

*Др Лука О. Байуран, асистент са докторатом
Универзитета у Новом Саду
Правни факултет у Новом Саду
L.Baturan@pf.uns.ac.rs*

*Др Горан Б. Милошевић, редовни професор
Универзитета у Новом Саду
Правни факултет у Новом Саду
G.Milosevic@pf.uns.ac.rs*

ПОСЕБАН ПОРЕЗ НА НЕЗАКОНИТО СТЕЧЕНУ ИМОВИНУ*

Сажетак: Народна скупштина Републике Србије усвојила је Закон о утврђивању порекла имовине и посебном порезу. „Новим” законским решењем о утврђивању порекла имовине и посебном порезу наша држава настоји да посебним законом заштити фискалне и друге интересе државе везане за приходе физичких лица који су настали злоупотребом, а чији је резултат поседовање имовине која се не може оправдати законитим приходима. Будући да се Законом о утврђивању порекла имовине и посебном порезу уводи нов порески облик „посебан порез”, што је прилика да се дефинишу основне контуре овог пореског облика, где се дају смернице за практичну примену, као и за евентуалну корекцију законског текста.

Кључне речи: посебан порез, незаконито стечена имовина, непријављени приходи, реални порез на имовину, порез на експрапрофити.

УВОД

Развој савремених држава карактеришу стални захтеви за праведнијом расподелом дохотка међу грађанима. У том смислу, очекује се од пореског система да буде тако конципиран да омогући праведност те расподеле. Међутим,

* Рад је настао као резултат истраживања на пројекту: „Теоријски и практични проблеми стварања и примене права (ЕУ и Србија)”, који се реализује на Правном факултету Универзитета у Новом Саду.

вођени приватним и партикуларним интересима, бројни појединци су успева-ли да злоупотребом и изигравањем правног система остваре за себе енормно богатство. Зато се као последица тога периодично јављају покушаји да се ван-редним пореским инструментима санирају последице до којих је довела таква незаконита и неморална пракса појединаца, па и читавих друштвених група.

Предмет научног истраживања у овом раду биће један специфичан порески облик уведен Законом о утврђивању порекла имовине и посебном порезу,¹ који је усвојила Народна скупштина Републике Србије 29. фебруа-ра 2020. године. У образложењу Закона предлагач наводи да је циљ који се жели постићи „унапређење ефикасности пореског система и спречавање злоупотреба чији је резултат поседовање имовине која се не може оправда-ти законитим приходима физичког лица.”² Предвиђено је да примена Зако-на почиње по истеку једне године од дана ступања на снагу.

Циљ рада је да се применом научних метода, пре свега правне и еко-номске теорије, сагледају и дефинишу основне контуре овог пореског обли-ка, те да се дају смернице за корекцију законског текста.

Посебним порезом власти покушавају да увођењем „нових“ пореских облика реше проблем појединаца чије богатство није у складу са висином њихових пријављених и опорезованих прихода. Међутим, слично решење какво је сада прописано, већ постоји у Закону о пореском поступку и пореској администрацији, односно у Закону о порезу на доходак грађана. Претпоставка је да нова законска решења нису на адекватан начин уклопљена у порески систем, нити су отклонили бројне мањкавости које су постојале и у старим решењима која су и даље на снази.

1. МОДЕЛИ ОПОРЕЗИВАЊА ИМОВИНЕ И ДОХОТКА КОЈА СЕ НЕ МОЖЕ ОПРАВДАТИ ЗАКОНИТИМ ПРИХОДИМА ФИЗИЧКОГ ЛИЦА У СРПСКОМ ПОРЕСКОМ ПРАВУ ПОСЛЕДЊЕ ДВЕ ДЕЦЕНИЈЕ

1.1. Једнократни порез на екстра доходак и екстра имовину стечене искоришћавањем посебних погодности

Непосредно након политичких промена 2000. године, донет је Закон о једнократном порезу на екстра доходак и екстра имовину стечене искори-

¹ Закон о утврђивању порекла имовине и посебном порезу (ЗУПИПП). Закон је објављен у „Службеном гласнику РС”, бр. 18/2020 од 3.3.2020. године, ступио је на снагу 11.3.2020. године, а примењиваће се по истеку једне године од дана ступања закона на снагу.

² Образложење предлога Закона о утврђивању порекла имовине и посебном порезу (Образложење ЗУПИПП). Народна Скупштина Републике Србије, заваничан интернет сајт: http://www.parlament.gov.rs/upload/archive/files/lat/pdf/predlozi_zakona/2019/3199-19%20-%20Lat.pdf. Сајт посећен 13.9.2020. године.

