добит и порезом на доходак у многим пореским системима на различите начине избегава или ублажава, дотле је проблем економског двоструког опорезивања у сфери пореза на имовину остао порески нерешен. Наиме, привредна друштва плаћају порез на имовину, а затим њихови чланови, као власници удела, плаћају порез још једном. Због тога су власници удела у привредним друштвима упућени да ово пореско оптерећење намирују из дивиденде, која је и иначе, већ опорезована.⁵⁾

Уз наведене проблеме, у земљама у којима својство правног лица имају само друштва капитала, али не и друштва лица, јавља се још један додатни проблем. Наиме, у тим земљама обвезници пореза на имовину су само друштва капитала (и друге корпорације одн. друга правна лица, по правилу сви они субјекти који подлежу порезу на добит корпорација) док друштва лица то нису. На тај начин су друштва лица погодована, чиме се утиче на њихову тржишну конкурентност. Поред тога економско двоструко опорезивање у сфери опорезивања имовине се, такође, јавља само код друштава капитала.

3. Врсте пореза на имовину привредних друштава

Порез на имовину се јавља у различитим облицима, због чега се опорезивање имовине означава множином пореских облика („порези на имовину“, „порези из имовине“ и сл.).

Основна подела пореза на имовину је подела на порезе на имовину у статистици и порезе на имовину у динамици. Порези на имовину у статистици се још називају и порезима на имовину у ужем смислу, а заједно са порезима на имовину у динамици чине порезе на имовину у ширем смислу.

За *порезе на имовину у статистици* је карактеристично да су усмерени на имовину као такву, на њену статистику, када се као манифестација економске снаге појављује њено поседовање.⁶⁾ Такви порези су порез на нето имовину, порез на непо-

5. В. Tipke/Lang, op. cit., с. 453.

кретности (и друге ствари и права) и реални порез на имовину. Сви ови порези се јављају и при опорезивању привредних друштава.

Порез на нето имовину погађа имовину привредних друштава, као и имовину физичких лица. Нето имовина привредних друштава (друштва капитала) се опорезује овим порезом у више земаља као што су Немачка, Швајцарска, Канада, Турска, Луксембург, Швајцарска. Основицу представља нето имовина привредног друштва (израчуната по рачуноводственим или посебним пореским прописима) а пореска стопа је редовно пропорционална (изузетно, у Турској је прогресивна). Висина пореских стопа је ниска, обично испод 1%. Израчунато је, међутим, да плаћање овог пореза по стопи од 1% по пореском оптерећењу одговара пореској стопи од 20% код пореза на доходак.⁷⁾ Нето имовина привредног друштва се по правилу у билансу успеха исказује као сопствени капитал. Порески обвезник је привредно друштво као правно лице. Порез на нето имовину је по својим пореским карактеристикама синтетички и субјектан, јер се односи на укупну нето имовину, а узимају се у обзир и прилике пореског обвезника. Порез на нето имовину је и класичан непосредни порез. Порез на нето имовину у нашој земљи као порески облик не постоји.

Порез на непокретности (евентуално и друге ствари и права) је по своме карактеру аналитички, јер за свој објект има одређену ствар (по правилу непокретну ствар). Он је истовремено и објективан, јер не узима у обзир индивидуалне прилике пореског обвезника, или то чини сасвим изузетно. Порез на непокретности је омиљен порески облик локалних власти пошто је предмет опорезивања немобилан, па порески обвезници не могу избећи плаћање пореза. Значај овог пореза је у различитим земљама различит, у неким англосаксонским земљама је изразит, па у укупним пореским приходима у Великој Британији износи 10,71% у САД 9,38% у Канади 7,87%.⁸⁾ У већини земаља је, међутим, његов значај скроман. Порез на непокретности је једноставан за убирање, избегавање пореза је отежано, али су његова дејства на тржишну конкурентност предузећа и једнак третман пореских обвезника (плаћање пореза према пореској платежној способности) веома негативан. Овај порески је важећи порез на имовину (у ужем смислу) у Републици Србији, па ће његови елементи детаљније бити приказани у даљим излагањима.

Од свих пореза на имовину у статистици *реални порез на имовину* је најпроблематичнији. То је порез који имовину нема само за свој порески објект, већ и за свој порески извор. То значи да се овим порезом опорезује сама имовинска супстанца, а не стварни или претпостављени пораст њене вредности. Након опорезивања имовина, дакле има реално умањену вредност. Тиме се нарушава један од основних принципа опорезивања према коме се могу опорезивати само обновљиви порески извори. По природи ствари овакав порез не може, као претходна два, бити

6. В. Ловчевић, Институције јавних финансија, Београд, 1991., с. 118.

