



ДРЖАВНА
РЕВИЗОРСКА
ИНСТИТУЦИЈА

ИЗВЕШТАЈ
О РЕВИЗИЈИ СВРСИСХОДНОСТИ ПОСЛОВАЊА
*Ефикасност наплате изворних прихода у
јединицама локалне самоуправе*

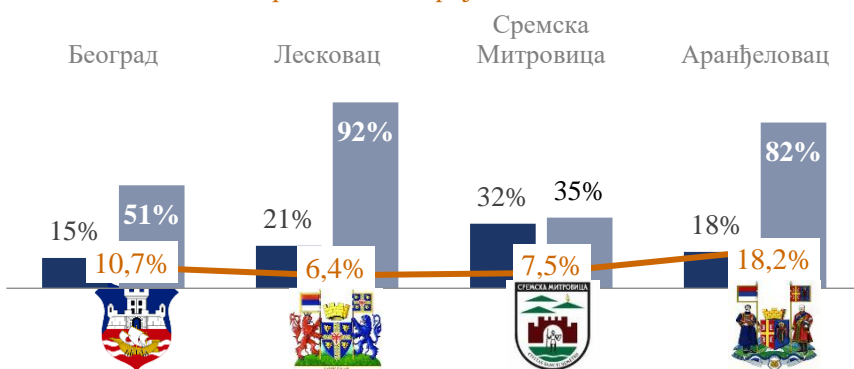


Број: 400-742/2020-04/33
Београд, 21. децембар 2020. године

Јединице локалне самоуправе нису обезбедиле планско ажурирање евиденција обвезника, континуитет у предузимању мера наплате, адекватну контролу и праћење ефеката, због чега је износ ненаплаћених изворних прихода значајан, уз повећан ризик од њиховог отписа

Проблеми у наплати изворних прихода умањују финансијске капацитете ЈЛС и утичу на обим и динамику реализације планираних расхода и издатака, квалитет јавних услуга и потребу за додатним трансферима из буџета Републике Србије. Изворни приходи у просеку чине између 30% и 40% укупних средстава локалних самоуправа, а за њихово утврђивање, наплату и контролу су надлежне ЈЛС. Ненаплаћена потраживања по основу изворних прихода на дан 31.12.2019. године износила су најмање 135 милијарди динара, што у просеку представља 1/3 годишњег буџета ЈЛС. У периоду од 2017. до 2019. године код 74% ЈЛС је дошло до раста ненаплаћених потраживања по основу изворних прихода у укупном износу од 9,6 милијарди динара, а у истом периоду ЈЛС су отписале 12 милијарди динара потраживања.

- Раст ненаплаћених потраживања у периоду 2017-2019. године
- Однос ненаплаћених потраживања према годишњем буџету ЈЛС
- Ненаплаћена потраживања старија од десет година



ЈЛС – субјекти ревизије нису спроводиле свеобухватне анализе поузданости података у евиденцијама, што је уз недостатак процедура и планског приступа ажурирању имало за последицу да је и даље присутан одређени број пријава без потпуних и ажурних података о обвезнику, као и неповезаност података о имовини и обвезнику, због чега постоји ризик да утврђена потраживања нису потпуна и да постоје обвезници којима потраживања неће бити утврђена благовремено.

Потраживања по основу изворних прихода од дужника који нису имали уплата у периоду од 2017. до 2019. године износе преко 70% укупно ненаплаћених потраживања Градова Београд, Лесковац, Сремска Митровица и Општине Аранђеловац. Због нередовног и недовољног слања опомена није дошло до прекида застарелости и обезбеђења предуслова за благовремено покретање поступака принудне наплате према дужницима. У поступцима принудне наплате није обезбеђена наплата свих потраживања, што увећава ризик од отписа услед наступања апсолутне застарелости.

Дуг старији од десет година који није отписан код ЈЛС – субјеката ревизије износи између 6% и 18% ненаплаћених потраживања. Нерeално исказано стање ненаплаћених потраживања и неадекватно праћење ефеката предузетих мера, уз изостанак планова инспекцијског надзора заснованих на процени ризика и захтева за покретање прекршајних поступака, додатно умањују ефикасност наплате изворних прихода ЈЛС, на шта указује и присутан раст ненаплаћених потраживања.

Препоруке

Државна ревизорска институција је Граду Београду, Граду Лесковцу, Граду Сремска Митровица и Општини Аранђеловац дала следеће препоруке:

- да интерним процедурама уреде пословне процесе у вези са утврђивањем и праћењем наплате изворних прихода;
- да предузму активности на утврђивању и ажурирању података у евиденцијама, ради потпунијег и благовременог утврђивања обвезника и потраживања по основу изворних прихода;
- да редовно и свеобухватно предузимају активности у циљу благовремене наплате доспелог дуга, прекида застарелости и покретања поступака принудне наплате;
- да обезбеде пренос апсолутно застарелих потраживања у ванбилансно пореско рачуноводство ради реалнијег исказивања ненаплаћених потраживања;
- да уреде поступке извештавања и обезбеде праћење и оцену ефеката предузетих мера коришћењем показатеља који указују на њихову ефикасност;
- да предузму мере у циљу успостављања ефикасног надзора у поступку пореске контроле.



Садржај:

Скраћенице и термини	4
I Резиме и препоруке	5
II Увод	8
1. Проблем	8
2. Циљ ревизије	9
3. Ревизорска питања	9
4. Обим и ограничења ревизије	10
5. Методологија у поступку рада	13
III Опис предмета ревизије	14
1. Појам изворних прихода	14
2. Законодавни и институционални оквир	15
3. Налази из претходних ревизија	18
4. Опште информације	19
IV Закључци	22
ЗАКЉУЧАК 1: ЈЛС – субјекти ревизије својим активностима нису обезбедиле плански приступ утврђивању и ажурирању података о обвезницима и предметима опорезивања, што је уз начин и обим коришћења података из других евиденција и недостатак интерних процедура умањило ефикасност ЈЛС у постизању максимално могућег обухвата приликом утврђивања потраживања по основу изворних прихода	22
Налаз 1.1: Нису све ЈЛС – субјекти ревизије обезбедиле доношење процедура којима се уређују пословни процеси у вези са утврђивањем и наплатом изворних прихода и нису све одлуке доступне и објављене на прописани начин	24
Налаз 1.2: Нису обезбеђени потпуни и ажурни подаци о обвезницима и предметима опорезивања неопходни за благовремено и потпуно утврђивање настанка и висине потраживања по основу изворних прихода	32
ЗАКЉУЧАК 2: Нередовно и недовољно слање опомена дужницима, као и непотпуна примена мера принудне наплате, уз неповољну структуру дужника, утицали су на повећање ненаплаћених потраживања и ризика од њиховог отписа због наступања застарелости	46
Налаз 2.1: Опомене због неизмиреног потраживања нису слате редовно и свим дужницима због чега није дошло до прекида застарелости и стварања предуслова за принудну наплату потраживања	49
Налаз 2.2: Ефекти принудне наплате изостају јер није код свих ЈЛС – субјеката ревизије обезбеђено да се принудна наплата примењује континуирано, за сва потраживања и према свим категоријама обвезника	63
Налаз 2.3: Застарела потраживања нису евидентирана у ванбилансном пореском рачуноводству а значајно учешће потраживања од обвезника који нису имали уплата у претходних десет година указује на повећан ризик од отписа потраживања у наредном периоду	68
ЗАКЉУЧАК 3: Значај пореске контроле за предузимање мера на унапређењу наплате изворних прихода није препознат и коришћен код свих ЈЛС – субјеката ревизије, а	



праћење стања ненаплаћених потраживања ради оцене ефеката уведених мера није обезбеђено на адекватан начин	76
Налаз 3.1: Због неуређености процеса достављања сачињених пореских извештаја органу ЈЛС надлежном за финансије углавном изостаје коришћење пореских рачуноводствених извештаја и података о структури ненаплаћених потраживања у циљу анализе и праћења ефеката наплате	78
Налаз 3.2: Нису све ЈЛС - субјекти ревизије у довољној мери препознали значај и улогу пореске контроле у идентификацији ризика и проблема у систему наплате изворних прихода и спровођењу мера за њихово отклањање	85
V Захтев за доставу одазивног извештаја	90
1. Прилог 1 – Методологија у поступку рада	92
2. Прилог 2 – Накнада за заштиту и унапређивање животне средине	97



Скраћенице и термини

У прегледу су дате скраћенице које су коришћене у извештају:

Пун назив	Скраћеница
Јединице локалне самоуправе	ЈЛС
Орган јединице локалне самоуправе надлежан за обављање послова пореске администрације (утврђивање, наплату и контролу) изворних прихода	ЛПА
Порески идентификациони број правног лица	ПИБ
Јединствени матични број грађанина	ЈМБГ
Информациони систем локалне пореске администрације „Институт Михајло Пупин“	ИС ЛПА
Јединствени информациони систем локалне пореске администрације	ЈИС ЛПА
Државна ревизорска институција	ДРИ
Влада Републике Србије	Влада
Унутрашња организациона јединица	УОЈ
Јавно комунално предузеће	ЈКП

Поједини изрази који се користе у извештају имају следеће значење:

Значење	Израз
Заједнички назив за изабране субјекте ревизије: Град Београд, Град Лесковац, Град Сремска Митровица и Општину Аранђеловац.	ЈЛС – субјекти ревизије
Јавни приходи чију стопу, односно начин и мерила за утврђивање висине износа, утврђује јединица локалне самоуправе, при чему се законом може ограничити висина пореске стопе, односно утврдити највиши и најнижи износ накнаде, односно таксе	Изворни приходи
Период од 2017. до 2019. године	Период од 1. јануара 2017. године до 31. децембра 2019. године



I Резиме и препоруке

Државна ревизорска институција је спровела ревизију сврсисходности „Ефикасност наплате изворних прихода у јединицама локалне самоуправе“ са циљем да утврди у којој мери су ЈЛС ефикасне у предузимању мера из своје надлежности у вези са утврђивањем, наплатом и контролом изворних прихода.

Након спроведене ревизије закључили смо да **јединице локалне самоуправе нису обезбедиле планско ажурирање евиденција обвезника, континуитет у предузимању мера наплате, адекватну контролу и праћење ефеката, због чега је износ ненаплаћених изворних прихода значајан, уз повећан ризик од њиховог отписа.**

Наведено је засновано на следећим закључцима и налазима:

1. ЈЛС – субјекти ревизије својим активностима нису обезбедиле плански приступ утврђивању и ажурирању података о обвезницима и предметима опорезивања, што је уз начин и обим коришћења података из других евиденција и недостатак интерних процедура умањило ефикасност ЈЛС у постизању максимално могућег обухвата приликом утврђивања потраживања по основу изворних прихода.

Налаз 1.1: Нису све ЈЛС – субјекти ревизије обезбедиле доношење процедура којима се уређују пословни процеси у вези са утврђивањем и наплатом изворних прихода и нису све одлуке доступне и објављене на прописани начин.

Налаз 1.2: Нису обезбеђени потпуни и ажурни подаци о обвезницима и предметима опорезивања неопходни за благовремено и потпуно утврђивање настанка и висине потраживања по основу изворних прихода.

2. Нередовно и недовољно слање опомена дужницима, као и непотпуна примена мера принудне наплате, уз неповољну структуру дужника, утицало је на повећање ненаплаћених потраживања и ризика од њиховог отписа због наступања застарелости.

Налаз 2.1: Опомене због неизмиреног потраживања нису слате редовно и свим дужницима због чега није дошло до прекида застарелости и стварања предуслова за принудну наплату потраживања.

Налаз 2.2: Ефекти принудне наплате изостају јер није код свих ЈЛС – субјеката ревизије обезбеђено да се принудна наплата примењује континуирано, за сва потраживања и према свим категоријама обвезника.

Налаз 2.3: Застарела потраживања нису евидентирана у ванбилансном пореском рачуноводству а значајно учешће потраживања од обвезника који нису имали уплата у претходних десет година указује на повећан ризик од отписа потраживања у наредном периоду.

3. Значај пореске контроле за предузимање мера на унапређењу наплате изворних прихода није препознат и коришћен код свих ЈЛС – субјеката ревизије, а праћење стања ненаплаћених потраживања ради оцене ефеката уведених мера није обезбеђено на адекватан начин.

Налаз 3.1: Због неуређености процеса достављања сачињених пореских извештаја органу ЈЛС надлежном за финансије углавном изостаје коришћење пореских рачуноводствених извештаја и података о структури ненаплаћених потраживања у циљу анализе и праћења ефеката наплате.

Налаз 3.2: Нису све ЈЛС - субјекти ревизије у довољној мери препознали значај и улогу пореске контроле у идентификацији ризика и проблема у систему наплате изворних прихода и спровођењу мера за њихово отклањање.



Државна ревизорска институција, након спроведене ревизије „Ефикасност наплате изворних прихода у јединицама локалне самоуправе“, даје следеће препоруке:

Градовима Београд, Лесковац, Сремска Митровица и Општини Аранђеловац да:

- 1) Усвоје план активности за утврђивање и ажурирање података о обвезницима и предметима опорезивања у пријавама које се налазе у статусима који не омогућавају обрачун текућег потраживања, у циљу потпунијег и благовременог утврђивања потраживања по основу изворних прихода (Налаз 1.2) – Приоритет 2¹;
- 2) Интерним процедурама којима се уређују пословни процеси у вези са утврђивањем и праћењем наплате изворних прихода уреде редовно предузимање активности контроле и ажурирања података у евиденцијама обвезника и предмета опорезивања пре утврђивања потраживања доношењем решења масовном обрадом, како би се обезбедила потврда њихове тачности и ажурности (Налаз 1.2) – Приоритет 2;
- 3) Опомене за плаћање доспелог дуга достављају редовно и свим дужницима, у циљу наплате, прекида застарелости доспелог потраживања и стварања предуслова за покретање поступка принудне наплате потраживања (Налаз 2.1) – Приоритет 2;
- 4) Пренесу у ванбилансно пореско рачуноводство потраживања код којих је наступила апсолута застарелост, чиме ће се обезбедити да исказана потраживања реалније одражавају потенцијалне будуће приходе ЈЛС (Налаз 2.3) – Приоритет 2;
- 5) Ближе уреде достављање годишњих пореских рачуноводствених извештаја у поступку праћења и извештавања о реализацији буџета ЈЛС (Налаз 3.1) – Приоритет 2;
- 6) Прате и оцењују ефекте наплате изворних прихода коришћењем показатеља који указују на ефикасност предузетих мера (Налаз 3.1) – Приоритет 2.

Градовима Лесковац, Сремска Митровица и Општини Аранђеловац да:

- 1) Поступке принудне наплате спроводе благовремено и према свим категоријама обвезника, у циљу наплате потраживања пре наступања околности од утицаја на отпис потраживања (Налаз 2.2) – Приоритет 2.

Граду Лесковцу да:

- 1) Донесе интерне процедуре којима ће уредити пословне процесе у вези са утврђивањем и праћењем наплате изворних прихода (Налаз 1.1) – Приоритет 2;
- 2) Пореску контролу планира доношењем годишњих планова контроле који су засновани на процени ризика према претходно утврђеним критеријумима, обезбеди континуитет у коришћењу индикатора за праћење ефеката надзора, и предузме друге мере у циљу успостављања ефикасног надзора у поступку пореске контроле (Налаз 3.2) – Приоритет 2.

Граду Сремска Митровица да:

- 1) Обезбеди директан приступ ЛПА подацима из регистра и евиденција надлежних органа, у циљу ефикаснијег прикупљања и размене података од утицаја на утврђивање настанка и висине потраживања по основу изворних прихода (Налаз 1.2) – Приоритет 2;

¹ Приоритет 1 означава несврсисходности које је могуће отклонити у року до 90 дана, односно препоруке по којима је потребно поступити у року до 90 дана.

Приоритет 2 означава несврсисходности које је могуће отклонити у року до годину дана односно препоруке по којима је потребно поступити у року до годину дана.

Приоритет 3 означава несврсисходности које је могуће отклонити у року од једне до три године, односно препоруке по којима је потребно поступити у року од једне до три године.



- 2) Преузме податке о ненаплаћеним потраживањима по основу накнаде за коришћење грађевинског земљишта у пореско рачуноводство, како би се обезбедила ажурност података о висини потраживања по дужницима (Налаз 2.1) – Приоритет 2;
- 3) Приликом годишњег извештавања о спроведеном надзору ефекте спроведених активности на наплату изворних прихода исказује на прописани начин, и предузме друге мере у циљу успостављања ефикасног надзора у поступку пореске контроле (Налаз 3.2) – Приоритет 2.

Општини Аранђеловац да:

- 1) Одлуке којима се утврђују елементи за утврђивање пореза на имовину објављују на прописани начин, како би се обезбедила потпуна и правовремена информисаност грађана (Налаз 1.1) – Приоритет 1;
- 2) Донесе интерне процедуре којима ће уредити пословне процесе у вези са утврђивањем и праћењем наплате изворних прихода (Налаз 1.1) – Приоритет 2;
- 3) Обезбеди директан приступ ЛПА подацима из регистра и евиденција надлежних органа, у циљу ефикаснијег прикупљања и размене података од утицаја на утврђивање настанка и висине потраживања по основу изворних прихода (Налаз 1.2) – Приоритет 2;
- 4) Обезбеди евидентирање података о уручењу решења у прописаним роковима (Налаз 2.1) – Приоритет 2;
- 5) Обезбеди исказивање ненаплаћених потраживања по основу изворних прихода у консолидованом билансу стања општине Аранђеловац (Налаз 3.1) – Приоритет 2;
- 6) Донесе годишњи план пореске контроле, којим ће се обезбедити рад пореске контроле усмерен на основу оцене пореског значаја и пореског ризика обвезника, уз процену утицаја пореске контроле на ефикасност наплате изворних прихода, и предузме друге мере у циљу успостављања ефикасног надзора у поступку пореске контроле (Налаз 3.2) – Приоритет 2.

Генерални државни ревизор

Др Душко Пејовић

**Државна ревизорска институција
Макензијева 41**

11000 Београд, Србија

21. децембар 2020. године



II Увод

Државна ревизорска институција је спровела ревизију сврсисходности пословања „Ефикасност наплате изворних прихода у јединицама локалне самоуправе“ у периоду од маја до октобра 2020. године. Ревизија сврсисходности пословања је спроведена у складу са Законом о Државној ревизорској институцији², Пословником Државне ревизорске институције,³ и Програмом ревизије Државне ревизорске институције за 2020. годину⁴.

Ревизија је обављена на начин и према поступцима утврђеним оквиром ревизорских стандарда Међународне организације врховних ревизорских институција (INTOSAI), Кодексом професионалне етике државних ревизора, принципима Међународних стандарда врховних ревизорских институција (ISSAI) и Приручником – Методолошким правилима и смерницама за ревизију сврсисходности пословања.

1. Проблем

Проблеми у наплати изворних прихода умањују финансијске капацитете ЈЛС и утичу на обим и динамику реализације планираних расхода и издатака, квалитет јавних услуга и потребу за додатним трансферима из буџета Републике Србије.

Поред пореза на зараде, ненаменских трансфера, такси и накнада, које обрачунава и наплаћује Република Србија, па их накнадно уступа локалу, градови и општине задужени су за наплату изворних прихода⁵ – пореза на имовину, доприноса за уређивање земљишта, закупнине и других такси и накнада. Ови приходи у просеку чине између 30% и 40% укупних средстава јединица локалне самоуправе, а за њихово утврђивање, наплату и контролу су надлежне ЈЛС.⁶

Спроведене ревизије финансијских извештаја и правилности пословања у претходном периоду и анализе стања у овој области указују на то да евиденције о обвезницима и предмету опорезивања нису ажурне, да ЈЛС издају мали број опомена због дуговања обвезника по основу изворних прихода, а да се мере принудне наплате или недовољно примењују или готово потпуно изостају. Изворни приходи ЈЛС тако постају ненаплативи због застарелости, ликвидације појединих обвезника или немогућности наплате из разлога непостојања имовине из које би се потраживања наплатила.

Ненаплаћена потраживања по основу изворних прихода ЈЛС⁷, у просеку, износе 1/3 годишњег буџета, а код појединих ЈЛС достижу и преко 50% укупног годишњег буџета. Ова потраживања на дан 31. децембра 2019. године износе најмање 135 милијарди динара што је двоструко више од евидентираног износа наплаћених прихода по истом основу у 2019. години. У периоду од 2017. до 2019. године потраживања ЈЛС по основу изворних прихода су порасла код 107 ЈЛС у укупном износу од 9,6 милијарди динара.⁸

² „Службени гласник РС“, бр. 101/05, 54/07, 36/10 и 44/18 – др. закон.

³ „Службени гласник РС“, бр. 9/09.

⁴ Број: 06-727/2020-02/1 од 28. маја 2020. године.

⁵ Појам изворних прихода објашњен је у поглављу III Опис предмета ревизије.

⁶ Прерачуном података о оствареним приходима и примањима јединица локалне самоуправе у 2018. години, а на основу учешћа изворних и уступљених прихода у укупним приходима и међусобног односа између уступљених и изворних прихода добијено је учешће изворних прихода у укупно оствареним приходима и примањима од преко 33%, док је њихово учешће у укупно оствареним текућим приходима, без примања, 34%.

⁷ Анализом су обухваћени следећи изворни приходи ЈЛС: порез на имовину (укључујући порез на земљиште и накнаду за коришћење грађевинског земљишта који су обједињени у порез на имовину), локална комунална такса за истицање фирме на пословном простору, накнада за заштиту и унапређивање животне средине и допринос (раније накнада) за уређивање грађевинског земљишта.

⁸ Раст је забележен код 19 градова и 88 општина.



Од свих изворних прихода порез на имовину представља појединачно највећи изворни приход локалних самоуправа и чини око 40% укупних изворних прихода у ЈЛС. У периоду од 2017. до 2019. године пад у степену наплате утврђеног пореза на имовину присутан је код 56 ЈЛС и у просеку износи 14%.⁹ Код ЈЛС које имају пад у степену наплате анализа је показала да се дужницима шаље мали број опомена.

У поступку принудне наплате наплаћено је 1% укупно остварених изворних прихода ЈЛС у периоду од 2017. до 2019. године. Истовремено је отписано најмање 12 милијарди динара потраживања по основу изворних прихода, што износи 9,3% потраживања са почетка овог периода.

Наведени разлози определили су Државну ревизорску институцију да спроведе ревизију сврсисходности пословања на тему „Ефикасност наплате изворних прихода у јединицама локалне самоуправе“.

2. Циљ ревизије

Циљ ревизије је да оценимо у којој мери су ЈЛС ефикасне у обезбеђивању потпуне и правовремене наплате изворних прихода.

У фокусу ревизије је ефикасност – као однос између постигнутих резултата и искоришћених ресурса. С обзиром да је ЈЛС одговорна за ефикасно извршавање свих својих функција, питање ефикасности наплате изворних прихода сагледавано је кроз разлику одступања оствареног од планираног износа изворних прихода, као и ефикасност у предузимању мера за наплату доспелих ненаплаћених потраживања из претходног периода.

Ефикасност утврђивања, наплате и контроле изворних прихода разматрана је кроз сагледавање начина на који је ЈЛС организовала, спроводила и контролисала активности наплате изворних прихода, од утврђивања обвезника и потраживања по основу изворних прихода па до коначне наплате утврђених потраживања, односно престанка основа за наплату на други начин.

3. Ревизорска питања

С обзиром на постављени циљ ревизије Државна ревизорска институција се определила да главно питање ревизије буде: У којој мери су ЈЛС ефикасне у предузимању мера из своје надлежности у вези са утврђивањем, наплатом и контролом изворних прихода?

Да бисмо истражили ревизијски проблем и остварили циљ ревизије, формулисали смо ревизорска питања, која се односе на утврђивање стања и одмеравање ефеката активности надлежних органа које се односе на идентификовање обвезника, утврђивање потраживања, праћење наплате утврђених потраживања, предузимање мера за обезбеђење ненаплаћених потраживања и спровођење мера принудне наплате.

У циљу прибављања одговора на главно питање испитивали смо:

- 1) У којој мери ЈЛС ефикасно спроводе активности у циљу правовременог и потпуног утврђивања потраживања и обвезника уплате изворних прихода?
- 2) У којој мери су ЈЛС ефикасне у обезбеђивању благовремене и потпуне наплате изворних прихода?
- 3) Да ли ЈЛС спроводе активности за унапређење наплате изворних прихода?

⁹ Код ових ЈЛС остварени приходи расту спорије од утврђеног потраживања.



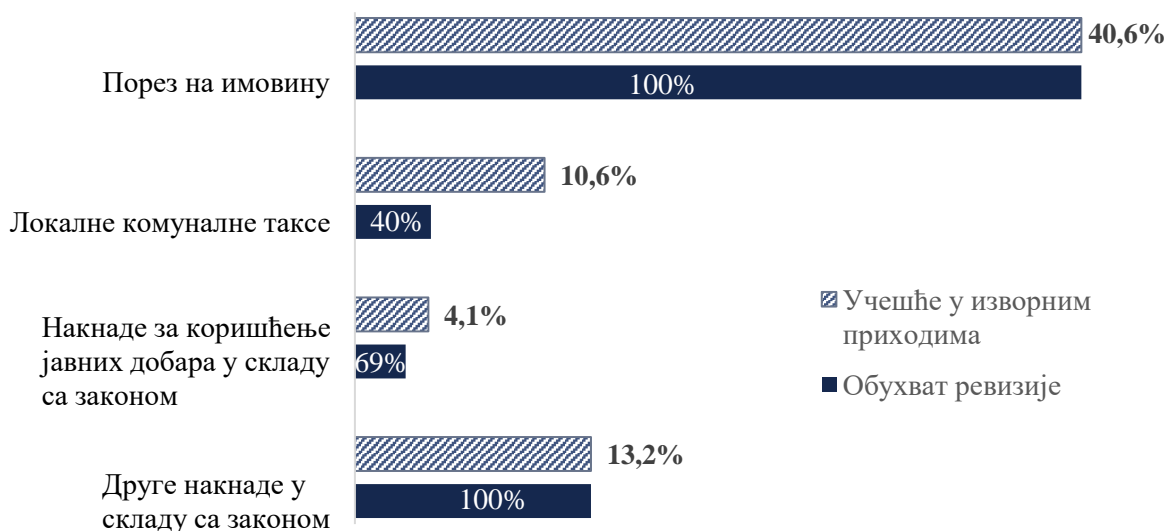
4. Обим и ограничења ревизије

Обимом ревизије одређене су врсте изворних прихода које су предмет ревизије, субјекти ревизије и период који је обухваћен ревизијом.

У складу Законом о финансирању локалне самоуправе¹⁰ ЈЛС припадају изворни приходи остварени на њеној територији.¹¹

Законом о финансирању локалне самоуправе прописано је 14 различитих врста јавних прихода које представљају изворне приходе ЈЛС (*детаљније описано у поглављу III Опис предмета ревизије - поднаслов 1. Појам изворних прихода*). Узимајући у обзир учешће појединих врста изворних прихода, извршен је избор изворних прихода који имају највећи значај на основу њиховог учешћа.

Графикон бр. 1: Преглед учешћа изабраних врста прихода и њиховог учешћа у укупним изворним приходима ЈЛС



*Извор: ДРИ, на основу података Управе за трезор о оствареним приходима ЈЛС у 2018. и 2019. години.

У циљу обухвата изворних прихода значајнијих по износу, а на основу којих је могуће проценити ефикасност ЈЛС у вези са утврђивањем, наплатом и контролом изворних прихода, за предмет ревизије изабране су следеће врсте прихода:

- 1) Порез на имовину, који чини 40,6% укупних изворних прихода;
- 2) Друге накнаде у складу са законом које се односе на допринос (раније накнаду) за уређивање грађевинског земљишта, који чини 13,2% укупних изворних прихода;
- 3) Локалне комуналне таксе које чине 10,6% укупних изворних прихода, а међу њима локална комунална такса за истицање фирме која чини 40% свих прихода по основу локалних комуналних такси, односно 4,2% укупних изворних прихода;¹²
- 4) Накнаде за коришћење јавних добара које су прописане у складу са Законом о накнадама за коришћење јавних добара¹³ које чине 4,1% укупних изворних

¹⁰ „Службени гласник РС“, бр. 62/06, 47/11, 93/12, 99/13 - усклађени дин. изн., 125/14 - усклађени дин. изн., 95/15 - усклађени дин. изн., 83/16, 91/16 - усклађени дин. изн., 104/16 - др. закон, 96/17 - усклађени дин. изн., 89/18 - усклађени дин. изн., 95/18 - др. закон и 86/19 - усклађени дин. изн.

¹¹ Одредбе чл. 6. Закона о финансирању локалне самоуправе.

¹² Локална комунална такса за истицање фирме је по износу најзначајнија локална комунална такса, која је присутна у скоро свим ЈЛС. Не постоје обједињени подаци о томе које локалне комуналне таксе су ЈЛС увеле на својој територији.



прихода, а међу њима накнада за заштиту и унапређивање животне средине која чини 69% свих прихода по основу накнада, односно 2,8% укупних изворних прихода.¹⁴

Изабране врсте прихода чине 68% укупних изворних прихода ЈЛС, док је укупно учешће изабраних изворних прихода у оквиру њих који су предмет ревизије нешто мањи и износи 61%.

Законом о територијалној организацији Републике Србије уређено је да територијалну организацију Републике Србије чине општине, градови и град Београд као територијалне јединице.¹⁵

У циљу избора субјеката ревизије ЈЛС су рангиране коришћењем података о изворним приходима који су у фази планирања ревизије прикупљени од ЈЛС путем упитника, Управе за трезор и отворених података аналитичког сервиса ЈЛС¹⁶. У поступку избора субјеката ревизије коришћени су следећи критеријуми:

- 1) Материјалност – укупни износ доспелих потраживања по основу изабраних изворних прихода на дан 31.12.2019. године и значај износа ненаплаћених потраживања за субјеката ревизије приказан кроз однос ненаплаћених потраживања према оствареном годишњем буџету¹⁷;
- 2) Тренд потраживања – настала релативна промена у потраживањима у периоду од 2017. до 2019. године, коригована за познати отписани износ потраживања;
- 3) Показатељ ефикасности наплате пореза на имовину као најзначајнијег изворног прихода – однос између промене утврђеног новог задужења и промене у наплаћеном износу потраживања по основу пореза на имовину у периоду од 2017. до 2019. године.

Након спроведеног рангирања за субјекте ревизије изабране су следеће ЈЛС:

- Град Београд,
- Град Лесковац,
- Град Сремска Митровица и
- Општина Аранђеловац.

Ревизијом су обухваћене активности субјекта ревизије које се односе на период од 01. јануара 2017. године до 31. децембра 2019. године.

Приликом спровођења ревизије нисмо испитивали:

- 1) да ли финансијски извештаји субјеката ревизије истинито и објективно приказују њихово финансијско стање, резултате пословања и новчане токове, у складу са прихваћеним рачуноводственим начелима и стандардима;

¹³ „Службени гласник РС“, бр. 95/18, 49/19 и 86/19 - усклађени дин. изн).

¹⁴ Приходи од давања у закуп који чине 5,5% изворних прихода свих ЈЛС нису у обухвату ревизије јер су били предмет ревизије сврсисходности на тему „Давање у закуп пословног простора у својини јединица локалне самоуправе“ која је спроведена 2019. године (извештај је доступан на <http://www.dri.rs/revizije/izveštaji-o-reviziji/arhiva-2019.456.html>).

Приходи настали продајом услуга, остали приходи у корист ЈЛС и приходи од дивиденди, дела добити јавних предузећа и сл. приходи од имовине због своје природе и карактера нису погодне за постављене циљеве ревизије сврсисходности. Ови приходи заједно чине 21,1% изворних прихода свих ЈЛС.

¹⁵ Одредбе чл. 2. и 16. Закона о територијалној организацији Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 129/07, 18/16, 47/18 и 9/20 – др.закон).

¹⁶ Аналитички сервис Републичког секретаријата за јавне политике Владе Републике Србије, доступно на: <https://rsjp.gov.rs/sr/analiticki-servis/>.

¹⁷ Под појмом годишњи буџет овде се подразумева износ остварених прихода и примања у току буџетске године.



- 2) финансијске трансакције и одлуке у вези са примањима и приходима и расходима и издацима, ради утврђивања да ли су односне трансакције извршене у складу са законом, другим прописима и за планиране сврхе;
- 3) правилност донетих решења о утврђивању пореске обавезе и других потраживања и њихову рачунску тачност.

Поступци ревизије у циљу доношења закључака и препорука, заснованих на налазима, који су утврђени на основу доказа прикупљених током ревизије, изведени су у периоду од маја до октобра 2020. године.

У процесу извођења ове ревизије било је одређених ограничења, и то:

- 1) не постоји јединствена и свеобухватна евиденција о оствареним изворним приходима ЈЛС и потраживањима по овом основу;
- 2) због разлика у форматима достављених података постојала су одређена ограничења у обради аналитичких података о потраживањима у посматраном периоду;
- 3) актуелна епидемиолошка ситуација неповољно је утицала на планирани обим и динамику прикупљања података на терену.

Ревизијски критеријуми утврђени су полазећи од одредби закона и других прописа којима је уређена област наплате изворних прихода, а узимајући у обзир одабрани фокус ревизије у смислу предмета посматрања (врсте изворних прихода) и активности од утицаја на ефикасно спровођење надлежности ЈЛС у поступку наплате изворних прихода.

Као основни циљ ЈЛС у вези са наплатом изворних прихода дефинисали смо ефикасну, континуирану и сигурну, тј. што потпунију и благовремену наплату потраживања која обезбеђује реализацију планираних активности.

У складу са наведеним развијени су следећи критеријуми за оцену ефикасности ЈЛС:

- 1) ЈЛС је својим актима уредила обвезнике, висину и друге елементе потребне за обрачун изворних прихода;
- 2) Надлежности за утврђивање потраживања по основу изворних прихода дате су органима који их могу ефикасно спроводити;
- 3) Надлежни органи употребом расположивих ресурса обезбеђују ажурне евиденције са подацима о пореским обвезницима и подацима из пореских пријава и других аката и регистара, који су од значаја за потпуно и тачно утврђивање изворних прихода, обезбеђујући при томе максимално могућ обухват обвезника;
- 4) Обезбеђене су потпуне и ажурне евиденције утврђених потраживања на основу којих се може ефикасно пратити наплата изворних прихода;
- 5) ЈЛС предузимају све расположиве и прописане мере за праћење и унапређење наплате изворних прихода у прописаним роковима;
- 6) Успостављен је систем праћења наплате потраживања којим се постиже обезбеђење потраживања и њихова принудна наплата чиме се ефикасно умањује ризик од немогућности наплате изворних прихода;
- 7) На нивоу ЈЛС обезбеђено је континуирано праћење потраживања и остварених износа изворних прихода и спроводе се анализе остварених резултата наплате потраживања;
- 8) ЈЛС предузимају мере које доприносе унапређењу ефикасности наплате изворних прихода.



5. Методологија у поступку рада

Да би одговорили на ревизорска питања прикупили смо и обрадили податке о активностима ЈЛС – субјеката ревизије који се односе на утврђивање и наплату изворних прихода.

У циљу одговора на ревизорска питања, прикупили смо податке од изабраних ЈЛС – субјеката ревизије. Поред ових података користили смо и податке и информације који су од ЈЛС прикупљени у фази планирања путем упитника (садржај упитника је дат у [Прилогу 1](#)). Ови подаци су коришћени за представљање збирних показатеља за које је поступку ревизије утврђено да су релевантни за приказ општег стања и ради могућег поређења са стањем које смо утврдили код ЈЛС - субјеката ревизије.

У циљу потврђивања прикупљених података коришћени су и доступни отворени подаци који се односе на предмет ревизије (подаци из ЈИС ЛПА, подаци аналитичког сервиса ЈЛС), подаци званичне статистике и други званични и јавно објављени подаци (као што су подаци Министарства финансија објављени у финансијским билтенима и др.). Такође, коришћени су и подаци којима Државна ревизорска институција располаже на основу већ спроведених ревизија.

Ради стицања увида у начин функционисања активности, узроцима који доводе до одступања и начину на који се активности обављају, у поступку ревизије извршене су анализе прикупљене документације и садржаја достављених евиденција.

Ради прикупљања потребних информација за боље разумевање предузетих активности и упознавања са ефектима истих и прикупљања информација за које не постоје други извори података, као и ради сагледавања могућности за унапређење, у поступку ревизије путем захтева за достављање података и информација прикупљене су додатне информације од представника ЈЛС – субјеката ревизије.

Након спроведене анализе садржаја прикупљених одлука и аката, анализе резултата аналитичких поступака над достављеним евиденцијама и извештајима и анализа података који су прикупљени упитницима и интервјуима изведени су закључци и формулисане су препоруке за унапређење стања.

Детаљнији опис коришћене методологије и критеријума за избор субјеката у овој ревизији, дат је у [Прилогу 1](#) извештаја.



III Опис предмета ревизије

1. Појам изворних прихода

Јавни приходи и примања који припадају ЈЛС уређени су Законом о буџетском систему¹⁸ и чине их: порези, таксе, накнаде у складу са законом, самодопринос, донације и трансфери, финансијска помоћ Европске уније, приходи настали употребом јавних средстава и примања.

Средства буџета ЈЛС обезбеђују се из изворних и уступљених прихода, трансфера, примања по основу задуживања и других прихода и примања утврђених законом. Осим уобичајене поделе на приходе и примања, подела средстава буџета ЈЛС се може извршити и на следећи начин:

- 1) изворни и уступљени приходи,
- 2) трансферна средства и
- 3) примања.

Изворни приходи ЈЛС су јавни приходи чију стопу, односно начин и мерила за утврђивање висине износа утврђује јединица локалне самоуправе, према Закону о финансирању локалне самоуправе, при чему се законом може ограничити висина пореске стопе, односно утврдити највиши и најнижи износ накнаде, односно таксе. ЈЛС припадају изворни приходи остварени на њеној територији. Законом о финансирању локалне самоуправе прописано је 14 различитих врста јавних прихода које представљају изворне приходе ЈЛС.

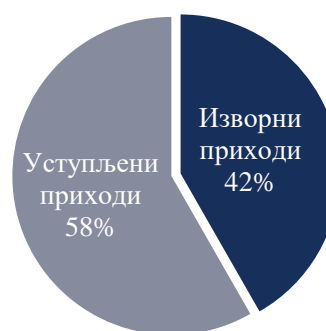
Уступљени приходи су приходи чија се основица и стопа, односно начин и мерила за утврђивање висине износа утврђују законом, а приход остварен на територији ЈЛС уступа се у целини или делимично тој ЈЛС.

Однос између изворних и уступљених прихода није могуће одредити тачно само на основу података из финансијских извештаја¹⁹ јер не садрже податке о оствареним износима по субаналитичким контима.

Графикон бр. 2: Однос између изворних и уступљених прихода ЈЛС

Преглед структуре текућих прихода ЈЛС

Преглед односа изворних и уступљених прихода ЈЛС



*Извор: Анализа података Управе за трезор о оствареном приходу по субаналитичким контима градова и општина у 2018. и 2019. години.

¹⁸ „Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 - испр., 108/13, 142/14, 68/15 - др. закон, 103/15, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19 и 72/19.

