

---

# ПОРЕСКО ПРАВО

---

Др Зоран ИСАИЛОВИЋ  
професор Правног факултета Универзитета у Приштини

## ФИСКАЛНИ ПРИХОДИ ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

### Резиме

*Неопходност изградње система фискалних прихода јединица локалне самоуправе произилази из потребе обезбеђења средстава неопходних држави, да на локалном нивоу постигне већи економски раст, и потребе грађана и правних лица у области образовања, социјалних служби, стамбене изградње, локалног саобраћаја итд.*

*У Републици Србији суочавамо се са динамичним променама правних прописа који регулишу материју локалних јавних прихода. Аутор у овом раду покушава да критички анализира уређење фискалних прихода јединица локалне самоуправе презентираних у Нацрту Закона о финансирању локалне самоуправе и другим прописима.*

**Кључне речи:** *локална самоуправа, расподела пореза, изворни приходи, уступљени приходи, трансфери.*

### І Општа разматрања

Условно говорећи држава као „вечита“ институција животно је заинтересована за прикупљање јавних прихода који ће омогућити њен опстанак. Сложене структуре савремених држава конституисане од мноштва политичко - територијалних субјеката различитог нивоа затевају зависно од јавних функција утврђених уставом и законима одговарајуће расходе. То је неминовност коју поштују све државе. У вези с изложеним,

ефекти коришћења једног јавног добра не могу се увек ограничити на један локалитет (због присуства тзв. екстерних економија), као што је сасвим извесно да реализација редистрибутивне а поготово стабилизационе функције захтева подизање одређених јавнопривредних одлука на виши ниво одлучивања. То су разлози који не дозвољавају „апсолутизацију“ начела децентрализованог одлучивања, односно који траже одређену равнотежу о подели фискалних надлежности између различитих нивоа одлучивања не само у једној унитарној, него и у федеративној држави.<sup>1</sup>

Према томе, за покриће јавних потреба сваком нивоу власти (територијално - политичким заједницама) неопходни су јавни приходи у којима фискални приходи (дажбине) несумњиво имају доминантну улогу. Врсте прихода и њихова издашност за поједине нивое власти зависни су од њихове уставне и законске надлежности и од реалних привредних кретања.

Историјски гледано са порастом утицаја државе на привредни живот имали смо повећани степен централизације јавних расхода. Разлози томе су вишеструки. Побољшање транспорта и комуникација, пре свега, узрокује потребу за унифицирањем стандарда јавних услуга, што се најбоље може остварити централизацијом и контролом опсега јавних расхода. Неки проблеми који су имали локални карактер, као на пример, образовање, контрола загађивања или незапосленост почињу у далеко већој мери да утичу на друге нивое владиних инстанци. Растући утицај екстерних ефеката, нарочито оних везаних за пораст урбанизације, захтевао је већи ступањ централне контроле над владиним расходима на локалном нивоу.<sup>2</sup> Не треба заборавити ни да природа јавних расхода, потреба за војском, вођење спољне политике, допунско финансирање привредно неразвијених региона, утиче на немогућност њихове веће децентрализације.

Поред изложених токова, са развојем друштва и економских токова све више се одвијају и процеси који у великој мери одударају од поменуте централизације јавних финансија. Конкретније говорећи, повећавају се функције локалних органа у више земаља, те, с тим у вези, и њихови јавни расходи. Тако се у Француској јављају нове надлежности локалних власти у области образовања, социјалних служби, стамбене изградње, локалног саобраћаја итд. Померање одређених јавних функција исто-

1 Миле Врањеш, *Финансијско право, Фискални систем у Србији*, Београд, 2011, 409.

2 Детаљније о томе вид. Зоран Јашић, *Буџет и привредни развој*, Загреб, 1980, 28 и 29.