7. Раичевић, Порези на имовину, у књизи Специјалистичке последипломске студије за кадрове Републичке управе јавних прихода Србије, књига I., с. 391.

8. Поповић, *op. cit.*, с. 743.

редован већ само ванредан. Он се јавља у изузетним приликама када је друштвено оправдано захватати и у имовинску супстанцу пореских обвезника. Такве прилике су ратни расходи, намирење ратне штете, велике елементарне непогоде, али и својерсна конфискација зараде ратних профитера и сл. Уводи се једнократно, али се може плаћати и у ратама. Може погађати како физичка лица, тако и привредна друштва и друга правна лица.

Порези на имовину у динамици су, пак, порези који се јављају када се имовина преноси с једног лица на друго, па такав трансфер манифестује обвезникову економску снагу.⁹⁾ У такве порезе спадају порези на пренос имовине уз накнаду – тзв. порези на финансијске и капиталне трансакције (порез на пренос апсолутних права на непокретностима, хартијама од вредности и на пренос права интелектуалне својине) и порези на пренос имовине без накнаде (порез на наслеђе и порез на поклон). За ове порезе је карактеристично да се везују за акт правног промета имовине, због чега се по својим карактеристикама значајно разликују од пореза на имовину у статистици, а приближавају порезима на промет. Због својих карактеристика убрајају се у тзв. саобраћајне порезе у ширем смислу речу. И ови порези се јављају и при опорезивању привредних друштава, мада порези на пренос имовине без накнаде изузетно ретко.

Порез на финансијске и капиталне трансакције је аналитички, погађа само те конкретне трансакције, једнократан је, а не периодичан и по својој природи је објектан. За разлику од пореза на имовину у ужем смислу који је директан и непреваљив, порез на финансијске и капиталне трансакције је индиректан и преваљив.¹⁰⁾ Акт трансфера финансијских средстава и капитала је индикатор економске снаге пореског обвезника, па се обично опорезују такви трансфери који показују већу економску снагу (продаја непокретности, акција и удела у привредним друштвима и сл.). У Републици Србији се овај порески облик назива порезом на пренос апсолутних права, а плаћа се при преносу стварних права на некретнинама, права интелектуалне својине, удела у привредним друштвима и хартија с правом учешћа, трајног права коришћења градског грађевинског земљишта и права на експроприсаној непокретности. Под хартијама с правом учешћа треба разумети акције. Хартије од вредности које су облигационог, а не корпоративног карактера, чак и када обезбеђују право учешћа у подели добити привредног друштва (таква је партиципативна обвезница) не би, по једном мишљењу израженом у нашој литератури, требало подводити под појам хартија од вредности с правом учешћа, јер се не ради о трансферу апсолутног права.¹¹⁾ Порески обвезник је продавац односно преносилац права, пореска основица је уговорена цена (ако није нижа од тржишне) а пореске стопе су пропорционалне и диференциране према предмету опорезивања (начелно 3% али за пренос удела у привредним друштвима и хартија с правом учешћа 0,3%).

9. Ловчевић, *op. cit.*, с. 118.

10. Раичевић, *op. cit.*, с. 390.

11. Поповић, *op. cit.*, с. 755.

Порези на наслеђе и поклон су традиционални порези на имовину у ширем смислу. Порез на наслеђе је синтетички и субјектни порез, а порез на поклон аналитички и субјектан. Уз то порез на наслеђе и порез на поклон су међусобно повезани и комплементарни. Порески обвезник је лице које наследи или прими поклон, пореска основица је тржишна вредност наслеђене односно поклоњене имовине а пореске стопе су прогресивне. За привредна друштва ови порези имају маргиналан значај.

У наредним излагањима ће се дати елементи пореза на имовину у ужем смислу у Републици Србији према стању актуелног пореског законодавства.

4. Опорезивање имовине привредних друштава у Републици Србији

Као што је већ речено, порез на имовину у ужем смислу се у Републици Србији јавља у облику пореза на непокретности и нека друга права. Опорезивање имовине је, иначе, у Републици Србији уређено Законом о порезима на имовину.¹²⁾

а) Предмет опорезивања

Према чл. 2. Закона о порезима на имовину предмет опорезивања чине следећа права и то:

- право својине;
- право плодуживања;
- право употребе и право становања; право временског коришћења (тајм-шеринг);
- право дугорочног закупа стана или стамбене зграде у складу са законом којим је уређено становање;
- право коришћења градског грађевинског земљишта површине преко 10 ари.