¹⁹ У оквиру јавно отворених података аналитичког сервиса ЈЛС у оквиру Области 02 - ФИНАНСИЈСКИ ПОКАЗАТЕЉИ ЈЛС постоје подаци о оствареном износу изворних и уступљених јавних прихода – Индикатор 03 - Изворни и уступљени приходи, доступно на <https://rsjp.gov.rs/sr/analiticki-servis/>. Четвороцифрена класификација прихода у обрасцима завршних рачуна ЈЛС онемогућава разврставање између изворних и уступљених прихода, те су ове две категорије спојене у овом индикатору.



У укупним изворним и уступљеним приходима изворни приходи ЈЛС су у 2018. и 2019. години чинили 42% остварених прихода уз различито учешће појединих врста прихода. Анализом података по врсти изворних прихода утврдили смо да се преко 85% укупних изворних прихода односи на седам изворних прихода, те да појединачно учешће осталих врста изворних прихода ЈЛС није материјално значајно.

Графикон бр. 3: Приказ структуре изворних прихода ЈЛС, са учешћем у укупно оствареним изворним приходима у 2018. и 2019. години



*Извор: ДРИ, на основу података Управе за трезор о оствареном приходу по субаналитичким контима градова и општина у 2018. и 2019. години.

2. Законодавни и институционални оквир

Област изворних прихода уређена је низом прописа којима се прописују и уређују права и обавезе ЈЛС у вези са увођењем одређеног изворног прихода, одређивањем обвезника, настанка обавезе, елемената за обрачун и висине изворног прихода, као и процес утврђивања, наплате и контроле изворних прихода.

Уставом Републике Србије прописано је да је обавеза плаћања пореза и других дажбина општа и заснива се на економској моћи обвезника²⁰.

Законом о буџетском систему уређено је да се јавни приходи и примања уводе законом, односно одлуком скупштине локалне власти у складу са законом, као и да се висина јавних прихода и примања утврђује законом, односно актом надлежног органа у складу са овим и посебним законима. Истим прописом уређени су и извори финансирања надлежности ЈЛС и обавезе ЈЛС у вези са извештавањем о оствареним приходима²¹.

Годишњи циљеви буџета у вези са наплатом изворних прихода одређују се планирањем тј. пројекцијом очекиване висине ових прихода приликом припреме и усвајања одлуке о годишњем буџету ЈЛС. Реализација планираних циљева сагледава се кроз извештаје о оствареној наплати приликом састављања извештаја о извршењу буџета, као и

²⁰ Одредбе чл. 91. Устава Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06).

²¹ Одредбе чланова 13, 25, 76 и 77. Закона о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13 – испр., 108/13, 142/14, 68/15 – др. закон, 103/15, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19 и 72/19).



извештавањем о реализованим активностима и предузетим мерама за достизање циљева са предлогом мера за њихово унапређење.

Законом о локалној самоуправи прописано је да је ЈЛС одговорна за квалитетно и ефикасно вршење својих надлежности.²² Ово обухвата и одговорност за организовање, спровођење и контролу активности наплате изворних прихода почев од утврђивања обвезника, односно предмета по основу кога настаје потраживање јавних прихода, па све до коначне наплате утврђених потраживања, односно престанка основа за наплату на други начин прописан законом.

Законом о финансирању локалне самоуправе прописано је да ЈЛС припадају изворни приходи остварени на њеној територији.²³ Надлежност за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода пренета је на ЈЛС 2007. године.

Надлежности и обавезе органа ЈЛС одговорног за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода прописане су одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији²⁴. Поступци евидентирања и извештавања у вези са изворним приходима су ближе уређени Правилником о пореском рачуноводству²⁵.

Законом о порезима на имовину²⁶ прописани су предмет опорезивања, порески обвезник, настанак и престанак пореске обавезе, висина пореских стопа, пореска ослобођења и порески кредити.

Законом о заштити животне средине била је дата могућност ЈЛС, да из оквира својих права и дужности прописују накнаду за заштиту и унапређивање животне средине, односно да својим актом утврђују висину, рокове, обвезнике, начин плаћања и олакшице у складу са утврђеним критеријумима које ближе прописује Влада²⁷. Одредбама Закона о накнадама за коришћење јавних добара које су ступиле на снагу од 1. марта 2019. године прописано је да висину накнаде за заштиту и унапређивање животне средине својим актом утврђује ЈЛС, на основу износа прописаних подзаконским актом који утврђује Влада.

Законом о планирању и изградњи прописано је да ЈЛС општим актом утврђује елементе и критеријуме за утврђивање висине доприноса за уређивање грађевинског земљишта, као и друга питања од значаја за обрачун и наплату доприноса за уређивање грађевинског земљишта у складу са Законом²⁸.

Осим наведених прописа поступци надлежних органа уређени су и другим интерним актима ЈЛС, пре свега Статутом и актима о унутрашњој организацији, актима којима је регулисано финансијско управљање и контрола, односно процедурама којима се уређују

²² Одредбе чл. 6. Закона о локалној самоуправи („Службени гласник РС“, број 129/07, 83/14 – др. закон, 101/16 – др. закон, 47/18).

²³ Одредбе чл. 6. Закона о финансирању локалне самоуправе.

²⁴ „Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - испр., 23/03 - испр., 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 - др. закон, 62/06 - др. закон, 63/06 - испр. др. закона, 61/07, 20/09, 72/09 - др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 - испр., 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 - аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19.

²⁵ „Службени гласник РС“, бр. 103/11.

²⁶ Одредбе чл. 2-13. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, "Службени лист СРЈ", бр. 42/02 - одлука СУС и "Службени гласник РС", бр. 80/02, 80/02 - др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 - одлука УС, 47/13, 68/14 - др. закон, 95/18, 99/18 - одлука УС и 86/19).

²⁷ Одредбе чл. 87 и 88. Закона о заштити животне средине које су биле на снази до 1. марта 2019. године („Службени гласник РС“, бр. 135/04, 36/09, 36/09 – др. закон, 72/09 – др. закон, 43/11 – одлука УС, 14/16, 76/18, 95/18 – др. закон, 95/18 – др. закон).

²⁸ Одредбе чл. 96-98. Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 - испр., 64/10 - одлука УС, 24/11, 121/12, 42/13 - одлука УС, 50/13 - одлука УС, 98/13 - одлука УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 - др. закон и 9/20).



пословни процеси и обављање послова. Поједине активности, права и обавезе ЈЛС могу бити додатно уређене и другим прописима, а пре свега законима, односно одлукама скупштине ЈЛС којима се уводи одређени јавни приход, Законом о стечају, Законом о обезбеђењу и извршењу, прописима којима је регулисано извештавање о оствареним и утрошеним јавним приходима и другим прописима, као и интерним актима ЈЛС који су донети на основу ових прописа.

У складу са напред наведеним ЈЛС је надлежна за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода, а активности ЈЛС у вези са изворним приходима обухватају:

- 1) доношење одлука о увођењу локалне комуналне таксе за коришћење права, предмета и услуга, утврђивање обвезника, висине, олакшица, рокова и начина плаћања локалне комуналне таксе,²⁹
- 2) утврђивање висине стопе пореза на имовину, осим пореза на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон, до висине највише стопе прописане законом којим се уређују порези на имовину,³⁰
- 3) доношење и објављивање аката којима се утврђују зоне, просечне цене одговарајућих непокретности по зонама и коефицијенти, стопа амортизације за обрачун пореза на имовину,³¹
- 4) вођење и ажурирање података о пореском обвезнику (назив, односно лично име, ПИБ), као и података из пореских пријава и других аката и регистара, који су од значаја за утврђивање изворних прихода јединица локалне самоуправе,³²
- 5) утврђивање пореске обавезе, односно потраживања по основу изворних прихода ЈЛС доношењем решења,³³
- 6) контролу пореске пријаве када се пореска обавеза утврђује самоопорезивањем,
- 7) вођење евиденција и ажурирање података о утврђеним потраживањима по основу изворних прихода ЈЛС, као и података о наплати тих јавних прихода,³⁴
- 8) предузимање мера унапређења редовне наплате,³⁵
- 9) доношење одлуке о одобрењу одлагања плаћања пореске обавезе,³⁶
- 10) обрачун камате на износ доспелог а неплаћеног пореза и слања опомене за плаћање доспелог пореза и споредних пореских давања,³⁷
- 11) предузимање мера обезбеђења потраживања,³⁸
- 12) предузимање мера принудне наплате,³⁹
- 13) доношење одлуке о отпису потраживања.⁴⁰

²⁹ У складу са одредбама чл. 11. став 1. и чл. 15. и 18. Закона о финансирању локалне самоуправе.

³⁰ У складу са одредбама чл. 8. Закона о финансирању локалне самоуправе.

³¹ У складу са одредбама чл. 5, 6, 7. и 7а Закона о порезима на имовину.

³² У складу са одредбама чл. 159. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чл. 33. став 5. Закона о порезима на имовину.

³³ У складу са одредбама чл. 54. став 2., а у вези са чланом 2а Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чл. 33. Закона о порезима на имовину.

³⁴ У складу са одредбама чл. 159. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

³⁵ У складу са одредбама чл. 71. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

³⁶ У складу са одредбама чл. 74, 74а и 74б Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

³⁷ У складу са одредбама чл. 71. став 2. и чл. 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

³⁸ У складу са одредбама чл. 66, 72. и 74. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

³⁹ У складу са одредбама чл. 77, 81. ст. 2, 84, 85а, 86, 92. и 113. ст. 6. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

⁴⁰ Одредбе чл. 23. и 163а Закона о пореском поступку и пореској администрацији.



Поступак наплате изворних прихода започиње у поступку припреме одлуке о годишњем буџету ЈЛС планирањем висине изворних прихода (постављање годишњих циљева буџета у вези са наплатом) а завршава се достављањем извештаја о оствареној наплати приликом састављања извештаја о извршењу буџета (извештавање о реализацији планираног циља), као и извештавањем о реализацији других активности и предузетим мерама у вези са наплатом изворних прихода.

За потребе овог извештаја процес остваривања изворних прихода ЈЛС упрошћено је приказан кроз посматране фазе, односно активности ЈЛС

Илустрација бр. 1: Шематски приказ основних елемената процеса утврђивања и наплате изворних прихода ЈЛС



3. Налази из претходних ревизија

Државна ревизорска институција је у спроведеним ревизијама финансијских извештаја и правилности пословања у претходном периоду утврдила да постоји негативни тренд у односу између укупних потраживања са једне стране и наплаћеног износа потраживања у току године са друге стране, као и ризик да ће доћи до застарелости права на наплату јавних прихода. Због тога су и основ за избор фокуса ревизије представљале управо активности ЈЛС од којих зависи наплаћени износ потраживања по основу изворних прихода и ризик од наступања застарелости права на наплату јавних прихода. Као потенцијални узроци стања наплате изворних прихода у ЈЛС у претходном периоду идентификовани су следећи фактори:

- 1) Није успостављен или није адекватно успостављен систем контроле и надзора над администрацијом изворних прихода;
- 2) Недостатак аката ЈЛС којима се уређује надлежност органа за обрачун и наплату прихода и/или неадекватно поверавање надлежности за обрачун и наплату прихода;
- 3) Непотпуне и/или неажурне евиденције на основу којих се врши утврђивање и/или контрола настанка и постојања основа за утврђивање потраживања по основу изворног прихода;
- 4) Изостанак анализа у вези са наплатом изворних прихода;
- 5) Изостанак или неблаговремено предузимање мера у циљу спречавања настанка застарелости потраживања;
- 6) Изостанак или неблаговремено предузимање мера у циљу обезбеђења потраживања и принудне наплате.

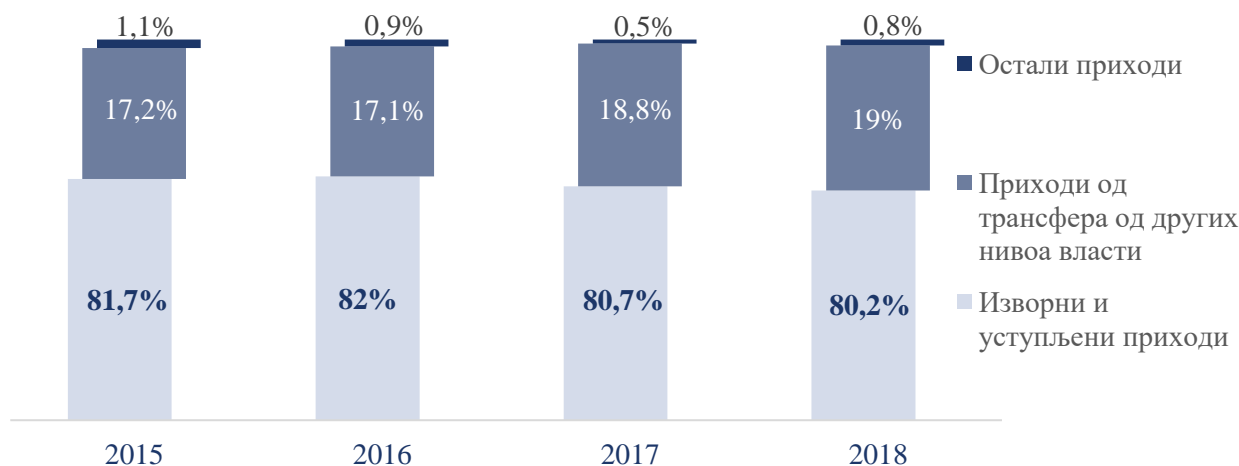


4. Опште информације

У складу са наведеним правним оквиром средства из којих се финансирају надлежности јединица локалне самоуправе обезбеђују се из пореза и других прихода утврђених законом.

Средства буџета ЈЛС обезбеђују се из изворних и уступљених прихода, трансфера, примања по основу задуживања и других прихода и примања утврђених законом.

Графикон бр. 4: Графички приказ тренда учешћа прихода ЈЛС по врстама прихода

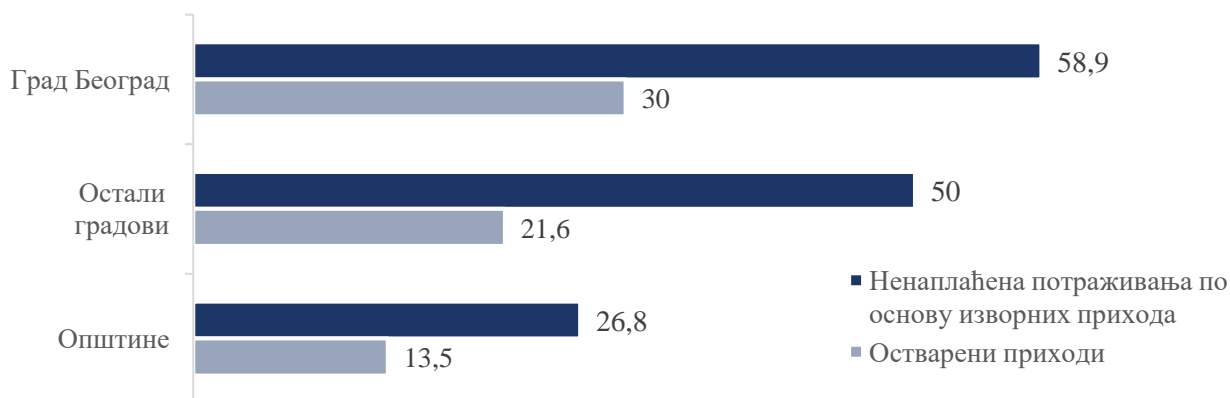


*Извор: Подаци преузети из аналитичког сервиса ЈЛС (<https://rsjp.gov.rs/sr/analiticki-servis/>).

У периоду од 2015. до 2018. године уочава се раст учешћа трансфера у структури буџета ЈЛС, уз истовремено опадање учешћа изворних и уступљених прихода ЈЛС у укупно расположивим средствима.⁴¹

На основу прикупљених података из ЈЛС⁴² ненаплаћена потраживања за изворне приходе који су разматрани у поступку ревизије на дан 31. децембра 2019. године износила су преко 135 милијарди динара и двоструко су била већа од оствареног прихода по истом основу у 2019. години.

Графикон бр. 5: Преглед односа потраживања и оствареног прихода према групама ЈЛС на дан 31.12.2019. године, у милијардама динара⁴³



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС прикупљених Упитником у поступку планирања ревизије.

⁴¹ У укупним изворним и уступљеним приходима изворни приходи ЈЛС су у 2018. и 2019. години чинили 42% остварених прихода (детаљније објашњено у овом поглављу – тачка 1. Појам изворних прихода).

⁴² Подаци су прикупљени на основу упитника који су упућени 145 ЈЛС у фази планирања ревизије.

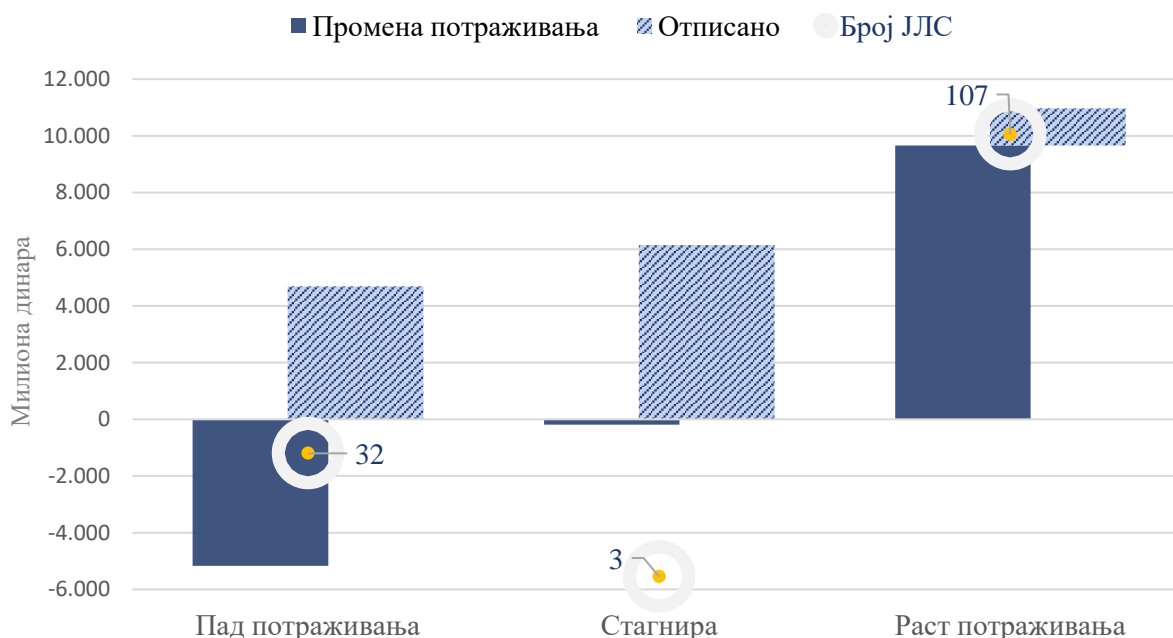
⁴³ Подаци о упоредивом стању потраживања на дан 31.12.2019. године недостају за општину Прешево која није доставила тражене податке из Упитника и општине Бач и Мали Иђош.



Износи потраживања по ЈЛС креће се у распону од 2 милиона (Општина Сврљиг) до преко 58 милијарди динара (Град Београд).

У периоду од 2017. до 2019. године раст потраживања забележен је код 107 ЈЛС. Поред њих код одређеног броја ЈЛС потраживања стагнирају или су смањена као последица извршеног отписа ненаплаћених потраживања.

Графикон бр. 6: Преглед промене потраживања и отписаног износа потраживања у периоду од 2017. до 2019. године



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС прикупљених Упитником у поступку планирања ревизије.

Анализа тренда доспелих потраживања у периоду од 2017. до 2019. године указује на то да код 74% ЈЛС постоји раст доспелих потраживања по основу изабраних изворних прихода у укупном износу од 9,6 милијарди динара, а код три ЈЛС потраживања стагнирају. Код 32 ЈЛС може се приметити да долази до смањења ненаплаћеног потраживања, укупно у износу од 5 милијарди динара што се углавном може приписати извршеном отпису⁴⁴. Ипак, из приказаних података уочљиво је да је раст потраживања већи од њиховог смањења за 4,3 милијарди динара. Ненаплаћена потраживања у просеку износе колико и износ изворних прихода које ЈЛС остваре за две године (овај однос неповољнији је код ЈЛС које имају раст потраживања).

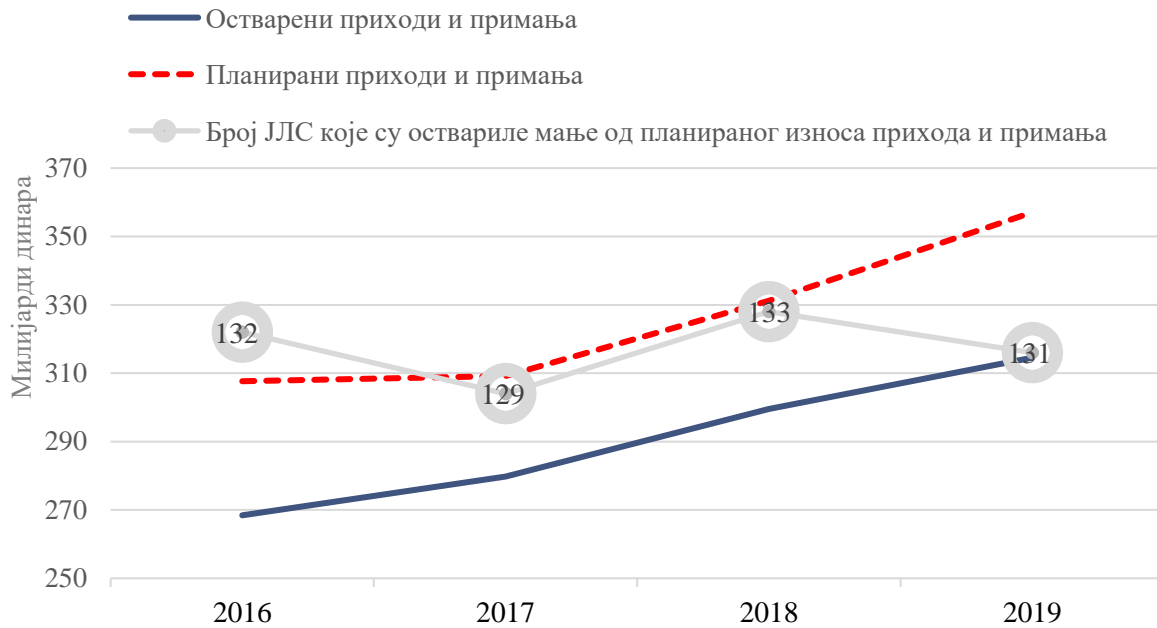
У истом периоду, због ненаплативости, ЈЛС су отписале потраживања у износу од најмање 12 милијарди динара. Отписани износ потраживања представља трајно пропуштени приход који више није садржан у исказаним ненаплаћеним потраживањима. Отписана потраживања у периоду од 2017. до 2019. године у односу на остварени износ прихода у истом периоду износе 6,5%.

У периоду од 2016. до 2019. године, посматрано на годишњем нивоу, у ЈЛС просечно није остварено 13% планираних прихода. Планирани а неостварени износ прихода за наведени период у просеку износи 37 милијарди динара годишње.

⁴⁴ За део ових ЈЛС недостаје податак о извршеном отпису потраживања.



Графикон бр. 7: Преглед односа планираних и остварених прихода у периоду од 2016. до 2019. године



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС прикупљених Упитником у поступку планирања ревизије.

Због мање оствареног прихода у односу на планирани у 2019. години је 129 ЈЛС добило додатне ненаменске трансфере из средстава буџета Републике Србије у укупном износу од 4,3 милијарде динара.⁴⁵

⁴⁵ Преглед трансфера по ЈЛС садржан је у Извештају о ревизији финансијских извештаја Министарства финансија Београд за 2019. годину, <http://www.dri.rs/php/document/download/2890/1>.



IV Закључци

На основу анализе података и документације достављених од стране субјеката ревизије, података прикупљених путем упитника и након спроведених аналитичких поступака и анализе додатних информација и објашњења представника субјеката ревизије, донели смо следеће закључке:

1. ЈЛС – субјекти ревизије својим активностима нису обезбедиле плански приступ утврђивању и ажурирању података о обвезницима и предметима опорезивања, што је уз начин и обим коришћења података из других евиденција и недостатак интерних процедура умањило ефикасност ЈЛС у постизању максимално могућег обухвата приликом утврђивања потраживања по основу изворних прихода.
2. Нередовно и недовољно слање опомена дужницима, као и непотпуна примена мера принудне наплате, уз неповољну структуру дужника, утицало је на повећање ненаплаћених потраживања и ризика од њиховог отписа због наступања застарелости.
3. Значај пореске контроле за предузимање мера на унапређењу наплате изворних прихода није препознат и коришћен код свих ЈЛС – субјеката ревизије, а праћење стања ненаплаћених потраживања ради оцене ефеката уведених мера није обезбеђено на адекватан начин.

У наставку Извештаја, наводимо закључке са одговарајућим налазима, које илуструјемо примерима.

***ЗАКЉУЧАК 1:** ЈЛС – субјекти ревизије својим активностима нису обезбедиле плански приступ утврђивању и ажурирању података о обвезницима и предметима опорезивања, што је уз начин и обим коришћења података из других евиденција и недостатак интерних процедура умањило ефикасност ЈЛС у постизању максимално могућег обухвата приликом утврђивања потраживања по основу изворних прихода*

Наш циљ био је да одговоримо на прво ревизијско питање, односно да утврдимо у којој мери ЈЛС ефикасно спроводе активности у циљу правовременог и потпуног утврђивања потраживања и обвезника уплате изворних прихода.

Под ефикасним спровођењем активности у циљу правовременог и потпуног утврђивања потраживања и обвезника уплате изворних прихода подразумевали смо да су ЈЛС својим актима уредиле обвезнике, висину и друге елементе потребне за обрачун изворних прихода, надлежности за утврђивање потраживања по основу изворних прихода и да су обезбеђене ажурне евиденције података који су од значаја за потпуно, тачно и благовремено утврђивање изворних прихода, обезбеђујући при томе максимално могућ обухват обвезника.

Испитивали смо да ли су донета акта која омогућавају утврђивање потраживања и наплату одређеног изворног прихода и одређивање обвезника уплате изворног прихода, да ли су јасно одређене надлежности органа у вези са утврђивањем потраживања по основу изворних прихода као и да ли се донета акта примењују на прописани начин, да ли су успостављене одговарајуће евиденције обвезника и да ли је обезбеђено њихово ажурирање кроз ефикасну сарадњу органа ЈЛС и сарадњу са другим органима који имају надлежности за



вођење евиденција и регистра о подацима од утицаја на утврђивање обвезника, настанак и висину изворних прихода ЈЛС.

Након анализе достављене документације и достављених одговора у вези са начином спровођења активности и изведених аналитичких доказа, донели смо закључак који темељимо на следећим налазима:

ЈЛС у целости утврђује, наплаћује и контролише јавне приходе и одговорна је за квалитетно и ефикасно вршење својих надлежности. Да би ЈЛС биле ефикасне у спровођењу активности које имају за циљ правовремено и потпуно утврђивање текућег потраживања и обвезника уплате изворних прихода потребно је да својим актима уреде увођење прихода, обвезнике, висину и друге елементе потребне за обрачун изворних прихода, да надлежности за утврђивање потраживања по основу изворних прихода дају органима који располажу ресурсима за њихово ефикасно спровођење, као и да обезбеде ефикасно поступање тих органа. Успостављање финансијског управљања и контроле, као система процедура и одговорности свих запослених у организацији, подразумева њихово доношење и усклађивање са осталим актима ЈЛС, како би сваки запослени могао да спроводи послове утврђене актом о организацији и систематизацији радних места.

ЈЛС – субјекти ревизије су усвојиле одлуке којима се уређује увођење изворног јавног прихода, али две од четири ЈЛС – субјеката ревизије нису обезбедиле да се администрирање изворних прихода обавља на основу процедура којима се уређују пословни процеси и обављање активности утврђивања, наплате и контроле изворних прихода. Једна од четири ЈЛС – субјеката ревизије није обезбедила да све одлуке буду доступне обвезницима и грађанима на прописани начин.

Како обвезници нису увек ажурни у испуњавању своје обавезе пријаве промена које су од утицаја на утврђивање настанка и висине изворног прихода, само проактиван приступ ЈЛС ажурирању података у евиденцијама може обезбедити правовремене, потпуне и тачне податке за утврђивање потраживања по основу изворних прихода. Ово подразумева да се ажурирање спроводи континуирано и на начин који ће обезбедити тачне податке у евиденцијама о обвезницима, за сваку годину за коју се утврђују изворни приходи. Овим се обезбеђује да се потраживање утврди свим и само оним обвезницима и за све и само оне предмете опорезивања за које је то законом прописано.

Локалне пореске администрације ЈЛС – субјеката ревизије нису спроводиле свеобухватне анализе ажурности података у евиденцијама, што је уз изостанак процедура допринело да се осим ретких планских активности поступци ажурирања евиденција спроводе углавном у поступцима контроле појединачних пријава. У посматраном периоду коришћење потребних података за ажурирање евиденција о обвезницима било је ограничено и расположивошћу података из регистра и могућностима њиховог упоређивања, али и обимом и начином на који су ЈЛС – субјекти ревизије обезбедиле њихово коришћење.

Поред забележеног раста опорезивих површина и утврђивања нових обвезника у евиденцијама и даље постоји одређени број пријава без потпуних података о обвезнику, са неажурним подацима о пребивалишту обвезника, као и неповезаност података о имовини и обвезнику, због чега постоји ризик да утврђена потраживања нису потпуна и да постоје обвезници којима потраживања неће бити утврђена или неће бити утврђена благовремено.

Могућности за ажурирање података у евиденцијама коришћењем других регистра и база података нису коришћене редовно нити у потребном обиму. Иако је обвезник дужан да поднесе пријаву са потпуним подацима и да благовремено обавести надлежни орган о променама од утицаја на настанак и висину обавезе, процењујемо да ЈЛС – субјекти ревизије



нису у потребној мери користиле плански приступ ажурирању података у својим евиденцијама које користе за утврђивање потраживања и контролу поднетих пријава.

Недостатак процедура којима се уређују пословни процеси и изостанак планског приступа на утврђивању и ажурирању података о обвезницима и предметима опорезивања указују на ризик да нису предузете све активности у циљу потврде тачности и ажурности података у евиденцијама на основу којих се утврђује настанак и висина потраживања, што умањује ефикасност ЈЛС у постизању максимално могућег обухвата приликом утврђивања потраживања по основу изворних прихода.

Налаз 1.1: Нису све ЈЛС – субјекти ревизије обезбедиле доношење процедура којима се уређују пословни процеси у вези са утврђивањем и наплатом изворних прихода и нису све одлуке доступне и објављене на прописани начин

1.1.1 Надлежности органа ЈЛС и других органа за утврђивање потраживања и предузимање мера наплате утврђене су актима ЈЛС, али нису све одлуке доступне обвезницима на прописани начин

Законом о буџетском систему уређено је да се јавни приходи и примања уводе законом, односно одлуком скупштине локалне власти у складу са законом, као и да се висина јавних прихода и примања утврђује законом, односно актом надлежног органа у складу са овим и посебним законима.⁴⁶ У складу са Законом о финансирању локалне самоуправе ЈЛС припадају изворни приходи остварени на њеној територији.⁴⁷

Одлуком Скупштине локалне власти се:

- 1) уводи изворни приход, у складу са законом или
- 2) утврђује висина јавног прихода, у складу са законом.

Табела бр. 1: Преглед изабраних изворних прихода и надлежности скупштине локалне власти у вези са увођењем и одређивањем висине прихода

Изворни приход	Закон којим је приход уређен	Надлежности скупштине локалне власти
Порез на имовину	Закон о порезима на имовину	Утврђује висину стопе пореза, амортизације и осталих елемената за обрачун
Локалне комуналне таксе	Закон о финансирању локалне самоуправе	Уводи изворни приход и утврђује обвезнике, висину, олакшице, рокове и начин плаћања
Накнада за заштиту и унапређивање животне средине	Закон о заштити животне средине ⁴⁸	Уводи изворни приход и утврђује обвезнике, висину, олакшице, рокове и начин плаћања
	Закон о накнадама за коришћење јавних добара ⁴⁹	Утврђује висину прихода
Допринос за уређивање грађевинског земљишта	Закон о планирању и изградњи	Утврђује висину, критеријуме, износ и поступак умањивања доприноса

⁴⁶ Одредбе чл. 13. Закона о буџетском систему.

⁴⁷ Одредбе чл. 6. Закона о финансирању локалне самоуправе.

⁴⁸ Закон о заштити животне средине, прописано је да ЈЛС може, из оквира својих права и дужности, прописати накнаду за заштиту и унапређивање животне средине.

⁴⁹ Законом о накнадама за коришћење јавних добара који је ступио на снагу 1. јануара 2019. године прописано је да висину накнаде за заштиту и унапређивање животне средине својим актом утврђује ЈЛС, на основу износа прописаних подзаконским актом који утврђује Влада на предлог Министарства у чијој су надлежности послови заштите животне средине („Службени гласник РС“, бр.95/18, 49/19, 86/19 - усклађени дин. изн.).



Законом о порезима на имовину прописано је и да је јединица локалне самоуправе дужна да објави акте којима се утврђују зоне, најопремљеније зоне, просечне цене одговарајућих непокретности у зонама, до 30. новембра текуће године, као и сваку промену тих аката. Уједно је прописана обавеза ЈЛС да ова акта објављује и на својој интернет страници.⁵⁰

Сви субјекти ревизије су донели акта којима су утврдили обавезу плаћања локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору. Одлуке садрже неопходне елементе на основу којих се могу одредити обвезници таксе, начин обрачуна износа комуналне таксе, рокови и начин плаћања, као и олакшице за обвезнике.

Надлежни органи ЈЛС – субјеката ревизије су донели одлуке којима су прописали битне елементе за утврђивање висине доприноса за уређивање грађевинског земљишта, као и друга питања од значаја за обрачун и наплату доприноса за уређивање грађевинског земљишта. Град Београд је донео посебну одлуку којом дефинисао начин и поступак обрачуна и плаћања доприноса за уређивање грађевинског земљишта у оквиру пројекта „Београд на води“.

Скупштине ЈЛС – субјеката ревизије су одлукама уредиле елементе потребне за обрачун пореза на имовину. Увидом у садржај одлука уверили смо се да су усвојеним одлукама елементи од утицаја на обрачун пореза на имовину су утврђени у истом или мањем износу од лимита одређених законом и да су одлуке донете у прописаним роковима, чиме је омогућена њихова примена у поступку утврђивања потраживања за период на који се односе.

У поступањима субјеката ревизије постоје разлике када је у питању период примене и њихова доступност.

Табела бр. 2: Упоредни преглед периода примене донетих одлука ради обрачуна пореза на имовину код ЈЛС – субјеката ревизије

Опис	Београд	Лесковац	Сремска Митровица	Аранђеловац
Одлука о висини стопе пореза на имовину	Одлука која важи више година, са изменама и допунама	Одлука која важи више година	Одлука која важи више година, са изменама и допунама	За сваку годину засебна одлука
Одлуке о одређивању зона и најопремљеније зоне	Одлука која важи више година	Одлука која важи више година	Одлука која важи више година	За сваку годину засебна одлука
Одлука о утврђивању просечних цена квадратног метра одговарајућих непокретности за утврђивање пореза на имовину	За сваку годину засебна одлука	За сваку годину засебна одлука	За сваку годину засебна одлука	За сваку годину засебна одлука
Стопа амортизације на годишњем нивоу	Одлука која важи више година	Одлука која важи више година	Одлука која важи више година	За сваку годину засебна одлука
Доступно на интернет страни ЈЛС	✓	✓	✓	✗

⁵⁰ Одредбе чл. 5. ст. 3, чл. 6., чл. 7а Закона о порезима на имовину.



Град Београд, Град Лесковац и Град Сремска Митровица своје одлуке објављују на прописани начин и исте су доступне на интернет страници ЈЛС. Добра је пракса ЛПА Лесковац да је на интернет страни на којој су садржане информације о раду и активностима ЛПА⁵¹ омогућен приступ одлукама од значаја за утврђивање обавезе наплате изворног прихода, као и осталим документима која могу бити од значаја грађанима и обвезницима.

Општина Аранђеловац није на својој интернет страници омогућила приступ донетим одлукама којима се утврђују елементи за утврђивање пореза на имовину. Последње објављена одлука односи се на 2017. годину, али се истој не може приступити.

У вези са наведеним одговорна лица општине Аранђеловац навели су да је због неадекватног одржавања дошло до „пада“ интернет странице општине Аранђеловац, због чега није доступна читава архива сајта, као и да је у току припрема поступка набавке за израду новог сајта општине.

Не постоји траг да су одлуке којима се утврђују елементи потребни за обрачун пореза на имовину за период након 2017. године објављене на сајту општине, а ове одлуке нису доступне ни на тренутном садржају интернет странице.

Неинформисаност грађана о елементима за обрачун изворних прихода умањује транспарентност поступка утврђивања и висине обрачунатих потраживања по основу изворних прихода, а може утицати и на потребу додатног ангажовања запослених на пружању информација које су требале бити јавно доступне.



Препоручује се одговорним лицима Општине Аранђеловац да предузму активности којима ће обезбедити да се одлуке којима се утврђују елементи за утврђивање пореза на имовину објављују на прописани начин, како би се обезбедила потпуна и правовремена информисаност грађана.

Остали елементи од утицаја на изворне приходе који су утврђени одлукама

Осим што су одлукама скупштине локалне власти уређивали стопе пореза на имовину, поједине ЈЛС – субјекти ревизије су одређивањем додатних елемената, који се односе на ограничење раста утврђене пореске обавезе и изузимање из обрачуна одређених предмета опорезивања, додатно утицале на износ утврђених потраживања по основу изворних прихода.

Град Београд је за 2017, 2018. и 2019. годину Одлукама о допуни Одлуке о висини стопе пореза на имовину ограничавао раст пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге, за одговарајућу површину исте непокретности. Према овим одлукама порез за текућу годину могао је бити утврђен у износу који је до 2%⁵² увећан у односу на припадајућу пореску обавезу тог обвезника за претходну годину, чиме се утицало на утврђену висину пореске обавезе у зонама у којима је увећање просечне цене непокретности у односу на претходну годину било веће од 2%.

⁵¹ <https://lpaleskovac.webs.com/odluke.htm>.

⁵² Град Београд је и за 2014, 2015. и 2016. годину прописао ограничења у повећању пореза, тако да је порез на имовину обвезника који не воде пословне књиге, за одговарајућу површину исте непокретности, могао бити увећан до 80% у односу на припадајућу пореску обавезу тог обвезника за претходну годину



Табела бр. 3: Преглед броја зона⁵³ са растом просечних цена преко 2% за одређене непокретности на територији града Београда

Врста непокретности	Број зона са растом просечних цена непокретности преко 2% у односу на претходну годину		
	2017. година	2018. година	2019. година
Станови	13	1	8
Куће за становање	5	0	3
Гараже	13	3	5

Општина Аранђеловац је одлукама о ослобађању плаћања пореза на имовину за одређене непокретности утврдила да се у 2017. и 2018. години неће вршити утврђивање и наплата пореза на имовину за пољопривредно и шумско земљиште.⁵⁴ Пракса доношења оваквих одлука у општини Аранђеловац била је присутна од 2014. године. У 2019. години оваква одлука није донета што је резултирало утврђеним потраживањима за 11.261 обвезника у укупном износу од 18,5 милиона динара.