га смера остварују се и у Јапану, САД, Турској, Португалу и другим земљама. У литератури и емпиријским сазнањима нису ретка указивања да се на локалном нивоу постиже обезбеђење јавних услуга са већом ефикасношћу и мање трошкова и квалитетније, него на бази централистичких солуција.<sup>3</sup> „Током последње три деценије, све већи акценат се ставља на анализу односа између фискалне децентрализације и регионалног економског раста и развоја. У свим тим анализама, економски раст и фискална децентрализација доводе се у везу углавном из два разлога. Прво, раст се посматра као циљ фискалне децентрализације пре свега путем повећања ефикасности алокације ресурса у јавном сектору. Сматра се при томе да нижи нивои власти имају боље информације са „тржишта“ те самим тим боље алоцирају ресурсе са циљем максимизације корисности грађана на тој територији. Друго, претпоставља се да је циљ сваке власти да спроводи економску политику која доводи до одрживог раста мереног кроз доходак по глави становника. Дакле, уколико се иде у процес децентрализације, претпоставка је да је централна власт, након детаљних анализа, закључила да је то начин за постизање већег економског раста.“<sup>4</sup>

Генерално, историјски посматрајући, може се рећи да су после Другог светског рата динамично расли јавни приходи и јавни расходи на свим нивоима: централном, регионалном и локалном. Као што је речено, због поменутих различитих кретања јавних расхода по различитим нивоима територијалне политичке организованости, највећи раст јавних прихода евидентиран је на централном нивоу.

Изложена кретања су релевантно утицала на моделе расподеле пореза између различитих субјеката финансирања. Сложеност уређења наведених правних односа утицала су да, упоредно правна искуства у свету не садрже једнообразни модел расподеле пореза. Практично, у свакој земљи то зависи од уставне поделе надлежности и функција, односно од политичке и економске концепције федерализма и историјских традиција у области регионалне и локалне аутономије. Осим тога, ниједан систем у области поделе надлежности не може се сматрати коначним и заувек стабилним, већ неизбежно подлеже променама у процесу укупног прила-

---

3 Вид. Група аутора, *Локалне финансије*, Београд, 1990, 5 и 6.

4 Горан Радосављевић, *Фискална децентрализација и регионални економски развој*, докторска дисертација, ФЕФА, Универзитет Сингидунум, Београд, 2012, 2.

гођавања фискалног система макроекономским, политичким и другим императивима.<sup>5</sup>

Интезивно економско повезивање субјеката са различитих делова државне територије је умногоме утицало на акцептирање одређених модела расподеле пореза. Постајући једом од главних субјеката у привредном животу централна власт постаје „доминантан фактор у коришћењу фискалног система и мера фискалне политике за циљеве економске и социјалне политике на пољу алокације и развоја, стабилизације и расподеле“.<sup>6</sup> Поред тога, централизација функција се морала одразити и на измену система расподеле пореза. Напушта се систем сепарације пореза и замењује тзв. мешовитим (комбинованим) системом. Поред сепаратних јављају се и заједнички извори прихода. Потребне нижих органа се све више задовољавају учешћем ових у заједничким приходима за чије је регулисање и распоред овлашћен виши орган.

Користећи новонастале услове у савременим државама, централне власти су се домогле најиздашнијих приходних извора: пореза на доходак физичких лица, пореза на добит корпорација и пореза на промет. У теорији се истиче да би спуштање пореза на доходак физичких лица и опорезивање компанија на локални ниво било „најмање пожељно“, а на регионални ниво „проблематично“. Слично је мишљење у вези са порезом на додату вредност (VAT) и порезом на промет одређених производа (дуван, алкохол, бензин) – акцизама. Разлог оваквом резонувању произилази из прихваћеног становишта да централној власти припада одговорност за стабилизациону функцију јавног сектора.

Ипак, поменути процеси нису ни мало смањили актуелност испитивања јавних прихода на локалном нивоу у савременим државама. Тако, у циљу ефикасне борбе против потискивања локалне самоуправе, у оквиру Савета Европе донет је 15. октобра 1985. године, међународни акт под називом „Европска повеља о локалној самоуправи“. Ова повеља донета је са циљем да утиче на реафирмацију традиционалних вредности локалне самоуправе у Европи. Гледајући с аспекта јавних прихода у наведеној Повељи установљавају се следећи принципи: локалне јединице имају право на сопствене изворе прихода којима слободно располажу у вршењу својих изворних надлежности, а када се ради о допунским средствима државе, потребно је ослонити се на ненаменска средства што би омогућило

5 Ксете Богоев, „Основне карактеристике савремених фискалних система“, *Финансије*, бр. 11–12/ 1989, 621.

6 Ксенте Богоев, „Систем друштвеног финансирања“, *Информатор*, Загреб, 1977, 151.