Под непокретностима се у смислу ст. 2. истог члана сматрају: земљиште, стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за одмор и рекреацију и други грађевински објекти. С обзиром на то да на истој непокретности могу постојати и право својине и друга поменута права закон предвиђа да се порез на имовину у том случају плаћа на та друга права, а не на право својине.

Поред наведених права на непокретностима предмет опорезивања су и удели у привредним друштвима. Нису, међутим, сви удели у привредним друштвима предмет опорезивања. Удели у друштвима лица се не опорезују, као ни акције на доносиоца у акционарском друштву. Другим речима речено, предмет опорезивања су само акције на име у акционаским друштвима и удели у друштвима са ограниченом одговорношћу.

12. Закон о порезима на имовину, „Службени гласник РС”, бр. 26 од 20. 04. 2001., 45 од 2. 07. 2002., 80 од 26. 11 2002.

Обавеза по основу пореза на имовину настаје даном стицања права, односно даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе или даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

б) Привредно друштво као порески обвезник

Круг лица, пореских обвезника по основу пореза на имовину утврђен је чланом 4. Закона о порезима на имовину. Укратко, порески обвезници су физичка и правна лица. Да би ова лица били обвезници по основу овог пореза морају испуњити два услова. Прво, морају бити имаоци права (наведених у члану 2. Закона о порезима на имовину) на непокретности које се налазе на територији Републике Србије. Друго, ова лица треба да су резиденти Републике Србије. За физичка лица критеријуми се утврђују према одредбама Закона о порезу на доходак грађана.

За привредна друштва и друга правна лица критеријум за утврђивање да ли је неко правно лице резидент или не одређен је Законом о порезу на добит предузећа. Сходно одредбама овог закона резидент је правно лице које је основано или има седиште стварне управе и контроле на територији Републике.¹³⁾

Више правних или физичких лица може остваривати једно од права из члана 2. Закона о порезима на имовину на истој непокретности. У таквој ситуацији пореским обвезником у смислу пореза на имовину, сматра се свако физичко или правно лице сразмерно свом уделу у остваривању права на истој непокретности.

Привредна друштва као правна лица која обављањем одређених делатности стичу добит неспорно су увек улазили у круг пореских обвезника по основу пореза на имовину у Републици Србији. Недовољно је, међутим, било јасно ко је обвезник пореза на непокретности које се налазе у државној својини. Изменама и допунама наведеног закона¹⁴⁾ ово је разјашњено утолико што је одређено да у случају кад је непокретност, коју је стекла и користи јавна служба (јавно предузеће, установа) и друга организација чији је оснивач Република, односно предузеће и друга организација улагањем државног капитала, у државној својини, у складу са законом којим се уређују средства у својини Републике Србије, порески обвезник је корисник непокретности.

ц) Пореска основица и пореска стопа

За утврђивање пореског дуга сваког обвезника најзначајније је да се правилно утврди пореска основица. Пореска основица представља квантитативну конкретизацију пореског објекта.¹⁵⁾ Другим речима, пореска основица је у новцу изражена вредност предмета опорезивања. Сходно одредбама Закона о порезима на имовину, пореска основица за утврђивање пореза на имовину се исказује као једин-

13. Закон о порезу на добит предузећа, „Службени гласник РС“, број 25/2001 и 80/2002, члан 2.

14. Измене и допуне објављене у „Службеном гласнику РС“, број 80/2002, Измена се примењује од 01. јануара 2003. године.

15. Поповић, *op.cit.*, с. 173

ствена основица за непокретности и то за пореске обвезнике који воде пословне књиге и као јединствена основица за право својине на акције на име и на уделима у друштву са ограниченом одговорношћу. Код утврђивања основице за непокретности за пореске обвезнике који не воде пословне књиге она се исказује у више делова. На сваку од законом одређених пореских јединица (део пореске основице) примењује се одговарајућа пореска стопа.

Наведеним законом уређени су начини утврђивања пореске основице за непокретности и пореске основице на право својине на акције на име и на уделима у друштву са ограниченом одговорношћу.