На основу одлука о висини стопе пореза на имовину на територији града Сремска Митровица⁵⁵ у периоду од 2017. до 2019. године предвиђена је могућност отписа 10% утврђеног потраживања за текућу годину пореским обвезницима који своје пореске обавезе и споредна пореска давања измире закључно са 31. децембром текуће године (*деталније описано у налазу 2.3*).

Коришћење могућности за увођење изворног прихода

Град Сремска Митровица није користио могућност увођења изворног прихода по основу накнаде за заштиту и унапређивање животне средине дату 2009. године Законом о заштити животне средине.

Надлежни орган Града Сремска Митровица, у периоду важења одредби Закона о заштити животне средине којим је дата могућност за увођење изворног прихода по основу накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, није подносио предлог скупштини града за разматрање и усвајање одлуке о увођењу обавезе плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине.⁵⁶



У периоду од 2017. године до стављања ван снаге одредби закона којима се уводи накнада за заштиту и унапређивање животне средине⁵⁷ могућност није користило укупно 24 ЈЛС на чијој територији према подацима Републичког завода за статистику о процењеном броју становника Републике Србије на дан 30.06.2018. године живи скоро 11% становништва Републике Србије.

⁵³ За дату анализу је екстра зона подељена у две зоне: екстра зона пословања и екстра зона становања, тако да је укупан број могућих зона 14.

⁵⁴ Одлука о ослобађању плаћања пореза на имовину за пољопривредно и шумско земљиште за 2017. годину („Службени гласник општине Аранђеловац“ број 80/16) и Одлука о ослобађању плаћања пореза на имовину за пољопривредно и шумско земљиште за 2018. годину („Службени гласник општине Аранђеловац“ број 90/17).

⁵⁵ Одлука о висини стопе пореза на имовину на територији града Сремска Митровица („Службени лист града Сремска Митровица“, бр. 17/17 и 13/18). Одлуком о висини стопе пореза на имовину на територији града Сремска Митровица („Службени лист града Сремска Митровица“, бр. 12/13, 10/14, 12/15) била је предвиђена могућност отписа 15% утврђеног потраживања за 2014., 2015. и 2016. годину пореским обвезницима који своје пореске обавезе и споредна пореска давања измире закључно са 31. децембром текуће године.

⁵⁶ Као разлог због чега ова накнада није уведена у периоду од 2009. до 2019. године дато је објашњење да ова обавеза није уведена у складу са актуелном политиком локалног економског развоја и стварања повољнијег економског амбијента за пословање на територији града.

⁵⁷ Одредбе чл. 86. Закона о заштити животне средине стављене су ван снаге 1. јануара 2019. године, уређењем накнаде Законом о накнадама за коришћење јавних добара.



Одлукама којима је била утврђена накнада за заштиту и унапређивање животне средине на територији града Београда, града Лесковца и општине Аранђеловац, а којима су уређени начин и критеријуми обезбеђивања и коришћења средстава накнаде ради стварања материјалних предуслова за остваривање надлежности ЈЛС у области заштите и унапређења животне средине није предвиђена наплата по свим основама који су били прописани законом.

Табела бр. 4: Преглед основа прописаних Законом о заштити животне средине и уведених обавеза плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине у периоду од 1. јануара 2017. до 1. јануара 2019. године

Основ прописан Законом	Град Београд	Град Лесковац	Општина Аранђеловац
Коришћење стамбених и пословних зграда, станова и пословних просторија за становање	ДА	ДА	ДА
Коришћење стамбених и пословних зграда, станова и пословних просторија за обављање пословне делатности	ДА	ДА	ДА
Коришћење земљишта за обављање редовне делатности	НЕ	НЕ	НЕ
Обављања одређених активности које утиче на животну средину	НЕ	НЕ	НЕ

За разлику од осталих субјеката ревизије Град Лесковац је одлуком надлежног органа у 2010. години утврдио наплату изворних прихода по основу накнаде за заштиту и унапређивање животне средине у вези са обављањем активности од утицаја на животну средину. Ова одлука је укинута 2011. године и није поново разматрана могућност увођења прихода по овом основу.

Град Београд је образложио да накнада по основу обављања одређених активности које утичу на животну средину није уведена јер су привредни субјекти чије активности утичу на животну средину били обвезници плаћања накнаде за загађивање животне средине, као и због тога што Уредба⁵⁸ није садржала критеријуме којима би се квантификовао утицај на животну средину и који би могли бити мерило за одређивање накнаде.

Ступањем на снагу Закона о накнадама за коришћење јавних добара⁵⁹ од 1. марта 2019. године на други начин су уређени обвезници плаћања, основица, висина, начин утврђивања и плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине. Основи по којима су ЈЛС – субјекти ревизије увеле обавезу плаћања ове накнаде су престали да важе.⁶⁰

ЈЛС је надлежна за доношење решење којим се утврђује висина обавезе по основу накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, у складу са Законом о накнадама за коришћење јавних добара. До краја 2019. године ниједна од ЈЛС – субјеката ревизије није утврдила задужења по одредбама Закона о накнадама за коришћење јавних добара, што је, осим престанка основа за задуживање обвезника из ранијег периода, негативно утицало и на остварене приходе по овом основу. Основни разлози за изостанак задужења су измене Уредбе⁶¹ и припрема информационог система за обраду података.

⁵⁸ Уредба о одређивању активности чије обављање утиче на животну средину („Службени гласник РС“, бр. 109/09 и 8/10).

⁵⁹ Закон о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 49/19 и 86/19 – усклађени дин. износ).

⁶⁰ Град Београд је утврдио потраживања физичких и правних лица за јануар и фебруар 2019. године.

⁶¹ Уредба о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну средину према количини загађења, односно степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, износима накнада, условима за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријумима који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину („Службени гласник РС“, бр. 29/19 и 55/19).



Актуелна Уредба⁶² на снази је од 6. децембра 2019. године, а обрада и обрачун потраживања по овом основу у ИС ЛПА омогућена је од јуна 2020. године, након чега су ЈЛС - субјекти ревизије отпочеле са утврђивањем обавезе по основу накнаде за заштиту и унапређивање животне средине.

Детаљнији приказ ефеката увођења накнаде на реализацију активности заштите животне средине код ЈЛС – субјеката ревизије дат је у [Прилогу 2](#).

1.1.2. Нису све ЈЛС – субјекти ревизије донеле процедуре којима се уређују пословни процеси органа задуженог за утврђивање и наплату изворних прихода

Законом о локалној самоуправи прописано је да је ЈЛС одговорна за квалитетно и ефикасно вршење својих и поверених надлежности. У вршењу своје надлежности јединица локалне самоуправе може бити ограничена само у случајевима и под условима утврђеним законом, у складу с Уставом.⁶³

Правилником о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору дефинисано је да је управљачка одговорност обавеза руководиоца свих нивоа код корисника јавних средстава да све послове обављају законито, поштујући принципе економичности, ефективности, ефикасности и јавности, као и да за своје одлуке, поступке и резултате одговарају ономе који их је именовао или им је пренео одговорност. Успостављање финансијског управљања и контроле, као система процедура и одговорности свих запослених у организацији, подразумева њихово доношење и усклађивање са осталим актима ЈЛС, како би сваки запослени могао да спроводи послове утврђене актом о организацији и систематизацији радних места.⁶⁴

Код ЈЛС – субјеката ревизије не постоје значајне разлике код поделе надлежности за утврђивање, наплату и контролу посматраних врста изворних прихода. Разлике у вези са утврђивањем надлежности постоје у погледу врсте и доносиоца акта којима су те надлежности уређене.

Табела бр. 5: Преглед надлежности за администрирање и акта којима су те надлежности уређене

Врста прихода / ЈЛС	Орган надлежан за администрирање			Акт којим је надлежност утврђена и орган који га усваја
	Утврђивање	Наплата	Контрола	
Порез на имовину				
Београд	У складу са Законом о порезима на имовину (УОЈ надлежна за послове локалне пореске администрације - ЛПА)			Одлука о стопи пореза на имовину / скупштина ЈЛС
Лесковац				
Сремска Митровица				
Аранђеловац	УОЈ надлежна за послове локалне пореске администрације - ЛПА			Акт о унутрашњој организацији послова / општинско веће

⁶² Уредба о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну средину према степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, износима накнада, условима за њено умањење, као и критеријумима који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину („Службени гласник РС“, бр. 86/2019 и 89/2019).

⁶³ Одредбе чл. 6. Закона о локалној самоуправи.

⁶⁴ Одредбе чл. 3. и 12. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору („Службени гласник РС“, бр. 89/19).



Врста прихода / ЈЛС	Орган надлежан за администрирање			Акт којим је надлежност утврђена и орган који га усваја
	Утврђивање	Наплата	Контрола	
Локална комунална такса за истицање фирме на пословном простору				
Београд	УОЈ надлежна за послове локалне пореске администрације - ЛПА			Одлука о увођењу локалне комуналне таксе / скупштина ЈЛС
Лесковац				
Сремска Митровица				
Аранђеловац				
Накнада за заштиту и унапређивање животне средине				
Београд	Физичка лица	ЈКП надлежно за послове обједињене наплате	ЛПА	Одлука о увођењу изворног прихода / скупштина ЈЛС
	Правна лица	УОЈ надлежна за послове локалне пореске администрације - ЛПА		
Лесковац				
Аранђеловац				
Допринос за уређивање грађевинског земљишта				
Београд	УОЈ задужена за спровођење обједињене процедуре ⁶⁵	ЈП „Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда“		Одлука о утврђивању доприноса / скупштина ЈЛС
Лесковац				
Сремска Митровица				
Аранђеловац				
		УОЈ задужена за спровођење обједињене процедуре		Акт о унутрашњој организацији послова / градско веће
				Одлука о утврђивању доприноса / скупштина ЈЛС

У случајевима када одлукама о увођењу одређеног изворног прихода није утврђена и надлежност за администрирање изворних прихода, надлежности за обављање ових послова су уређене актима градске, односно општинске управе.

Органима надлежним за утврђивање потраживања углавном су дате и обавезе праћења наплате и предузимање мера за наплату или обавештавање надлежног органа о потреби предузимања мера за наплату потраживања.

Највећи део надлежности за администрирање изворних прихода поверен је локалној пореској администрацији (ЛПА). Послови у надлежности ЛПА су углавном дефинисани на сличан начин, уважавајући специфичности града Београда код кога су надлежности подељене. Оперативне надлежности у ЛПА Београд су подељене на 17 одељења према територијалној надлежности која одговара подручју градске општине, док се послови координације, принудне наплате и информатичке подршке обављају у засебним одељењима који су надлежни за територију целог града.

На основу описа послова и надлежности које спроводе у оквиру ЛПА се могу издвојити следеће групе послова:

- Послови за утврђивање и контролу изворних прихода,
- Послови пореског књиговодства и извештавања,
- Послови пореског инспектора канцеларијске и теренске контроле,
- Послови инспектора наплате и принудног извршења,
- Послови руковођења, информатичке подршка и др.

Иако су послови у вези са наплатом јавних прихода дефинисани актима о унутрашњој организацији и систематизацији послова, све ЈЛС – субјекти ревизије навеле су да у пракси

⁶⁵ На основу обрачуна потраживања који саставља ЈП коме су поверени послови праћења, наплате и контроле.



сви запослени, у зависности од приоритета, морају да обављају више врста послова. Због наведеног није било могуће код ЈЛС - субјеката ревизије одредити колико је учешће сваке од наведених активности и групе послова у обавезама ЛПА у вези са утврђивањем, наплатом и контролом изворних прихода.

Табела бр. 6: Упоредни преглед броја запослених у ЛПА код ЈЛС – субјеката ревизије и оптерећености запослених

Опис	Београд	Лесковац	Сремска Митровица	Аранђеловац
Укупан број запослених у градској/општинској управи на дан 31.12.2019. године	2386	516	183	118
Запослени у ЛПА	180	22	11	7
Број учешће	7,6%	4,1%	6%	5,9%
Број обрачунатих пријава пореза на имовину по запосленом у ЛПА у 2019. години ⁶⁶	14.469	6.145	9.887	8.345
Укупно утврђени износ потраживања (милиона динара) по запосленом у ЛПА у 2019. години	130	19	32	29

*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС – субјеката ревизије.

Законом о начину одређивања максималног броја запослених у јавном сектору⁶⁷ и Одлукама Владе о максималном броју запослених био је уређен максимални број запослених у ЈЛС. У оквиру максималног броја запослених ЈЛС самостално одређује број и структуру запослених, начин организације и систематизације радних места у градској односно општинској управи и потребан број запослених у ЛПА.

На основу прегледа расположивог кадра у ЛПА код ЈЛС – субјеката ревизије, утврђено је да постоје одступања када је у питању однос броја запослених према броју обрачунатих пријава пореза на имовину и утврђеном износу потраживања по запосленом.



Министарство финансија, Пореска управа, Подтим за организацију и пословне процесе ЛПА у општинама, у августу 2006. године израдио је Предлоге у вези израде и реализације пројекта организације и функционисања ЛПА у општинама града Београда⁶⁸, који поред осталог садржи и критеријуме за одређивање потребног броја извршилаца, према броју обвезника:

- (1) Утврђивање пореза на имовину, до 15.000 обвезника један извршилац;
- (2) Утврђивање локалних комуналних такси, до 10.000 обвезника један извршилац;
- (3) Контрола свих локалних јавних прихода, до 15.000 обвезника један извршилац;
- (4) Наплата локалних јавних прихода, пореско књиговодство и извештавање, до 10.000 обвезника један извршилац.⁶⁹

Град Београд и Град Сремска Митровица усвојили су интерне процедуре у вези са администрацијом изворних прихода у надлежности ЛПА које су у складу са актима о организацији и систематизацији радних места у градској управи. Интерне процедуре обухватају сва радна места предвиђена актом о организацији и систематизацији радних места

⁶⁶Приказани податак односи се на број пријава пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге по запосленом, уз претпоставку да су послови утврђивања, наплате и контроле међусобно раздвојени.

⁶⁷ „Службени гласник РС“, бр. 68/15, 81/16 – Одлука УС и 95/18.

⁶⁸ Број запослених који имају обавезу администрацијом изворних прихода на овај начин условљен је бројем пореских обвезника, врстом, обимом и сложености послова.

⁶⁹ Подаци су преузети из Извештаја о извршеној интерној ревизији система изворних прихода града Београда, подсистем приходи од пореза на имовину, код Секретаријата за јавне приходе, Градске управе града Београда, за период 01.01.2016. године и 22.02.2017. године, XXXII-01 Број 47-6/2017-Р од 28.07.2017. године.



у оквиру органа надлежног за администрирање јавних прихода, као и делокруг рада за свако радно место, детаљан опис пословних процеса и појединачних активности у оквиру процеса.

Град Лесковац и Општина Аранђеловац нису донели интерне процедуре за администрирање јавних прихода у надлежности ЛПА са циљем уређивања процеса утврђивања и праћења наплате потраживања.

Недостатак процедура којима се уређују пословни процеси у вези са утврђивањем, наплатом и контролом изворних прихода утиче на то да начин на који се обављају послови буде мање ефикасан због недостатка јасне међусобне повезаности појединачних активности које запослени спроводе у складу са описом послова.



Препоручује се одговорним лицима Града Лесковца и Општине Аранђеловац да донесу интерне процедуре којима ће уредити пословне процесе у вези са утврђивањем и праћењем наплате изворних прихода.

Налаз 1.2: Нису обезбеђени потпуни и ажурни подаци о обвезницима и предметима опорезивања неопходни за благовремено и потпуно утврђивање настанка и висине потраживања по основу изворних прихода

1.2.1 ЈЛС – субјекти ревизије нису спроводили свеобухватне анализе поузданости података из евиденција којима би се јасно утврдиле размере недостатака и њиховог утицаја, а евиденције ЈЛС о обвезницима пореза на имовину и предмету опорезивања садрже податке који нису потпуни и ажурни

Значај евиденција за утврђивање изворних прихода условљен је врстом прихода, односно начином на који је регулисано његово утврђивање, због чега је приликом разматрања овог питања фокус усмерен на евиденције ЛПА на основу којих се утврђује или контролише обвезник, настанак и висина изворних прихода ЈЛС по основу пореза на имовину. Евиденције ЛПА треба да омогуће не само тачне и свеобухватне податке, већ и да су ти подаци правовремено доступни. Благовремено и тачно утврђена пореска обавеза смањује број жалби по основу решења, обезбеђује тачан износ утврђеног потраживања, смањује ризик од застаре или ненаплативости потраживања и истовремено ослобађа капацитете који се ангажују за накнадно утврђивање и потврду података у поступцима по захтеву или жалби обвезника.

Утврђивање пореза је делатност надлежног органа ЈЛС, а у одређеним случајевима и пореског обвезника (уколико је прописана обавеза самоопорезивања), која се састоји у предузимању законом прописаних радњи и којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе. Порески обвезник је дужан да поднесе пореску пријаву, као и да у прописаним роковима обавести надлежни орган о променама од утицаја на утврђивање настанка нове обавезе, престанак и/или висину већ утврђене обавезе.⁷⁰

Законом о пореском поступку и пореској администрацији прописано је да надлежни орган ЈЛС утврђивање пореза врши на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореског обвезника, података из евиденција надлежних органа и других података којима тај орган располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе.⁷¹ За потребе вођења

⁷⁰ Одредбе чл. 33в Закона о порезима на имовину.

⁷¹ Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 108/16) прописано је да ЛПА решење о утврђивању пореза (потраживања) може донети непосредним одлучивањем, на основу увида у податке из евиденција надлежних органа (члан 55. Закона о пореском поступку и пореској администрацији).



података од значаја за утврђивање изворних прихода у ЈЛС органи којима су у надлежност дате обавезе и овлашћења за утврђивање обвезника, настанка и висине пореза на имовину као изворног прихода ЈЛС формирају одговарајуће евиденције.⁷²

У поступку пријема и обраде пореске пријаве и других извештаја, проверава се тачност и потпуност пореске пријаве и других извештаја, које доставља порески обвезник, у складу са законом.⁷³

Јединица локалне самоуправе води податке који су од значаја за утврђивање пореза на имовину и других изворних прихода, као и податке о наплати тих изворних прихода у јединственом пореском информационом систему јединица локалне самоуправе.



Јединствени информациони систем локалних пореских администрација (у даљем тексту: ЈИС ЛПА) успостављен је 2019. године и у њему се воде подаци о пореском обвезнику, и то: назив, односно лично име, ПИБ, подаци из пореских пријава и других аката и регистара, који су од значаја за утврђивање изворних прихода јединица локалне самоуправе, подаци о утврђеним изворним јавним приходима јединица локалне самоуправе, као и подаци о наплати тих јавних прихода. ЈИС ЛПА преузима податке из изворних регистара, и то из: Регистра матичних књига, Регистра пребивалишта, Регистра привредних друштава, односно предузетника, Катастра непокретности и других регистара неопходних за његово вођење, у складу са законом којим се уређује електронска управа.⁷⁴

Како обвезници нису увек ажурни у испуњавању своје обавезе пријаве промена које су од утицаја на утврђивање настанка и висине изворног прихода, само проактиван приступ ЈЛС ажурирању података у евиденцијама може обезбедити правовремене, потпуне и тачне податке за утврђивање потраживања по основу изворних прихода. Ово подразумева да се ажурирање спроводи континуирано и на начин који ће обезбедити тачне податке у евиденцијама о обвезницима, за сваку годину за коју се утврђују изворни приходи. Овим се обезбеђује да се потраживање утврди свим и само оним обвезницима и за све и само оне предмете опорезивања за које је то законом прописано.

ЈЛС – субјекти ревизије нису спроводиле свеобухватне анализе поузданости података из евиденција у циљу утврђивања размера недостатака евиденција које се односе на потпуност и тачност података и њиховог утицаја на утврђивање потраживања по основу изворних прихода. С тим у вези нису усвајани ни посебни планови активности који се односе на ажурирање података о обвезницима и предметима опорезивања.

Анализом података из евиденција ЛПА код ЈЛС – субјеката ревизије утврдили смо да су присутни проблеми који се односе на недостатке у садржају и поузданости података у евиденцијама који онемогућавају благовремено, потпуно, тачно и ефикасно утврђивање

⁷² Одредбе чл. 33. ст. 2. и 3. Закона о порезима на имовину.

⁷³ Одредбе чл. 117г ст. 1. Закон о пореском поступку и пореској администрацији.

⁷⁴ Одредбе члана 159. ст. 1, 3 и 4 Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Канцеларија за информационе технологије и електронску управу надлежна је за успостављање и вођење Јединственог информационог система локалне пореске администрације (ЈИС ЛПА) и обезбеђивање техничких услова за његову примену. ЈИС ЛПА преузима податке из изворних регистара, у складу са законом којим се уређује електронска управа. Увођењем ове обавезе успостављени су предуслови за ефикаснију и потпуну размену и међусобну упоредивост података између ЛПА ЈЛС.



потраживања по основу изворних прихода, а који су видљиви кроз показатеље о статусу пријава.⁷⁵

У ИС ЛПА пријаве се према њиховој употребљивости за утврђивање текућег потраживања могу поделити у две основне групе:

- 1) Пријаве на основу којих се утврђује потраживање за текућу годину („исправна“);
- 2) Пријаве на основу којих се не утврђује потраживање за текућу годину („неактивна“, „непотпуна“, „одбијена“ или „необрађена“ пријава).

Табела бр. 7: Преглед броја пријава према утврђеном статусу, за обрачун пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге, на дан 31.12.2019. године

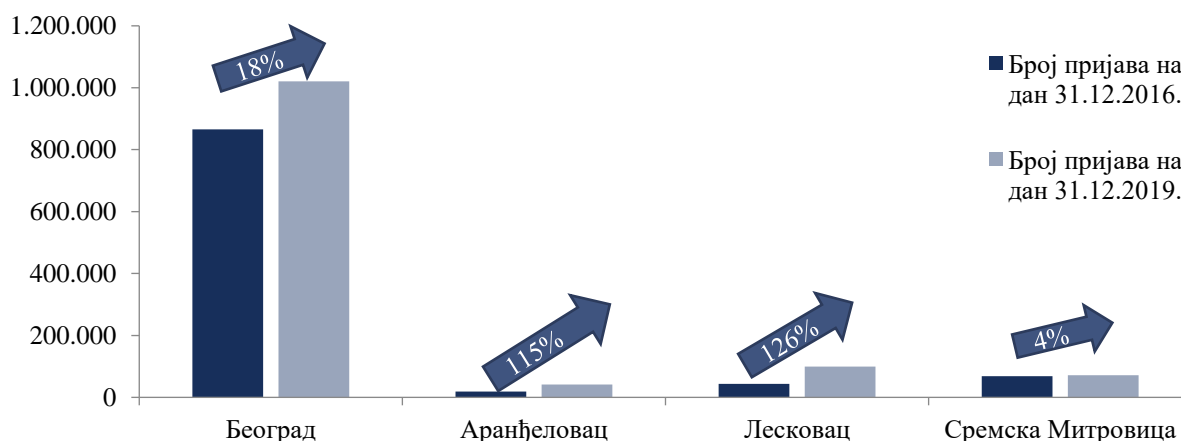
ЈЛС	Број пријава са статусом „исправна“	Учешће пријава са статусом „исправна“ у укупном броју пријава	Број пријава у осталим статусима	Учешће пријава у осталим статусима“ у укупном броју пријава
Београд	1.020.421	62,6%	610.898	37,4%
Лесковац	41.120	52,2%	37.640	47,8%
Сремска Митровица	99.224	68,5%	45.530	31,5%
Аранђеловац	71.672	68,4%	33.108	31,6%

*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС – субјеката ревизије.

Пријаве са статусом „исправна“

Статус „исправна“ подразумева да пријава садржи све потребне податке за утврђивање обвезника, основа и датума настанка пореске обавезе. На основу ових података надлежни орган доноси решење којим се обвезнику утврђује висина потраживања по основу изворног прихода у масовној обради. Након доношења решења о утврђеном потраживању за текућу годину пријави се додељује статус „обрачуната“. Уколико је обрачунати порез испод лимита који је прописан за утврђивање настанка обавезе пријави се додељује статус „испод лимита“.⁷⁶

Графикон бр. 8: Промена у броју пријава са статусом „исправна“ за обрачун пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге



*Извор: ДРИ, на основу података ИС ЛПА ЈЛС - субјеката ревизије.

⁷⁵ Приликом утврђивања потраживања по основу изворних прихода за сваког обвезника и предмет опорезивања формира се посебна пријава. Ова пријава је основ за задуживање обвезника и мења се у складу са насталим променама које су у вези са обвезником или предметом опорезивања.

⁷⁶ ЛПА Београд, на основу препоруке интерне ревизије из 2017. године, и за ова лица доноси решење о утврђеном порезу са износом од 0 динара, док код осталих ЛПА не постоји оваква пракса.

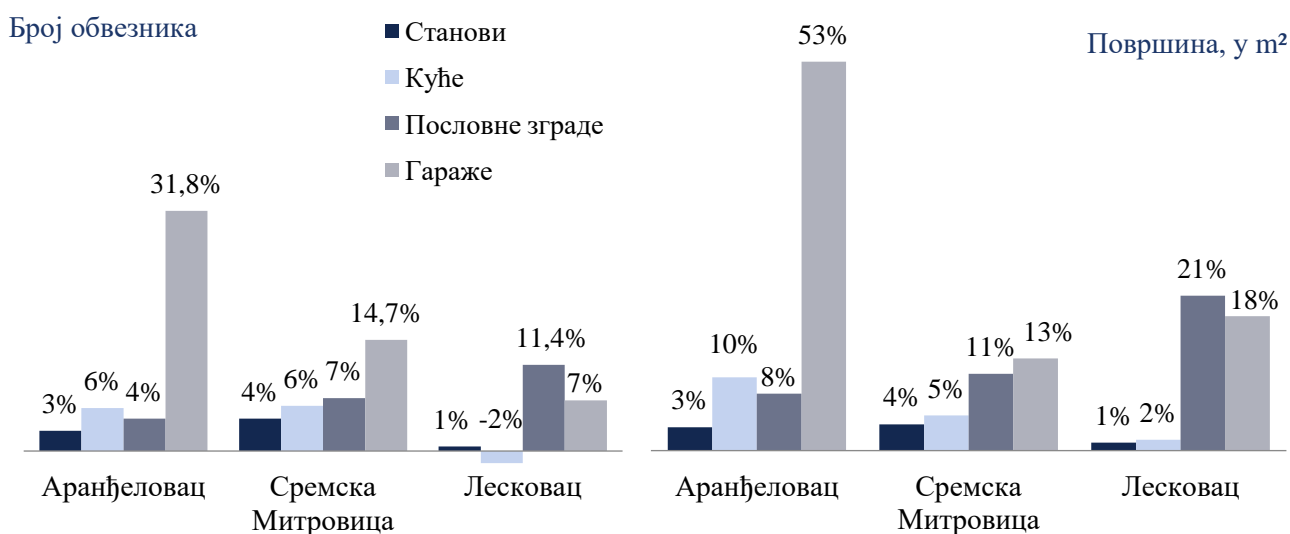


Значајан раст у броју пријава који је присутан у граду Лесковцу и општини Аранђеловац делимично је резултат и спроведених активности на проширењу обухвата ангажовањем пописивача на терену.

У периоду од 2017. до 2019. године град Лесковац, град Сремска Митровица и општина Аранђеловац спроводиле су и активности ангажовања пописивача на терену, било ангажовањем запослених или кроз ангажовање других лица у оквиру реализација посебних програма и активности у сарадњи са другим организацијама, попут Програма „Општински економски развој у Источној Србији 2017-2021“ – Фаза 2 - Реформа пореза на имовину.⁷⁷

Ефекат ових активности видљив је и кроз повећање укупног броја пореских обвезника и површине објеката за опорезивање порезом на имовину, што за резултат има већи број пријава по којима је извршен обрачун потраживања.

Графикон бр. 9: Промена броја обвезника и површине, у %



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.

Анализом података о промени броја пореских пријава и опорезиве површине према врсти непокретности, уочава се да су спроведене активности у периоду од 2017. до 2019. године углавном допринеле повећању обухвата по свим врстама непокретности, али и да се код свих субјеката значајније повећање опорезивих површина односи на гараже и пословне зграде.

У поступку ревизије извршили смо увид у предузете мере за одређени број дужника пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге који нису имали евидентираних уплата у периоду од 2017. до 2019. године. На основу спроведене анализе статуса пријава и података о обвезницима утврдили смо да постоје пријаве у којима нису ажурни подаци о обвезницима, односно које се односе на преминула лица за које није утврђен наследник предмета опорезивања.

⁷⁷ Министарство државне управе и локалне самоуправе, Министарство финансија, Стална конференција градова и општина и Швајцарска агенција за развој и сарадњу у оквиру Програма реформе пореза на имовину – подршка унапређењу пореза на имовину и добре управе реализују подршку локалним самоуправама. Кроз овај пројекат у периоду од 2017. до 2021. године 40 општина и 7 градова у Србији добиће прилику да ажурира своје базе података о некретностима, и тиме повећа обухват наплате пореза на имовину (извор података: www.mduls.gov.rs).



Табела бр. 8: Преглед статуса обвезника у пријавама за које је извршен детаљнији увид

ЈЛС	Број анализираних пријава	Од тога су обвезници умрла лица	Статус пријаве на дан 31.12.2019. године	
			Исправна	Неактивна
Београд	67	17	13	4
Лесковац	20	1	0	1
Сремска Митровица	17	4	4	0
Аранђеловац	15	8	8	0

Од укупно 25 пријава у статусу „исправна“ на дан 31.12.2019. године које се односе на преминула лица код 19 лица је смрт наступила пре 2017. године. ЈЛС – субјекти ревизије су као разлоге због којих није промењен статус пријаве у „неактивне“ наводили следеће разлоге:

- 1) Нису познати подаци о наследницима;
- 2) Стављањем пореске пријаве у неактивне без података о наследницима постоји могућност да се због обима материје изгуби податак о опорезивој непокретности;
- 3) Није био познат податак о смрти лица.

Наведено стање указује да ажурност података о обвезницима није обезбеђена за све пријаве које су у статусу исправна.

Пријаве у осталим статусима

Сви остали статуси пријава означавају да постоје недостаци у подацима који онемогућавају доношење решења и захтевају додатне активности у циљу прикупљања и/или провере података потребних за доношење решења или да се ради о пријави по којој је, у складу са законом, престао основ за утврђивање текућег потраживања (умрло лице, правно лице које је престало са пословањем и сл.).

Табела бр. 9: Преглед статуса пријава и образложење статуса пореских пријава пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге

Статус	Опис статуса	ЈЛС - субјект ревизије	Стање на дан 31.12.2019. године	
			Учешће	Број по ЈЛС
Неактивна	Архивирана пријава која нема активан фискални период и не врши се обрачун (прекид власништва, промена власника...)	Београд	93%	592.741
		Сремска Митровица		32.671
		Лесковац		41.350
		Аранђеловац		12.809
Непотпуна	Врста права и непокретности која се више не опорезује Поднета пријава не садржи све податке о обвезнику и непокретности или друге податке од значаја за утврђивање пореза на имовину	Лесковац	0,2%	69
		Аранђеловац		1.339
		Београд	1,4%	10.159
Сремска Митровица	1			
Одбијена	Пријава која није поднета у складу за законским прописима Пријаве за које због неког недостатка није могуће извршити обрачун Пријаве које садрже погрешно преузете податке за које је поновљено преузимање података из Катастра	Београд	0,8%	5.791
		Сремска Митровица		2
		Лесковац	0,1%	721
		Аранђеловац	2,4%	17.790
Необрађена	Радни статус пријаве, који означава да је пријава у поступку обраде и да није завршен унос свих података о обвезнику и непокретности	Београд	0,3%	2.207



Статус	Опис статуса	ЈЛС - субјект ревизије	Стање на дан 31.12.2019. године	
			Учешће	Број по ЈЛС
Необрађена	Пријаве преузете из Пореске управе које се не могу превести у статус за обрачун због недостатака података о обвезнику	Сремска Митровица		434
		Лесковац	1,3%	3.390
		Аранђеловац		5.702

*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.

С обзиром да постоје разлике у начину на који је сваки од наведених статуса додељиван у раду ЛПА код ЈЛС – субјеката ревизије, на основу достављених објашњења о коришћењу статуса извршено је издвајање најзначајнијих и најзаступљенијих разлога због којих није могуће утврдити текуће потраживање.

Табела бр. 10: Преглед уочених проблема у вези са подацима у евиденцијама и статусима пријава

Опис	Додељивани статуси пријава у раду ЛПА			
	Београд	Лесковац	Сремска Митровица	Аранђеловац
Непотпуни подаци о пореском обвезнику (ЈМБГ и/или адреса становања)				
Неповезаност података о имовини са обвезницима				
Подаци о имовини која је предмет опорезивања су непотпуни и неажурни	Непотпуна Необрађена	Необрађена Одбијена	Необрађена Непотпуна	Необрађена
Настанак статусне промене обвезника				
Нетачни подаци о пребивалишту обвезника				
Учешће у укупном броју пријава по којима се не врши обрачун	2%	9%	1,3%	15%

Непотпуни подаци о пореском обвезнику (ЈМБГ и/или адреса становања)

Приликом преузимања надлежности за администрирање изворних прихода све ЈЛС су преузеле комплетну базу података Министарства финансија Републике Србије – Пореске управе у електронском облику без физичке документације. Наведено је имало за последицу да су приликом формирања база података и евиденција ЛПА преузети и непотпуни подаци (пријаве без ЈМБГ обвезника или са непознатом адресом становања). Део ових података и даље није потпун.



Илустративни пример искуства ЈЛС – субјеката ревизије у ажурирању евиденција:

ЛПА Аранђеловац је на основу имена и презимена обвезника извршила упит у бази пребивалишта грађана ради добијања податка о матичном броју и провери или допуни података о пребивалишту. Међутим, услед недовољно информација за поуздану идентификацију обвезника, ово се показало као дуготрајан и неуспешан процес и довело је до већег броја жалби на пореске пријаве након извршених ажурирања.

ЛПА Сремска Митровица је у преузетим базама података из 2008. године имала преко 1.000 пореских пријава са подацима о обвезнику за кога није унет ЈМБГ. До краја 2019. године ЛПА је успела да идентификује обвезнике за 599 пријава (60%). У евиденцијама ИС ЛПА остала је 401 пријава у статусу „необрађена“ за које није утврђено потраживање услед недостатка податка о ЈМБГ обвезника.



Неповезаност података о имовини са обвезницима

Неповезаност обвезника са имовином за коју се утврђује задужење у евиденцијама ЛПА најчешће настаје услед немогућности тачног и потпуног утврђивања држаоца непокретности приликом настанка промене, односно услед продаје, поклона, наследства или отуђивања, односно промене власништва над имовином.

Пореској пријави обвезника за кога се утврди да је умрло лице мења се статус у „неактивна“ и за њу се не утврђује порез на имовину. У евиденцијама ЛПА постоји одређени број пријава које су везане за обвезнике који су преминули и за које је обустављено задуживање лица, а да при томе нису утврђени подаци о наследницима имовине. У овим случајевима иако постоји предмет опорезивања, због неутврђеног новог обвезника не може се извршити пренос неизмиреног дуга којим је обвезник био задужен, нити утврдити ново потраживање.⁷⁸

На смањење ризика од настанка ових ситуација у претходном периоду, према наводима субјеката ревизије, позитивно је утицало увођење обавезе достављања ЛПА оставинских решења од стране надлежних судова (2013. године) и успостављање размене података о променама власника између јавних бележника (нотара) и ЛПА од јануара 2020. године. Као додатна помоћ у раду ЛПА у 2020. години извршено је усаглашавање евиденција матичне књиге умрлих лица са евиденцијама ЈИС ЛПА и аутоматско додељивање података о пореском кредиту – „порески кредит укинут“ за обвезнике који су умрла лица.



Илустративни пример искуства ЈЛС – субјеката ревизије у ажурирању евиденција:

ЛПА Сремска Митровица је у тренутку учитавања података из матичне књиге умрлих лица већ утврдила задужење пореза на имовину за 2020. годину. Како измена података није могућа у већ обрачунатим пријавама, ЛПА Сремска Митровица ће ажурирање спровести пре обрачуна задужења наредне године.

Подаци о имовини која је предмет опорезивања су непотпуни и неажурни

Код свих ЈЛС – субјеката ревизије вршена је размена података о непокретностима и носиоцима права над њима са подацима којима располаже Републички геодетски завод – Служба за катастар непокретности. У раду ЛПА доста се користи и приступ јавно доступним подацима из информационог система Републичког геодетског завода (е-Катастар) ради провере података о врсти и површини непокретности.

Искуства ЈЛС – субјеката ревизије у вези са употребљивошћу и поузданошћу преузетих података је различита јер одређени подаци, због пропуштених активности пријаве промена Служби за катастар непокретности, нису потпуни и ажурни. Такође, подаци којима располаже Служба за катастар непокретности не садрже све потребне податке о имаоцима права на непокретностима (ЈМБГ физичког лица, односно матични број или ПИБ правног лица, није ажуриран податак о промени намене и врсте земљишта, непокретности нису уведене у базу).



Илустративни пример искуства ЈЛС – субјеката ревизије у ажурирању евиденција:

ЛПА Лесковац: У току 2017. године спроведен је електронски пренос података из Републичког геодетског завода Републике Србије – Службе за катастар непокретности Лесковац у вези са пољопривредним, шумским и грађевинским земљиштем. На основу ових података вршено је утврђивање пореза на имовину за 2018. годину.

⁷⁸ Због ризика од губитка података поједине ЛПА су усвојиле праксу наставка задуживања преминулих лица, што је раније описано.



Од укупног резултата упита који је обухватио 926.312 редова у ИС ЛПА пренето је 329.578 редова (36%). На основу овога може се закључити да велики број података није „упарен“, те да из тог разлога нису могле све парцеле да буду преузете и обухваћене обрачуном. Подаци који нису преузети, поред парцела које су мање од 10 ари садрже и парцеле за које не постоје потребни подаци о обвезнику.

Спроведене активности на озакоњењу објеката и спровођењу поступака легализације бесправно изграђених објеката, уз повећано ангажовање запослених у ЛПА у циљу обезбеђења подношења пријава за утврђивање пореза на имовину, углавном су допринеле унапређењу ажурности података о предмету опорезивања у евиденцијама.

Евидентирање статусних промена привредног субјекта (обвезници брисани из евиденција Агенције за привредне регистре, у стечају или ликвидацији)

Податак о томе да ли се правно лице налази у поступку ликвидације, принудне ликвидације, стечаја, реорганизације или приватизације ЛПА утврђују појединачном претрагом на сајту АПР, Агенције за приватизацију, на порталу Привредних судова и Агенције за лиценцирање стечајних управника.

Иако је у ЈИС ЛПА расположива „Евиденција ПИБ регистра“, код ЈЛС – субјеката ревизије, због изражене сумње у ажурност доступних података, спроводе се и додатне провере у евиденцијама АПР.