слободу политичког одлучивања јединица локалне самоуправе. Међутим, у савременим условима тешко је извршити класификацију врсте прихода јединица локалне самоуправе. Разлог томе је присутност великих разлика у различитим државама. Ипак, у теорији се појављују одређена уопштавања. Тако по једном концепту у локалне сопствене приходе се уврштавају приходи од продаје или давања у закуп општинске имовине, приходи од дозвола и лиценци и локални порези. Највећи број држава администрирање пореза на имовину препушта локалном нивоу власти. Други локални порези могу да укључе порезе на доходак, опште порезе на потрошњу и посебне порезе на потрошњу (нпр. алкохол, цигарете, нафта и нафтини деривати), као и порезе на пренос права на земљиште.<sup>7</sup> У вези с изложеним, посебну пажњу у теорији и пракси изазива потреба надлежних органа за избором локалних пореза који имају имобилну основицу. Наиме, покретљива основица би реално обвезнике подстицала да се селе из општине у којој се примењују оштрији порези, у општину где су порези блажи. Због тога се у буџету локалних заједница као сопствени приходи редовно појављују порези на непокретности, код којих је основица имобилна на међурегионалном плану.

У државама у којима се допушта задуживање нижих нивоа власти предвиђа се да је то могуће само за капиталне потребе, уз постављање строгих буџетских ограничења и без давања јемства централне власти за позајмљена средства. То је разлог што се на ову форму прибављања средстава ниже политичко – територијалне јединице не ослањају у мери у којој се ослањају на трансфере од централне власти: док се средства добијена трансферима не морају вратити, кредити се морају вратити са каматом.<sup>8</sup>

Посебну пажњу у стварности изазива финансијско учешће пореских прихода локалног нивоа у консолидованим пореским приходима. Тако, у периоду од 2002. до 2010. године, просечно учешће пореских прихода локалног нивоа у консолидованим пореским приходима у Србији је било чак 18,3%. Тај ниво је упоредно посматрано веома висок. На пример, учешће пореских прихода локалног нивоа у консолидованим пореским приходима у Србији је веће у поређењу са Француском (11,4%), а далеко је изнад нивоа у неким другим земљама. Међутим, другачији су

7 UN Habitat (2009), *Guide to Municipal Finance*, The Human Settlements Financing Tools and Best Practices Series, United Nations Human Settlements Programme, 21.

8 Вид. Снежана Стојановић, *Фискални федерализам*, Београд, 2005, 343.

трендови у другим савременим земљама. С тим у вези, учешће пореских прихода локалног нивоа у укупним пореским приходима ОЕЦД земаља се креће од преко 35% у Шведској, од преко 25% у Финској, Данској и Јапану до свега неколико процентних поена у Чешкој, Словачкој и Ирској. Најниже учешће локалних прихода у укупним пореским приходима је у Грчкој где ови приходи чине испод 1% од укупних пореских прихода централне државе. Најзад, осим поменутих неколико скандинавских земаља, у скоро свим осталим земљама које имају два нивоа власти (централни и локални) учешће локалних прихода у укупним пореским приходима не прелази 10% у последњих 30 година за колико постоје релевантни подаци. Изузетак су Италија (око 16%), Јужна Кореја са 17% и Естонија (13,5%).<sup>9</sup>

Упоређујући укупне буџетске приходе федеративних и унитарних држава локалних колективитета, можемо приметити да је учешће сопствених прихода веће у федерално организованим државама. Из већ наведених разлога, као најчешћи сопствени приходи локалних колективитета појављују се порези на имовину. Ово је била пракса великог броја земаља (Аустралије, Канаде, Ирске, Холандије, Новог Зеланда, Велике Британије итд.).

Допунска средства ширих територијално - политичких јединица се могу појавити у виду: дотација, субвенција и уступања прихода од једног или више пореза. Правило је да федералним јединицама дотације даје федерација, а локалним буџетима федералне јединице.