Члан 5. Закона о порезу на имовину, уређује основицу пореза на имовину код непокретности, осим пољопривредног и шумског земљишта, где порески обвезник не води пословне књиге, и одређује је као тржишну вредност непокретности на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину. Пореска основица за утврђивање пореза на имовину код непокретности је дакле, фактичка (стварна) основица јер се утврђивањем тржишне вредности непокретности настоји установити стварна, фактичка, економска снага пореског обвезника.

Ова пореска основица утврђује се *ex officio*, од стране пореског органа. Висину тржишне вредности непокретности утврђује надлежни порески орган, с тим што се она сваке године умањује за амортизацију прописану номенклатуром средстава за амортизацију, а највише до 70%.

За непокретност изграђену у току године, за коју се утврђује и плаћа порез на имовину, основица пореза је тржишна вредност одговарајуће непокретности на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Како се ова пореска основица утврђује *ex officio* неопходно је да се примене и одговарајуће пореске методе за утврђивање висине пореске основице. То је најчешће директна и индиректна метода за утврђивање висине пореске основице. Ове методе обухватају низ елемената који су неопходни да би се дошло до стварне пореске основице. Законом је одређено да се тржишна вредност непокретности из већ наведеног члана 5. овог закона утврђује применом основних и корективних елемената.

Основни елементи су корисна површина и просечна тржишна цена квадратног метра одговарајућих непокретности на територији општине.

Корективни елементи су: локација непокретности, квалитет непокретности, други елементи који утичу на тржишну вредност непокретности.

Основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта, је петоструки износ годишњег катастарског прихода од тог земљишта.

Основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта и других непокретности пореског обвезника који води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у његовим пословним књигама, у складу са прописима.

Вредност пореске основице код акција издатих на име и удела у друштву са ограниченом одговорношћу, где је порески обвезник правно лице, утврђује се не

на основу њихове тржишне вредности, већ се као пореска основица прихвата њихова вредност исказана у пословним књигама правног лица, утврђена у складу са прописима, на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

За физичка лица која имају право својине на акцијама издатим на име и уделима у друштву са ограниченом одговорношћу, основица пореза на имовину, је вредност капитала који поседују на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину, према подацима правног лица у коме поседују капитал. Правна лица у којима ови порески обвезници поседују капитал су дужна да на њихов захтев, писмено потврде вредност капитала који они у њима поседују.

Вредност капитала код акција издатих на име и удела у друштву са ограниченом одговорношћу, где је порески обвезник правно лице или где је порески обвезник физичко лице, према одредбама важећег прописа сваке године се коригује. Наиме, вредност капитала је његова укупна вредност коригована за ревалоризације, резерве које се укључују у трајни капитал и износ губитка према подацима правног лица – друштва у коме поседује капитал са стањем на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

Указали смо, на решења која су дата у Закону о порезу на имовину у погледу начина утврђивања пореске основице. То су само основи по којима поступа надлежни порески орган, док их министар финансија и економије својим актима може и детаљније уредити.

Пореска стопа означава износ пореза у односу према пореској основици. Раније смо нагласили да је пореска основица код пореза на имовину у Републици Србији исказана као јединствена пореска основица за утврђивање пореза на имовину за непокретности и то за пореске обвезнике који воде пословне књиге и као јединствена основица за право својине на акције на име и на уделима у друштву са ограниченом одговорношћу. Код утврђивања основице за непокретности за пореске обвезнике који не воде пословне књиге она је подељена на више пореских јединица, па се пореска стопа одређује за сваку од постојећих пореских јединица. Можемо уочити да су код ове врсте пореза присутне различите пореске стопе. Према члану 11. Закона о порезима на имовину пореске стопе су утврђене на следећи начин:

Стопе пореза на имовину износе:

1) на права на непокретности пореског обвезника који води пословне књиге – 0,40%;

2) на права на непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге:

На пореску основицу	Плаћа се на име пореза
до 6.000.000 динара	0,40%

од 6.000.000 до 15.000.000 динара	24.000 динара + 0,80% на износ преко 6.000.000 динара
од 15.000.000 до 30.000.000 динара	96.000 динара + 1,50% на износ преко 15.000.000 динара
преко 30.000.000 динара	321.000 динара + 2% на износ преко 30.000.000 динара

3) на права на акцијама издатим на име и уделима у друштву са ограниченом одговорношћу – 0,25%.