Нетачни подаци о пребивалишту обвезника

У ИС ЛПА подаци о адреси пребивалишта обвезника користе се за утврђивање обавезе (потврда тачности података из пријаве од утицаја на настанак и висину обавезе, односно права на порески кредит) као и за спровођење других активности у пореском поступку (достављање решења, обавештења, опомена и сл.).

У случају неажурних података о пребивалишту пријава неће бити изузета из обраде, а постојање одређеног броја донетих решења која нису уручена обвезницима указује да у евиденцијама ЛПА постоји одређени број пријава за које постоји ризик да подаци о пребивалишту обвезника нису тачни. Најзначајнији извор података о пребивалишту обвезника и даље представљају подаци из поднетих пореских пријава, који се у случају нелогичности додатно проверавају.



Илустративни пример ажурирања података о обвезницима којима нису уручена решења:

ЛПА Лесковац у периоду од 2017. до 2019. године није уручила 5.217 решења за порез на имовину обвезника који не воде пословне књиге и 4.284 решења за накнаду за заштиту и унапређивање животне средине у укупном износу од 27.365.183 динара.

У вези са неурученим решењима ЛПА Лесковац је предузимала следеће активности:

1) За пореске обвезнике који нису тражили решења по остављеном извештају од стране поште вршено је задуживање обвезника у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији;

2) За пореске обвезнике који су умрли, упућивани су захтеви Матичним службама ради потврде (у 2017. години је обухваћено 1.250 пореских обвезника, у 2018. години 742 пореских обвезника, а у 2019. години 2.176 пореских обвезника). За обвезнике за које је потврђено да су преминули вршен је прекид власништва и пријаве су преведене у статус „неактивне“. Користећи Решења о наслеђивању у 2018. и 2019. години укупно је упућен 651 позив наследницима који нису уредно поднели пореске пријаве за наслеђену имовину;



3) За пореске обвезнике који су се одселили или су пошти непознати на датој адреси слати су захтеви Министарству унутрашњих послова (у даљем тексту МУП) за доставу тренутне адресе пребивалишта на коју су поново слата решења.

У периоду од 2017. до 2019. године било је укупно 103 обвезника пореза на имовину физичких лица и 339 обвезника накнаде за заштиту и унапређивање животне средине којима су сваке године донета решења остала неуручена, а укупан износ утврђеног потраживања за ове обвезнике износи 1.340.941 динара. У 2020. години ЈЛПА Лесковац користи податке МУП-а у оквиру ЈИС ЈЛПА чиме је начин провере адресе олакшан.

Због тога што не постоје анализе поузданости података у евиденцијама није позната ни размера утицаја недостатака који се односе на потпуност и тачност података на утврђивање потраживања по основу изворних прихода и изостају планске активности на утврђивању и ажурирању података о обвезницима и предметима опорезивања у пријавама које се налазе у статусима који не омогућавају обрачун текућег потраживања.



Препоручује се одговорним лицима Града Београда, Града Лесковца, Града Сремска Митровица и Општине Аранђеловац да усвоје план активности за утврђивање и ажурирање података о обвезницима и предметима опорезивања у пријавама које се налазе у статусима који не омогућавају обрачун текућег потраживања, у циљу потпунијег и благовременог утврђивања потраживања по основу изворних прихода.

1.2.2 Могућности за ажурирање података у евиденцијама коришћењем података из других регистара и база података нису коришћене редовно нити у потребном обиму

Закон о порезима на имовину и Закон о пореском поступку и пореској администрацији прописују обавезу државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе, јавних предузећа и правних и физичких лица којима су поверена јавна овлашћења, да на захтев органа ЈЛС у прописаном року доставе податке који су од значаја за утврђивање пореза на имовину, односно утврђивање, контролу и наплату изворних прихода ЈЛС.⁷⁹

ЈЛС је у обавези да употребом расположивих ресурса обезбеди свеобухватне и ажурне евиденције са подацима о пореском обвезнику и подацима из пореских пријава и других аката и регистара, који су од значаја за потпуно и тачно утврђивање изворних прихода. Ажурне евиденције ЈЛС обезбеђују да се решења о утврђивању потраживања доносе благовремено, обезбеђујући при томе максимално могућ обухват обвезника.

⁷⁹ Одредбе чл. 9. Закона о порезима на имовину прописује обавезу да се по захтеву ЈЛС поступи у року од 15 дана, а одредбе чл. 159б Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописује рок за поступање од 30 дана.



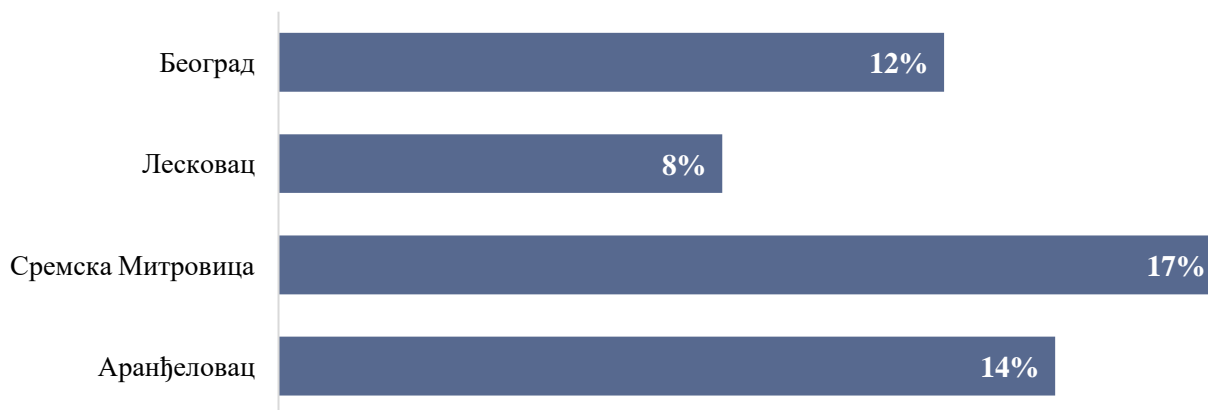
Илустрација бр. 2: Преглед потенцијалних и коришћених извора података за ажурирање евиденција које се користе за контролу и утврђивање потраживања



*Извор: ДРИ.

На основу поднетих пријава и других активности које су имале за последицу утврђивање текућег потраживања, у периоду од 2017. до 2019. године код свих ЈЛС – субјеката ревизије евидентирани су нови обвезници пореза на имовину.

Графикон бр. 10: Учешће нових обвезника пореза на имовину који не воде пословне књиге у периоду 2017-2019. године у укупном броју обвезника, у %



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.



Поређењем података о динамици и учешћу нових обвезника у укупном броју обвезника уочено је да постоје значајне разлике у учешћу и доприносу нових обвезника увећању утврђеног текућег потраживања.

Табела бр. 11: Учешће утврђеног потраживања од нових обвезника по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге у укупном потраживању

Опис	Београд	Лесковац	Сремска Митровица	Аранђеловац
Нови обвезници 2017. године	8,8%	16,6%	3,8%	3,1%
Нови обвезници 2018. године	9,3%	6,4%	4,9%	2,5%
Нови обвезници 2019. године	11,8%	7,3%	4,4%	13,6%
Просек за период 2017-2019 године	10,0%	10,1%	4,4%	6,4%

*Извор: ДРИ, на основу података о променама појединачних салда дуговања обвезника код ЈЛС – субјеката ревизије у периоду од 2017. до 2019. године.

Значајнија одступања у годишњим вредностима података потврђују да се активности ажурирања, нарочито код оних ЈЛС - субјеката ревизије код којих ажурирање није уређено процедурама, не спроводе континуирано. Такође, део промена је последица утицаја и других фактора, попут постојања одлуке о ослобађању обрачуна и плаћања пореза на земљиште у Аранђеловцу у 2017. и 2018. години (*описано детаљније у налазу 1.1*).

Поред евиденције ИС ЛПА, зависно од изворног прихода, приликом утврђивања обвезника, настанка и висине изворног прихода, могу се користити и подаци из евиденција које у складу са делокругом својих надлежности воде други органи ЈЛС, као и подаци из регистра и евиденција органа и организација којима су поверена јавна овлашћења.

Нису све ЈЛС – субјекти ревизије усвојиле интерне процедуре које се односе на пословне процесе утврђивања изворних прихода због чега није обезбеђено да се активности контроле и ажурирања података у евиденцијама обвезника и предмета опорезивања предузимају плански, на унапред утврђен начин.

Град Београд и Град Сремска Митровица су интерним процедурама уредили процесе обезбеђења тачности евиденција података и утврђивања изворних прихода и процесе ажурирања база евиденција обвезника. Овим процедурама није уређено да се пре утврђивања потраживања доношењем решења масовном обрадом обавезно спроводи ажурирање евиденција преузимањем података из других регистара ради потврде њихове тачности и ажурности.

Код ЈЛС – субјеката ревизије недостаци у вези са подацима за утврђивање изворних прихода решавају се углавном „у ходу“, приликом доношења појединачних решења, решавања по захтевима и жалбама странки, односно приликом спровођења неке од мера наплате потраживања (*предузимање мера наплате детаљније је објашњено у [закључку број 2](#)*).

Иако то није посебно уређено писаним процедурама, ЛПА Београд сваке године пре масовних обрачуна и штампе решења за све облике изворних јавних прихода из своје надлежности, врши ажурирање података о обвезницима и елементима за утврђивање јавних прихода у бази података. Ово ажурирање се односи на исправке улазних података за које је логичком контролом утврђена неисправност, исправке података које се односе на истог обвезника а по различитим пријавама (двоструки порески кредит и сл.), као и упоређивање са доступним подацима прибављеним из других регистара (адресни подаци) и подацима о корисницима непокретности прибављени од јавних предузећа која пружају комуналне и друге услуге грађанима на територији града Београда. На основу резултата упоређивања, део података се исправља аутоматски, а други део се на основу издвојених спискова са уоченим



неправилностима доставља на појединачну проверу и исправку надлежним општинским одељењима, уз инструкцију за поступање.

Према прикупљеним подацима од ЈЛС – субјеката ревизије најчешће коришћени регистри и евиденције других органа за ажурирање података у евиденцијама ЛПА су:

- Регистар матичних књига (матична књига умрлих лица)⁸⁰, чији подаци се користе ради утврђивања тачног датума престанка пореских обавеза физичких лица;
- Регистар пребивалишта⁸¹, чији подаци се користе ради утврђивања актуелне адресе пребивалишта обвезника;
- Регистар привредних друштава односно предузетника⁸², чији подаци се користе приликом провере тренутног статуса и битних података за обрачун висине обавезе предузетника и правних лица;
- Катастар непокретности⁸³, чији подаци се користе за утврђивање власништва над непокретностима и проверу тачности пријављених података о површини и врсти непокретности.

Подаци из наведених регистара преузимани су по појединачним захтевима или периодично, а коришћени су углавном за проверу података приликом спровођења редовних активности контроле поднетих пореских пријава, а у ретким ситуацијама и за ажурирање одређене групе података из евиденција.

У складу са Уредбом о прибављању и уступању података о чињеницама о којима се води службена евиденција⁸⁴ размена података се спроводила:

- преко Информационог система еЗУП (подаци Републичког геодетског завода, Републичког фонда за ПИО, Министарства за државну управу и локалну самоуправу), осим у 2017. години,
- упитом органу који води службену евиденцију.

Осим ЛПА Београд која је обезбедила потпун приступ расположивим подацима преко информационог система еЗУП⁸⁵, ЛПА осталих ЈЛС – субјеката ревизије нису обезбедиле ту могућност у посматраном периоду. Због тога су приступ подацима еЗУП реализовали углавном преко других органа ЈЛС или достављањем писаног захтева, што је утицало на обим прикупљених података и продужетак времена потребног за прибављање података.

Градска управа града Београда је у периоду од марта 2018. године до маја 2019. године прибавила решења којима се за изворне послове, међу којима су и послови ЛПА Београд омогућава трајни и непрекидни приступ подацима следећих органа:

- (1) Министарства за државну управу и локалну самоуправу (извод из матичне књиге умрлих),
- (2) Министарства унутрашњих послова (сва пребивалишта грађанина),
- (3) Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање (матична евиденција корисника),
- (4) Републичког геодетског завода (претрага по листу непокретности, претрага по матичном броју и претрага по парцели) и

⁸⁰ Ову евиденцију воде надлежни органи матичне службе, који се као поверени послови МДУЛС обављају у свакој ЈЛС.

⁸¹ Вођење овог регистра је у надлежности Министарства унутрашњих послова.

⁸² Вођење овог регистра је у надлежности Агенције за привредне регистре.

⁸³ Вођење овог регистра је у надлежности Републичког геодетског завода.

⁸⁴ „Службени гласник РС“, бр. 56/17.

⁸⁵ У складу са Уредбом о прибављању и уступању података о чињеницама о којима се води службена евиденција еЗУП је омогућавао размену података којима располажу други органи и организације са јавним овлашћењима.



(5) Централног регистра обавезног социјалног осигурања (провера радног статуса лица).

ЛПА Лесковац је у 2017. години поднела захтеве за приступ подацима из регистра органа који воде службену евиденцију. Како исти није реализован у мају 2020. године поновљени су захтеви по којима је од октобра 2020. године одобрен приступ подацима о којима се води службена евиденција.⁸⁶

У периоду од 2017. до 2019. године ЛПА Београд, ЛПА Сремска Митровица и ЛПА Лесковац су слали захтеве државним органима и организацијама, органима територијалне аутономије и локалне самоуправе, односно државним органима и организацијама, јавним предузећима и правним и физичким лицима којима су поверена јавна овлашћења ради доставе података који су од значаја за утврђивање, контролу и наплату изворних прихода ЈЛС, на које је у највећој мери адекватно и правовремено одговорено.

ЛПА Аранђеловац није успоставила процес комуникације и размене података са другим органима на овај начин.

ЈЛС – субјекти ревизије указали су и на неке проблеме који су били присутни у коришћењу евиденција других органа, и то:

- Није био омогућен директан приступ ажурним подацима из база података⁸⁷;
- Подаци из различитих евиденција често немају могућност упаривања са подацима у евиденцији ЛПА због разлика у форматима унетих података (име и презиме, адреса);
- Претрага и измена значајног броја података се и даље врши појединачно. Ово је делом условљено могућностима преузимања података из регистра других органа, а делом квалитетом и поузданошћу масовно преузетих података из одређених регистра.

Ови проблеми су утицали на то да је и у случајевима када је било масовнијег преузимања података из регистра и евиденција које воде други органи и организације, ефекат ажурирања умањен.



Илустративни примери искуства ЈЛС – субјеката ревизије у спровођењу активности ажурирања евиденција преузетим подацима од Републичког геодетског завода:

ЛПА Београд је 2017. године од Републичког геодетског завода - Службе за катастар непокретности преузео податке који се нису могли системски упоредити са постојећим подацима у бази ЛПА јер адресни подаци или нису били компатибилни или су имали недостатке (нису шифрирани адресним ПТТ шифарником, нема података о ЈМБГ, називи се понављају у другачијим варијацијама писања). Због наведене неусаглашености од преузетих података коришћени су само подаци који се односе на преглед објеката и преглед посебних делова и само за решавање појединачних предмета.

ЛПА Лесковац: У току 2017. године спроведен је електронски пренос података из Републичког геодетског завода Републике Србије – Службе за катастар непокретности Лесковац у вези са пољопривредним, шумским и грађевинским земљиштем. На основу ових података вршено је утврђивање пореза на имовину за 2018. годину.

⁸⁶ Приступ је одобрен подацима следећих органа: Министарство за државну управу и локалну самоуправу, Министарство унутрашњих послова, Републички фонд за пензијско и инвалидско осигурање, Републички геодетски завод, Национална служба за запошљавање, Пореска управа.

⁸⁷ Регистар пребивалишта чије коришћење је у оквиру ИС ЛПА омогућено од 2018. године до 2019. године није пружао ажурне податке јер подаци нису преузимани директно, већ према пресеку података из базе на одређени дан.



Након пријема решења значајан број пореских обвезника подносио је захтеве ради исправке задужења и умањења пореске обавезе због коришћења преузетих података за које нису пријављене промене у катастру, што је довело до смањења ефикасности спроведене активности услед настанка додатних обавеза.

Од 2018. године преко портала еУправа омогућен је приступ регистру пребивалишта за спровођење појединачних провера обвезника. Од 2020. године приступ подацима о пребивалишту је омогућен у оквиру ЈИС ЛПА чиме је дошло до унапређења ефикасности прибављања потребних података скраћивањем потребног времена за проверу података. Подаци се и даље преузимају само појединачним упитима (једно лице – један упит), што у случају потребе за истовременом провером великог броја обвезника не представља довољно ефикасно решење. Наведене функционалности не пружају могућност системског ажурирања адресних података пореских обвезника, тако да се ажурирање спроводи углавном у складу са указаним потребама приликом обраде пријава.

Поред коришћења података из наведених регистра, ЈЛС – субјекти ревизије прибављали су податке од значаја за утврђивање обвезника, настанка и висине потраживања по основу изворних прихода и од других органа ЈЛС, судова, јавних бележника (нотара) и разменом података са јавним предузећима којима су поверени послови пружања и наплате комуналних услуга грађанима и прикупљањем података приликом спровођења контрола на терену.

ЈЛС – субјекти ревизије нису уредили размену података у оквиру ЈЛС усаглашеним интерним процедурама органа који су у поседу информација и органа који имају потребе за тим информацијама.

Јавна комунална предузећа чији је оснивач ЈЛС пружају услуге грађанима на територији која одговара територији на којој је одређена и припадност изворних прихода. И поред тога размена података између ЛПА и јавних предузећа која пружају и спроводе наплату комуналних услуга на територији ЈЛС остварена је једино у Граду Београду. ЛПА Београд је податке потребне за ажурирање евиденција обвезника и предмета опорезивања у периоду од 2017. до 2019. године прикупљала од:

- ЈКП „Инфостан технологије“ (подаци о просторима и корисницима);
- Јавних комуналних предузећа која нису у систему обједињене наплате и која наплаћују комуналне услуге на територији градских општина Обреновац, Лазаревац, Гроцка, Младеновац и Сопот;
- ЈКП “Београдски водовод и канализација“.

Подаци су достављани ЛПА Београд на основу посебних захтева, а део достављених података није било могуће „упарити“ са подацима ЛПА јер нису били потпуни (недостаје ЈМБГ) или се у евиденцијама воде у различитим форматима (нпр. адресе нису шифриране ПТТ шифарником).

Важан део унапређења администрирања изворних прихода тиче се аутоматизације размене података између ЛПА и других државних органа у оквиру ЈИС ЛПА. У зависности од тога у којој мери и на који начин ЛПА буду користиле ове могућности могу се створити услови за ослобађање постојећих ресурса који су коришћени за прибављање података потребних за ажурирање евиденција на унапређењу ефикасности поступака праћења и контроле извршења пореских обавеза.

Начин и обим коришћења података из регистра и евиденција надлежних органа указују на ризик да нису предузете све активности у циљу потврде тачности и ажурности података о обвезницима и предметима опорезивања на основу којих се утврђује настанак и висина потраживања по основу изворних прихода. Уколико се поступци преузимања и



коришћења расположивих података различитих органа не уреде усаглашеним интерним процедурама постоји ризик да и у наредном периоду процеси ажурирања података неће бити усклађени са потребама и могућностима.



Препоручује се одговорним лицима Града Сремска Митровица и Општине Аранђеловац да предузму активности којима ће обезбедити ЈПА директан приступ подацима из регистра и евиденција надлежних органа, у циљу ефикаснијег прикупљања и размене података од утицаја на утврђивање настанка и висине потраживања по основу изворних прихода.



Препоручује се одговорним лицима Града Београда, Града Лесковца, Града Сремска Митровица и Општине Аранђеловац да интерним процедурама уреде и активности ажурирања података у евиденцијама обвезника и предмета опорезивања коришћењем података из доступних регистра и евиденција, као део активности који се спроводи пре утврђивања потраживања доношењем решења масовном обрадом, како би се обезбедила потврда њихове тачности и ажурности.

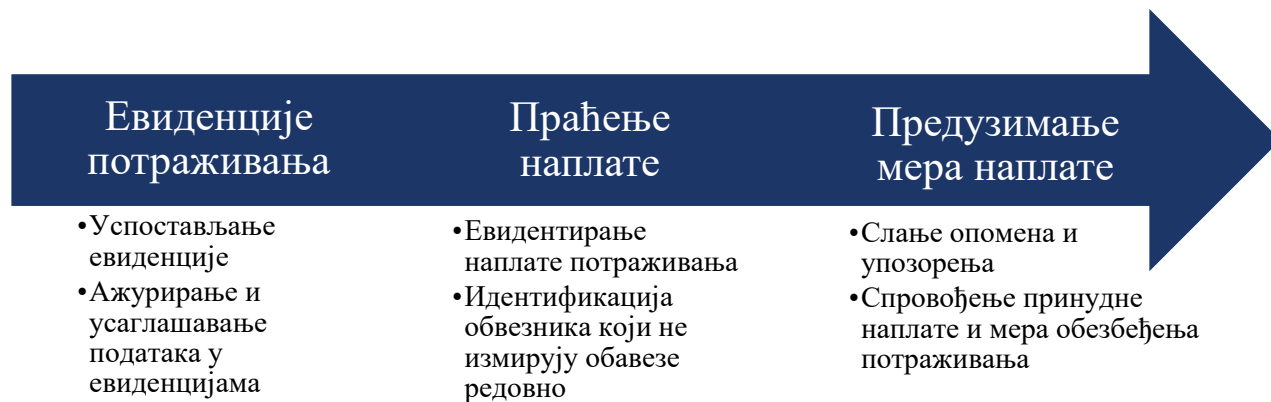
ЗАКЉУЧАК 2: Нередовно и недовољно слање опомена дужницима, као и непотпуна примена мера принудне наплате, уз неповољну структуру дужника, утицали су на повећање ненаплаћених потраживања и ризика од њиховог отписа због наступања застарелости

Наш циљ био је да одговоримо на друго ревизијско питање, односно да утврдимо у којој мери су ЈЛС ефикасне у обезбеђивању правовремене и потпуне наплате изворних прихода.

Управљачка одговорност је обавеза руководилаца свих нивоа код корисника јавних средстава да све послове обављају законито, поштујући принципе економичности, ефективности, ефикасности и јавности, као и да за своје одлуке, поступке и резултате одговарају ономе који их је именовао или им је пренео одговорност.⁸⁸

Под ефикасним спровођењем активности у циљу правовремене и потпуне наплате изворних прихода подразумевали смо да су ЈЛС обезбедиле потпуне и ажурне евиденције потраживања на основу којих могу ефикасно пратити наплату изворних прихода, да предузимају све прописане и расположиве мере за обезбеђење наплате изворних прихода у прописаним роковима и да су успоставиле систем обезбеђења и принудне наплате потраживања који ефикасно умањује ризик од немогућности наплате изворних прихода.

Илустрација бр. 3: Упрошћени приказ процеса наплате потраживања



⁸⁸ Одредбе члана 2. став 7. Правилника о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле.



Код субјеката ревизије испитивали смо како је устројено вођење евиденција о потраживањима, да ли су те евиденције потпуне и ажурне, на који начин се прати наплата потраживања, да ли су ЈЛС према обвезницима који не измирују своје обавезе ефикасно предузимале прописане и расположиве мере у циљу наплате потраживања.

Након анализе прикупљене документације, предузетих мера, достављених одговора у вези са начином спровођења активности и изведених аналитичких доказа, донели смо закључак који темељимо на следећим налазима:

Законом о локалној самоуправи прописано је да је ЈЛС одговорна за квалитетно и ефикасно вршење својих и поверених надлежности. У вршењу своје надлежности ЈЛС може бити ограничена само у случајевима и под условима утврђеним законом, у складу с Уставом⁸⁹. Законом о финансирању јединица локалне самоуправе прописано је да ЈЛС у целости утврђује, наплаћује и контролише јавне приходе⁹⁰.

Законом о пореском поступку и пореској администрацији прописано је да орган за утврђивање, наплату и контролу изворног прихода ЈЛС пореском обвезнику који, у целости или делимично, није о доспелости платио порез, односно споредно пореско давање шаље опомену у року од 30 дана од дана доспелости. Пореска обавеза престаје наплатом пореза, застарелосту пореза, отписом пореза или на други законом прописани начин.

Орган ЈЛС надлежан за праћење наплате изворних прихода задужен је за редовно праћење извршених уплата, стања потраживања и идентификовање дужника који не измирују редовно своје обавезе, како би се према њима предузеле прописане и расположиве мере за благовремену и потпуну наплату утврђеног потраживања.

Код свих ЈЛС – субјеката ревизије у периоду од 2017. до 2019. године присутан је раст ненаплаћених потраживања, а значајно учешће у ненаплаћеним потраживањима односи се на порез на имовину.

Раст потраживања по основу обрачунате камате значајно је већи од раста по основу неизмиреног текућег потраживања што указује на постојање потраживања из претходног периода које нису благовремено измирена. Преко 70% укупно ненаплаћених потраживања односи се на потраживања од дужника који нису имали уплату у периоду од 2017. до 2019. године.

Примена додатних критеријума приликом издвајања дужника ради слања опомена имала је за резултат слање опомена релативно малом броју дужника, при чему је део послатих опомена остао неуручен. На овај начин није дошло до прекида застарелости права на наплату утврђеног потраживања код свих дужника.

Уколико порески обвезник није измирио обавезу у року из опомене ни након послатог упозорења и уколико обвезнику није одобрено одлагање рокова плаћања у прописаној процедури, отпочиње поступак принудне наплате доношењем решења о принудној наплати.⁹¹ Поступак принудне наплате потраживања се не може покренути уколико дужнику претходно није уредно уручена опомена о висини дуга.⁹²

⁸⁹ Одредбе чл. 6. Закона о локалној самоуправи и Закона о главном граду („Службени гласник РС“, бр. 129/07, 83/14 – др. закон, 101/16 – др. закон и 37/19).

⁹⁰ Одредбе чл. 60. Закона о финансирању јединица локалне самоуправе.

⁹¹ Одредбе чл. 77., чл. 81. ст. 2., чл. 84. и чл. 92. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

⁹² У складу са одредбама чл. 81. и 82. Закона о пореском поступку и пореској администрацији предмет принудне наплате не могу бити имовина и приходи обвезника који су изузети од извршења. Поступак принудне наплате неће бити покренут ни ако је очигледно да порески обвезник нема имовину из које наплата може да



Нередовно и селективно слање опомена и неуручене опомене дужницима утицале су на одсуство предуслова за предузимање мера принудне наплате. Неблаговремено покретање поступка принудне наплате умањује вероватноћу да ће потраживање бити наплаћено у потпуности због наступања околности које су од утицаја на могућност наплате (*престанак пословања, непостојање имовине и других средстава из којих се потраживање може наплатити и др*).

Наплатом потраживања у поступцима принудне наплате у посматраном периоду обезбеђена је наплата између 30% и 70% износа потраживања обухваћеног решењима о принудној уплати. На степен наплате потраживања код ЈЛС - субјеката ревизије, поред избора предмета извршења утицале су и промене које су настале код дужника, а односе се на изостанак прилива средстава на рачуну, прекид радног односа, ограничења у висини обустава наплата из зарада и пензије и друго.

Тренд повећања ненаплаћених потраживања и значајно учешће потраживања од дужника који немају уплата потврђују да мере наплате нису примењиване континуирано и према свим категоријама обвезника, као и да постоје обвезници са повећаним ризиком од ненаплативости потраживања.

Застарелост потраживања наступа истеком рока прописаног за наплату, а отпис потраживања по основу застарелости утврђује се решењем које доноси надлежни орган ЈЛС. Право на наплату пореске обавезе увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити.⁹³

Учешће отписа потраживања због донетих решења надлежног органа ЈЛС – субјеката ревизије у којима је утврђено наступање застарелости потраживања износи између 1% и 10% укупно отписаних потраживања у посматраном периоду. Поред извршеног отписа због наступања застарелости у евиденцијама ЈЛС налазе се и потраживања која нису отписана, а по којима није било уплата у року од десет година. Ова потраживања код ЈЛС – субјеката ревизије износе између 6% и 18% и по износу су значајно већа од отписаног износа потраживања због застарелости на основу донетих решења у периоду од 2017. до 2019. године. За део ових потраживања, код којих није било прекида рока застарелости, наступила је апсолутна застарелост.

ЈЛС – субјекти ревизије нису извршиле пренос ненаплаћених потраживања за које је наступила апсолутна застарелост у ванбилансно пореско рачуноводство.

Укупно ненаплаћена потраживања од дужника који нису имали уплата у року од десет година код ЈЛС - субјеката ревизије износи између 28% и 50% у укупном потраживању, што указује да постоји ризик од наступања апсолутне застарелости потраживања и у наредном периоду.

Нередовно и недовољно предузимање активности на слању опомена и предузимању мера принудне наплате утицало је на отпис потраживања услед наступања застарелости и висину отписа дела дуга по основу камате у поступцима одлагања рокова за плаћања дуга које је одобрено у складу са Законом. Због тога што није извршен пренос у ванбилансно пореско рачуноводство потраживања код којих је наступила апсолутна застарелост и других потраживања за које су испуњени услови у складу са Законом, исказана ненаплаћена потраживања не одражавају реално потенцијалне приходе ЈЛС у наредном периоду.

буде извршена, што не искључује могућност принудне наплате од других пореских обвезника или пореских дужника.

⁹³ Одредбе чл. 23., 114, 114ж и 114з Закона о пореском поступку и пореској администрацији.



Налаз 2.1: Опомене због неизмиреног потраживања нису слате редовно и свим дужницима због чега није дошло до прекида застарелости и стварања предуслова за принудну наплату потраживања

2.1.1 Нису све ЈЛС – субјекти ревизије обезбедиле ажурне евиденције потраживања за све изворне приходе

Законом о пореском поступку и пореској администрацији и Правилником о пореском рачуноводству прописани су начин организовања пореског рачуноводства, садржај главне књиге, врсте и садржај помоћних евиденција, услови који се морају испунити приликом евидентирање пореске обавезе, начела и рокови за евидентирање пореске обавезе. Сва књижења се заснивају на начелима уредности, ажурности и потпуности. Начело ажурности подразумева да се све настале промене у књиговодственој евиденцији коју води порески орган књиже најкасније у року од пет дана, од дана пријема исправе и састављања налога за књижење, у складу са роковима прописаним законом и Правилником о пореском рачуноводству.⁹⁴

Између ЈЛС – субјеката ревизије не постоје значајне разлике у начину организације вођења аналитичких евиденција потраживања.

Табела бр. 12: Упоредни преглед поделе надлежности за вођење аналитичких евиденције о потраживањима ЈЛС – субјеката ревизије по основу посматраних изворних прихода

Врста изворног прихода	ЈЛС – према начину организације послова		
	У надлежности ЈПА	У надлежности другог органа ЈЛС	У надлежности ЈП чији је оснивач ЈЛС
Порез на имовину	Београд	/	/
ЛКТ - фирмарина	Лесковац	/	/
Накнада за заштиту и унапређивање животне средине	Сремска Митровица	/	/
	Правна лица Аранђеловац	/	/
Физичка лица	Лесковац	/	Београд
	Сремска Митровица Аранђеловац	/	Београд
Допринос за грађевинско земљиште	/	Сремска Митровица Аранђеловац ⁹⁵	Лесковац ⁹⁶ Београд ⁹⁷
Потраживања по основу пореза и накнада интегрисаних у порез на имовину ⁹⁸	Београд Лесковац Сремска Митровица Аранђеловац		

Постојеће разлике су у складу са начином уређивања надлежности за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода. Осим надлежности за вођење евиденције потраживања наведеним органима углавном је дата и обавеза праћења наплате и предузимање мера за наплату или обавештавање надлежног органа о потреби предузимања

⁹⁴ Одредбе чл. 2а и 11. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и одредбе чл. 36, 38. и 74. Правилника о пореском рачуноводству.

⁹⁵ Послови су у надлежности органа ЈЛС који је задужен за доношења решења о грађевинској, односно употребној дозволи.

⁹⁶ Послови су дати у надлежност ЈП „Урбанизам и изградња“ Лесковац, осим доношења решења о грађевинској, односно употребној дозволи, што су послови у надлежности Одељења за урбанизам.

⁹⁷ Послови су дати у надлежност ЈП „Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу града Београда“, осим доношења решења о грађевинској, односно употребној дозволи, што су послови у надлежности Секретаријата за урбанизам и грађевинске послове.

⁹⁸ Обухвата ненаплаћена потраживања по основу пореза на земљиште и накнаде за коришћење грађевинског земљишта.



мера за наплату потраживања (*надлежности су детаљније приказане и објашњене у налазу 1.1*).

У ЈЛС – субјектима ревизије евиденције пореског рачуноводства ЛПА воде се у апликативном софтверу који је развио, одржава и за које техничку помоћ пружа „Институт Михајло Пупин“.⁹⁹ Ова обавеза је почев од 1. јануара 2019. године утврђена за све ЈЛС одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији¹⁰⁰.



До увођења ове обавезе 31 од укупно 145 ЈЛС којима је достављен упитник у циљу прикупљања података о начину администрирања изворних прихода, није водило пореске евиденције и пореско рачуноводство коришћењем овог програмског решења.

У ИС ЛПА воде се главна књига и помоћне књиге и евиденције. Помоћне књиге се састоје од аналитичких картица рачуна које се засебно воде за сваког обвезника и порески облик. На аналитичким картицама рачуна пореског обвезника спроводе се сва појединачна књижења књижењем потраживања за пореске обавезе коју је порески обвезник пријавио и обавезе утврђене пореским решењем, као и извршених уплата, повраћаја и прекњижења погрешно евидентираних промена.¹⁰¹ На овај начин у ИС ЛПА обезбеђују се подаци о пореском обвезнику, подаци о утврђеним потраживањима и подаци о наплати изворних прихода.

У поступку ревизије, од ЈЛС – субјеката ревизије прикупљени су подаци из ИС ЛПА који се односе на:

- 1) Утврђена потраживања и евидентиране уплате;
- 2) Стање доспелог а неплаћеног дуга по основу утврђеног потраживања по основу главног дуга и камате, односно преплате у односу на утврђени износ потраживања;
- 3) Износ дуга обвезника за који је одобрено одлагање плаћања пореске обавезе;
- 4) Подаци о неурученим решењима;
- 5) Износ отписаног потраживања због застарелости и по другим основама.

Нису сви подаци обезбеђени у форми образаца који су прописани Правилником о пореском рачуноводству, али системски обезбеђени подаци садрже све податке из прописаних образаца. Подаци у помоћним евиденцијама ИС ЛПА пружају основ за праћење наплате потраживања по обвезнику и врсти прихода и према висини дуга кроз издвајање прегледа дужника који нису измирили доспели износ по основу главног дуга и камате, односно прегледе обвезника који нису правовремено измирили своје обавезе, са актуелним износом доспелог дуга.

⁹⁹ Пројекат ИС ЛПА је био део секторског плана НИП-а за развој е-Управе који је реализован у периоду од 2007. до 2009. године.

¹⁰⁰ Одредбе чл. 65. и 95. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 30/18). Имплементацијом ИС ЛПА у свим ЈЛС и објављивање отворених података ИС ЛПА доприноси се стандардизацији, континуитету, минимизацији трошкова, једнообразности и доступности релевантних података о становништву и имовини, расположивости података неопходних за прецизно доношење одлука локалних самоуправа о свом економском развоју, као и за све релевантне државне органе.

¹⁰¹ За све пореске обвезника обавезно се устројава и води посебна помоћна евиденција Упит стања, на основу које се: 1) утврђује дуговани износ мање плаћеног пореза, као основица за обрачун камате; 2) врши израчунавање броја дана за обрачун камате по доспелости; 3) врши обрачун и утврђује доспела обрачуната камата; 4) врши наплата доспеле, а ненаплаћене камате; 5) утврђује висина ненаплаћене камате; 6) утврђује салдо дуга/преплате; 7) врши временско разграничење пореских обавеза; 8) припремају посебни подаци за потребе извештавања.



За све изворне приходе обезбеђено је преузимање и усаглашавање података о оствареним приходима које је евидентирала Управа за трезор. Ова усаглашавања се спроводе на месечном нивоу и приликом састављања финансијских извештаја, чиме се обезбеђује ажурност и тачност евидентираних података о наплаћеном износу потраживања.

Тачност података у евиденцијама ИС ЛПА обезбеђује се усклађивањем евиденција и стања главне књиге са дневником, као и помоћних књига и евиденција са главном књигом. Усклађивање стања потраживања и обавеза у аналитичким евиденцијама помоћних књига и одговарајућих рачуна главне књиге у ИС ЛПА код ЈЛС - субјеката ревизије се врши једном годишње на дан састављања годишњег финансијског извештаја, а на захтев пореског обвезника у току године се врши појединачно усклађивање потраживања и обавеза. Провера исправности евидентирања књиговодствених налога у току године обезбеђује се кроз упоредни преглед збира промета на аналитичким рачунима и промета на синтетичким рачунима у главној књизи.

Како би ЛПА у извршавању својих надлежности биле ефикасне, морају обезбедити да евиденције о потраживањима по основу изворних прихода буду ажурне, односно да приказују стварно стање утврђених потраживања, што представља основ за праћење наплате потраживања и предузимање мера за наплату у прописаним роковима.

Графикон бр. 11: Преглед термина у којима су донета решења о утврђивању текућег потраживања по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге



**Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.*

На основу датума уручења у ИС ЛПА одређује се датум доспећа потраживања утврђеног решењем и истовремено се врши сторнирање аконтативног задужења обвезника. У односу на датум доспећа одређују се и рокови за предузимање одређених мера наплате, као што је слање опомена дужницима који нису благовремено измирили своје обавезе.

ЛПА Аранђеловац, због кашњења у евидентирању података о уручењу решења, није обезбедила ажурност података о утврђеним потраживањима обрачунатим у поступцима масовне обраде.



Табела бр. 13: Преглед рокова евидентирања решења за порез на имовину обвезника који не воде пословне књиге у ЛПА Аранђеловац у периоду од 2017. до 2019. године¹⁰²

Датум доношења решења	Датум уручења решења	Датум доспећа потраживања	Прописани рок за евидентирање	Датум књижења уручења	Рок који је протекао	
					од уручења до књижења	од доспећа до књижења
07.06.2017.	04.07.2017.			25.08.2017.	53 дана	38 дана
08.06.2017.	03.07.2017.				52 дана	37 дана
19.04.2018.	24.05.2018.	15 дана од дана уручења	5 дана	08.06.2018.	76 дана	61 дана
20.04.2018.	22.05.2018.				78 дана	63 дана
15.07.2019.	07.08.2019.			11.09.2019.	35 дана	20 дана
	08.08.2019.				34 дана	19 дана

У периоду од 2017. до 2019. године књижење уручења решења у ИС ЛПА Аранђеловац вршено је са значајним закашњењем у односу на датум уручења и датум доспећа.

ЛПА Аранђеловац евидентирање потврда о пријему решења којим се утврђује годишњи износ пореза и накнада у посматраном периоду није спроводила након пријема података о појединачно урученим решењима већ након окончања процеса доставе, односно када су потраживања већ доспела.