шћавањем посебних погодности.³ У питању је био ванредни и једнократни порески облик, неформално називан „**порез на екстрапрофит**”. Било је замишљено да под удар овог закона дођу доходак, односно имовина лица која су, у условима санкција и ратног окружења, остварила за себе огромну материјалну корист користећи привилегован положај услед блискости са владајућим политичким структурама.⁴

Као порески обвезник била су одређена физичка и правна лица која су на неки од експлицитно наведених начина остварила екстра доходак или стекла екстра имовину. Поред тога, као солидарни јемац одређено је и свако друго физичко или правно лице на које је порески обвезник бестеретним правним послом пренео ствари или права из своје имовине.⁵ Одговорност је проширена и на сроднике, односно чланове породице и домаћинства пореског обвезика.⁶ Пореске стопе биле су прогресивне и веома високе („конфискаторне”), од 30-90% у зависности од вредности основице. „Овде су у примени пореско-правне норме те се основни извори богаћења не повезују са кривично правном одговорношћу. Ако, међутим, у одређеним случајевима она постоји биће предмет посебног поступка и примене кривично правних санкција.”⁷

Велики је број замерки које су упућене овом законском решењу по питању његове концепције, примене и крајњих ефеката. На крају се може прихватити **оцена** да је овај закон у економском смислу нанео више штете него користи, те да је његова ванфискална улога била ограниченог домашаја, те да није дала спектакуларне резултате, како је теорија и предвидела.⁸

1.2. Порез на доходак грађана

Законодавац је, вероватно свестан ограниченог домета пореза на екстра профит, покушао да проблем системски реши у новом Закону о пореском поступку и пореској администрацији из 2002. године.⁹ Наиме, тим законом

³ Закон о једнократном порезу на екстра доходак и екстра имовину стечене искоришћавањем посебних погодности. *Сл. гласник РС*, бр. 36/2001, „Сл. лист СРЈ”, бр. 17/2002 – одлука СУС и. *Сл. гласник РС*, бр. 72/2011 – одлука УС.

⁴ Зоран Исаиловић: Опорезивање екстра профита у Србији. *Правни живот*, бр. 10, год. 51, 2002, 359-361.

⁵ Закон о једнократном порезу на екстра доходак и екстра имовину стечене искоришћавањем посебних погодности, чл. 5.

⁶ Може се приметити недоследност у коришћењу основних појмова пореског права. Наиме, у члану 6 се сродници, чланови породице и домаћинства погрешно означавају као порески обвезници (уместо порески дужници), а након тога наводи се да су они дужници – за порез одговарају као солидарни јемци.

⁷ Исаиловић (2002), 361.

⁸ Исаиловић (2002), 369.

⁹ Закон о пореском поступку и пореској администрацији, чл. 58-60. Наведени чланови су у међувремену претрпели одређене измене. *Сл. гласник РС*, бр. „Сл. гласник РС”, бр. 80/2002,

је предвиђено да ће се, у случају када Пореска управа у поступку контроле утврди да је порески обвезник у току године увећао имовину толико да то не може бити оправдано пријављеним, односно законитим изворима, настала вредност третирати као непријављени приход. Овај непријављени приход опорезоваће се као **други приход, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана**, без признавања нормираних трошкова.

Начин утврђивања пореске основице (која се утврђује у поступку контроле а не у редовном поступку) регулисан је у ЗПППА. Утврђивање пореске основице спада у најосетљивији део поступка утврђивања пореза, посебно у оним случајевима када на основу расположивих извора података порески орган не може да реално сагледа изворе и обим имовине и дохотка пореског обвезника. Управо зато су у ЗПППА утврђени методи које порески орган може применити у пореском поступку при утврђивању процене пореске основице. Метод који ће бити употребљен нужно је условљен постојањем одговарајућих извора података на основу којих ће се утврдити основица.¹⁰ Према законским одредбама, процена пореске основице може се утврдити применом методе парификације или методе унакрсне процене.¹¹ Пореска управа одлучује коју ће од ових метода и начина користити за процену пореске основице.

а) Процена пореске основице **методом парификације**¹² врши се на један од следећих начина:

- проценом на бази расположиве уредне пословне документације о пословању у одређеном периоду краћем од периода опорезивања (дневном, недељном или месечном), тако што се на основу података о том делу пословања процењује пореска основица за период за који се утврђује порез;
- проценом на бази података и чињеница о оствареном промету (дневном, недељном или месечном) утврђеним увиђајем или контролом, тако што се на основу тих података и чињеница процењује пореска основица за период за који се утврђује порез или

84/2002 – испр., 23/2003 – испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 – др. закон, 62/2006 – др. закон, 63/2006 – испр. др. закона, 61/2007, 20/2009, 72/2009 – др. закон, 53/2010, 101/2011, 2/2012 – испр., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 – аутентично тумачење, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018, 86/2019 и 144/2020.