## II Приходи јединица локалне самоуправе у Србији

У теорији и пракси заступљено је мишљење да је неопходно финансирање локалне самоуправе изградити системски, поштујући начела стабилности, транспарентности, предвидљивости и једноставности. С тим у вези, материја уређења фискалних односа у Републици Србији, системски је утврђена Уставом Републике Србије од 2006. године, Законом о буџетском систему,<sup>10</sup> Законом о финансирању локалне самоуправе<sup>11</sup> и другим прописима. Поменути прописима фискална реформа која се по-

9 Милица Бисић, Горан Радосављевић, „Степен фискалне децентрализације у Републици Србији: Показатељи и поређења“, *Финансије*, бр. 1–6/2012, 59.

10 Сл. гласник РС, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 – исправка, 108/13, 142-14, 68/15 – др. закон и 103/15.

11 Сл. гласник РС, бр. 62/06, 47/11, 93/12, 99/13 ускл. дин. износи, 125/14 ускл. дин. износи и 95/15 ускл. дин. износи.

чела правно обликовати у Србији 1991. године, са применом од 1. јануара 1992. године, поново враћа приходима државе ону природу коју они имају и у другим савременим државама света. У контексту изложеног, у Републици Србији доминантну улогу у вези са увођењем пореза, давањем пореских подстицаја, утврђивање основних елемената и одређивање висине пореза има Република.

Следствено изложеном, Законом о буџетском систему (чл. 15) утврђено је да се порези могу уводити само законом, и да се могу увести на потрошњу, доходак, добит, имовину и пренос имовине физичких и правних лица. Поред тога, прецизирано је да се пореским законом морају утврдити предмети опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања и олакшице од опорезивања, начин и рокови плаћања пореза. Најзад, поменути прописом утврђено је да се обавезе и права пореских обвезника не могу проширивати или смањивати подзаконским актима. Овим путем, јасно је прописана искључива надлежност парламента да путем закона суштински оптерећује обвезнике. Према томе, неопходно је очекивати да се овлашћења јединица локалне самоуправе могу кретати у поменути законским оквирима.

Поменути Уставом Републике Србије утврђено је да се послови јединице локалне самоуправе финансирају из изворних прихода јединице локалне самоуправе, буџета Републике Србије у складу са законом, и буџета аутономне покрајине, када је аутономна покрајина поверила јединицама локалне самоуправе обављање послова из своје надлежности, у складу са одлуком скупштине аутономне покрајине. Разрађујући поменути одредбе Устава Закон о финансирању локалне самоуправе (чл. 5) је прописао да се, буџетима јединица локалне самоуправе обезбеђују средства из изворних и уступљених прихода, трансферних средстава из буџета Републике Србије, примања по основу задуживања и других прихода и примања утврђених законом.<sup>12</sup> Прецизно одређивање врста јавних прихода од суштинске је важности за локалне власти, јер им се омогућује да „воде сопствену политику оних извора који им припадају и да на тај начин утичу на сопствену финансијску позицију“.<sup>13</sup>

12 У Србији су изворни приходи у периоду после 2002. године били најзначајнији приходи локалних самоуправа и чинили су око 40% од укупних прихода. Од тога, накнаде су чиниле између 17% и 19,5% од укупних прихода локалних самоуправа, са изузетком 2011. године када је дошло до промена закона што је узроковало пад учешћа изворних прихода у укупним приходима. Вид. Г. Радосављевић, 70.

13 Група аутора, *Реформа пореског система*, прва верзија, Београд, 2003, 35.