Дакле, пореске стопе су пропорционалне и утврђене у релативно ниским вредностима али су пореске основице код ове врсте пореза веома високих вредности. Увођење више пореских јединица за порезе на непокретности које плаћају обвезници који не воде пословне књиге, у ствари физичка лица, највећи део грађана у земљи, створили су се услови за равномернију расподелу пореских обавеза. За ову категорију утврђена је прогресивна пореска стопа са равномерним порастом.

д) Пореска ослобођења

Порез на имовину је врста пореза који захвата веома широк круг пореских обвезника, како физичких тако и правних лица. Предмет опорезивања код овог пореза су непокретности и права из њих као и акције на име и удели у д.о.о., дакле, одређена врста имовине. Само њено поседовање манифестација је економске снаге њеног имаоца. Да би се омогућило свим пореским обвезницима да сразмерно својој економској снази снесу терет овог пореза за поједине категорије обвезника уведено је ослобођење од ове пореске обавезе. Поред тога за имовину, односно за непокретности које се налазе у посебном режиму својине такође су уведена ослобођења. Законодавац је енумеричком методом утврдио случајеве ослобођења од ове пореске обавезе.

Порез на имовину се према чл. 12. Закона о порезима на имовину не плаћа на права на непокретности:¹⁶⁾ 1) у државној својини које користе државни органи и организације и органи, организације и службе јединица територијалне аутономије и локалне самоуправе; 2) дипломатских и конзуларних представништава страних држава, под условом реципроцитета; 3) у својини верских организација, које су намењене и користе се за обављање верских обреда; 4) које су од надлежног органа проглашене културним или историјским споменицима; 5) које се користе за просветне, културне, научне, социјалне, здравствене, хуманитарне или спортске сврхе; 6) пољопривредно и шумско земљиште које се поново приводи намени – пет година, рачунајући од почетка привођења намени; 7) путеве, лучке обале и лукобране, бродске преводнице, пруге, аеродромске писте, бране (водоуставе), објекте за заштиту од штетног дејства вода, објекте за заштиту пољопривредног и шумског земљишта и друге еколошке објекте; 8) градско грађевинско земљиште кад укупна површина грађевинске парцеле, односно грађевинских парцела (не рачунајући

16. Закон о порезу на имовину РС, члан 12.

земљиште под објектом једног имаоца права), не прелази 10 ари; 9) склоништа људи и добара од ратних дејстава, осим ако се користе за намене по основу којих се остварује приход; 10) економске зграде у пољопривреди; 11) објекте, односно делове објеката који у складу са законом служе за обављање комуналних делатности.

Порез на имовину не плаћа ималац права на непокретности из члана 2. Закона о порезима на имовину у случају кад укупна основица за све непокретности тог имаоца права не прелази износ од 250.000 динара.

Одредбе о ослобођењу не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода. Трајним давањем другим лицима, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана.

Порез на имовину не плаћа обвезник – ималац права на непокретности из члана 2. закона, коју без накнаде уступи на коришћење лицу прогнаном после 1. августа 1995. године.

Порез на имовину на право својине на акције издате на име и на уделе у друштвима са ограниченом одговорношћу не плаћа обвезник који је то право стекао у поступку својинске трансформације односно приватизације, у складу са законом којим је уређена својинска трансформација, односно приватизација пет година од дана када је стекао то право.¹⁷⁾ Порез на имовину не плаћа ни обвезник у случају кад му укупна основица за ту имовину не прелази износ од 200.000 динара.

Sonja Bunčić, Ph.D.
SB Biro, Novi Sad

Taxation of Company's Property

Summary

This paper deals with the tax on company's property, which is payable for the property in static. The author firstly discusses about justification problem of the property taxation in general, pointing out a number of pro et contra arguments within taxation theory. After that she considers the justification of company's property taxation, as a special problem. She also highlights the peculiar types of property tax and their most important characteristics, rejecting in rem property taxes (property substance taxation), as inappropriate type of taxes for companies. The second part of paper explains elements of company's property taxation system in Republic of Serbia. The author especially analyzes the tax object, tax basis and tax rate, as well as tax payer and tax exculsations.

Key words: *company, property, taxation, Republic of Serbia.*

17. Измена се примењује од 1. јануара 2003. године, а до тог датума примењује се део одредбе који гласи: „по основу уписа или куповином са попустом у поступку својинске трансформације, пет година рачунато. („Службени гласник РС”, број 80/2002.)