Поступајући на овај начин ЛПА Аранђеловац није у ИС ЛПА обезбедила тачне податке о износу доспелог утврђеног потраживања, као ни ажурне податке о статусу уручења решења. У 2020. години рок који је протекао од уручења решења до евидентирања датума уручења износио је 23 дана.

ЛПА Сремска Митровица од преузимања надлежности за праћење наплате потраживања по основу накнаде за коришћење грађевинског земљишта у 2008. години није обезбедила да се исти воде у ИС ЛПА због чега евиденција о овим потраживањима не садржи потпуне и ажурне податке о свим дужницима нити ажурне податке о структури њиховог дуга на дан 31.12.2019. године.

Приликом преузимања надлежности за праћење наплате потраживања по основу накнаде за коришћење грађевинског земљишта ЛПА Сремска Митровица¹⁰³ је наставила са вођењем евиденције употребом апликативног софтвера који нема функционалности ИС ЛПА (није обезбеђен аутоматски обрачун и задужење дужника каматом, евиденција може садржати и непотпуне податке о дужнику и др.). Овакав поступак био је условљен чињеницом да је у преузетој евиденцији постојао велики број непотпуних података о дужницима (недостатак ЈМБГ или ПИБ-а, адресе и сл.) због којих подаци нису могли бити преузети у ИС ЛПА.

ЛПА Сремска Митровица наставила је са праћењем наплате потраживања коришћењем преузете апликације. Од 2014. године одржавање ове апликације није обезбеђено, због чега се у истој врши само књижење извода о извршеним уплатама, повраћају и прекњижавању погрешних уплата. Након 2014. године није вршен обрачун и припис камате по дужницима у аналитичкој евиденцији потраживања, због чега ова евиденција ненаплаћених потраживања садржи податке о износу дуга по дужницима који нису ажурни.¹⁰⁴

¹⁰² Подаци се не односе на сва решења, обзиром да поступак уручивања траје више седмица, али указују на ажурност у евидентирању за приказани датум уручења.

¹⁰³ Евиденција је преузета 2008. године од Дирекције за изградњу града Сремска Митровица.

¹⁰⁴ Обрачун камате се спроводи на збирни износ потраживања и не евидентира се у аналитичкој евиденцији дужника.



Према изјавама надлежних у ЛПА Сремска Митровица већи износ ненаплаћених потраживања по овом основу односи се на правна лица у стечају, брисане из регистра или дуг за који су донете одлуке о конверзији потраживања у капитал града али још увек нису спроведене.

Остале аналитичке евиденције потраживања

Аналитичке евиденције потраживања по основу доприноса за уређивање грађевинског земљишта, за које се праћење потраживања и наплате такође не спроводи у оквиру ИС ЛПА, садрже податке о обрачунатом износу доприноса и обвезнику уплате, као и податке о уплаћеном износу потраживања и остатку дуга.

За овај изворни приход повезане су одређене специфичности које уједно умањују ризик по потпуност и тачност евиденција о утврђеним потраживањима, обзиром да је обрачун потраживања саставни део решења о грађевинској дозволи које се издаје у обједињеној процедури и за које је прописано да се води јединствена централна евиденција обједињене процедуре са свим битним елементима у предмету. Такође, прописано је да потраживања морају бити измирена најкасније до момента пријаве почетка радова уз обавезно подношење доказа о извршеној уплати доприноса и достављања средстава обезбеђења у случају делимичног плаћања на рате. Органи којима је дато у надлежност администрирање доприноса за уређивање грађевинског земљишта наставили су са праћењем и предузимањем мера наплате потраживања по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта.

Праћење података о задужењу и наплати накнаде за заштиту и унапређивање животне средине обвезника физичких лица у граду Београду, за које је надлежност дата ЈКП „Инфостан технологије Београд“ регулисана је уговором којим је утврђена динамика и садржај извештавања о утврђеном и наплаћеном износу потраживања.¹⁰⁵ На основу обавештења о преносу средстава на рачуне јавних прихода и рачуна на име накнаде за пружање услуга наплате по уговору примљених од ЈКП „Инфостан технологије Београд“, Секретаријат за јавне приходе града Београд врши проверу износа пренетих средстава са изводима преузетим од Управе за трезор и књижевним у апликацији ИС ЛПА.

Због тога што аналитичке евиденције о потраживањима не садрже ажурне податке о висини потраживања по дужницима постоји ризик од неблаговременог предузимања прописаних мера за наплату потраживања.



Препоручује се одговорним лицима Општине Аранђеловац да предузму активности којима ће се обезбедити евидентирање података о уручењу решења у прописаним роковима.



Препоручује се одговорним лицима Града Сремска Митровица да предузму активности за преузимање података о ненаплаћеним потраживањима по основу накнаде за коришћење грађевинског земљишта у пореско рачуноводство, како би се обезбедила ажурност података о висини потраживања по дужницима.

¹⁰⁵ У извештају о ревизији консолидованих финансијских извештаја завршног рачуна Града Београда за 2018. годину, број: 400-162/2019-04/15 од 24. јуна 2019. године утврђено је да на поступак утврђивања, наплате и контроле накнаде, права и обавезе обвезника накнаде, регистрацију пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаје, као и на обрачун камате по основу доспеле а неплаћене накнаде и трошкове поступка принудне наплате није примењиван Закон о пореском поступку и пореској администрацији, што није у складу са чланом 2. и 2а. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, доступно на <http://www.dri.rs/pevizuје/izveštajju-o-pevizuju/arxiva-2019.456.html>.



2.1.2 ЈЛС – субјекти ревизије су примењивале додатне критеријуме за издвајање дужника ради слања опомене и нису слале опомене свим дужницима или их нису слале редовно

Законом о пореском поступку и пореској администрацији прописано је да орган за утврђивање, наплату и контролу изворног прихода ЈЛС пореском обвезнику који, у целости или делимично, није о доспелости платио порез, односно споредно пореско давање шаље опомену о врсти и износу пореза, односно споредних пореских давања доспелих за наплату, у року од 30 дана од дана доспелости. Послатом опоменом пореском обвезнику се налаже да доспели износ плати одмах, а најкасније у року од пет дана од дана пријема опомене, са обрачунатом каматом од дана издавања опомене до дана уплате доспелог пореза, односно споредних пореских давања. Законом је прописано и да се обвезнику може пре слања опомене послати подсетник да пореску обавезу плати о доспелости, односно да доспелу, а неплаћену пореску обавезу, са каматом обрачунатом у складу са законом, плати у року од пет дана од дана достављања подсетника за доспелу пореску обавезу.¹⁰⁶ На дуговани порез и споредна пореска давања, осим камате, обрачунава се камата, почев од наредног дана од дана доспелости.¹⁰⁷

Орган ЈЛС задужен за праћење наплате потраживања треба редовно да прати стање извршених уплата потраживања и спроводи анализе у циљу идентификовања одступања у циљу правовременог предузимања мера за унапређење степена наплате потраживања. Идентификовање одступања приликом праћења наплате изворних прихода представља процес издвајања из евиденција дужника који не измирују редовно своје обавезе, односно обвезника без уплата и оних чије су уплате мање од доспелог износа потраживања, како би се према њима предузимале прописане и расположиве мере за благовремену и потпуну наплату утврђеног потраживања.

Стање и промена ненаплаћених потраживања

У ненаплаћеним потраживањима на дан 31.12.2019. године код ЈЛС – субјеката ревизије најзначајније учешће односи се на порез на имовину и потраживања по основу пореза и накнада које су укључене у порез на имовину.¹⁰⁸

Графикон бр. 12: Преглед учешћа ненаплаћених потраживања код ЈЛС – субјеката ревизије на дан 31.12.2019. године према врстама изворних прихода, у %



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.

¹⁰⁶ Одредбе чл. 71. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹⁰⁷ Одредбе чл. 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹⁰⁸ Реформом пореског система извршено је укидање пореза на земљиште и накнаде за коришћење грађевинског земљишта као посебних пореских категорија и њихово укључивање у порез на имовину.



Значајније учешће других потраживања присутно је само у граду Београду где се 54% ненаплаћеног потраживања односи на исказана потраживања по основу доприноса за уређивање грађевинског земљишта и накнаде за уређивање грађевинског земљишта.

На основу анализе података о промени потраживања у периоду од 2017. до 2019. године утврдили смо да је дошло до увећања ненаплаћеног потраживања.

Табела бр. 14: Преглед промене ненаплаћених потраживања по структури за изабране приходе код ЈЛС – субјеката ревизије¹⁰⁹, у хиљадама динара

ЈЛС	Промена потраживања које администрира ЛПА			
	Потраживања на дан 31.12.2016.	Потраживања на дан 31.12.2019.	Промена потраживања	
			Износ	Релативна
1	2	3	4=3-2	5=4:2
Београд	65.163.793	75.012.822	9.849.029	15%
Лесковац	2.978.891	3.611.017	632.126	21%
Сремска Митровица	769.855	1.037.411	267.556	35%
Аранђеловац	1.045.309	1.238.294	192.985	18%

*Извор: ДРИ, на основу података из пореских извештаја ГО-3/1 и података ЈЛС – субјеката ревизије о исказаним потраживањима.

На основу анализе података о промени потраживања по врстама изворних прихода у периоду од 2017. до 2019. године утврдили смо да је увећање потраживања неравномерно распоређено.

Табела бр. 15: Преглед промене потраживања по врстама прихода и ЈЛС у периоду од 2017. до 2019. године, у %

Врста прихода	Промена ненаплаћених потраживања			
	Београд	Лесковац	Сремска Митровица	Аранђеловац
Порез на имовину обвезника који не воде пословне књиге	48%	51%	32%	50%
Порез на имовину обвезника који воде пословне књиге	28%	29%	26%	20%
ЛКТ за истицање назива фирме	1%	9%	12%	17%
Накнада за заштиту и унапређивање животне средине	11%	9%	/	31%
Порез на земљиште и накнада за коришћење грађевинског земљишта	-4%	16%	42%	-3%
Уређивање грађевинског земљишта (накнада и допринос)	12%	/	26%	-17%
Укупна промена	15%	21%	32%	18%

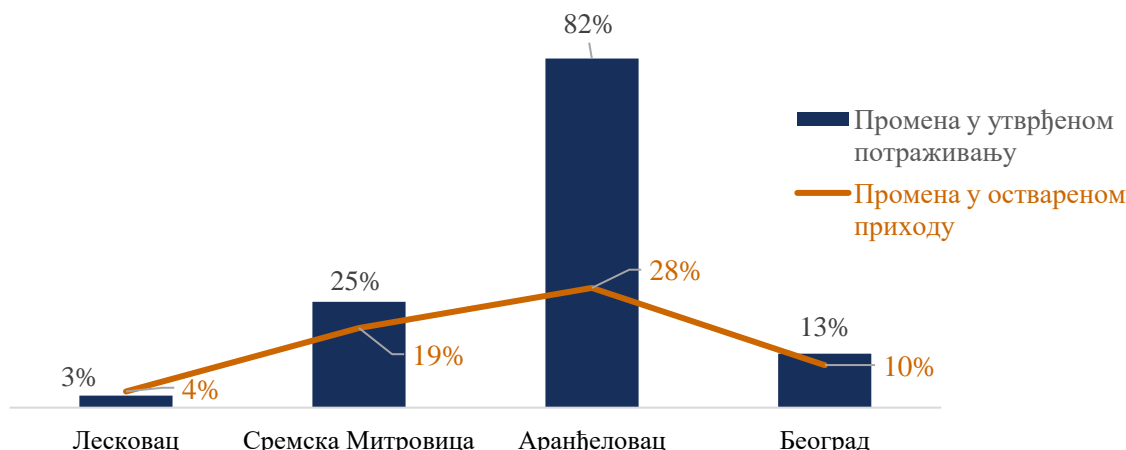
Настале промене у износу ненаплаћених потраживања указују да је код свих ЈЛС – субјеката ревизије изражено значајно повећање ненаплаћених потраживања по основу пореза на имовину.

На основу достављених података о променама у утврђеним потраживањима по основу пореза на имовину и наплаћеног износа прихода у 2019. години у односу на 2018. годину, утврдили смо да постоји значајан раст утврђеног текућег потраживања који није праћен адекватним повећањем наплате потраживања, што доприноси расту ненаплаћених потраживања.

¹⁰⁹ Подаци из пореских извештаја садрже збирне податке о износу ненаплаћеног потраживања од обвезника по основу главног дуга и камате.



Графикон бр. 13: Преглед одступања у промени утврђених текућих потраживања и оствареног прихода по основу пореза на имовину физичких лица код ЈЛС – субјеката ревизије у 2019. години у односу на 2018. годину, у %



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.

Анализа података о променама наплаћеног износа и утврђеног текућег потраживања указују да остварени приходи углавном расту спорије од раста утврђених потраживања, изузев у ситуацијама где постоји мали раст утврђеног текућег потраживања.

Посматрајући структуру насталих промена у потраживањима за изворне приходе који се администрирају у ИС ЛПА и за које је могуће направити овакву анализу, утврдили смо да је у насталој промени потраживања значајно учешће обрачунате камате због неблагоприятних уплата.

Табела бр. 16: Преглед структуре промене ненаплаћених потраживања која се администрирају у оквиру ИС ЛПА, у периоду од 2017. до 2019. године, у хиљадама динара

ЈЛС	Промена ненаплаћених потраживања				
	Свега	Главница дуга		Камата	
		Износ	Учешће	Износ	Учешће
Београд	5.643.654	1.278.404	23%	4.365.251	77%
Лесковац	632.126	141.102	22%	491.023	78%
Сремска Митровица	255.712	78.801	30%	177.882	70%
Аранђеловац	204.258	50.291	25%	153.966	75%

*Извор: ДРИ, на основу података из годишњих извештаја ГО-3/1 ЈЛС – субјеката ревизије.

Код свих ЈЛС – субјеката ревизије у насталом расту потраживања учешће камате износи од 70% до 78%. Раст ненаплаћених потраживања по основу обрачунате камате за неблагоприятно измирена потраживања је значајно већи од раста ненаплаћеног потраживања по основу неизмиреног утврђеног текућег потраживања.

Оваква структура у промени дуга може бити последица постојања значајног износа потраживања по основу главног дуга који није благовремено измирен и за који нису вршене уплате у посматраном периоду.

Табела бр. 17: Преглед утицаја дужника без уплата на ненаплаћена потраживања

Опис	Београд	Лесковац	Сремска Митровица	Аранђеловац
Учешће дуга који се односи на дужнике без уплата у периоду од 2017. до 2019. године у укупном ненаплаћеном потраживању на дан 31.12.2019. године	70%	88%	72%	76%



Опис	Београд	Лесковац	Сремска Митровица	Аранђеловац
Допринос дужника без уплата укупном расту потраживања у периоду од 2017. до 2019. године	62%	81%	81%	57%

*Извор: ДРИ, на основу података из годишњих извештаја ГО-3/1 ЈЛС – субјеката ревизије.

Из наведених показатеља уочљиво је да се највећи износ ненаплаћених потраживања односи на обвезнике који нису имали уплата у периоду од 2017. до 2019. године, као и да је раст њиховог укупног задужења углавном сразмерно допринео и расту ненаплаћених потраживања у посматраном периоду.

Праћење наплате и слање опомена

На основу начина на који се спроводе активности праћења наплате потраживања по основу изворних прихода у ЈПА поступци анализе ненаплаћеног потраживања реализују се:

- 1) као део редовних, односно свакодневних обавеза запослених у циљу праћења наплате и издвајања дужника са доспелим дугом којима ће се слати опомене,
- 2) кроз периодичне анализе са циљем издвајања дужника са доспелим дугом којима ће се слати опомене применом поступка масовне обраде,
- 3) приликом припреме података за потребе извештавања.

Процес слања опомена дужницима у ЈПА Сремска Митровица и ЈПА Београд су уређене интерним процедурама којима су дефинисане појединачне активности запослених и описана њихова међусобна повезаност. На основу тих процедура слању опомена претходи увид у стање ненаплаћених доспелих потраживања и издвајање обвезника са доспелим неизмиреним дугом.

Град Лесковац и Општина Аранђеловац нису процедурама уредили активности издвајања дужника ради слања опомена, већ су исте одређене као обавеза запослених у ЈПА, уређене актом о унутрашњој систематизацији и подели послова.

Код свих ЈЛС – субјеката ревизије постоји пракса да се порески обвезници путем медија обавештавају о доспећу кварталних обавеза пореза на имовину.

У вези са текућим праћењем наплате потраживања код свих ЈЛС – субјеката ревизије установљена је пракса појединачног издвајања обвезника са већим износом ненаплаћеног потраживања ради упућивања опомена и предузимања мера наплате.

Због великог броја обвезника са неизмиреним потраживањима издвајање дужника – физичких лица са дугом по основу пореза на имовину ради слања опомена могуће је ефикасно спровести само поступком масовне обраде података.

Приликом масовне обраде података у циљу издвајања обвезника са неизмиреним дугом ради слања опомена, ЈЛС – субјекти ревизије су, осим постојања доспелог неизмиреног дуга, примењивали и додатне критеријуме на основу којих је вршен избор обвезника којима ће бити послата опомена. Као додатни критеријум коришћена је висина ненаплаћеног потраживања на дан издвајања података.



Табела бр. 18: Преглед критеријума коришћених у поступку масовног издавања обвезника ради слања опомена

ЈЛС	Категорија обвезника	Период и износ ненаплаћеног потраживања коришћен као критеријум за одабир		
		2017. година	2018. година	2019. година
Београд	Физичка лица	> 1.000 дин.	> 1.000 дин.	> 1.000 дин
	Правна лица	> 10.000 дин.	/	/
Лесковац ¹¹⁰	Физичка лица	> 100.000 дин.	> 20.000 дин.	/
	Правна лица		> 30.000 дин	
Сремска Митровица	Физичка лица	/	> 20.000 дин.	/
	Правна лица	> 50.000 дин		
Аранђеловац	Физичка лица	/	/	/
	Правна лица			

На основу приказаних података уочљиво је да је масовно издавање дужника физичких лица ради слања опомена у ЛПА Београд спроведено по истим критеријумима. Недостатак или промена критеријума код осталих ЈЛС – субјеката ревизије указују на нередовност и изостајање процеса издавања дужника ради слања опомена, као и различити однос према дужницима.

Осим наведених вредносних критеријума, приликом издавања обвезника који су правна лица ради издавања опомена, водило се рачуна и о тренутном статусу правног лица (стечај, приватизација, реорганизација, брисан из регистра).

Табела бр. 19: Преглед укупног броја послатих опомена у периоду 2017-2019. године

ЛПА	Период (година)			Напомена
	2017	2018	2019	
Београд	310.640	315.768	309.690	Обухваћена су сва потраживања које администрира ЛПА
Лесковац	1.280	15.868	168	Физичка лица обухваћена само у 2018. години
Сремска Митровица	733	5.909	78	
Аранђеловац	111	/	132	Нису обухваћена физичка лица

На укупан број послатих опомена, осим примене наведених вредносних критеријума, утицало је и то што је масовно издавање дужника ради слања опомене вршено једанпут у току године.

Масовно издавање дужника ради слања опомена у ЛПА Београд се спроводи углавном једном годишње и то након истека рока за плаћање четвртог квартала. Масовне опомене за правна лица и предузетнике слате су 2017. године, ради обезбеђења прекида застарелости потраживања.

Приликом издавања обвезника ради слања опомена ЛПА Београд анализира и број и износ потраживања који се односи на обвезника који имају дуг мањи од 1.000,00 динара. На основу достављених података о анализи дужника која је спроведена пре слања опомена, дуг испод лимита који утиче на слање опомена односи се на 26% дужника, који у укупном износу потраживања учествују са 0,2%. Анализом стања дуга код дужника који су у периоду од 2017. до 2019. године имали дуг мањи од 1.000,00 динара утврдили смо да 30% ових дужника по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге није имало уплата у посматраном периоду. На дан 31.12.2019. године потраживања од дужника који

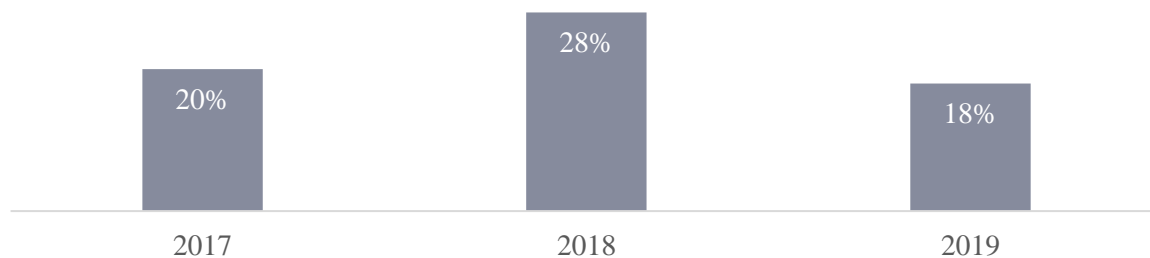
¹¹⁰ Приликом одређивања критеријума ради се више упита са различитим износом дуговања по пореском обвезнику (укупна дуговања преко 5.000 динара, преко 10.000 динара, преко 20.000 динара). Анализом стања наведених упита, шеф Одељења ЛПА одређује који упит стања ће се користити за израду опомена.



нису имали уплата у посматраном периоду а за која нису предузете активности у циљу прекида застарелости потраживања износе 5,7 милиона динара.¹¹¹

ЛПА Београд је у посматраном периоду осим масовног спроводила и појединачна издвајања обвезника са дугом ради слања опомена, а у годишњим извештајима о раду садржани су и ефекти наплате остварени слањем појединачних опомена дужницима. У посматраном периоду наплаћено је у просеку 21% потраживања обухваћених послатим појединачним опоменама.

Графикон бр. 14: Преглед учешћа наплаћеног износа потраживања у односу на обухваћени износ потраживања у достављеним појединачним опоменама, у %



**Извор: ДРИ, на основу података из годишњих извештаја о раду ЛПА Београд.*

Приказани ефекти остварени наплатом потраживања након слања појединачних опомена представљају најмање остварен износ прихода јер се односе само на евидентиране уплате код којих је приликом плаћања унет позив на број из послате опомене.¹¹²

ЛПА Лесковац је, на основу праћења стања ненаплаћених потраживања по основу изворних прихода вршио углавном појединачна издвајања обвезника са дугом ради слања опомена, док је масовно издвајање спроведено само у 2018. години, када је опоменама осим правних лица и предузетника обухваћен и значајнији број физичких лица са неизмиреним дугом по основу пореза на имовину физичких лица.

Део послатих опомена није уручен, а поновно слање опомена није вршено због пријема већег броја захтева за одлагање плаћања дуга и отпис дуга због наступања застарелости након слања опомена.

Анализом података о стању дуга обвезника на крају 2018. године утврђено је да због примене додатног вредносног критеријума приликом издвајања обвезника није обухваћено 70% дужника на које се односи 29% ненаплаћених потраживања по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге¹¹³. До 31.12.2019. године ненаплаћена потраживања од дужника који нису имали уплате у периоду од 2017. до 2019. године су увећана за 15,9 милиона динара, односно 24%.

ЛПА Лесковац не располаже податком о уделу наплаћених прихода и унапређењу наплате по основу слања опомена.

¹¹¹ Укупан раст потраживања од дужника по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге са дугом мањим од 1.000,00 динара у периоду од 2017. до 2019. године, који се односи и на оне који су имали уплату у посматраном периоду и на оне који нису имали уплате, износи 5,3 милиона динара.

¹¹² Ефекти наплате по издатим опоменама може се испратити, у форми извештаја, једино ако обвезници изврше уплату са позивом на број који је наведен опоменом и садржи и словну ознаку „М“. Према изјавама ЈЛС – субјеката ревизије честа је пракса дужника да након пријема опомене уплату изврше без уписивања одговарајућег позива на број, због чега се и ефекти послатих опомена не могу реално исказати.

¹¹³ Дужници по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге са дугом мањим од 20.000 динара на дан 31.12.2018. године.



И поред тога што је поступак издвајања обвезника који не измирују редовно своје обавезе ради слања опомена уређен интерним процедурама пословних процеса ЛПА Сремска Митровица исте није спроводила у пракси континуирано, због чега се опомене не издају редовно и свим дужницима.



Државна ревизорска институција је у Извештају о ревизији финансијских извештаја и правилности пословања Града Сремске Митровице за 2017. годину због уоченог одступања од прописане обавезе слања опомена дала препоруку у циљу предузимања мера за отклањање уочене неправилности.¹¹⁴

ЛПА Сремска Митровица је у 2018. години, поступајући по препоруци Институције, након издвајања дужника у поступку масовне обраде послала 5909 опомена. Од укупног броја послатих опомена уручено је 2706 опомена односно 46%. Због додатних обавеза насталих решавањем поднетих захтева обвезника за отпис и одлагање дуга након пријема опомене, ЛПА Сремска Митровица није предузимала активности на утврђивању узрока због којих опомене нису уручене.

Анализом података о стању дуга обвезника на крају 2018. године утврђено је да због примене додатног вредносног критеријума приликом издвајања обвезника није обухваћено 64% дужника на које се односи 22% ненаплаћених потраживања по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге¹¹⁵. До 31.12.2019. године ненаплаћена потраживања од ових обвезника који нису имали уплате у периоду од 2017. до 2019. године су увећана за 10,9 милиона динара, односно 25%. Током 2019. године послато је укупно 78 опомена. Опомена су слате обвезницима који имају већи износ дуга, а опомена им није уручена у 2018. години.

ЛПА Сремска Митровица је, уместо слања опомена, након доспелости четврте годишње рате пореза на имовину, обвезницима који су физичка лица достављала налоге за уплату са износом дуга као обавештење о стању дуга обвезника.

Уплатом целокупног потраживања до краја календарске године обвезници пореза на имовину на територији града Сремска Митровица стичу право на одређене погодности (*деталније описано у налазу [2.3 овог закључка](#)*).

ЛПА Аранђеловац је у 2017. и 2019. години слала појединачне опомене дужницима правним лицима и предузетницима. Дужницима физичким лицима у посматраном периоду нису слате опомене. Током 2017. и 2018. године обвезницима пореза на имовину слата су обавештења о висини дуга ради коришћења погодности отписа камате у случају исплате главног дуга у целости (*деталније описано у налазу [2.3 овог закључка](#)*).

Анализом података о стању дуга обвезника у периоду од 2017. до 2019. године утврђено је да 62% дужника по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге¹¹⁶ није имало уплату у периоду од 2017. до 2019. године. До 31.12.2019. године ненаплаћена потраживања од ових обвезника су увећана за 55 милиона динара, односно 61%.

Због неуређености поступака за праћења наплате интерним процедурама и примене додатних критеријума приликом издвајања дужника ради слања опомена опомене нису

¹¹⁴ Извештај о ревизији консолидованих финансијских извештаја и правилности пословања Града Сремска Митровица за 2017. годину, стр. 20, доступно на <http://www.dri.rs/php/document/download/1217/1>

¹¹⁵ Дужници по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге са дугом мањим од 20.000 динара на дан 31.12.2018. године.

¹¹⁶ Дужници по основу пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге на дан 31.12.2016. године.



достављане редовно и свим дужницима. На овај начин није обезбеђен прекид застарелости потраживања нити предуслови за предузимање мера принудне наплате према дужницима.



Препоручује се одговорним лицима Града Београда, Града Лесковца, Града Сремска Митровица и Општине Аранђеловац да предузму активности којима ће се обезбедити да се опомене за плаћање доспелог дуга достављају редовно и свим дужницима, у циљу наплате, прекида застарелости доспелог потраживања и стварања предуслова за покретање поступка принудне наплате потраживања.

Одлагање рокова плаћања доспелог дуга

Одлуком градоначелника, односно председника општине, односно лица које он овласти, ЈЛС којој припадају изворни приходи може се одобрити одлагање плаћања дугованог пореза на рате, али најдуже до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања до 12 месеци, односно 24 месеца у случају реорганизације. Одлагање се врши на захтев дужника, а дужник нема обавезу испуњавања посебних услова које прописује Влада нити давање средстава обезбеђења уколико на дан подношења захтева укупан износ његовог дуга по основу свих јавних прихода не прелази лимите утврђене законом.¹¹⁷

Пореском обвезнику коме је одобрено одлагање плаћања, а који редовно измирује рате које су одложене, укључујући и утврђена текућа потраживања у складу са законом, отписује се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.¹¹⁸

Табела бр. 20: Преглед одобреног одлагања рокова за плаћање у периоду од 2017. до 2019. године и структуре дуга за који је репрограм одобрен, у хиљадама динара

ЈЛС	Број	Укупан износ дуга	Главница		Камата	
			Износ	Учешће	Износ	Учешће
Београд	21464	2.344.874	1.657.323	71%	687.550	29%
Лесковац	2656	81.511	52.295	64%	29.216	36%
Сремска Митровица	851	50.005	35.655	71%	14.350	29%
Аранђеловац	387	19.633	11.983	61%	7.650	39%

*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС – субјекта ревизије (Извештај ЕПР).

Све ЈЛС – субјекти ревизије су се изјасниле да је након слања опомена углавном повећан број захтева за одлагање плаћања дугованог пореза.¹¹⁹ Ова могућност се користи као повољност која омогућава плаћање доспелог дуга за који је издата опомена на рате, уз коришћење могућности отписа дела дуга по основу камате.

Одобравање одлагања рокова плаћања доспелих потраживања, осим наплате дела већ доспелог потраживања, обезбеђује и редовно измиривање текућих потраживања за време трајања отплате дуга на рате. На ефикасност коришћења овог инструмента за унапређење наплате утиче износ отписаног дела дуга по основу камате.

¹¹⁷ Одредбама чл. 73. и 74 Закона о пореском поступку и пореској администрацији уређено је да се од пореског обвезника не захтева испуњење услова које је прописала Влада и давање средстава обезбеђења уколико његов дуг по основу свих јавних прихода износи: 1) до 1.500.000 динара за правна лица и предузетнике, 2) до 200.000 динара за физичко лице.

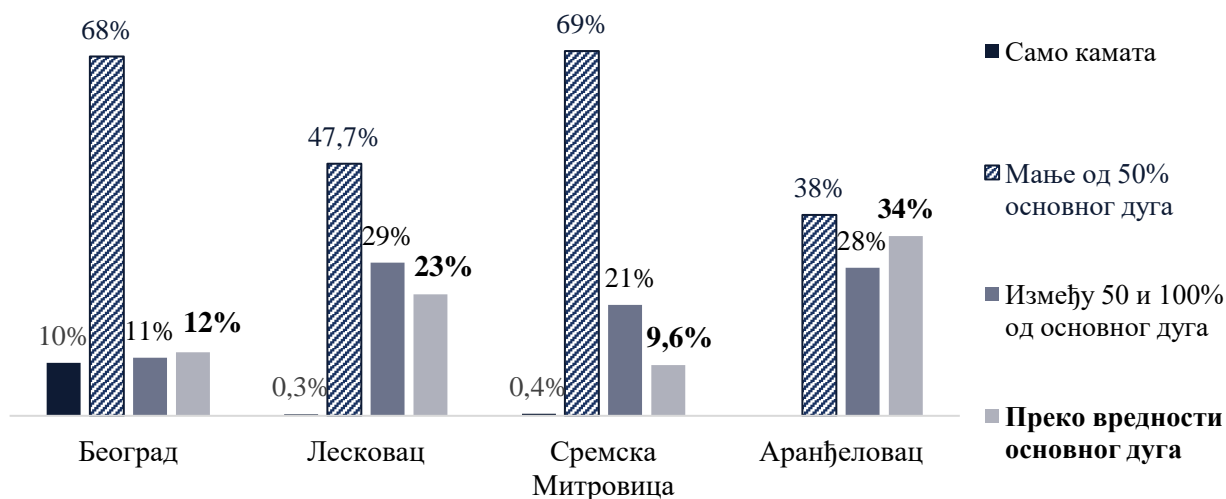
¹¹⁸ Одредбе чл. 76. ст. 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹¹⁹ ЈЛПА Лесковац је у 2017. години примила укупно 808 захтева за одлагање дугованог пореза на рате уз 50% отписа камате, а закључно са 31.12.2017. године решено је укупно 1.793 захтева. Овако велики број решених захтева произилази из чињенице да су у извештајном периоду решавани и захтеви пренети из претходне године.



Структуре појединачног дуга за који је одобрено одлагање рокова плаћање доспелих потраживања указује на редовност наплате потраживања од ових обвезника у претходном периоду. Значајно учешће камате у односу на основни дуг у потраживањима за које је одобрено одлагање рокова плаћања указује да се ради о обвезницима који нису измиривали редовно своје обавезе у дужем временском периоду.

Графикон бр. 15: Преглед структуре дуга према учешћу камате у одобреном репрограму ненаплаћених потраживања, у %



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјекта ревизије.

Анализа података указује да је неповољнија структура дуга код обвезника којима је одобрено одлагање рокова за плаћање дуга у општини Аранђеловац и граду Лесковцу, у односу на градове Београд и Сремску Митровицу.

Неповољна структура дуга за који је одобрено одлагање у плаћању посредно утиче на ефикасност наплате уколико се узме у обзир да се током његове отплате одобрава отпис 50% камате која се односи на одложена доспела потраживања која су измирена у складу са роковима утврђеним решењем којим је одобрено плаћање дуга на рате.

Табела бр. 21: Преглед отписаног износа и учешћа отписане камате по основу дуга за који је одобрено одлагање рокова и плаћање на рате, у хиљадама динара

ЈЛС	Укупно реализовано у периоду 2017-2019 ¹²⁰	Отписани износ камате у реализацији репрограма	
		Износ	Учешће
Београд	2.314.847	395.032	17%
Лесковац	103.581	34.574	33%
Сремска Митровица	129.238	6.234	5%
Аранђеловац	41.910	9.070	22%

*Извор: Подаци ИС ЛПА субјекта ревизије.

Структура дуга за који је одобрено одлагање плаћања код ЈЛС – субјекта ревизије утицала је и на учешће отписаног износа потраживања по основу камате.

¹²⁰ Износ одобреног репрограма у периоду од 2017. до 2019. године коригован за промену одложеног потраживања.



Налаз 2.2: Ефекти принудне наплате изостају јер није код свих ЈЛС – субјеката ревизије обезбеђено да се принудна наплата примењује континуирано, за сва потраживања и према свим категоријама обвезника

Принудна наплата према одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији примењује се на изворне приходе које ЈЛС утврђује, наплаћује и контролише у јавноправном односу.¹²¹ Наплата осталих изворних прихода, чија је висина утврђена уговором, а који нису плаћени о доспелости врши се покретањем поступка пред надлежним судом, у складу са Законом о облигационим односима.

Уколико порески обвезник није платио порез, односно споредно пореско давање најкасније у року од пет дана од дана пријема опомене, односно пореску обавезу није извршио ни након послатог упозорења и уколико обвезнику није одобрено одлагање плаћања у прописаној процедури, ЈПА почиње поступак принудне наплате пореза, односно споредних пореских давања, доношењем решења о принудној наплати пореза.¹²²

Предмети принудне наплате одређују се решењем, а наплата пореза и споредних пореских давања, у поступку принудне наплате, спроводи се на: 1) новчаним средствима пореског обвезника; 2) новчаним потраживањима пореског обвезника; 2а) заради, односно накнади зараде, односно пензији, као и на другим врстама прихода на текућим рачунима физичких лица, у делу који није изузет од извршења према закону којим се уређује извршење и обезбеђење; 3) неновчаним потраживањима и другим правима пореског обвезника; 4) готовом новцу и хартијама од вредности; 4а) штедним улозима; 5) покретним стварима; 6) непокретностима. Принудна наплата се може спровести на једном или више предмета у исто време, а предмети принудне наплате одређују се решењем. У поступку принудне наплате може се примењивати једно или више средстава принудне наплате, по било којем редоследу. Предмет принудне наплате не могу бити имовина и приходи обвезника који су изузети од извршења.¹²³

Ради обезбеђења наплате пореза који је доспео за наплату, може се решењем установити претходна мера обезбеђења наплате. Решење о установљавању претходне мере обезбеђења наплате истовремено се доставља дужнику и надлежним регистрима, чиме постаје извршно. Претходна мера обезбеђења наплате траје до доношења решења о принудној наплати из новчаних средстава и уписа у регистар блокираних рачуна који води надлежна организација, уписа заложног права у регистар покретних ствари, односно регистар непокретности, односно до наплате потраживања у целости.¹²⁴

Решење о принудној наплати се не доноси у случају да дужник поднесе захтев за одлагање плаћања, док се не одлучи по том захтеву. Поступак принудне наплате неће бити покренут ни ако је очигледно да порески обвезник нема имовину из које наплата може да буде извршена, што не искључује могућност принудне наплате од других пореских обвезника или пореских дужника. Принудна наплата се врши у оној мери у којој се покрива дуговани износ пореза и споредна пореска давања.¹²⁵

За спровођење поступка принудне наплате неопходно је да буду испуњени процесни услови, а нарочито да је пре покретања поступка принудне наплате дужнику уредно уручена

¹²¹ Одредбе чл. 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹²² Одредбе чл. 77. и чл. 81. ст. 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹²³ Одредбе чл. чл. 84. и чл. 92. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹²⁴ Одредбе чл. 85а Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹²⁵ Одредбе чл. 77. ст. 3. и чл. 81. ст. 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.



опомена о висини дуга и да исти није поступио по опомени или поднео захтев за одлагање плаћања пореског дуга.

Благовременим покретањем поступка принудне наплате умањује се вероватноћа да потраживање неће бити наплаћено због наступања околности које су од утицаја на могућност наплате (престанак пословања, непостојање имовине и других средстава из којих се потраживање може наплатити и др).

Табела бр. 22: Преглед покренутих поступака принудне наплате у периоду од 2017. до 2019. године код ЈЛС – субјеката ревизије, у хиљадама динара

ЈЛС	Број поступака	Обухваћени износ потраживања	Врсте изворних прихода и категорије обвезника	Наплаћено у поступку принудне наплате		
				Износ	Реализација	Учешће у изворним приходима
1	3	4	5	6	7=6:4	8
Београд	17.841	2.879.102	Сви приходи које администрира ЈПА и све категорије обвезника	1.972.008	68%	3,3%
Лесковац	74	21.579	Порез на имовину и ЛКТ, правна лица	8.960	42%	0,7%
Сремска Митровица	35	5.920	ЛКТ за истицање фирме	4.270	72%	0,5%
Аранђеловац	137	31.928	Порез на имовину, предузетници	9.343	29%	1,8%

*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС – субјеката ревизије.

ЈПА Београд је у периоду од 2017. до 2019. године спроводила поступке принудне наплате за све изворне приходе за које је надлежна и према свим категоријама обвезника. Поступак принудне наплате покреће се доношењем решења о принудној наплати ако порески обвезник не плати дуг по опомени у остављеном року.