Под изворним приходима подразумевају се јавни приходи чију стопу, односно начин и мерила за утврђивање висине износа, утврђује јединица локалне самоуправе. Међутим, законом се може ограничити висина пореске стопе, односно утврдити највиши и најнижи износ накнаде, односно таксе.<sup>14</sup> Јединици локалне самоуправе припадају изворни јавни приходи остварени на њеној територији таксативно утврђени Законом о финансирању локалне самоуправе (чл. 6). Тим Законом од 1. јануара 2007. године, порез на имовину (осим пореза на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон) је постао изворни приход локалних тела. Овим путем, сада скупштина јединице локалне самоуправе утврђује висину пореске стопе апострофираног пореза. Међутим, стопа не може бити већа од стопе прописане Законом о порезима на имовину. Поред тога, градови и општине утврђују износ пореске основице, на начин прописан Законом о порезима на имовину и одговарајућим подзаконским актима, и утврђују, контролишу и наплаћују поменути порез. Таква правна решења, у контексту егзистирања и других врста јавних прихода (уступљених прихода и трансфера из буџета Републике), омогућавају позитивне процесе децентрализације и самосталности јединица локалне самоуправе. Али истовремено, „овакав режим финансирања локалних самоуправа наводи неке од њих на понашање по принципу моралног хазарда, подстичући их да се у већој мери ослањају на уступљене приходе и трансфере, а да стопу пореза на имовину, обухват и ефикасност наплате учине мањим него што је могуће и оправдано, а ради придобијања политичке подршке грађана“.<sup>15</sup> С тим у вези, „потребно је политиком централног нивоа државе снажно мотивисати све локалне самоуправе да максимално користе фискални капацитет за своје изворне приходе и тиме у што већој мери своје финансирање ослањају на њих, а не на трансфер из републичког буџета. У том смислу потребно је и саму формулу за обрачун и расподелу ненаменски трансфера из Републике дефинисати на начин који би јасно узимао у обзир фискални напор сваке локалне самоуправе и јасно „кажњавао“ оне локалне самоуправе које се добровољно одричу наплате својих изворних прихода очекујући приходе које долазе из републичког буџета.“<sup>16</sup> Изложена настојања покушавају се остварити доношењем новог закона у овој материји.

14 Вид. Закон о финансирању локалне самоуправе, чл. 2, ст. 1, тач. 1.

15 Вид. Група аутора, *Реформе пореза на имовину у Србији: Резултати и перспективе*, Београд, 2012.

16 Група аутора, *Реформе пореза на имовину у Србији: Резултати и перспективе*, 48.

Важећи прописи у систему јавних прихода јединица локалне самоуправе Републике Србије у више наврата су мењани са тежњом увођења у систем нових правила и елиминирања из система решења која су се у пракси показала дефектним. С тим у вези, дошло је до интегрисања накнаде за коришћење грађевинског земљишта у порез на имовину. Наиме, код Закона о порезима на имовину то је било нужно због промене Закона о изменама и допунама Закона о планирању и изградњи (чл. 89, ст. 1.),<sup>17</sup> којим је прописано да се поменута накнада плаћала најкасније до 31. децембра 2013. године. Наведеним променама прописа обвезницима је обезбеђем унапред познати начин утврђивања и износ пореских трошкова, будући да се Законом прописују јасна правила за утврђивање пореске основице, рокови за објављивање свих елемената за утврђивање и максимална стопа пореза на имовину коју јединица локалне самоуправе може утврдити на својој територији. Тиме се у овом сегменту уклонила како неизвесност у погледу висине обавезе, тако и дискриминација међу обвезницима која је постојала код утврђивања накнаде за коришћење грађевинског земљишта.

Поред изложеног, у циљу смањења административних трошкова пореске администрације и пореских обвезника који воде пословне књиге, регулисано је да се утврђивање и наплата пореза обавља самоопорезивањем.

Међутим, и поред одређених позитивних промена прописа у материји финансирања јединици локалне самоуправе, у пракси су извршене и интервенције које су показале бројне негативности у пракси. Поред тога, у правном систему локалних јавних прихода Србије остало је много мањкавости везаних за утицај тог система на привредни и друштвени живот. Егзистирање поменутих токова у нашој пракси су условили потребу за доношење новог закона о финансирању локалне самоуправе. Практична реализација изложеног подухвата у пракси се манифестовала отварањем јавне расправе на урађени Нацрт Закона о финансирању локалне самоуправе, чија ефективна примена се очекује од 1. јануара 2017. године. Конкретније говорећи, овим прописом настоји се извршити корекција системских пропуста на које се указивало од стране научних и стручних кругова. У вези с наведеним критикама посебно су била интересантна размишљања Фискалног савета Републике указивана приликом измене Закона о финансирању локалне самоуправе 2011. године.

---

<sup>17</sup> Службени гласник РС, бр. 24/11.

Амбиција креатора новог закона је конципирање ширег спектра нових решења којима је прописано финансирање јединица локалне самоуправе. У контексту изложеног најважније новине појављују се код уређења јавних прихода јединица локалне самоуправе: изворних, уступљених и трансферних. Код овог сегмента Нацрта Закона пошло се од њиховог обликовања у складу са начелима доброг економског управљања и најбољом међународном праксом. У кратким цртама анализираћу најважнија предложена решења.

У настојању јачања финансијске самосталности и подстицања локалног економског развоја креатори Нацрта Закона су наглашавали да ће промовисати повећање удела изворних прихода у укупним приходима јединица локалне самоуправе. Поставља се питање да ли предложени пропис одражава наведена настојања? С тим у вези, садашњи члан 6. Закона о финансирању локалне самоуправе се мења. Најважније промене се састоје у следећем:

- Као изворни приходи јединица локалне самоуправе поред пореза на имовину Нацртом Закона појављују се и порез на пренос апсолутних права и порез на наслеђе и поклон који у позитивном Закону фигурирају као уступљени приходи. Међутим, имајући у виду природу ових пореских облика суштински се овде не могу постићи неки спектакуларни резултати. Наиме, Нацртом Закона чланом 8. ставом 1. прописано је да стопе изворних прихода, као и начин и мерила за одређивање висине локалних пореза и такси утврђује скупштина јединице локалне самоуправе својом одлуком, у складу са овим и другим законом. Али, чланом 11. ставом 2. поменутог прописа регулисано је одступање од наведеног правила, тако што ће и убудуће стопе порез на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон бити стопе прописане законом којим се уређују порези на имовину. То није случајно и потребно је због економских реперкусија које имају поменути приходи. Према томе, домет промена у овом сегменту јавних прихода јединица локалне самоуправе је да начин и мерила за одређивање висине локалних пореза утврђује скупштина јединице локалне самоуправе својом одлуком, у складу са овим и другим законом. С тим у вези, чл. 9. Нацрта Закона, јединица локалне самоуправе у целисти утврђује, наплаћује и контролише изворне приходе и примања (дакле и порез на пренос апсолутних права и порез на наслеђе и поклон). Овим путем по мишљењу креатора Нацрта Закона побољшаће се ефикасност утврђивања и наплате изложених пореза. Дакле, новим прописом, предлаже се да локалне самоуправе преузму од републичке Пореске

управе надлежност за администрирање пореза на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон како би се објединило (и унапредило) администрирање различитих пореза везаних за имовину на локалном нивоу.

- Друга суштинска промена везана за изворне приходе јесте предлог трансформације појединих од њих. Другим речима, предлаже се интегрисање истородних и сличних дажбина како би се поједноставио фискални систем на локалном нивоу. Конкретно, предлог је да се интегрише накнада за заштиту животне средине у порез на имовину. Потреба за оваквом променом се образлаже тиме што се накнада обрачунава у апсолутном износу по квадратном метру регистрованих непокретности и по ауторима Нацрта Закона представља паралелни облик пореза на имовину. Поред тога предлаже се и интегрисање једне од локалних комуналних такса (фирмарина) у порез на имовину који плаћају правна лица. Овим путем би се такође поједноставио систем и повећала предвидивост пословног окружења. У прилог поменутих промена, указује се на бројне негативне примере наглих и знатних повећања фирмарина у многим локалним самоуправама у претходним годинама.

У вези с поменутих излагањем, потребно је теоријски гледано имати у виду да је, порез по правилу ненаменски (недестинирани) приход и служи за подмиривање свих друштвених потреба. Ово правило у савременим условима трпи нека одступања, јер има пореза који служе за задовољавање тачно одређених потреба. Постоји више разлога што се још уважава принцип да порези служе за задовољење свих расхода – тзв. принципи недестинираности (неафектације). Најзначајнији су следећи. Недестинирани порези улазе у буџет као јединствен фонд средстава, па се олакшава контрола трошења. Финансирање путем недестинираних пореза је равномерније, јер је могуће водити рачуна о задовољењу свих потреба. Код дестинираних прихода (који се сливају у фондове) је то отежано, те је могуће да за одређене потребе постоји довољно средстава, а за друге не. Трошкови управљања средствима су мањи код недестинираних пореза него код дестинираних. Разлог томе је формирање посебних инструмената расподеле за дестиниране приходе (фондова), за шта су потребни посебни органи управљања итд. Међутим, неки фискални приходи у које по мом мишљењу спада и накнада за заштиту животне средине због своје природе постојање индивидуалне накнаде за њихово плаћање условљавају неминовност да се већ, њиховим увођењем одреди атрибут дестинираности и одмах издвајају у посебан фонд, да би тако на несумњив начин послужили одређеној намени, чиме се оправдава њихово уво-

ђење (смањује отпор обвезника). Поред изложеног, укидањем накнаде за заштиту животне средине повређује се начело да загађивач плаћа. С тим у вези, оправдано се сматра да не могу грађани да плаћају зато што неке фабрике угрожавају животну средину. Због изложених разлога, сматрам да не треба ову накнаду интегрисати у порез на имовину.