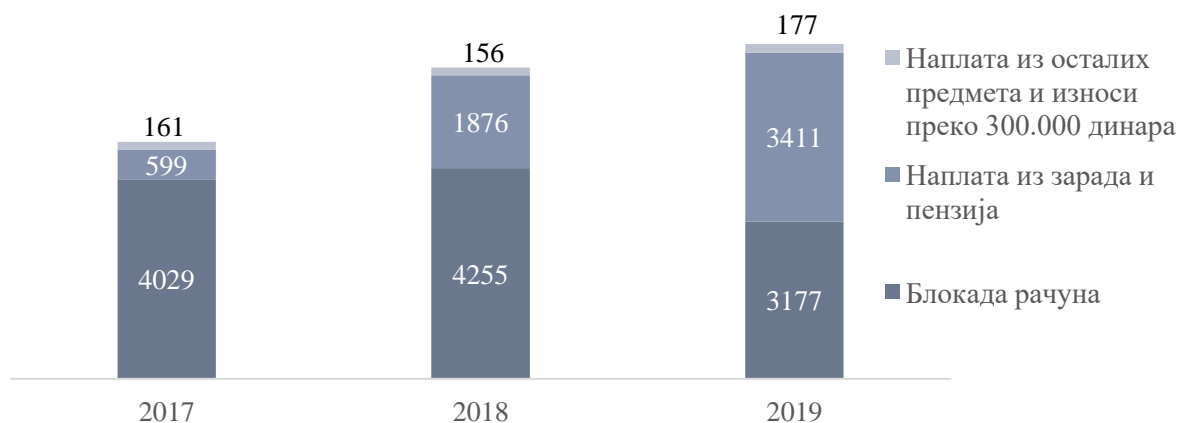
Послове принудне наплате у ЈПА Београд врше:

- 1) Одељења надлежна за територије градских општина - из новчаних средстава пореског обвезника, зарада и пензије;
- 2) Одељење за принудну наплату за територију Града Београда - из осталих предмета принудне наплате и принудна наплата из новчаних средстава код дужника са ненаплаћеним потраживањима преко 300.000 динара.

Поступак принудне наплате због ограничених ресурса не спроводи се у свим случајевима када није извршена уплата по издатој опомени. Критеријум за покретање поступка принудне наплате је висина дуга и предмет принудне наплате из кога се може ефикасно извршити наплата пореског дуга. За правна лица најчешћи вид принудне наплате је из новчаних средстава уколико рачун није у блокади. Сви други предмети принудне наплате се примењују водећи рачуна нарочито о економичности и ефикасности поступка наплате чему предстоји опсежан поступак истраживања. Исти критеријуми примењују се на сва потраживања.



Графикон бр. 16: Преглед броја покренутих поступака принудне наплате ЛПА Београд у периоду од 2017. до 2019. године, према предмету извршења



*Извор: ДРИ, на основу података ЛПА Београд.

Број покренутих предмета по годинама и предмету извршења указује на континуитет у спровођењу поступака принудне наплате, структуру обвезника над којима је покренут поступак принудне наплате, као и чињеницу да се осим принудне наплате из новчаних средстава, зарада и пензија спроводе поступци и из других предмета принудне наплате. Потраживања обухваћена принудном наплатом из новчаних средстава су обезбеђена, док у случајевима када се потраживања наплаћују из покретних ствари и непокретности није могуће обезбедити сва потраживања због нерешених власничких и својинских права на имовини обвезника и већ утврђених хипотека на непокретностима. Према искуству ЛПА Београд, омогућавање приступа базама података других органа у многоме је скратило поступак проверавања и одлучивања о предмету принудне наплате.

Укупан ненаплаћен износ потраживања у поступцима принудне наплате по решењима донетим у посматраном периоду износи 907 милиона динара, односно 32% од укупно обухваћеног износа потраживања. Према образложењу ЛПА Београд разлози због којих изостаје наплата дуга или се дуг не наплати у целости у поступку принудне наплате су углавном следећи: прекид радног односа, за непокретности над којима је покренут поступак принудне наплате не постоји валидна документација о власништву, нелегални објекти, ограничења у висини обустава наплата из зарада и пензије, отуђење имовине која је предмет принудне наплате. Учешће прихода наплаћених у поступцима принудне наплате у односу на укупно наплаћене изворне приходе по истом основу у граду Београду износи 3,3%.

ЛПА Лесковац у периоду од 2017. до 2019. године није покретала поступак принудне наплате према физичким лицима. Као разлог због кога поступци принудне наплате нису покретани према физичким лицима наведен је недостатак капацитета за спровођење принудне наплате и обезбеђења потраживања над физичким лицима. Према правним лицима и предузетницима донето је укупно 74 решења о покретању поступка принудне наплате. У 2017. години ЛПА Лесковац није покретала поступке принудне наплате.

Критеријуми који су примењивани за покретања поступка принудне наплате опредељени су на основу искуства у пракси и најчешће су то следећи критеријуми: висина дуговања, статус пореског обвезника (активан, брисан, прима зараду или пензију и слично) категорија обвезника (правно лице или предузетник). У разматраном периоду принудна наплата реализована је само на новчаним средствима. У поступцима принудне наплате које је ЛПА Лесковац покренула у 2018. и 2019. години наплаћено је 42% укупно обухваћеног износа потраживања, а учешће овако наплаћених прихода износи 0,7% наплаћених изворних прихода.



Илустративни примери поступања ЛПА Лесковац у наплати потраживања применом поступака принудне наплате:

1) У октобру 2018. године дужнику је послата опомена за неизмирени дуг и у новембру исте године донето је решење о принудној наплати, након најмање 690 дана без уплате. Због наступања трајне неспособности плаћања над дужником је у априлу 2019. године покренут претходни стечајни поступак. Потраживања нису наплаћена.

Преглед стања ненаплаћених потраживања (у динарима)				
Опис	31.12.2016.	31.12.2017.	31.12.2018.	31.12.2019.
Главни дуг	453.610	875.367	958.167	965.167
Камата	56.329	148.685	268.919	391.862
Укупан дуг	509.939	1.024.053	1.227.086	1.356.929

Дуг дужника на дан 31.12.2019. године увећан је за 166% у односу на почетак периода.

2) Дужнику је дуг током 2018. године увећан за 55%. У периоду од 2017. до 2019. године дужнику су послате две опомене, а након друге опомене, у октобру 2019. године донето је решење о принудној наплати, након најмање 1004 дана без уплате, од чега је 457 дана рачун дужника био у блокади. У покренутом поступку принудне наплате од дужника је потраживање у износу од 396 хиљада динара наплаћено у потпуности у фебруару 2020. године.

3) У 2018. години дужнику је послата опомена за неизмирени дуг и у новембру исте године донето је решење о принудној наплати, након најмање 704 дана без уплате. Потраживања нису наплаћена. Рачун дужника је у блокади непрекидно од марта 2017. године.

Преглед стања ненаплаћених потраживања (у динарима)				
Опис	31.12.2016.	31.12.2017.	31.12.2018.	31.12.2019.
Главни дуг	15.092	98.747	98.747	98.746
Камата	1.301	64.920	77.874	90.458
Укупан дуг	16.393	163.667	176.621	189.204

ЛПА Сремска Митровица је у току 2017. године спроводила поступке принудне наплате само за потраживања по основу локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору. Критеријуми за покретање поступка принудне наплате били су условљени критеријумима који су коришћени приликом издвајања обвезника са дугом ради слања опомена (износ дуга већи од 50 хиљада динара). На принудно извршење је послато укупно 35 решења ради наплате доспелих потраживања из новчаних средства, од чега је 72% наплаћено, док је у поступку принудне наплате остало ненаплаћено 1.690 хиљада динара потраживања. Као најчешће разлоге због којих изостаје наплата потраживања у поступцима принудне наплате наведени су брисање дужника из регистра и већ блокирани рачуни, без прилива средстава. Приходи остварени у поступцима принудне наплате чине 0,5% у односу на укупно остварене изворне приходе.



Илустративни примери поступања ЛПА Сремска Митровица у наплати потраживања применом поступака принудне наплате:

1) Дужник је на дан 31.12.2016. године имао дуг од 49.213 динара. У априлу 2017. године извршено је издвајање дужника да дугом преко 50.000 динара ради слања опомена (на дан издвајања података дуг је износио 53.012 динара).

Дужнику је опомена уручена у мају 2017. години, а у августу 2017. године донето је решење о принудној наплати. Износ потраживања је наплаћен у потпуности до краја 2017. године.

2) На дан 31.12.2016. године дужник је имао неизмирени дуг од 166.855 динара. У априлу 2017. године извршено је издвајање дужника да дугом преко 50.000 динара ради слања опомена (на дан издвајања података дуг је износио 171.563 динара).

Након уручења опомене у јулу 2017. године донето је решење о принудној наплати на износ од 175.529 динара. Потраживања нису наплаћена.

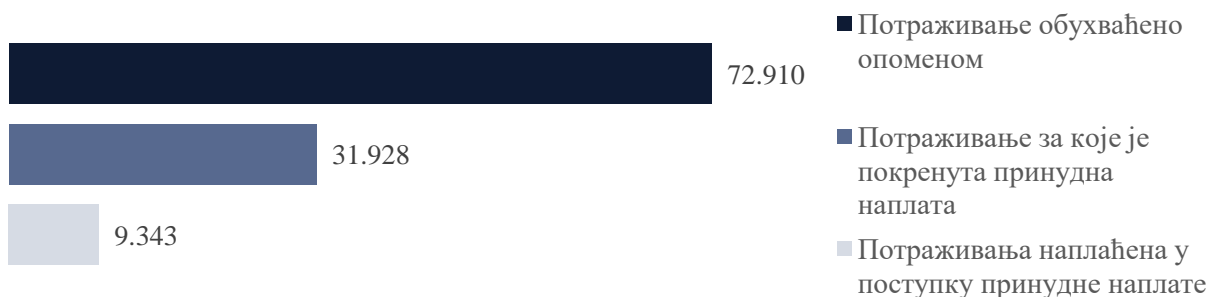


Преглед стања ненаплаћених потраживања (у динарима)				
Опис	31.12.2016.	31.12.2017.	31.12.2018.	31.12.2019.
Главни дуг	113.643	119.325	119.325	119.325
Камата	53.212	69.314	84.991	100.197
Укупан дуг	166.855	188.639	204.316	219.522

Дужнику је претходна опомена послата у априлу 2015. године, али иста није уручена. Рачун дужника је у блокади непрекидно од октобра 2015. године.

ЛПА Аранђеловац је у периоду од 2017. до 2019. године послала укупно 243 опомене због нередовног измиривања обавеза. Од наведеног броја за 137 обвезника покренут је поступак принудне наплате.

Графикон бр. 17: Преглед односа потраживања обухваћеним опоменама, принудном наплатом и наплаћеног износа потраживања у принудној наплати ЛПА Аранђеловац, у хиљадама динара



*Извор: ДРИ, на основу података ЛПА Аранђеловац.

Сва решења ЛПА Аранђеловац о принудној наплати односе се на предузетнике и наплату из новчаних средстава дужника и истима је обухваћено 44% потраживања из претходно достављених опомена. У поступцима принудне наплате које је покренула ЛПА Аранђеловац наплаћено је 29% потраживања, што представља 1,8% укупно наплаћених изворних прихода.



Илустративни примери поступања ЛПА Аранђеловац у наплати потраживања применом поступка принудне наплате:

1) Дужнику је након покренутог поступка принудне наплате и наплаћених 3,5% дуга блокадом рачуна, у децембру 2017. године одобрено одлагање рокова за плаћање доспелог дуга на 23 месечне рате. Дужник није измиривао своје обавезе редовно због чега му је 1. јула 2019. године, након 467 дана без уплате, упућена опомена.

Решење о принудној наплати донето је у октобру 2019. године на износ од 498.895 динара у који је укључен и неотплаћени износ дуга и камате по претходно закљученом споразуму о одобреном одлагању рокова за плаћање.

Преглед стања ненаплаћених потраживања (у динарима)				
Опис	31.12.2016.	31.12.2017.	31.12.2018.	31.12.2019.
Главни дуг	296.110	5.356	156.643	142.755
Камата	179.344	4.372	69.424	253.716
Укупан дуг	475.454	9.728	226.068	396.472

Рачун дужника је био у блокади 37 дана током 2017. године, 341 дан током 2018. године и 359 дана током 2019. године. До краја 2019. године наплаћено је 36% укупног дуга.

2) У октобру 2019. године дужнику је послата опомена за неизмирени дуг, након 522 дана без уплате. Решење о принудној наплати донето је 5. децембра 2019. године на износ од 143.554 динара.

Потраживање је наплаћено у целости, након 13 дана блокаде рачуна дужника у 2019. години.



3) У јулу 2019. године дужнику је послата опомена за неизмирени дуг, након најмање 911 дана без уплате. Решење о принудној наплати донето је 11. октобра 2019. године на износ од 32.904 динара.

Потраживање је наплаћено принудном наплатом са рачуна дужника у целости, након једног дана блокаде рачуна обвезника.

У ненаплаћеним потраживањима ЈЛС – субјеката ревизије по основу изворних прихода садржана су и потраживања од обвезника над којима је покренут поступак стечаја, који су брисани из регистра и чији су рачуни у дугогодишњој блокади и без прилива средстава. Овакво стање потврђено је и увидом у спроведене мере за наплату потраживања код дела обвезника – правних лица и предузетника који нису имали уплата у периоду од 2017. до 2019. године.¹²⁶

Табела бр. 23: Преглед статуса обвезника правних лица и предузетника без уплата за које је извршен увид у предузете мере код ЈЛС – субјеката ревизије

ЈЛС	Број обухваћених обвезника	Статус обвезника			
		У поступку стечаја	Брисани из регистра	Рачун у блокади без прилива средстава	Учешће у обухваћеном броју обвезника
1	2	3	4	5	6=(3+4+5):2
Београд	161	53	50	7	68%
Лесковац	22	11	3	2	73%
Сремска Митровица	22	4	8	/ ¹²⁷	55%
Аранђеловац	20	11	4		75%

Због тога што није обезбеђено да се мере принудне наплате примењују континуирано и према свим категоријама обвезника постоји ризик да потраживања неће бити наплаћена у потпуности.



Препоручује се одговорним лицима Града Лесковца, Града Сремска Митровица и Општине Аранђеловац да предузму активности којима ће се обезбедити да се поступци принудне наплате спроводе благовремено и према свим категоријама обвезника, у циљу наплате потраживања пре наступања околности од утицаја на отпис потраживања.

Налаз 2.3: Застарела потраживања нису евидентирана у ванбилансном пореском рачуноводству а значајно учешће потраживања од обвезника који нису имали уплата у претходних десет година указује на повећан ризик од отписа потраживања у наредном периоду

Пореска обавеза престаје: 1) наплатом пореза; 2) застарелошћу пореза; 3) отписом пореза; 4) на други законом прописани начин. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање. Застарелост се прекида сваком радњом предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања. У случајевима када

¹²⁶ У поступку ревизије извршили смо увид у одређени број потраживања ради сагледавања предузетих мера наплате.

¹²⁷ Нису покретани поступци принудне наплате.



наступи престанак права на наплату потраживања доноси се решење о престанку пореске обавезе.¹²⁸

Право на наплату пореске обавезе увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити. У време потребно за наступање застарелости не рачуна се време када је плаћање дугованог пореза одложено, као и у другим случајевима прописаним законом. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.¹²⁹

У ванбилансном пореском рачуноводству воде се неплаћене пореске обавезе:

- 1) пореских обвезника који су сагласно другим прописима брисани из прописаног регистра, осим ако је за испуњење тих обавеза одговорно друго лице;
- 2) за које је наступила застарелост у складу са овим законом;
- 3) које су предмет намирења у складу са законом којим се регулише стечајни поступак путем банкротства, до окончања стечајног поступка;
- 4) по основу спорних и дубиозних потраживања.¹³⁰

ЈЛС – субјекти ревизије су у посматраном периоду вршиле отпис потраживања по основу изворних прихода по следећим основама:

- 1) отпис дела дуга по основу камате на основу одобреног одложеног плаћања дуга у складу са одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији;
- 2) на основу посебних одлука које је усвојила ЈЛС;
- 3) због наступања застарелости потраживања и
- 4) отпис потраживања у осталим случајевима у складу са законом.

Табела бр. 24: Преглед отписаног износа потраживања у периоду од 2017. до 2019. године према разлозима за отпис, у хиљадама динара

ЈЛС	Ненаплаћена потраживања на дан 01.01.2017. године	Укупно отписано		Структура отписаног потраживања према основама за отпис			
		Износ	Учешће	Део камате на дуг чије је плаћање одложено	Донета решења о наступању застарелости	На основу посебних одлука ЈЛС	Остало у складу са Законом ¹³¹
1	2	3	4	5	6	7	8
Београд	65.163.793	7.527.920	12%	5%	10%	35%	50%
Лесковац	2.978.891	159.486	5%	22%	4%	/	75%
Сремска Митровица	769.855	62.638	8%	10%	4%	85%	1%
Аранђеловац	1.045.309	45.272	4%	20%	1%	54%	25%

*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.

Код ЈЛС – субјеката ревизије између 5% и 22% укупно отписаног износа потраживања односи се на отпис камате у поступцима реализације репрограма закљученог у складу са одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији (деталније описано у налазу [2.1.2 овог закључка](#)).

¹²⁸ Одредбе чл. 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹²⁹ Одредбама чл. 114, 114а, 114б, 114д, 114ђ, 114ж и 114з Закона о пореском поступку и пореској администрацији уређена су питања о застарелости права на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања, прекид рока застарелости и апсолутна застарелост.

¹³⁰ Одредбе чл. 163а. Закона о пореском поступку и пореској администрацији

¹³¹ Отписи по осталим основама нису били предмет детаљније анализе због њихове разноврсности.



Отпис потраживања због застарелости

Учешће отписа потраживања због донетих решења у којима је утврђено наступање застарелости потраживања износи између 1% и 10% укупно отписаних потраживања у посматраном периоду.

И поред тога што су у ИС ЛПА евидентирани подаци о свим променама које се односе на пореског обвезника, у вези са упућеним захтевом за достављање података о рочности потраживања према пореским облицима (потраживања старости преко пет и преко десет година) ЈЛС су се изјасниле да није могуће утврдити тачан износ потраживања према рочности.¹³²



Узимајући у обзир прописани начин вођења аналитичке картице, обрачуна камате и редослед намирења пореза и споредних пореских давања, у ИС ЛПА није могуће у свим случајевима прецизно утврдити рочност потраживања. Рочност потраживања могуће је прецизно утврдити само у случајевима када није било извршених уплата на рачуну пореског обвезника и то искључиво за обвезнике за које не постоје решења о одложеном плаћању пореског дуга и отписа камате.¹³³

Осим потраживања која су отписана на основу донетих решења о застарелости, анализом потраживања од дужника који нису имали евидентиране уплате од 31.12.2009. године утврдили смо да је у износу ненаплаћених потраживања на дан 31.12.2019. године садржан и значајан износ потраживања старијих од десет година.

Табела бр. 25: Упоредни преглед ненаплаћених потраживања, потраживања од обвезника без уплата у протеклих десет година и отписаног износа потраживања због застарелости, у хиљадама динара

ЈЛС	Ненаплаћена потраживања на дан 01.01.2017.	Отписано током периода		Ненаплаћена потраживања на дан 31.12.2019.	Потраживања по којима није било уплата десет година ¹³⁴	
		Износ	Учешће		Износ	Учешће
1	2	3	4=3:2	5	6	7=6:5
Београд	28.461.222	739.467	2,6%	34.104.876	3.654.869	10,7%
Лесковац	2.978.891	5.936	0,2%	3.611.017	231.996	6,4%
Сремска Митровица	544.155	2.260	0,4%	755.481	56.337	7,5%
Аранђеловац	980.430	555	0,1%	1.184.688	215.924	18,2%

**Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС – субјеката ревизије.*

Учешће ненаплаћених потраживања на дан 31.12.2009. године од обвезника који немају евидентираних уплата у року од десет година значајно је веће од отписаног износа потраживања због застарелости у периоду од 2017. до 2019. године. Део ових потраживања код којих је наступила апсолутна застарелост требала су бити евидентирана у ванбилансном пореском рачуноводству.

¹³² У достављеним одговорима ЈЛС су углавном наводиле да не постоји могућност тачног разврставања дуга према рочности потраживања на дан 31.12.2019. године, нарочито у условима бројних репрограма и отписа дугова у претходним годинама, те да пореско рачуноводство које је устројено према Правилнику о пореском рачуноводству и Закону о пореском поступку и пореској администрацији не обезбеђују тражене податке.

¹³³ Извод из објашњења Института “Михајло Пупин“ у вези са издвајањем података о ненаплаћеним потраживањима према рочности.

¹³⁴ Ови подаци не значе нужно да је наступила апсолутна застарелост потраживања. Застарелост је наступила код оних обвезника за које не постоје решења о одложеном плаћању пореског дуга и отписа камате.



С обзиром да је, у складу са одредбама Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга,¹³⁵ право на мировање дуга у трајању од 12 односно 24 месеца које утиче на рачунање рокова за апсолутну застарелост могао стећи и дужник који нема уплате у периоду од 1. новембра 2012. до 31. јануара 2013. године уколико нема текућих задужења, могуће је да апсолутна застарелост није наступила за сва потраживања по којима није било евидентираних уплата у протеклих десет година.

Графикон бр. 18: Преглед учешћа потраживања од обвезника који имају дуг на дан 31.12.2019. године а немају евидентираних уплата у претходних десет година, у %



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.

Број обвезника који нису имали евидентираних уплата у протеклих десет година представљају мањи број обвезника који имају значајно учешће у укупно ненаплаћеним потраживањима.

Учешће потраживања на дан 31.12.2009. године од ових обвезника у њиховом укупном дугу на дан 31.12.2019. године износи између 23% и 37% што указује да постоји ризик од наступања апсолутне застаре потраживања од ових обвезника у наредном периоду.

ЈЛС – субјекти ревизије нису у ванбилансном пореском рачуноводству евидентирале ненаплаћена потраживања за које је наступила апсолутна застарелост.

Изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији обавеза вођења потраживања у ванбилансном пореском рачуноводству, које су на снази од 1. јануара 2017. године, проширена је на ненаплаћена потраживања по основу изворних прихода које су предмет намирења у складу са законом којим се регулише стечајни поступак путем банкротства, до окончања стечајног поступка, као и за спорна и дубиозна потраживања.¹³⁶



Државна ревизорска институција је кроз извештаје о ревизији, током 2019. године, као и у извештају о раду Државне ревизорске институције за 2019. годину, у складу са својим надлежностима, скренула пажњу и указала на то да Правилник о пореском рачуноводству још увек није уредио садржину, поступак и начин вођења ванбилансног пореског рачуноводства.¹³⁷

¹³⁵ „Службени гласник РС“, бр. 119/2012.

¹³⁶ Закон о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 108/16).

¹³⁷ Извештај о ревизији консолидованих финансијских извештаја завршног рачуна буџета града Крагујевца за 2018. годину, доступан на <http://www.dri.rs/pevizije/izveštaju-o-peviziju/arhiva-2019.456.html>.



Изузев ЛПА Београд, код осталих ЈЛС – субјеката ревизије у ИС ЛПА нема евидентираних потраживања у ванбилансном пореском рачуноводству.

ЛПА Београд је у 2019. години у ванбилансном пореском рачуноводству евидентирала део ненаплаћених потраживања од пореских обвезника који су сагласно другим прописима брисани из прописаног регистра, а код којих није дошло до наступања других околности од утицаја на пренос потраживања.

Табела бр. 26: Преглед броја издвојених обвезника и евидентираних потраживања у ванбилансној евиденцији ЛПА Београд у 2019. години

Број издвојених обвезника	Број обвезника код којих су настале промене од утицаја на евидентирање	Извршен пренос потраживања у ванбилансну евиденцију		Необрађено (број обвезника)
		Број обвезника	Износ потраживања (у 000 динара)	
5.260	1.824	2.796	941.258	640

Због тога што није извршен пренос потраживања код којих је наступила апсолутна застарелост и других потраживања за које су испуњени услови за пренос ненаплаћених потраживања у ванбилансно пореско рачуноводство укупно исказани износ потраживања не одражава реално потенцијалне будуће приходе ЈЛС.



Препоручује се одговорним лицима Града Београда, Града Лесковца, Града Сремска Митровица и Општине Аранђеловац да предузму активности којима ће се обезбедити пренос у ванбилансно пореско рачуноводство потраживања код којих је наступила апсолутна застарелост, чиме ће се обезбедити да исказана потраживања реалније одражавају потенцијалне будуће приходе ЈЛС.

Отпис потраживања по посебним одлукама ЈЛС

Осим отписа потраживања по основу реализованог репрограма и донетих решења о наступању услова за отпис по основу застарелости на захтев обвезника и у другим случајевима прописаним законом, ЈЛС – субјекти ревизије усвајале су одлуке којима су уређивале услове и начин отписа ненаплаћених потраживања по основу изворних прихода и на основу којих је отписиван део ненаплаћених потраживања.

На основу Одлуке о висини стопе пореза на имовину на територији Града Сремска Митровица¹³⁸ ЛПА Сремска Митровица је у периоду од 2017. до 2019. године вршила отпис 10% потраживања за текућу годину пореским обвезницима који су измирили пореске обавезе и споредна пореска давања закључно са 31. децембром текуће године. Право на отпис потраживања немају порески обвезници којима је одобрено одлагање плаћања дугованог пореза, а у текућој години им није доспела последња рата по основу одлагања плаћања дугованог пореза, односно нису измирили обавезе по основу одлагања плаћања дугованог пореза.

Табела бр. 27: Преглед утврђеног потраживања, наплаћеног и отписаног износа потраживања ЛПА Сремска Митровица по основу пореза на имовину, у хиљадама динара

Период	Утврђена текућа потраживања у претходној години		Отписани износ потраживања				Свега наплаћено у току године
	Број решења	Износ	Број обвезника	%	Износ	%	
2017. година	36.890	239.168	17141	46	20.236	8	204.165

¹³⁸ “Службени лист града Сремска Митровица“, број 12/13, 10/14, 12/15, 17/16, 17/17, 13/18.



Период	Утврђена текућа потраживања у претходној години		Отписани износ потраживања				Свега наплаћено у току године
	Број решења	Износ	Број обвезника	%	Износ	%	
2018. година	34.821	248.205	17949	52	15.333	6	242.217
2019. година	36.874	259.532	19420	53	15.732	6	276.997

Отпис потраживања у складу са Одлуком вршен је приликом аконтационог задуживања обвезника наредне године, а пораст броја обвезника који су користили ову могућност указује на раст броја обвезника који редовно измирују своју обавезу. Ову погодност користило је између 46% и 53% обвезника пореза на имовину који су своје обавезе измирили у години у којој им је обавеза утврђена.

Укупан износ отписаних потраживања по овом основу у периоду од 2017. до 2019. године износи 51,3 милиона динара, за колико су умањена текућа потраживања обвезника који су благовремено измирили свој дуг. У односу на укупно наплаћене приходе по основу пореза на имовину у истом периоду отписани износ износи 7%.

На основу Одлуке о репрограму и условном отпису камате¹³⁹ коју је у децембру 2018. године усвојила Скупштина града Сремска Митровица предвиђена је могућност отплате дуга по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта на рате, до највише 36 рата. Одлуком је предвиђено да дужник остварује право на отпис дела камате, зависно од постигнутог споразума о броју рата отплате дуга, односно у целости уколико се дуг уплати у року од 15 дана од дана закључења споразума. У случају да се уговори плаћање дуга у 36 рата дужнику се отписује 30% камате.

Током 2019. године, закључено је укупно 52 споразума којима су обухваћена потраживања у износу од 8,9 милиона динара, односно 15% укупно ненаплаћених потраживања на дан 31.12.2018. године. Ненаплаћена потраживања на дан 31.12.2019. године су у односу на потраживања на дан 31.12.2018. године умањена за 2,2 милиона динара, од чега се на отписана потраживања по основу камате у реализованим споразумима односи 42%, односно милион динара.¹⁴⁰

Скупштина града Сремска Митровица је у децембру 2019. године усвојила Одлуку о изменама и допунама Одлуке о репрограму и условном отпису камате¹⁴¹ којом су уређени додатни услови за отпис дуга. На основу ове измене у фебруару 2020. године закључено је три споразума којима су обухваћена потраживања по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта у износу од 12,9 милиона динара. На основу ових споразума у 2020. години наплаћена су потраживања у износу од 1,3 милиона динара, уз отпис потраживања у износу од 11,6 милиона динара, односно 90% укупног дуга.

Општина Аранђеловац је донела Одлуку о условном отпису камате на неплаћене одређене изворне приходе општине Аранђеловац¹⁴², којом су одређени обим и услови отписа камате за изворне јавне приходе који нису плаћени у редовном року доспелости, и то:

- 1) пореза на имовину,
- 2) накнаде за коришћење грађевинског земљишта,
- 3) накнаде за заштиту и унапређење животне средине и
- 4) комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору.

¹³⁹ „Службени лист града Сремска Митровица“, бр. 14/18.

¹⁴⁰ Реализацијом потписаних споразума предвиђен је отпис потраживања по основу камате у износу од 1,8 милиона динара, односно 20% укупних потраживања обухваћених споразумима.

¹⁴¹ „Службени лист града Сремска Митровица“, бр. 18/19.

¹⁴² „Службени лист општине Аранђеловац“, број 73/15, 90/17, 97/18.



Одлуком је уређено да право на отпис камате имају порески обвезници, који нису у програму одлагања пореског дуга по основу Закона о пореском поступку и пореској администрацији, а који до утврђеног рока у целости изврше уплату главног пореског дуга доспелог на дан уплате и поднесу захтев за отпис камате.¹⁴³ Одлуком је било предвиђено и да се пореском обвезнику који има само неизмирену обавезу по основу камате отпише целокупан дуг по основу камате. Право на отпис камате, према Одлуци, имали су и порески обвезници у поступку принудне наплате.

ЛПА Аранђеловац је током 2017. и 2018. године обвезницима слала обавештења којима их је обавештавала о износу дуга и могућностима за коришћење повољности отписа камате у случају измиривања дуга у року одређеном Одлуком.

Табела бр. 28: Преглед ефеката спроведене одлуке на наплату потраживања ЛПА Аранђеловац, у хиљадама динара

Опис	Број обвезника ¹⁴⁴	Потраживање на дан 31.12.2016.	Отписана потраживања по основу камате	Потраживање на дан 31.12.2019.	Промена потраживања	
					Укупно	Од тога отпис
1	2	3	4	5	6=5-3	7=4:6
Обвезници који су користили могућност отписа	2.341	33.113	24.169	4.034	-29.079	83%
Остали обвезници	72.010	947.314	/	1.180.654	233.340	/
Свега	74351	980.427	24.169	1.184.688	204.261	

На основу примене Одлуке о условном отпису камате на неплаћене одређене изворне приходе општине Аранђеловац у периоду од 2017. до 2019. године дошло је до умањења ненаплаћених потраживања код обвезника који су користили ову могућност за 88% у односу на стања њиховог дуга на дан 31.12.2016. године, од чега се на отпис камате односи 83%.

Од дужника који су користили могућност отписа камате у току 2017. и 2018. године, по основу старог и текућег потраживања за изворне приходе наплаћено је 44 милиона динара.

Скупштина града Лесковца је у септембру 2015. године, на предлог Градског већа, донела одлуке о отпису камате на доспеле, а неизмирене обавезе по основу изворних прихода, којима је био предвиђен отпис камате по основу изворних прихода који су доспели на дан 1. јануара 2015. године.¹⁴⁵ Одлукама су били уређени услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате правним, физичким лицима и предузетницима, а по основу пореза на земљиште, пореза на имовину, посебне накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, локалне комуналне таксе за истицање фирме на пословном простору и по основу накнаде за коришћење грађевинског земљишта.

У периоду од 2017. до 2019. године није вршен отпис камате у складу са донетом Одлуком Скупштине града Лесковца.

¹⁴³ Изменама и допунама одлуке рок је померан тако да је ова погодност важила до 31.12.2018. године.

¹⁴⁴ Укупан број обвезника за све пореске облике, при чему један обвезник може бити бројен више пута уколико има задужење по више основа.

¹⁴⁵ Одлука о отпису камата на доспеле обавезе по основу изворних локалних јавних прихода и Одлука о отпису камате на доспеле а неизмирене обавезе по основу накнаде за коришћење грађевинског земљишта („Службени лист града Лесковца“, бр. 18/15).



Одлуком Уставног суда Иуо 342/2015 од 19. јула 2017. године одлучено је да Одлука о отпису камата на доспеле обавезе по основу изворних локалних јавних прихода („Службени гласник града Лесковца“, број 18/15)¹⁴⁶ није у сагласности са Уставом и законом. Истом одлуком одбачен је захтев за обуставу извршења појединачних аката или радњи донетих, односно предузетих на основу Одлуке. Да ЈЛС није надлежна да уређује отпис камате на доспеле обавезе по основу изворних прихода претходно је и Министарство финансија у децембру 2014. године дало мишљење број 430-00-551/2014-04 од 12.12.2014. године. Овим мишљењем утврђено је да нема основа да јединица локалне самоуправе донесе одлуку о отпису камате обрачунате на обавезе по основу изворних прихода те јединице локалне самоуправе, пореским обвезницима који су на прописане уплатне рачуне изворних прихода уплатили главни дуг по основу утврђених обавеза, осим камате.

Ненаплаћена потраживања по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта у граду Београду су на дан 31.12.2016. године чинила преко 50% укупно ненаплаћених потраживања по основу посматраних изворних прихода.

У циљу унапређења наплате овог изворног прихода надлежни орган ЈЛС донео је више одлука¹⁴⁷ којима је уређиван начин и поступак измирења доспелог дуга по основу закључених уговора за плаћање накнаде за уређивање грађевинског земљишта. У складу са донетим одлукама главни дуг који је доспео, а није измирен, могао је да се измири у 2017. години уз отпис камате, односно у 2018. години уз отпис камате и дела доспелог дуга, под условима прописаним одлукама.

Град Београд је у периоду од 2017. до 2019. године извршио отпис ненаплаћених потраживања по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта у укупном износу од 2,6 милијарде динара. У истом периоду ненаплаћена потраживања умањена су за 22%.

Табела бр. 29: Преглед наплаћеног и отписаног дуга по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта града Београда, у хиљадама динара

Потраживање на дан 31.12.2016.	Умањење ненаплаћеног потраживања		Отписана потраживања у складу са одлукама	
	Износ	Учешће	Износ	Учешће
1	2	3=2:1	4	5=4:2
34.359.094	7.395.892	22%	2.626.406	35%

На основу донетих одлука за унапређење наплате доспелог дуга по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта у периоду од 2017. до 2019. године износ ненаплаћених потраживања по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта је умањен за 22%. Од укупног износа умањења потраживања, у посматраном периоду, на отписани износ потраживања по основу камате се односи 35% потраживања.

Применом донетих одлука у периоду од 2017. до 2019. године укупно су наплаћена потраживања по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта у износу од 4,4 милијарде динара.

¹⁴⁶ Којом су били уређени услови, обим и поступак отписа обрачунате а неплаћене камате правним, физичким лицима и предузетницима, а по основу пореза на земљиште, пореза на имовину, посебне накнаде за заштиту и унапређење животне средине и ЛКТ за истицање фирме на пословном простору.

¹⁴⁷ Одлука о начину измирења доспелог дуга по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта – („Службени лист града Београда“, број 2/17) и Одлука о репрограму и условима отписа дела доспелог дуга по основу накнаде за уређивање грађевинског земљишта („Службени лист града Београда“, број 9/18, 50/18).



ЗАКЉУЧАК 3: Значај пореске контроле за предузимање мера на унапређењу наплате изворних прихода није препознат и коришћен код свих ЈЛС – субјеката ревизије, а праћење стања ненаплаћених потраживања ради оцене ефеката уведених мера није обезбеђено на адекватан начин

Наш циљ био је да одговоримо на треће ревизијско питање, односно да утврдимо да ли ЈЛС – субјекти ревизије спроводе активности које доприносе унапређењу наплате изворних прихода и какви су ефекти тих активности.

Сврха прикупљања јавних прихода је правовремено и потпуно обезбеђење планираних средстава за извршавање обавеза локалне самоуправе које су утврђене законом, односно за реализацију планираних пројеката и активности. Најзначајнији по износу су изворни приходи ЈЛС по основу пореских прихода који су намењени за пружање општих услуга. Због тога обезбеђивање средстава за унапређење општих услуга и услова за живот и рад грађана у ЈЛС зависи од наплате пореских и осталих изворних прихода. ЈЛС је одговорна за ефикасно спровођење својих надлежности, а самим тим и за остваривање довољног износа средстава у буџету који је потребан за реализацију надлежности ЈЛС.

Под ефикасним спровођењем активности које доприносе унапређењу наплате изворних прихода подразумевали смо да је на нивоу ЈЛС обезбеђено континуирано праћење стања потраживања и остварених износа изворних прихода, да се спроводе анализе остварених резултата у наплати потраживања и да ЈЛС планирају и предузимају расположиве мере које могу допринети унапређењу ефикасности наплате изворних прихода.

Испитивали смо на који начин је обезбеђено праћење реализације плана наплате изворних прихода према одлуци о буџету и да ли се одступања од плана анализирају у циљу предузимања корективних активности, у којој мери су се ЈЛС за обезбеђење недостајућих средстава ослањале на трансфере централног нивоа власти и какав је утицај инспекцијског надзора на ефикасност наплате изворних прихода.

Након анализе достављене документације и достављених одговора у вези са начином спровођења активности и изведених аналитичких доказа, донели смо закључак који темељимо на следећим налазима:

Законом о буџетском систему уређена је обавеза локалног органа управе надлежног за финансије да редовно прати извршење буџета и информисе надлежни извршни орган локалне власти. Правилником о пореском рачуноводству уређена је обавеза састављања годишњих пореских рачуноводствених извештаја, рок за његово састављање као и његов садржај.

Код ЈЛС – субјеката ревизије наплата прихода прати се кроз извештавање о плану и остварењу буџета који се, у складу са прописима, месечно, квартално и годишње доставља надлежним органима.

Интерним актима и процедурама ЈЛС – субјеката ревизије није уређена обавеза достављања годишњих пореских извештаја, услед чега није јасно утврђен ни начин коришћења и приказивања података из пореских извештаја о ненаплаћеним потраживањима и активностима везаним за наплату изворних прихода (*одобрено одлагање плаћања, неуручење решења, застаривање пореских обавеза и отписивање пореских обавеза*) за потребе извештавања. Ово питање није потпуно уређено ни релевантним прописима, којима је утврђена обавеза сачињавања пореског бруто и нето годишњег извештаја и рок за његово састављање, али не орган коме се извештаји достављају.



ЛПА Лесковац није званично достављала сачињене пореске извештаје, али су они били доступни органу ЈЛС надлежном за финансије.

Општина Аранђеловац у консолидованом финансијском извештају општине не исказује ненаплаћена потраживања по основу изворних прихода из годишњег извештаја пореског рачуноводства. Код осталих ЈЛС - субјеката ревизије уочена је разлика у успостављеној пракси исказивања података о потраживањима из годишњег извештаја пореског рачуноводства у консолидованом завршном рачуну буџета ЈЛС.

ЈЛС – субјекти ревизије углавном не прате ефекте донетих мера за унапређење наплате изворних прихода ради оцене њихове ефикасности. Раст наплаћених изворних прихода не приказује увек верно ефекте предузетих мера, на шта указује присутан раст ненаплаћених потраживања и исказане потребе за додатним трансферима буџета централне власти.