Поред изложеног, укидају се неке од садашњих локалних комуналних такса која постоје у садашњем систему. Примера ради, јединице локалне самоуправе неће бити у позицији да уводе локалне комуналне таксе: за коришћење простора за паркирање друмских, моторних и прикључних возила на уређеним и обележеним местима; за коришћење слободних површина за кампове, постављање шатора или друге објекте привременог коришћења и за заузеће јавне површине грађевинским материјалом и за извођење грађевинских радова итд.

Друга значајна група прихода путем којих се финансирају јединице локалне самоуправе су уступљени јавни приходи. Код ових прихода се основица и стопа, односно начин и мерила за утврђивање висине износа регулишу републичким законом а у целини или делом припадају јединицама локалне самоуправе под условом да су остварени на њиховој територији. Законом о финансирању локалне самоуправе уступљени фискални приходи су таксативно утврђени. То су: приходи од уступљених пореза и приходи од уступљених накнада. Сигурно је да су од њих најважнији уступљени порези.<sup>18</sup> Од тих пореза највише пажње изазива уступање јединицама локалне самоуправе пореза на зараде, што је природно имајући његов финансијски значај и ефекте које овај приход оставља на привреду.

Важећа решења везана за порез на зараде су настала у циљу поновне афирмације фискалне децентрализације, променом Закона о финансирању локалне самоуправе<sup>19</sup> којом се учешће јединица локалне самоуправе у порезу на зараде повећало са 40% на 80%. У Београду, због његове економске снаге утврђена је мања припадност – 70% од пореза на зараде, који се плаћа према пребивалишту запосленог. Међутим, ово решење је у релевантним стручним круговима оцењено негативно. С правом се упозоравало да је расподела прихода по овом основу изразито регресивна у корист најразвијенијих општина. Због тога у образложењу Нацрта Закона о финансирању локалне самоуправе се наводи неминовност про-

18 Закон о финансирању локалне самоуправе, чл. 35.

19 Закон о изменама и допунама Закона о финансирању локалне самоуправе, *Службени гласник РС*, бр. 47/11, чл. 3.

мене поменутог решења. Конкретно, промене које се предлажу су: смањење учешћа локалних самоуправа у порезу на зараде са 80 на 50 процена-та.

Укупни приходи од пореза на зараде су веома осетљиви на привредна кретања, што је додатни разлог да овај порески облик у знатно већем проценту припада централном нивоу власти како би могао да се користи као макроекономски стабилизатор у периодима кризе. По креаторима Нацрта Закона о финансирању локалне самоуправе припадност пореза на зараде великим делом централној држави је пракса великог броја европских држава којом се остварује један од циљева овог Закона, а то је вертикална равнотежа у расподели прихода и надлежности између различитих нивоа државе. Поред тога, поменуте промене омогући ће да терет фискалне консолидације буде равномерно расподељен на све нивое државе.<sup>20</sup>

Са креаторима Нацрта Закона слаже се и Фискални савет Републике Србије подржавајући намеру да се део средстава са локалног нивоа врати у републички буџет, зато што се додатна средства локалне самоуправе нису користила за повећање капиталних већ текућих расхода, пре свега расхода за зараде запослених и добра и услуге. Конкретније говорећи, према истраживању Фискалног савета повећани обим средстава на локалном нивоу у претходним годинама довео је до погоршања економске структуре издатака. Тако су у периоду од 2008. до 2014. године расходи за зараде повећани 42%, расходи за добра и услуге су повећани 50%, док су капитални расходи смањени за 29 процената.<sup>21</sup>

Међутим, осим Фискалног савета, друге институције су оштро критиковале поменута решења Нацрта Закона. Тако, Стална конференција општина и градова (у даљем тексту: СКОГ) је оценила да је предложено смањење прихода градова и општина у износу од осам милијарди динара, које ће резултирати применом новог Закона неприхватљиво. Наиме, по поменутиим критичарима, овакав предлог представља директан удар на све градове и општине, а посебно на оне које су у претходном периоду уложиле значајна средства у привлачење инвеститора (куповином земљишта и војне имовине ради формирања индустријских зона, изградњом додатне инфраструктуре ослобађањем инвеститора плаћања одређених локалних такси и сл.), а све само са једним циљем да се повећа запо-

20 Вид. *Образложење Нацрта Закона о финансирању локалне самоуправе*, Београд, 2015, 3.

21 Вид. Фискални савет Републике Србије, *Оцена и коментари Нацрта Закона о финансирању локалне самоуправе*, Београд, 21. децембар 2015. године.

сленост грађана. Поред тога, СКОГ истиче да су локалне самоуправе у претходних годину дана већ пребациле наведени износ средстава републичком буџету. Конкретно, применом Закона о привременом уређивању основице за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава, све локалне самоуправе су на годишњем нивоу, већ пребациле и више од поменутих осам милијарди динара.<sup>22</sup>

Изложени супростављени ставови поменутих субјеката говоре о сложености конципирања оптималног система јавних прихода јединица локалне самоуправе. По мом мишљењу, природно је очекивати да ће недостатак изворних и уступљених прихода захтевати оптимално уређење трансфера као значајне врсте прихода градова и општина, којим би се отклонили одређени недостаци средстава.

У складу са „Европском повељом о локалној самоуправи“ Нацрт Закона се јасно ослања на ненаменски трансфер. С тим у вези укупни ненаменски трансфер фиксира се у односу на бруто друштвени производ. Поменути трансфер износи 1,48% оствареног бруто домаћег производа према последњем објављеном податку републичког органа надлежног за послове статистике. Наведеним прописом установљено је и уређено пет врста ненаменских трансфера: трансфер за уједначавање, општи трансфер, трансфер по основу пореског напора, трансфер по основу капиталне интезивности и транзициони трансфер. За разлику од ранијих прописа Нацртом Закона уведена су системска правила за израчунавање и расподелу свих врста трансфера уз обезбеђење егзактног механизма за уједначавање у циљу смањивања регионалних и локалних разлика.<sup>23</sup>

### III Закључак

Савремена привредна кретања пропраћена нараслом техничком базом и на основу тога интезивним економским повезивањем субјеката различитих делова државне територије, снажно утичу на концепте расподеле фискалних прихода, који се појављују код појединих нивоа територијалне политичке организованости. Поред доминације централних органа на свим пољима привредног и друштвеног живота, која је условила да најважнији фискални приходи буду под њиховом ингеренцијом, јављају се и значајни процеси фискалне децентрализације којим савремене

22 Вид. *Нови магазин*, Београд, од 18.01.2016. године.

23 Образложење Нацрта Закона о финансирању локалне самоуправе, 3.

државе желе да обезбеде јавне услуге са већом ефикасношћу, квалитетније и с мањим трошковима. За остваривање поменутих циљева неопходна је изградња оптималног локалног фискалног система.

У контексту изложеног, ради изградње система јавних прихода у складу са интересима привреде, у Републици Србији дошло је до честих промена прописа. С тим у вези, уважавајући одређениа добра решења, које је потврдила пракса, за уређење доброг броја локалних јавних прихода оправдано су се појављивале критике које су захтевале суштинске измене и допуне финансијскоправних прописа. Као континуитет тих критичких процеса јесте предлагање Нацрта Закона о финансирању локалне самоуправе, чија садржина је анализирана у овом раду.

**Zoran ISAILOVIĆ, PhD**

**Professor at the Faculty of Law University of Priština**

## FISCAL REVENUES OF LOCAL GOVERNMENT UNITS

### Summary

*The necessity for a system of fiscal revenues of local government units emerges from the needs of providing funds required by the state in order to increase economic growth on the local level as well as the needs of citizens and legal entities in the fields of education, social services, housing, local traffic etc.*

*We are facing with dynamic changes of the legal regulations regarding local public revenues in the Republic of Serbia. In this paper, the author attempts to critically analyze the arrangement of the public revenues of the local government units presented in the Draft law on financing of local government and other regulations.*

**Key words:** *local government, tax distribution, source revenues, assigned revenues, transfers.*