Услед недовољне уређености процеса извештавања постоји ризик да надлежним органима неће бити презентовани подаци који могу допринети реалнијем сагледавању стања ненаплаћених потраживања и ефеката предузетих мера за унапређење наплате изворних прихода.

ЛПА спроводи пореску контролу, односно поступак провере и утврђивања законитости и правилности испуњавања пореске обавезе, као и поступак провере тачности, потпуности и усклађености са законом, односно другим прописима, података исказаних у пореској пријави, пореском билансу, рачуноводственим извештајима и другим евиденцијама пореског обвезника. Пореска контрола врши се на основу годишњег плана, који обезбеђује да се рад пореске контроле усмерава на основу оцене пореског значаја и пореског ризика обвезника и на основу ванредног плана, уз процену утицаја пореске контроле на ефикасност наплате пореза у одређеним делатностима, коју спроводи порески инспектор.

ЈЛС - субјекти ревизије нису у довољној мери препознали значај и улогу рада пореске контроле у идентификацији ризика и проблема у систему наплате изворних прихода и спровођењу мера за њихово отклањање.

ЛПА Аранђеловац није организовала инспекцијски надзор, а код осталих ЈЛС - субјеката ревизије примењују се различити приступи у планирању који се огледају и у разликама у садржају активности обухваћених планом инспекцијског надзора. Планови контрола ЛПА Лесковац нису засновани на процени ризика према претходно утврђеним критеријумима, а приликом спровођења поступка надзора не примењују се унапред дефинисане контролне листе.

Од три ЈЛС - субјекта ревизије који имају успостављен инспекцијски надзор само је ЛПА Београд подносила прекршајне пријаве.

Изостанак планова инспекцијског надзора заснованих на процени ризика и различито исказивање ефеката рада пореске инспекције онемогућавају праћење ефикасности спроведених активности на унапређење наплате изворних прихода, што уз неподношење захтева за покретање прекршајних поступака може умањити ефикасност пореске контроле и ефекте других предузетих мера у циљу унапређења.



Налаз 3.1: Због неуређености процеса достављања сачињених пореских извештаја органу ЈЛС надлежном за финансије углавном изостаје коришћење пореских рачуноводствених извештаја и података о структури ненаплаћених потраживања у циљу анализе и праћења ефеката наплате

3.1.1. ЈЛС – субјекти ревизије спроводе прописане анализе наплате изворних прихода, али не користе пореске рачуноводствене извештаје и не анализирају структуру ненаплаћених потраживања ради утврђивања узрока одступања оствареног од планираног износа изворних прихода

Законом о буџетском систему уређено је да Скупштина локалне власти доноси одлуку о буџету локалне власти за чије извршење одговара надлежни извршни орган локалне власти. Истим законом уређена је и обавеза локалног органа управе надлежног за финансије да редовно прати извршење буџета и најмање два пута годишње информише надлежни извршни орган локалне власти, а обавезно у року од петнаест дана по истеку шестомесечног, односно деветомесечног периода. Наплата прихода није ограничена износима исказаних прихода у буџету.¹⁴⁸

Правилником о садржају и начину финансијског извештавања о планираним и оствареним приходима и примањима и планираним и извршеним расходима и издацима јединица локалне самоуправе уређени су рокови и садржај извештаја којим се надлежној организационој јединици Управе за трезор достављају подаци о планираним и оствареним приходима и примањима према изворима финансирања¹⁴⁹.

Правилником о пореском рачуноводству уређена је обавеза састављања годишњих пореских рачуноводствених извештаја.¹⁵⁰ Правилником је прописано да ЛПА до 31. марта текуће године саставља порески бруто и нето годишњи извештај и консолидован порески бруто и нето годишњи извештај за претходну фискалну годину. Правилником је уређено да се уз порески завршни извештај саставља и евиденција о спорним и дубиозним пореским обавезама (Образац ЕСДПО), евиденција о застарелим пореским обавезама (Образац ЕЗПО) и евиденција о отпису пореских обавеза (Образац ЕОПО).

Уколико постоји ризик од угрожавања текуће ликвидности буџета локалне власти услед смањеног обима прихода буџета локалне власти и других разлога које није било могуће предвидети у поступку припреме и доношења буџета, прописана је могућност одобравања средстава текуће резерве буџета Републике Србије јединицама локалне самоуправе за извршавање обавеза буџета локалне власти.¹⁵¹

¹⁴⁸ Одредбе чл 5. ст. 7, 9. и 10., чл 6. ст. 2. и чл. 7. ст. 2. и члана чл. 76. ст. 3. Закона о буџетском систему.

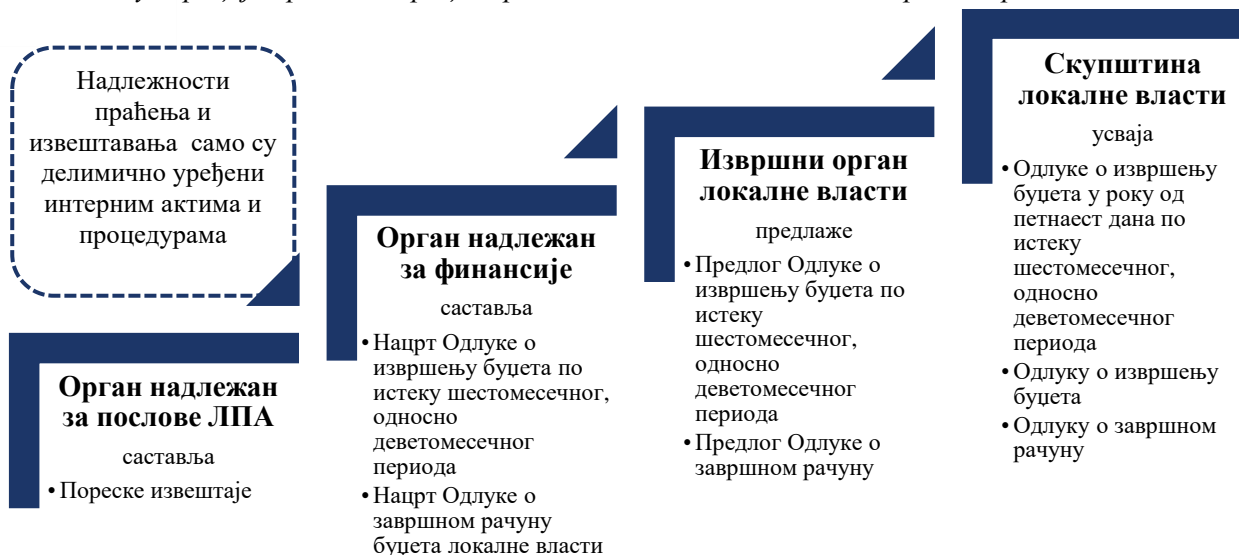
¹⁴⁹ Регулисано одредбама чл. 9. став 1, чл. 10. став 1, чл. 11. ст. 1. и 3., чл. 13. ст. 1. и 2. Правилника о садржају и начину финансијског извештавања о планираним и оствареним приходима и примањима и планираним и извршеним расходима и издацима јединица локалне самоуправе (Службени гласник РС, бр. 79/11).

¹⁵⁰ Одредбе чл. 14. ст. 2, члан 132. ст. 5. Правилника о пореском рачуноводству.

¹⁵¹ Средства текуће резерве буџета Републике Србије могу се користити и за извршавање обавеза буџета локалне власти услед смањеног обима прихода буџета локалне власти и других разлога које није било могуће предвидети у поступку припреме и доношења буџета, а који могу довести до угрожавања текуће ликвидности буџета локалне власти – одредбе чл. 69. ст. 6. Закона о буџетском систему.



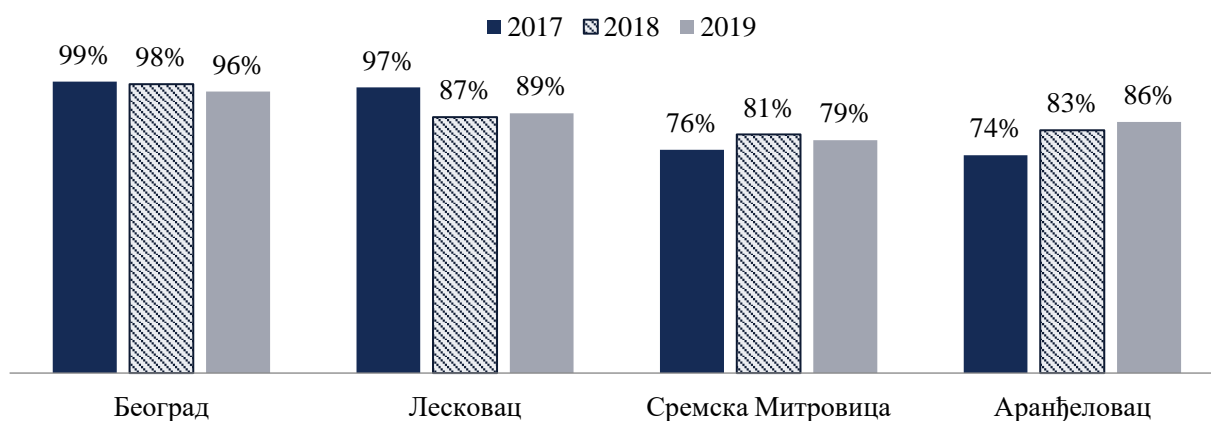
Илустрација бр. 4: Процес праћења и извештавања о оствареним приходима



Све ЈЛС – субјекти ревизије су састављале извештаје о оствареним приходима и примањима месечно, квартално, односно годишње за период од 1. јануара до 31. децембра текуће године, по свим изворним приходима, које локални орган управе надлежан за финансије усаглашава са Управом за трезор.

Код ЈЛС – субјеката ревизије локални орган управе надлежан за финансије своју улогу у редовном праћењу извршења буџета, сагласно одредби Закона о буџетском систему, препознаје нарочито у активностима припреме извештаја о оствареним приходима и примањима и кварталних односно годишњег усаглашавања са Управом за трезор. Саставни део свакодневних активности локалног органа управе надлежног за финансије представља и увид у остварене приходе и примања.

Графикон бр. 19: Степен остварења планираних прихода и примања код ЈЛС - субјеката ревизије у периоду од 2017. до 2019. године, у %



*Извор: Подаци ЈЛС - субјеката ревизије.

Локални органи управе надлежни за финансије код свих ЈЛС – субјеката ревизије подносили су извршном органу локалне власти Нацрт одлуке о извршењу буџета, по истеку шестомесечног, односно деветомесечног периода, коју извршни орган локалне власти предлаже Скупштини локалне самоуправе на усвајање.

Кроз извештавање о плану и остварењу буџета који се, у складу са прописима, месечно, квартално и годишње доставља надлежним органима прати се наплата изворних прихода.



У односу на остале субјекте ревизије, Град Београд је усвојио процедуре и успоставио обавезу праћења остварења изворних прихода и на дневном нивоу.



Остварење наплате у односу на планиране износе се прати на дневном, месечном, кварталном и годишњем нивоу од стране руководства Секретаријата и Одељења за редовну наплату и пореско рачуноводство. Секретаријат за финансије, Сектор за фискалне послове припрема дневни извештај о оствареним приходима буџета Града који доставља секретару и подсекретару Секретаријата за финансије. Извештај се припрема на основу прокњижених извода преузетих од Министарства финансија – Управе за трезор. Извештај садржи податке неопходне за планирање ликвидности буџета и реализацију планираних расхода, и то: годишњи и месечни план прихода буџета, остварење прихода претходног периода, кумулативно остварење прихода и поређење са остварењем прихода у току године и са остварењем у истом периоду претходне године, као и друге врсте поређења. У складу са уоченим одступањима и расположивим ресурсима одлучује се о предузимању мера наплате, достављањем одговарајућих спискова дужника надлежним општинским одељењима и предузимањем мера принудне наплате.

Порески рачуноводствени извештаји

Правилником о пореском рачуноводству уређена је обавеза састављања годишњих пореских рачуноводствених извештаја.¹⁵² Правилником је прописано да ЈПА до 31. марта текуће године саставља порески бруто и нето годишњи извештај и консолидован порески бруто и нето годишњи извештај за претходну фискалну годину. Правилником је уређено да се уз порески завршни извештај саставља и евиденција о спорним и дубиозним пореским обавезама (Образац ЕСДПО), евиденција о застарелим пореским обавезама (Образац ЕЗПО) и евиденција о отпису пореских обавеза (Образац ЕОПО).

ЈЛС - субјекти ревизије су својим актима о градским, односно општинским управама и актима о организацији и систематизацији радних места утврдили надлежности везане за праћење и извештавање о изворним приходима јединица локалне самоуправе.

Интерним актима и процедурама ЈЛС – субјеката ревизије није уређена обавеза достављања годишњих пореских извештаја, услед чега није јасно утврђен ни начин коришћења и приказивања података из пореских извештаја о ненаплаћеним потраживањима и активностима везаним за наплату изворних прихода (*одобрено одлагање плаћања, неуручење решења, застаревање пореских обавеза и отписивање пореских обавеза*) за потребе извештавања.

Овај део процеса извештавања није обухваћен ни релевантним прописима, којима је утврђена обавеза сачињавања пореског бруто и нето годишњег извештаја и рок за његово састављање, али не орган коме се извештаји достављају.



У складу са одредбама члана 5. тачке 7. и 8. Закона којима је прописано да Државна ревизорска институција може давати примедбе на радне нацрте предлога законских текстова и других прописа и може давати мишљења о питањима из области јавних финансија, као и да може давати препоруке за измене важећих закона на основу информација до којих је дошла у поступку обављања ревизије, а односе се на то да производе или могу произвести негативне последице или доводе до непланираних резултата, кроз извештаје о

¹⁵² Одредбе чл. 14. ст. 2, члан 132. ст. 5. Правилника о пореском рачуноводству.



ревизији, током 2018. године, дата је препорука за измену Правилника о пореском рачуноводству којом би се прописало коме организационе јединице пореског органа које, у складу са чланом 129. став 4. Правилника о пореском рачуноводству, састављају годишње финансијске извештаје достављају те извештаје.

На основу начина уређења и координације рада са другим органима код ЈЛС – субјеката ревизије, ЛПА је формирана или као засебна организациона јединица у оквиру органа управе ЈЛС или као унутрашња организациона јединица у саставу органа управе задуженог за послове буџета.

Табела бр. 30: Преглед начина организације ЛПА код ЈЛС субјеката ревизије

ЈЛС	Као самостална УОЈ	У саставу УОЈ задужене за буџет
Београд	✓	
Лесковац		✓
Сремска Митровица		✓
Аранђеловац	✓	

Обавеза састављања информација и извештаја за потребе органа локалне самоуправе дата је ЛПА у граду Београду¹⁵³ и општини Аранђеловац. Град Сремска Митровица и Град Лесковац су уредили надлежност ЛПА за састављање пореских извештаја за потребе органа локалне самоуправе, а локални орган управе надлежан за финансије, у чијем су саставу, надлежан је за спровођење наплате и контроле односно праћење наплате изворних прихода.

У периоду од 2017. до 2019. године надлежни органи састављали су порески бруто и нето годишњи извештај у којима су исказана утврђена и наплаћена потраживања за период од 1. јануара до 31. децембра текуће године, за изворне приходе за које се евиденције воде у ИС ЛПА.

Град Београд и Град Сремска Митровица су донели интерне процедуре којима је уређен процес извештавања о резултатима наплате и оствареним приходима кроз пореске извештаје, али истим није утврђен орган јединице локалне самоуправе коме се достављају годишњи порески рачуноводствени извештаји.¹⁵⁴

ЛПА Београд, ЛПА Сремска Митровица и ЛПА Аранђеловац су сачињене годишње пореске извештаје достављали органу надлежном за финансије јединице локалне самоуправе.

ЛПА Лесковац није званично достављала сачињене пореске извештаје, али су они били доступни на увид органу надлежном за финансије јединице локалне самоуправе за потребе састављања завршног рачуна буџета ЈЛС.

Исказивање података из пореских рачуноводствених извештаја

Код ЈЛС - субјеката ревизије уочена је разлика у успостављеној пракси исказивања података о потраживањима из годишњег извештаја пореског рачуноводства у консолидованом завршном рачуну буџета ЈЛС.

¹⁵³ Град Београд је Одлуком о градској управи Града Београда уредио да локални орган управе надлежан за финансије (Секретаријат за финансије) врши израду анализа, извештаја и информација о остваривању јавних прихода на нивоу града („Службени лист града Београда“, бр. 8/13 - пречишћен текст, 9/13 - испр., 61/13, 15/14, 34/14, 37/14, 44/14, 75/14, 89/14, 11/15, 43/15, 74/15 и 37/16).

¹⁵⁴ Град Београд је интерним процедурама уредио обавезу кварталног извештавања о оствареним приходима и примањима и извршеним расходима и издацима за све изворе прихода као и сачињавање и достављање финансијских извештаја Секретаријату за финансије.



Државна ревизорска институција је у Извештају о ревизији консолидованих финансијских извештаја завршног рачуна буџета града Београда за 2018. годину утврдила мање исказана потраживања у износу 35.508.183 хиљада динара у Консолидованом билансу стања на дан 31.12.2018. године по основу ненаплаћених јавних прихода које администрира Секретаријат за јавне приходе и евидентира у пореском рачуноводству. На основу дате препоруке да потраживања свеобухватно евидентира и искаже у билансу стања, Секретаријат за финансије преузео је податке из пореског бруто и нето годишњег извештаја на нивоу града Београда за фискалну 2019. годину и у Консолидованом билансу стања Града Београда на дан 31.12.2019. године исказао ненаплаћена потраживања која администрира Секретаријат за јавне приходе.

Град Београд податке о ненаплаћеним потраживањима из годишњег извештаја пореског рачуноводства исказује почевши од консолидованих финансијских извештаја завршног рачуна буџета за 2019. годину.

Салдо потраживања у пореском рачуноводству састоји се од неизмиреног дуга по основу утврђеног потраживања од обвезника уплате изворног прихода и дуга по основу обрачунате камате за неблаговремено плаћање. У случајевима када обвезник уплати већи износ средстава од укупног износа потраживања та се средства, уколико се не захтева поврат више уплаћеног износа, евидентирају на аналитичком рачуну обвезника као преплата. С обзиром да се у консолидованим финансијским извештајима исказују збирни подаци појединачних салда аналитичких рачуна обвезника, преплата утиче на умањење укупног износа ненаплаћеног потраживања.

Табела бр. 31: Преглед начина исказивања - Извори података и начин исказивања потраживања из пореског рачуноводства

ЈЛС	Извори података	Садржај исказаног потраживања
Београд	Извештаји ГО 1 и ГО 2	Укупан дуг умањен за укупну преплату
Сремска Митровица	Извештаји ГО 1 и ГО 2	Укупан дуг без умањена за преплату
Лесковац	Посебни извештаји о стању потраживања	Не исказује се
Аранђеловац	Извештаји ГО 1 и ГО 2	Не исказује се

Подаци о висини потраживања по основу ненаплаћених јавних прихода преузети су и исказани у консолидованим финансијским извештајима за 2019. годину Града Београда и Града Сремске Митровице у износу који је умањен за износ преплате („пребијени износ“), док је код Града Лесковца потраживање исказано у износу ненаплаћеног потраживања главнице дуга и камате, без умањења за износ преплате. Општина Аранђеловац у консолидованом финансијском извештају општине не исказује ненаплаћена потраживања по основу изворних прихода из годишњег извештаја пореског рачуноводства.

Табела бр. 32: Преглед ефекта преплате на исказани износ потраживања по основу одабраних изворних прихода на дан 31.12.2019. године, у хиљадама динара

ЈЛС	Исказано потраживање ¹⁵⁵	Главница	Камата	Преплата	Утицај преплате на исказано потраживање	Од тога преплата без промене ¹⁵⁶
Београд	31.986.118	18.975.928	15.128.948	2.118.758	6,2%	14,63%

¹⁵⁵ У консолидованом извештају буџета града/општине.

¹⁵⁶ Учешће збира салда преплате без уплата у периоду од 2017. до 2019. године у укупном салду преплате.



ЈЛС	Исказано потраживање ¹⁵⁵	Главница	Камата	Преплата	Утицај преплате на исказано потраживање	Од тога преплата без промене ¹⁵⁶
Лесковац	3.611.017	1.570.498	2.040.519	59.765	/	36,4%
Сремска Митровица	694.234	419.465	336.017	61.248	8,1%	11%
Аранђеловац	није исказано	484.933	699.755	23.915	/	20,5%

У укупном износу преплате за коју је умањен износ ненаплаћеног потраживања садржан је и одређени износ салда преплате који је непромењен у периоду од 2017. до 2019. године, односно који није последица реализованих уплата у овом периоду, него се односи на салдо преплате из претходног периода.

Недовољна уређеност процеса достављања годишњих пореских рачуноводствених извештаја у поступку праћења и извештавања о реализацији буџета ЈЛС може утицати на доступност података о износу и структури ненаплаћених изворних прихода и упоредивост исказаних података о потраживањима.



Препоручује се одговорним лицима Града Београда, Града Лесковца, Града Сремска Митровица и Општине Аранђеловац да предузму активности на ближе уређењу достављања годишњих пореских рачуноводствених извештаја у поступку праћења и извештавања о реализацији буџета ЈЛС.



Препоручује се одговорним лицима Општине Аранђеловац да предузму активности којима ће обезбедити исказивање ненаплаћених потраживања по основу изворних прихода у консолидованом билансу стања општине Аранђеловац.

3.1.2 Начин праћења ефеката предузетих активности на унапређењу наплате изворних прихода не указује на ефикасност донетих мера

Активности јединица локалне самоуправе у вези са наплатом изворних прихода у периоду од 2017. до 2019. године углавном су биле усмерене ка општем повећању остварених прихода кроз измене елемената од утицаја на обрачун изворних прихода и повећање обухвата.

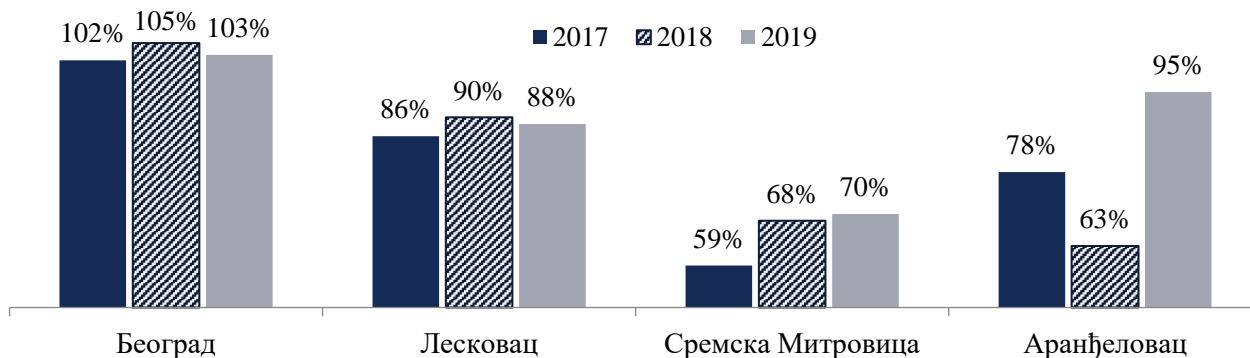
Мере које су донете у циљу унапређења наплате изворних прихода углавном су се односиле на предлагање и усвајање одлука којима су:

- 1) утврђене додатне погодности и олакшице дужницима у случају измирења дела потраживања,
- 2) изузете одређене категорије обвезника од обавезе плаћања одређених изворних прихода,
- 3) уведене погодности у случају редовног измирења обавеза.

Ефикасност донетих мера ЈЛС на унапређење наплате потраживања углавном се исказује кроз висину укупно остварених прихода у односу на планиране вредности. Међутим, овај показатељ не приказује адекватно ефикасност спроведених мера јер нису сагледани и ефекти које донете одлуке имају на износ отписаних потраживања (*деталније описано у [закључку 2](#)*).



Графикон бр. 20: Упоредни преглед степена остварења планираних изворних прихода код ЈЛС - субјеката ревизије у периоду од 2017. до 2019. године, у %¹⁵⁷



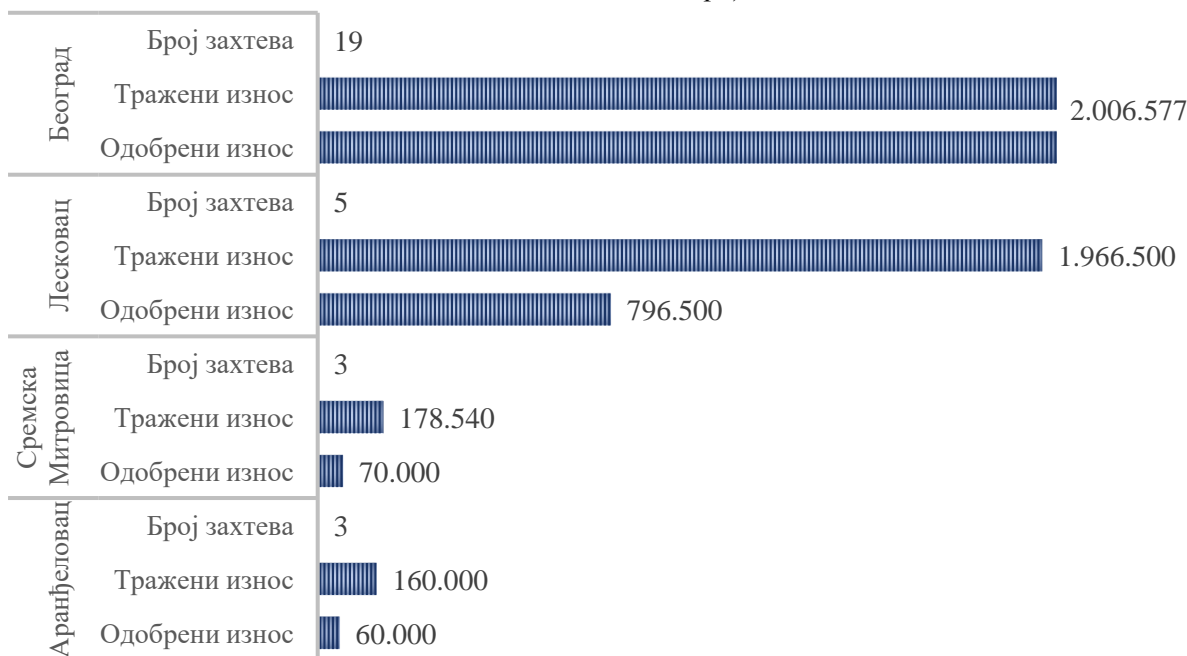
*Извор: Подаци ЈЛС - субјеката ревизије.

Из приказаних података уочава се да постоје разлике у степену остварења планираног износа посматраних изворних прихода код ЈЛС – субјеката ревизије.

Дугорочно одступања оствареног од планираног износа, уз истовремено повећање ненаплаћених потраживања¹⁵⁸, указује на недостатак анализа узрока који доводе до разлике између остварених и планираних прихода и раста потраживања по основу изворних прихода или изостанка ефеката спровођења мера ради њиховог отклањања.

Све ЈЛС – субјекти ревизије у посматраном периоду подносиле су захтеве за трансфере из буџета централне власти услед мање остварених изворних прихода.

Графикон бр. 21: Преглед броја поднетих захтева и остварених трансфера из буџета централне власти услед мање остварених изворних прихода у периоду од 2017. до 2019. године (износи у хиљадама динара)



*Извор: Подаци ЈЛС - субјеката ревизије.

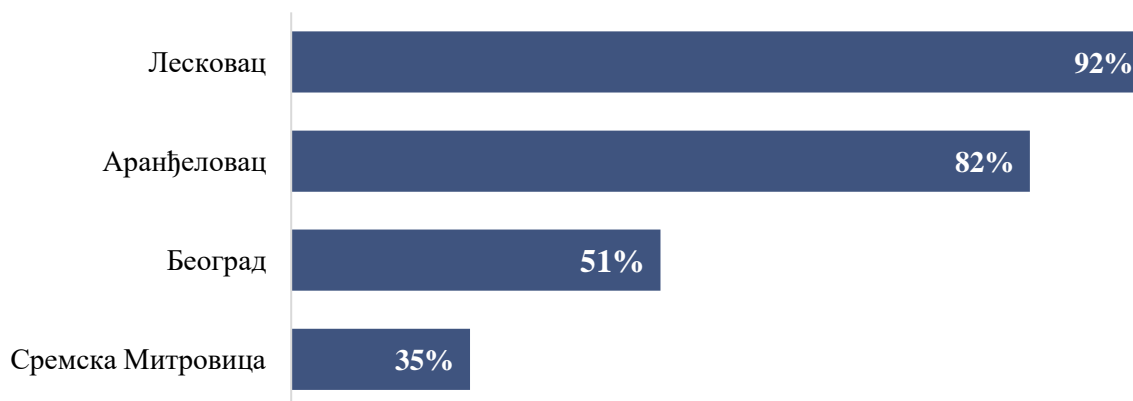
¹⁵⁷ Односи се на посматране изворне приходе. За Град Сремска Митровица код доприноса за уређивање грађевинског земљишта узет је износ на конту 74153 јер су тако планирали.

¹⁵⁸ Видети Табела бр. 15: Преглед промене потраживања по врстама прихода и ЈЛС у периоду од 2017. до 2019. године, у %, стр. 55 овог извештаја.



ЈЛС - субјекти ревизије су у посматраном периоду ревизије поднели укупно 30 захтева за трансфере из буџета централне власти услед мање остварених прихода од чега им је одобрено 28 захтева у укупном износу од 2,9 милијарде динара, односно 68% захтеваног износа¹⁵⁹.

Графикон бр. 22: Преглед односа ненаплаћеног потраживања изворних прихода према годишњем буџету, у %



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.

Однос ненаплаћеног потраживања према оствареном износу прихода и примања указује да постоји потреба за праћењем ефеката наплате изворних прихода коришћењем показатеља који указују на ефикасност предузетих мера и утврђивање узрока који доводе до раста ненаплаћеног потраживања.



Препоручује се одговорним лицима Града Београда, Града Лесковца, Града Сремска Митровица и Општине Аранђеловац да предузму активности којима ће обезбедити праћење и оцену ефеката наплате изворних прихода коришћењем показатеља који указују на ефикасност предузетих мера.

Налаз 3.2: Нису све ЈЛС - субјекти ревизије у довољној мери препознали значај и улогу пореске контроле у идентификацији ризика и проблема у систему наплате изворних прихода и спровођењу мера за њихово отклањање

Пореска контрола је поступак провере и утврђивања законитости и правилности испуњавања пореске обавезе, као и поступак провере тачности, потпуности и усклађености са законом, односно другим прописима, података исказаних у пореској пријави, пореском билансу, рачуноводственим извештајима и другим евиденцијама пореског обвезника који врши ЛПА.¹⁶⁰

Пореска контрола врши се на основу годишњег плана, који обезбеђује да се рад пореске контроле усмерава на основу оцене пореског значаја и пореског ризика обвезника и на основу ванредног плана, уз процену утицаја пореске контроле на ефикасност наплате пореза у одређеним делатностима, коју спроводи порески инспектор.¹⁶¹

¹⁵⁹ Преглед остварених трансфера ЈЛС доступан је у извештајима ДРИ: Извештај о ревизији делова извештаја о извршењу буџета и правилности пословања Министарства финансија Београд за 2017. годину, Извештај о ревизији финансијских извештаја Министарства финансија Београд за 2018. годину и Извештај о ревизији финансијских извештаја Министарства финансија Београд за 2019. годину, доступно на <http://www.dri.rs/ревизије/извештаји-о-ревизији.135.html>.

¹⁶⁰ Одредбе чл. 123. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹⁶¹ Одредбе чл. 118. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.



Годишњи извештај о раду инспекције садржи информације и податке, као обавезне елементе, који представљају показатеље делотворности инспекцијског надзора.¹⁶² Захтев за покретање прекршајног поступка подноси овлашћени орган односно инспектор који врши јавна овлашћења у чију надлежност спада и непосредно извршење или надзор над извршењем прописа у којима су прекршаји предвиђени.¹⁶³

Осим Града Београда ЈЛС - субјекти ревизије нису у довољној мери препознали значај и улогу пореске контроле у идентификацији ризика и проблема у систему наплате изворних прихода и предузимању мера за њихово отклањање.

ЛПА Аранђеловац није организовала инспекцијски надзор. Код осталих ЈЛС - субјеката ревизије примењују се различити приступи у планирању који се огледају у разликама у садржају активности обухваћеним планом инспекцијског надзора.

Успостављање механизма обезбеђивања плана контроле заснованог на ризицима и утврђивање основних критеријума за процену ризика у раду пореске инспекције, омогућава усмеравање активности инспекцијског надзора ка јасно идентификованим проблемима и недостацима и доприноси унапређењу процеса наплате изворних прихода.

Табела бр. 33: Упоредни преглед активности обухваћених планом инспекцијског надзора ЛПА

ЛПА Београд	ЛПА Сремска Митровица	ЛПА Лесковац
1. Контрола тачности, потпуности и законитости обвезника који воде пословне књиге <ul style="list-style-type: none"> • Подаци о утврђеним порезима у пореским пријавама за текућу годину (ППИ-1) и раније године • Подаци о пореском ослобођењу у пореским пријавама за текућу годину (ППИ-1) • Обвезници се налазе у евиденцији обвезника, а нису поднели пореску пријаву за текућу годину (ППИ-1) 		
	2. Контрола пореских обвезника према подацима из аката донетих по Закону о озакоњењу објеката и Закону о планирању и изградњи	
	3. Контрола пореза на имовину према подацима из достављених уговора од стране суда или јавних бележника	
		4. Контрола субјеката који не воде пословне књиге а нису поднели пореске пријаве
4. Контрола пореских обвезника пореза на имовину према подацима добијеним од ЈКП „Инфостан технологије“ ¹⁶⁴	4. Контрола обвезника комуналне таксе и контрола пореских обвезника непосредно на терену	5. Праћење пореских обвезника који не воде/воде пословне књиге и предузимање мера ради наплате доспелих неизмирених пореских обавеза

ЛПА Лесковац планира активности пореске инспекције, али сачињени планови контрола нису засновани на процени ризика према претходно утврђеним критеријумима.¹⁶⁵

Град Сремска Митровица је утврдила карактеристике обвезника за које постоји највећи ризик да неће бити наплаћена и за које је потребно спровести теренску или канцеларијску контролу, и то: извршена промена седишта-пребивалишта пореског обвезника у последњих годину дана; величина пореског обвезника; порески обвезник није пријавио

¹⁶² Одредбе чл. 44. Закона о инспекцијском надзору („Службени гласник РС“, бр. 36/15, 44/18 – др. закон, 95/18).

¹⁶³ Одредбе чл. 160. и 165. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

¹⁶⁴ Могућност размене података Града Београда са јавним предузећима је ближе описана у налазу број 1.2.

¹⁶⁵ Одредбе члана 14. Закона о инспекцијском надзору.



постојање промена које утичу на утврђивање обавеза по основу јавних прихода; пореске пријаве предате са закашњењем; поднете измењене пореске пријаве; поднете друге измењене пореске пријаве; пореске пријаве формално нису исправне и потпуне; нису вршене претходне контроле пореских пријава обвезника; измирење пореских обавеза по врстама јавних прихода са закашњењем или принудном наплатом.

Град Београд пореском контролом у највећој мери обухвата обвезнике који нису поднели пореске пријаве или су их погрешно поднели као и пореске пријаве имовине правних лица фискално издашних обвезника, у циљу побољшања наплате.

Ефекти спроведеног надзора различито се исказују у годишњим извештајима о раду пореске инспекције ЈЛС - субјеката ревизије.

Табела бр. 34: Преглед утврђених ефеката рада инспекцијског надзора за период од 2017. до 2019. године

ЈЛС	Резултат инспекцијског надзора		Ефекат активности (у 000 динара)			Подношење захтева за покретање прекршајних поступака
	Повећање броја обвезника	Ажурирање података	2017	2018	2019	
Београд	није мерен ефекат		Повећање утврђеног потраживања 152.566 142.086 245.986			✓
Сремска Митровица	✓	✓	није мерен ефекат			Не
Лесковац	Не	✓	Повећање утврђеног потраживања 132.543	Повећање остварених прихода 388.708	Ефекат није исказан	Не

ЛПА Београд и ЛПА Лесковац исказују утицај инспекцијских активности кроз повећање укупно утврђених потраживања и наплату изворних прихода.

ЛПА Београд је као индикатор за праћења ефеката успоставио повећање износа утврђених потраживања који користи у континуитету. Ефекти предузетих активности се не прате кроз показатеље који се односе на ажурирање података и повећање броја обвезника.

ЛПА Лесковац ефекте спроведених активности исказује кроз податке о ажурирању евиденција обвезника и предмета опорезивања. Услед промене индикатора није обезбеђен континуитет у праћењу ефеката спроведеног надзора.

ЛПА Сремска Митровица резултате пореске контроле исказује кроз податке о броју нових обвезника и броју ажурираних података о обвезнику и површини опорезиве непокретности, али не исказује ефекте које те активности имају на унапређење наплате изворних прихода.

Обезбеђивање спровођења начела законитости у раду пореске инспекције, односно подношење прекршајних пријава, представља ефекат рада инспекцијских органа усмерен ка спречавању и обесхрабривању избегавања плаћања изворних прихода и у складу са тим унапређење наплате изворних прихода.

Од три ЈЛС - субјекта ревизије који имају успостављен инспекцијски надзор само је ЛПА Београд подносила прекршајне пријаве.

Руководиоци и запослени ЛПА ЈЛС - субјеката ревизије у вези са изостанком подношења захтева за покретање прекршајних поступака навели су да је изостанак подношења пријава у посматраном периоду последица:



- (1) благе казнене политике у претходном периоду када су прекршиоцима углавном изрицане мере опомене (ЛПА Лесковац) због чега се престало са праксом подношења захтева за покретање прекршајних поступка;
- (2) потребног времена за комплетирање документације за потребе судова и недостатка кадровских капацитета (све ЛПА).

Увидом у попуњеност систематизованих радних места пореских инспектора утврдили смо да је у периоду од 2017. до 2019. године у просеку било попуњено 85,5% систематизованих радних места пореских инспектора (Град Београд 81,5%, Град Лесковац 79,2% и Град Сремска Митровица 95,8%).

Изостанак планова инспекцијског надзора заснованих на процени ризика и различито исказивање ефеката рада пореске инспекције онемогућавају праћење ефикасности спроведених активности на унапређење наплате изворних прихода, што уз неподношење захтева за покретање прекршајних поступака може умањити ефекте других предузетих мера у циљу унапређења наплате изворних прихода и ефикасност пореске контроле.



Препоручује се одговорним лицима Општине Аранђеловац да предузму активности у циљу доношења годишњег плана пореске контроле, којим ће се обезбедити рад пореске контроле усмерен на основу оцене пореског значаја и пореског ризика обвезника уз процену утицаја пореске контроле на ефикасност наплате изворних прихода, и предузму друге мере у циљу успостављања ефикасног надзора у поступку пореске контроле.



Препоручује се одговорним лицима Града Лесковца да предузму активности којима ће обезбедити да се пореска контрола планира годишњим плановима контроле који су засновани на процени ризика према претходно утврђеним критеријумима и да се приликом годишњег извештавања о спроведеном надзору обезбеди континуитет у коришћењу индикатора за праћење ефеката надзора, и предузму друге мере у циљу успостављања ефикасног надзора у поступку пореске контроле.



Препоручује се одговорним лицима Града Сремска Митровица да предузму активности којима ће обезбедити да се приликом годишњег извештавања о спроведеном надзору ефекти спроведених активности на наплату изворних прихода исказују на прописани начин, и предузму друге мере у циљу успостављања ефикасног надзора у поступку пореске контроле.

Активности интерне ревизије код ЈЛС – субјеката ревизије у вези са изворним приходима:

Интерна ревизија пружа независно објективно уверавање и има саветодавну улогу, са сврхом да допринесе унапређењу пословања корисника јавних средстава. Интерна ревизија се спроводи на основу годишњих планова заснованих на стратешким циљевима донетим у складу са дугорочним циљевима корисника јавних средстава и проценом ризика.

Служба за интерну ревизију Града Београда је у складу са годишњим планом за 2017. годину спровела интерну ревизију система изворних прихода Града Београда - подсистем приходи од пореза на имовину за период од 01.01.2016. године до 22.02.2017. године.

На основу датих препорука интерне ревизије, ЛПА Београд је током 2017. године спроводила мере унапређења система наплате путем: 1) идентификације нових пореских обвезника, односно непокретности које су предмет опорезивања; 2) обезбеђивања плана контроле заснованог на процени ризика; 3) успостављања ванбилансног пореског рачуноводства и 4) обезбеђивања ефикасније наплате пореза на имовину издавањем опомена



и доношењем решења о принудној наплати. На основу спроведених активности ЈПА Београд повећан је број нових објеката као и површина постојећих објеката. Позитиван ефекат спроведених мера наплате по основу поступања по препорукама интерне ревизије исказан је у Извештају о извршењу плана активности кроз раст остварених прихода по основу пореза на имовину у 2017. години у односу на 2016. годину за 7,78%.¹⁶⁶

Општина Аранђеловац у периоду од 2017. до 2019. године није планирала и спроводила интерну ревизију која обухвата систем утврђивања и наплате изворних прихода ЈЛС.

Град Лесковац је интерну ревизију успоставио 2019. године. Годишњим планом за 2019. годину није планирана интерна ревизија која обухвата систем утврђивања и наплате изворних прихода ЈЛС.

Град Сремска Митровица још увек спроводи активности на успостављању интерне ревизије.

¹⁶⁶ Преузето из Извештаја о извршењу Плана активности и препорука интерне ревизије.



V Захтев за доставу одазивног извештаја

Субјекти ревизије су, на основу члана 40. став 1. Закона о Државној ревизорској институцији, дужни да поднесе Државној ревизорској институцији писани извештај о отклањању откривених несврсисходности (одазивни извештај) у року од 90 дана почев од наредног дана од дана уручења овог извештаја.

Одазивни извештај мора да садржи:

- 1) навођење ревизије, на коју се он односи;
- 2) кратак опис несврсисходности у пословању, које су откривене ревизијом;
- 3) приказивање мера исправљања.

Мере исправљања су мере које субјект ревизије предузима да би отклонио несврсисходности у свом пословању или мере умањење ризика од појављивања одређене несврсисходности у свом будућем пословању за чије предузимање субјект ревизије мора поднети уз одазивни извештај одговарајуће доказе.

Субјекти ревизије су обавезни да у одазивном извештају исказе мере исправљања по основу откривених несврсисходности односно свих закључака и налаза датих у Извештају о ревизији сврсисходности пословања, као и да поступи по датим препорукама осим оних који су отклоњени у току обављања ревизије и садржани у поглављу Мере предузете у поступку ревизије. За мере исправљања је дужан да уз одазивни извештај достави доказе према следећем:

1. За налазе, односно несврсисходности првог приоритета, односно које је могуће отклонити у року од 90 дана субјекти ревизије су у обавези да доставе доказе о отклањању несврсисходности односно предузимању мера исправљања;
2. За налазе, односно несврсисходности другог приоритета, односно које је могуће отклонити у року до годину дана субјекти ревизије су у обавези да доставе акциони план у којем ће описати мере и активности које ће бити предузете ради отклањања несврсисходности или смањења ризика од појављивања несврсисходности у будућем пословању као и планирани период предузимања мера и одговорно лице;
3. За налазе, односно несврсисходности трећег приоритета, односно које је могуће отклонити у року од једне до три године субјекти ревизије су у обавези да доставе акциони план у којем ће описати мере и активности које ће бити предузете ради отклањања несврсисходности или смањења ризика од појављивања несврсисходности у будућем пословању као и планирани период предузимања мера и одговорно лице.

На основу члана 40. став 2. Закона о Државној ревизорској институцији одазивни извештај је јавна исправа која је потписана и оверена печатом од стране одговорног лица субјекта ревизије.

Државна ревизорска институција ће оценити веродостојност одазивног извештаја, тј. провериће истинитости навода о мерама исправљања, предузетим од стране субјекта ревизије, подносиоца одазивног извештаја. У случају потребе извршиће се и оцена да ли су мере исправљања исказане у одазивном извештају задовољавајуће.

Сагласно члану 57. став 1. тачка 3) Закона о Државној ревизорској институцији, ако субјект ревизије у чијем су пословању откривене несврсисходности, не поднесе у прописаном року Институцији одазивни извештај, против одговорног лица субјекта ревизије поднеће се захтев за покретање прекршајног поступка.



Ако се оцени да одазивни извештај не указује да су откривене несврсисходности отклоњене на задовољавајући начин, сматра се да субјект ревизије крши обавезу доброг пословања. Ако се ради о незадовољавајућем отклањању значајне несврсисходности, сматра се да постоји тежи облик кршења обавезе доброг пословања. У овим случајевима Државна ревизорска институције је овлашћена да предузима мере сагласно члану 40. ст 7. до 13. Закона о Државној ревизорској институцији.



1. Прилог 1 – Методологија у поступку рада

Ревизија сврсисходности је планирана и спроведена кроз предстудију и кроз главну студију. У фази предстудије сагледали смо улоге, надлежности и одговорности различитих нивоа институција јавног сектора, утврђено је постојање значајног износа ненаплаћеног потраживања по основу изворних прихода ЈЛС, идентификовани су потенцијални узроци таквог стања и извршена припрема за планирање и спровођење главне студије.

У фази планирања ревизије упућен је допис јединицама локалне самоуправе са захтевом за доставу података (укупно 145 ЈЛС). Тражени су следећи подаци за период од 2016. до 2019. године:

1.	Подаци о укупно планираним и оствареним приходима и примањима (износи у хиљадама динара)
1.1.	Укупан износ планираних прихода и примања у складу са Одлуком о буџету
1.2.	Укупан износ остварених прихода и примања у току буџетске године
1.3.	Износ остварених трансфера буџета од вишег нивоа власти услед смањеног обима прихода буџета локалне власти у току године (члан 69. став 6. Закона о буџетском систему)
2.	Подаци о кадровским и осталим капацитетима локалне пореске администрације (ЛПА)
2.1.	Укупан број запослених у ЈЛС
2.2.	Број запослених у локалној пореској администрацији (ЛПА), од тога:
2.2.1.	<i>порески референти (запослени са ССС)</i>
2.2.2.	<i>порески сарадници (запослени са вишом СС)</i>
2.2.3.	<i>порески саветници (запослени са високом СС)</i>
2.2.4.	<i>порески инспектори</i>
2.2.5.	<i>остали запослени</i>
2.3.	Да ли ЛПА користи Информациони систем ЛПА који је наменски израдио "Институт Михајло Пупин"?
2.4.	Да ли је обезбеђена размена података ЛПА са Јединственим информационим системом локалне пореске администрације?
2.5.	Уколико није обезбеђена размена података ЛПА са Јединственим информационим системом локалне пореске администрације навести основне (кључне) разлоге због којих размена података још увек није успостављена
3.	Подаци о порезу на имовину ¹⁶⁷ , локалној комуналној такси за истицање фирме, накнади за заштиту и унапређивање животне средине, приходима од доприноса (раније накнаде) за уређивање грађевинског земљишта
3.1.	За администрирање прихода од пореза на имовину обвезника који не воде пословне књиге, у складу са организацијом и надлежностима утврђеним актима јединице локалне самоуправе, надлежна је:
3.1.1.	<i>- ЛПА</i>
3.1.2.	<i>- други орган(управа) јединице локалне самоуправе</i>
3.2.	Приликом утврђивања обвезника и настанка обавезе уплате прихода орган задужен за доношење решења користи податке:
3.2.1.	<i>- из евиденције обвезника коју води и ажурира ЛПА</i>
3.2.2.	<i>- из евиденција за чије вођење су надлежни други органи и организације (МУП, катастар, АПР, ЦРОСО, Фонд ПИО и сл.)</i>
3.2.3.	<i>- остале евиденције и базе података (нису поменуте)</i>
3.3.	Број издатих решења/обвезника којима је утврђена обавеза у току године
3.4.	Укупан износ задужења обвезника на основу издатих решења
3.5.	Укупно остварени приход од наплате потраживања у току године, од чега:
3.5.1.	<i>по основу главног дуга текуће године</i>
3.5.2.	<i>по основу камате на дуг из текуће године</i>

¹⁶⁷ Укључујући и порез на земљиште и накнаду за коришћење грађевинског земљишта.



3.5.3.	<i>по основу главног дуга из ранијих година</i>
3.5.4.	<i>по основу камате на дуг из ранијих година</i>
3.6.	Укупан износ доспелог потраживања на крају године, од чега:
3.6.1.	<i>по основу главног дуга</i>
3.6.2.	<i>по основу камате</i>
3.6.3.	<i>остало</i>
3.7.	Структура доспелог потраживања на крају године према рочности (старости потраживања):
3.7.1.	<i>до годину дана</i>
3.7.2.	<i>од 1 до 5 године</i>
3.7.3.	<i>од 5 до 10 година</i>
3.7.4.	<i>преко 10 година</i>
3.8.	Број издатих опомена у току године
3.9.	Износ потраживања обухваћен опоменама
3.10.	Укупан износ оствареног прихода по издатим опоменама
3.11.	Број издатих решења по основу принудне наплате
3.12.	Укупан износ потраживања обухваћен решењима о принудној наплати
3.13.	Укупан износ наплаћеног потраживања у поступку принудне наплати, од чега
3.13.1.	<i>(1) новчаним средствима пореског обвезника</i>
3.13.2.	<i>(2) новчаним потраживањима пореског обвезника</i>
3.13.3.	<i>(3) заради, односно накнади зараде, односно пензији, као и на другим врстама прихода на текућим рачунима физичких лица</i>
3.13.4.	<i>(4) неновчаним потраживањима пореског обвезника</i>
3.13.5.	<i>(5) готовом новцу и хартијама од вредности</i>
3.13.6.	<i>(6) штедним улозима</i>
3.13.7.	<i>(7) покретним стварима</i>
3.13.8.	<i>(8) непокретностима</i>
3.14.	Број донетих решења о репрограмирању плаћања
3.15.	Укупан износ потраживања обухваћених репрограмом плаћања, од чега:
3.15.1.	<i>износ главног дуга обухваћен репрограмом</i>
3.15.2.	<i>износ камате обухваћене репрограмом</i>
3.16.	Укупан износ отписаних потраживања по основу отписа камате на порески дуг чија је наплата одложена (чл. 76. Закона о пореском поступку и пореској администрацији)
3.17.	Укупан износ отписаних потраживања по другим основама

Избор субјеката ревизије

У анализи су коришћени прикупљени подаци од 145 ЈЛС¹⁶⁸.

На основу података које је објавило Министарство финансија¹⁶⁹ учешће у укупним примањима буџета локалног нивоа власти у 2019. години је приближно једнако за следеће категорије:

- 1) Град Београд – 31,7%
- 2) остали градови (укупно 26 ЈЛС) – 34,3%
- 3) општине (укупно 118 ЈЛС) – 33,9%.

Ради рангирања ЈЛС у циљу избора субјеката ревизије коришћени су подаци који су прикупљени од ЈЛС путем упитника, подаци прикупљени од Управе за трезор и отворени подаци аналитичког сервиса ЈЛС¹⁷⁰.

¹⁶⁸ Подаци не обухватају ЈЛС са територије АП Косово и Метохија.

¹⁶⁹ Подаци преузети из Билтена јавних финансија број 184, децембар 2019. године - Министарство финансија Републике Србије, доступно на: <https://www.mfin.gov.rs/wp-content/uploads/2020/01/Bilten-javnih-finansija-184.pdf>.

¹⁷⁰ <https://rsjp.gov.rs/sr/analiticki-servis/>.



У поступку избора субјеката ревизије коришћени су следећи критеријуми:

- 1) Материјалност субјекта ревизије – укупни износ доспелих потраживања по основу изабраних изворних прихода¹⁷¹ на дан 31.12.2019. године (коришћени извори података: Упитник и извештаји ДРИ о ревизији финансијских извештаја) и значај ненаплаћених потраживања за субјекта ревизије посматран кроз однос ненаплаћених потраживања према укупно оствареном износу прихода и примања (коришћени извори података: Упитник и подаци завршног рачуна за 2018. годину);
- 2) Тренд потраживања – настала промена у потраживањима у периоду од 2017. до 2019. године, коригована за познати отписани износ потраживања (коришћени извор података: Упитник);
- 3) Ефикасност наплате изворних прихода - однос између промене утврђеног потраживања и промене у наплаћеном износу потраживања по основу пореза на имовину у периоду од 2017. до 2019. године (коришћени извор података: Упитник).

Рангирање је извршено за субјекте ревизије који имају учешће потраживања преко 30% годишњег буџета, која имају раст потраживања у односу на стање на почетку периода (односно исказано стање на дан 31.12.2016. године) и код којих је раст наплаћених прихода у току године по основу пореза на имовину мањи од раста годишњег износа потраживања по овом основу, што указује да ефикасност наплате има директан утицај на увећање потраживања на крају периода.

Након спроведеног рангирања за субјекте ревизије изабране су следеће ЈЛС:

- Град Београд,
- Град Лесковац,
- Град Сремска Митровица и
- Општина Аранђеловац.

Укупно учешће ненаплаћених потраживања ЈЛС – субјеката ревизије по основу изабраних изворних прихода износи 48%, колико се односи и на њихово учешће у оствареним приходима 2019. године. У укупном буџету ЈЛС за 2018. годину ЈЛС – субјекти ревизије учествују са 35%, док укупно остварени изворни приходи који су обухваћени ревизијом у периоду од 2017. до 2019. године износе 84,8 милијарди динара. На субјекте ревизије односи се 51% отписаног износа потраживања у посматраном периоду уз укупан раст потраживања од преко милијарду динара. На територијама изабраних ЈЛС живи 28% становника Републике Србије.

Табела бр. 35: Преглед неких од показатеља и карактеристика које се односе на ЈЛС – субјекте ревизије

ЈЛС	Степен развијености	Учешће изворних прихода у буџету	Учешће изабраних у укупним изворним приходима	Ненаплаћена потраживања по основу изворних прихода у односу на буџет	Број становника ¹⁷²
Град Београд	I група (изнад републичког просека)	45%	56%	51%	1.694.506

¹⁷¹ Изабрани су изворни приходи који чине порез на имовину (укључујући порезе и накнаде који су прерасли у порез на имовину), ЛКТ (такса за истицање фирме), накнаде за коришћење јавних добара (накнада за заштиту и унапређење животне средине) и друге накнаде у складу са законом (допринос за уређење грађевинског земљишта и накнада по истом основу у претходном периоду).

¹⁷² Стање на дан 30.06.2019. године, према процени Републичког завода за статистику, доступно на <https://www.stat.gov.rs/oblasti/stanovnistvo/procene-stanovnistva/>.



ЈЛС	Степен развијености	Учешће изворних прихода у буџету	Учешће изабраних у укупним изворним приходима	Ненаплаћена потраживања по основу изворних прихода у односу на буџет	Број становника ¹⁷²
Град Лесковац	III група (60%-80% републичког просека)	19%	62%	92%	134.825
Град Сремска Митровица	II група (80%-100% републичког просека)	21%	61%	35%	75.241
Општина Аранђеловац		22%	71%	82%	43.370

Временски обухват одређен је након анализе измена прописа које су од утицаја на поступак наплате. С обзиром да је у 2016. години било значајнијих измена које се односе на распоред уплаћеног пореза, као и промену износа дуговог пореза за који се може поднети захтев за одлагање плаћања без средстава обезбеђења, што је могло имати значајног утицаја на рад надлежних органа ЈЛС и неупоредивост података за 2016. годину са остатком периода, ревизијом су обухваћене активности субјеката ревизије које се односе на период од 1. јануара 2017. године до 31. децембра 2019. године.

Спровођење ревизије

Да би одговорили на ревизорска питања прикупили смо и обрадили податке о активностима ЈЛС – субјеката ревизије у вези са организацијом, спровођењем и праћењем активности утврђивања, наплате и контроле изворних прихода ЈЛС.

У циљу одговора на прво ревизорско питање од ЈЛС - субјеката ревизије прикупили смо донета акта у вези са увођењем изворних прихода, одређивањем елемената за обрачун изворних прихода, одређивањем надлежности за њихово утврђивање, наплату и контролу и интерним процедурама за њихово спровођење. Прикупили смо и информације о стању ажурности података у евиденцијама од утицаја на обрачун потраживања по основу изворних прихода и начину њиховог ажурирања у периоду од 2017. до 2019. године.

Испитивали смо да ли су донета акта која омогућавају утврђивање потраживања и наплату одређеног изворног прихода и одређивање обвезника уплате изворног прихода, да ли су јасно одређене надлежности органа у вези са утврђивањем потраживања по основу изворних прихода као и да ли се донета акта примењују на прописани начин, да ли су успостављене одговарајуће евиденције обвезника и да ли је обезбеђено њихово ажурирање кроз ефикасну сарадњу органа ЈЛС и сарадњу са другим органима који имају надлежности за вођење евиденција и регистра о подацима од утицаја на утврђивање обвезника, настанак и висину изворних прихода ЈЛС.

У циљу одговора на друго ревизорско питање од ЈЛС - субјеката ревизије прикупљени су подаци из ИС ЛПА који се односе на:

- 1) Утврђена потраживања и евидентиране уплате;
- 2) Стање доспелог а неплаћеног дуга по основу утврђеног потраживања по основу главног дуга и камате, односно преплате у односу на утврђени износ потраживања;
- 3) Износ дуга обвезника за који је одобрено одлагање плаћања пореске обавезе;
- 4) Подаци о неурученим решењима;
- 5) Износ отписаног потраживања због застарелости и по другим основама,

и други подаци из пореског рачуноводства који указују на резултате активности ЈЛС – субјеката ревизије. Поред података из пореског рачуноводства прикупљене су и додатне



информације о активностима органа надлежних за администраирање изабраних изворних прихода.

Испитивали смо како је устројено вођење евиденција о потраживањима, да ли су те евиденције потпуне и ажурне, на који начин се прати наплата потраживања, да ли ЈЛС – субјекти ревизије према обвезницима који не измирују своје обавезе ефикасно предузимају прописане и расположиве мере у циљу наплате потраживања. Ради потврде навода из достављених одговора прикупљени су и додатни подаци о предузетим мерама у периоду од 2017. до 2019. године за део дужника који нису имали уплата у периоду од 2017. до 2019. године.

На основу података о потраживањима из аналитичких евиденција спровели смо додатне анализе података ради приказа и оцене ефеката предузетих активности ЈЛС – субјеката ревизије. Аналитичким поступцима потврдили смо тачност и упоредивост коришћених података из пореског рачуноводства са подацима трезора о оствареним приходима и подацима из аналитичких евиденција пре њиховог даљег коришћења у анализама.

У циљу одговора на треће ревизорско питање од ЈЛС - субјеката ревизије прикупљени су подаци о начину праћења и извештавања о оствареним приходима и ненаплаћеним потраживањима по основу изворних прихода, планове и извештаје инспекцијских органа.

Испитивали смо на који начин је обезбеђено праћење реализације плана наплате изворних прихода према одлуци о буџету и да ли се одступања од плана анализирају у циљу предузимања корективних активности, у којој мери су се ЈЛС за обезбеђење недостајућих средства ослањале на трансфере централног нивоа власти и какав је утицај инспекцијског надзора на ефикасност наплате изворних прихода.

Извршена је квантитативна и квалитативна анализа прикупљених података и информација и након тога се приступило изради извештаја.



2. Прилог 2 – Накнада за заштиту и унапређивање животне средине

Законом о заштити животне средине, који је био на снази до 1. јануара 2019. године¹⁷³, било је уређено да ЈЛС може, доношењем општег акта, у оквиру својих права и дужности прописивати наплату накнаде за заштиту и унапређивање животне средине. Општим актом ЈЛС, по претходно прибављеном мишљењу Министарства утврђивала се висина, рокови, обвезници, начин плаћања накнаде и олакшице за одређене категорије обвезника плаћања, а у складу са утврђеним критеријумима. Критеријуме и највиши износ за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине ближе је прописивала Влада.

Одлукама којима је била утврђена накнада за заштиту и унапређивање животне средине на територији Града Београда, Града Лесковца и Општине Аранђеловац, а којима су уређени начин и критеријуми обезбеђивања и коришћења средстава накнаде ради стварања материјалних предуслова за остваривање надлежности ЈЛС у области заштите и унапређења животне средине није предвиђена наплата по свим основама који су били прописани законом.

Законом о заштити животне средине били су предвиђени следећи основи за утврђивање накнаде:

- 1) коришћење стамбених и пословних зграда, станова и пословних просторија за становање, односно обављање пословне делатности, као и за коришћење земљишта за обављање редовне делатности. Обвезници ове накнаде су имаоци права својине на непокретности, односно закупци наведених непокретности;
- 2) обављање одређених активности које утичу на животну средину, а које одређује Влада. Влада је 2009. године усвојила Уредбу о одређивању активности чије обављање утиче на животну средину којом су одређене активности чије обављање утиче на животну средину, а за које јединица локалне самоуправе може прописати накнаду за заштиту и унапређивање животне средине.
- 3) транспорт нафте и нафтних деривата, као и сировина, производа и полупроизвода хемијских и других опасних материја из индустрије или за индустрију на територији јединице локалне самоуправе са статусом угрожене животне средине на подручју од значаја за Републику Србију.

Табела бр. 36: Преглед основа прописаних Законом о заштити животне средине и уведених обавеза плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине у периоду од 2017. до 2019. године

Основ прописан Законом	Град Београд	Град Лесковац	Општина Аранђеловац
коришћење стамбених и пословних зграда, станова и пословних просторија за становање	ДА	ДА	ДА
коришћење стамбених и пословних зграда, станова и пословних просторија за обављање пословне делатности	ДА	ДА	ДА
коришћење земљишта за обављање редовне делатности	НЕ	НЕ	НЕ
обављања одређених активности које утиче на животну средину	НЕ	НЕ ¹⁷⁴	НЕ

Град Београд је у свом образложењу навео да није увео накнаду по основу обављања одређених активности које утичу на животну средину јер су привредни субјекти чије

¹⁷³ Накнада за заштиту и унапређивање животне средине прописана је Законом о заштити животне средине (одредбе чл. 87. и 88. које су биле на снази до 1. јануара 2019. године, односно 1. марта 2019. године, након чега је накнада за заштиту и унапређивање животне средине регулисана одредбама Закона о накнадама за коришћење јавних добара (чл. 134. – 139.).

¹⁷⁴ Уведена 2010. и укинута 2011. године.



активности утичу на животну средину били обвезници плаћања накнаде за загађивање животне средине као и што Уредба Владе није садржала критеријуме којима би се квантификовао утицај на животну средину и који би могао бити мерило за одређивање накнаде.

Уредбом о критеријумима за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине и највишег износа накнаде која је била на снази до 01.01.2019. године био је одређен и највиши износ накнаде које су ЈЛС могле утврдити својим актима за коришћење стамбених и пословних зграда по квадратном метру простора.

Табела бр. 37: Приказ висине накнаде по метру квадратном у периоду од 2017. до 2019. године

Опис	За становање	За обављање пословне делатности
Највиши износ порписан Уредбом	1 дин.	3 дин.
Износ утврђен у граду Београду	0,89 – 0,91 дин.	2,71 – 2,77 ¹⁷⁵ дин.
Износ утврђен у граду Лесковцу	0,5 дин.	1 - 1,5 дин. ¹⁷⁶
Износ утврђен у општини Аранђеловац	0,75 дин.	1,5 дин.

Између ЈЛС – субјеката ревизије приметна је и разлика у структури задужења према категорији обвезника накнаде у периоду до 1. јануара 2019. године, тј. односа између задужења правних и физичких лица.

Графикон бр. 23: Преглед односа учешћа задужења по основу накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, према категоријама обвезника, у %



* Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.

Ова структура указује на то у којој мери свака од ових категорија обвезника доприноси обезбеђењу средстава за заштиту и унапређивање животне средине, зависно од броја обвезника и утврђене висине накнаде.

Уређивањем накнаде за заштиту и унапређивање животне средине одредбама Закона о накнадама за коришћење јавних добара¹⁷⁷ одлуке којима су надлежни органи града Београда, града Лесковца и општине Аранђеловац донели на основу Закона о заштити животне средине и утврђивале задужења престале су да важе.

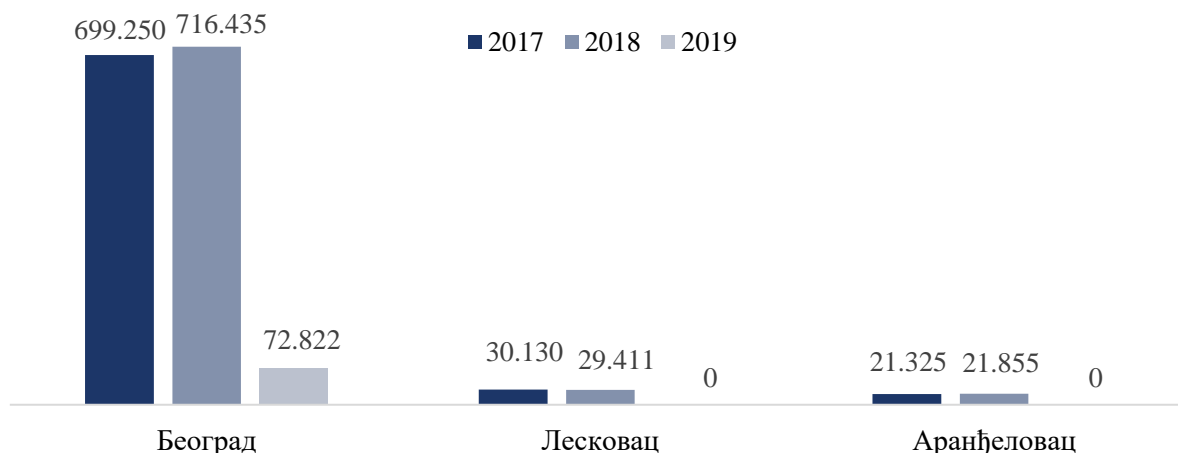
¹⁷⁵ Накнаде у вредности од 0,89 дин/м² за становање и 2,77 дин/м² за обављање пословне делатности су важиле од 01.01.2019. до 28.02.2019. године.

¹⁷⁶ Накнада од 1 дин по метру квадратном се односила на коришћење надстрешница, магацина и осталих просторија које не служе непосредно за обављање производе/услугне делатности или обављање административних послова у сврху обављања делатности.

¹⁷⁷ Закон о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18, 49/19 и 86/19).



Графикон бр. 24: Преглед износа задужења обвезника по основу накнаде за заштиту и унапређивање животне средине у периоду од 1. јануара 2017. до 31. децембра 2019. године, у хиљадама динара



* Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС прикупљених Упитником у поступку планирања ревизије.

Законом о накнадама за коришћење јавних добара од 1. марта 2019. године на други начин су уређени обвезници плаћања, основица, висина, начин утврђивања и плаћања накнаде за заштиту и унапређивање животне средине. Основи по којима су ЈЛС – субјекти ревизије увеле обавезу плаћања ове накнаде су престали да важе, због чега престају и задужења по тим основима.

Након доношења Закона о накнадама за коришћење јавних добара на снази су се смениле две Уредбе којима су се ближе одређивали критеријуми од утицаја на износ накнаде за заштиту и унапређивање животне средине. У периоду од 20. априла до 6. децембра 2019. године на снази је била Уредба о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну средину према количини загађења, односно степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, износа накнада, условима за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријумима који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину¹⁷⁸. Овом Уредбом је било дефинисано да се износ накнаде одређује на основу збира износа накнаде према емитованим количинама загађујућих материја у ваздух и износа накнаде према количини произведеног и депонованог опасног отпада. Наведени износи су се добијали прорачуном на основу формула утврђених Уредбом. Правилник којим се ближе уређивао изглед, садржина и начин достављања пријаве са подацима од значаја за утврђивање накнаде, донет је у јулу 2019. године¹⁷⁹. Друга Уредба¹⁸⁰, која је на снази од 6. децембра 2019. године, одређује да висина накнаде зависи од утицаја претежне делатности коју обавља правно лице на животну средину као и од саме величине правног лица (велико, средње, мало, микро и предузетник). Висина накнаде је, у зависности од описана два фактора, одређена Уредбом. Изменом од 26. децембра 2019. године брисан је члан Уредбе којим је била утврђена обавеза физичких лица да плаћају накнаду почев од 1.

¹⁷⁸ „Службени гласник РС“, бр. 29/19 и 55/19.

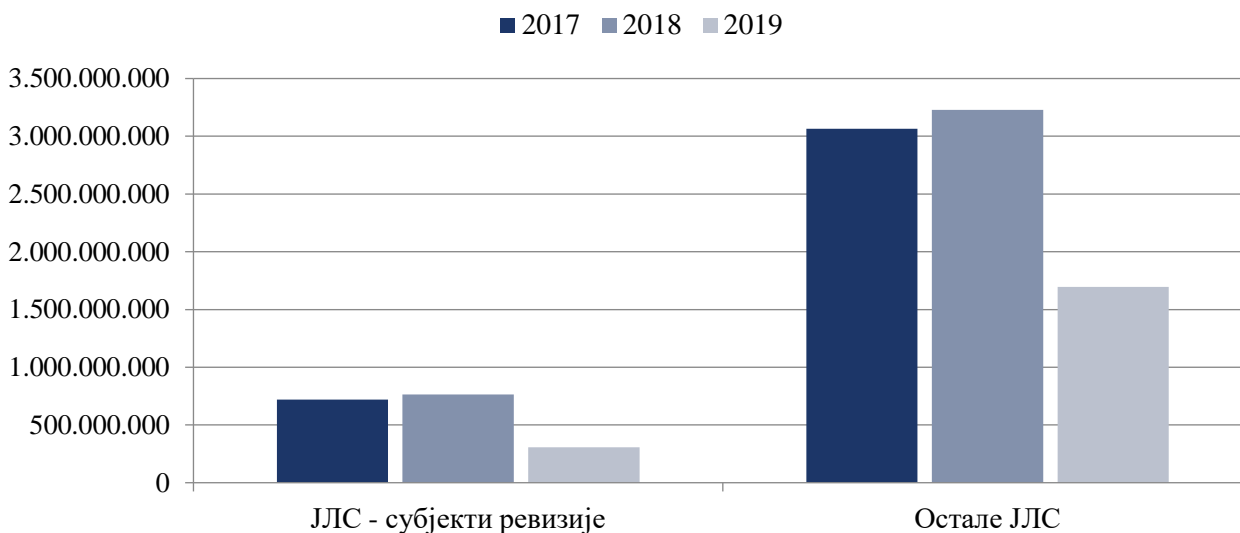
¹⁷⁹ Правилник о изгледу, садржини и начину достављања пријаве са подацима од значаја за утврђивање накнаде коју је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине дужан да поднесе органу јединице локалне самоуправе, односно пријаве коју је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине дужан да поднесе надлежном органу јединице локалне самоуправе, односно градској управи месечно за преузимања, односно испоруке робе у току месеца („Службени гласник РС“, број 48/19).

¹⁸⁰ Уредба о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну средину према степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, износа накнада, условима за њено умањење, као и критеријумима који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину („Службени гласник РС“, бр. 86/19 и 89/19).



јануара 2020. године. У децембру 2019. године донет је и нови Правилник¹⁸¹ којим се ближе уређује изглед, садржина и начин достављања пријаве са подацима од значаја за утврђивање накнаде и обрасци на којима је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине дужан да поднесе пријаву надлежном органу ЈЛС.

Графикон бр. 25: Приказ односа остварених прихода по основу накнаде за заштиту животне средине у 2017, 2018 и 2019. години, у хиљадама динара¹⁸²



*Извор: ДРИ, на основу података Управе за трезор.

До краја 2019. године ниједна од ЈЛС – субјеката ревизије није утврдила задужења по одредбама Закона о накнадама за коришћење јавних добара, што је, осим престанка основа за задуживање обвезника из ранијег периода, негативно утицало и на остварене приходе по овом основу. Основни разлози за изостанак задужења су измене Уредбе и припрема информационог система за обраду података. У ИС ЛПА омогућена је обрада и обрачун потраживања по овом основу у јуну 2020. године.

У току 2020. године све ЈЛС - субјекти ревизије су почеле да утврђују обавезе по основу накнаде за заштиту и унапређивање животне средине. Постоје разлике у ефикасности у случају утврђивања обавеза по основу накнаде.

Табела бр. 38: Статус и износ утврђених потраживања у 2020. години код ЈЛС – субјеката ревизије¹⁸³

ЈЛС	Статус процеса	Износ утврђеног потраживања (000 динара)	Процењени број пријава
Београд	Утврђивање у току	/	190.000
Лесковац	Утврђивање у току	/	10.000
Сремска Митровица	Утврђена	18.300	1.449
Аранђеловац	Утврђивање у току	/	Није доступан податак

¹⁸¹ Правилник о изгледу, садржини и начину достављања пријаве са подацима од значаја за утврђивање накнаде коју је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине дужан да поднесе органу јединице локалне самоуправе, односно пријаве коју је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине дужан да поднесе надлежном органу јединице локалне самоуправе, односно градској управи месечно за преузимања, односно испоруке робе у току месеца ("Службени гласник РС", број 93/19).

¹⁸² Подаци Управе за трезор о евидентираним и распоређеним приходима на конту 714562 – према корисницима средстава.

¹⁸³ Подаци се односе на период јануар – септембар 2020. године.



Град Београд је примио више од 190 хиљада пријава за накнаду за заштиту и унапређивање животне средине, од чега електронски преко портала више од 160 хиљада пријава. Град Београд је због великог броја примљених пријава које је потребно даље обрадити (*утврдити обавезу за 2020. годину и за одговарајући период 2019. године*) одлучио да спроведе јавну набавку за услугу која би омогућила масовну штампу решења о утврђивању накнаде. Упоредо са тим ради се унос пријава које су примљене у папирној форми.

Град Лесковац је примио већину пријава у електронском облику док је око 1.800 пријава примљено у папирном облику. Пријаве у папирном облику се уносе у систем и упоредо се проверавају подаци наведени у пријави након чега ће се прећи на утврђивање обавеза.

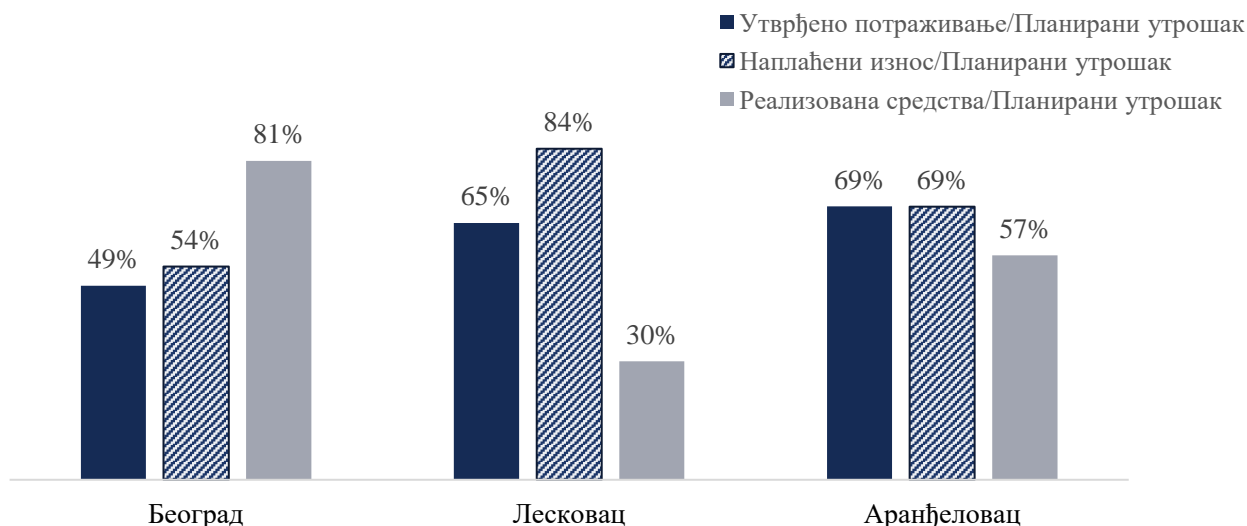
Град Сремска Митровица је до краја августа 2020. године утврдио задужење по основу накнаде за 2020. годину у износу од 18,3 милиона динара за 1.449 обвезника. Пријаве поднете у папирном облику се након провере уносе ручно. Активности на утврђивању обавеза се настављају у наредном периоду.

У Општини Аранђеловац је у току преузимање постојећих пријава, контрола исправности истих, позивање обвезника у складу са утврђеним неправилностима као и утврђивање задужења.

Начин коришћења остварених средстава

Одредбама Закона о заштити животне средине¹⁸⁴ је дефинисано да јединице локалне самоуправе отварају буџетски фонд који се користи за финансирање заштите и унапређивање животне средине. Средства остварена од накнаде су се користила преко буџетског фонда према усвојеним програмима коришћења средстава фонда.

Графикон бр. 26: Однос утврђеног потраживања, оствареног прихода по основу накнаде и реализованих средстава у односу на планирана средства у периоду од 2017. до 2019. године, у %



*Извор: ДРИ, на основу података ЈЛС - субјеката ревизије.

¹⁸⁴ Одредбе члана 100. Закона о заштити животне средине.



Према достављеним подацима највећи део средстава који су се користили за финансирање буџетског фонда града Београда, града Лесковца и општине Аранђеловац су приходи јединице локалне самоуправе.¹⁸⁵

Град Сремска Митровица је 2013. године ставио ван снаге закључак о оснивању Буџетског фонда за заштиту животне средине из разлога непостојања извора финансирања. У претходном периоду нису остварени приходи од накнаде за заштиту и унапређивање животне средине па није дошло ни до оснивања буџетског фонда. Као што је описано, Град Сремска Митровица је у 2020. години почео да утврђује обавезу по основу накнаде за заштиту и унапређивање животне средине.

¹⁸⁵ Град Београд користио је донације по ЕУ пројектима у укупном износу 5,7 милиона динара, односно мање од 1% планираних средстава, а Град Лесковац је користио средства трансфера у укупном износу од 747 хиљаде динара, односно 6% планираних средстава.