¹⁰ Божић Раичевић и Бранкица Гагић: *Утврђивање и најлакша јавних прихода*, Виша пословна школа, Београд 1994, 24.

¹¹ Закон о пореском поступку и пореској администрацији (ЗПППА), чл. 58. „Сл. гласник РС”, бр. 80/2002, 84/2002 – испр., 23/2003 – испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 – др. закон, 62/2006 – др. закон, 63/2006 – испр. др. закона, 61/2007, 20/2009, 72/2009 – др. закон, 53/2010, 101/2011, 2/2012 – испр., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 – аутентично тумачење, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018, 86/2019 и 144/2020.

¹² ЗПППА, чл. 58а.

- упоређивањем с подацима других пореских обвезника који обављају исту или сличну делатност на истој или сличној локацији, под приближно једнаким условима.

б) **Метода унакрсне процене**¹³ пореске основице користи се за утврђивање основице пореза на доходак грађана. Основица пореза на доходак грађана утврђује се као разлика између вредности имовине на крају и на почетку календарске године, умањена за износ пријављеног дохотка и за вредност имовине прибављене средствима стеченим наслеђем, поклоном или на други законит бестеретан начин, као и за износ прихода који подлежу опорезивању порезом на доходак грађана а који не улазе у опорезивање годишњим порезом на доходак грађана, за коју то порески обвезник, односно друго лице истиче и о томе пружа одговарајуће материјалне доказе. Имовину, у смислу ове методе, чине непокретности (стан, кућа, пословна зграда и просторије, гаража, земљиште и др.); акције и удели у правном лицу; опрема за обављање самосталне делатности; моторна возила, пловни објекти и ваздухоплови; штедни улози, готов новац и друга имовинска права.

Вредност имовине на почетку календарске године чини збир укупне вредности наведене имовине са стањем на дан 1. јануара календарске године. Вредност имовине на крају календарске године чини збир укупне вредности имовине са стањем на дан 31. децембра календарске године, увећана за вредност имовине која је у календарској години стечена теретно и отуђена теретно или бестеретно, као и за средства која је порески обвезник употребио за куповину имовине на име трећих лица у календарској години. Уколико порески обвезник, односно друго лице истиче да су одређена имовина, односно средства стечена наслеђем, поклоном или на други законит бестеретан начин, дужни су да о томе пруже одговарајуће материјалне доказе. Када се пореска основица утврђује применом методе унакрсне процене, тако добијена пореска основица сматра се непријављеним приходом. Непријављени приход опорезује се као други приход, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана, без признавања нормираних трошкова.

Осим начина утврђивања пореске основице који је уређен у ЗПППА, сви остали елементи овог пореског облика уређени су у Закону о порезу на доходак грађана.¹⁴

¹³ ЗПППА, чл. 59.

¹⁴ Закон о порезу на доходак грађана (ЗПДГ). „Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002, 80/2002 – др. закон, 135/2004, 62/2006, 65/2006 – испр., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 – одлука УС, 7/2012 – усклађени дин. изн., 93/2012, 114/2012 – одлука УС, 8/2013 – усклађени дин. изн., 47/2013, 48/2013 – испр., 108/2013, 6/2014 – усклађени дин. изн., 57/2014, 68/2014 – др. закон, 5/2015 – усклађени дин. изн., 112/2015, 5/2016 – усклађени дин. изн., 7/2017 – усклађени дин. изн., 113/2017, 7/2018 – усклађени дин. изн., 95/2018, 4/2019 – усклађени дин. изн., 86/2019 и 5/2020 – усклађени дин. изн.

2. ЗАКОНСКИ ОПИС ПОРЕСКОГ ЧИЊЕНИЧНОГ СТАЊА КОД ПОСЕБНОГ ПОРЕЗА НА НЕЗАКОНИТО СТЕЧЕНУ ИМОВИНУ

„Законски опис пореског чињеничног стања представља укупност апстрактних претпоставки у пореским законима, чијим конкретним остварењем наступају одређене порескоправне последице. Порески захтев државе у ужем смислу, као и кореспондирајућа пореска обавеза на страни пореског дужника настају само онда када се могу утврдити конкретне чињенице или догађаји правног или економског живота, који се могу подвести под законски опис пореског чињеничног стања.”¹⁵ Основни елементи сваког пореског облика који се редовно појављују су порески дужник, предмет опорезивања или порески објекат, пореска основица, пореска стопа.¹⁶

Посебан порез је **редован порески облик**, мада би одредница/придев „посебан” у самом називу пореза могао да створи дилеме. Специфичност и „посебност” овог пореског облика огледа се у чињеници што нацрт усвојеног Закона није сачињен у Министарству финансија које је надлежно за послове државне управе које се односе на систем и политику пореза,¹⁷ већ у Министарству правде. Ни његова структура не одговара структури пореских прописа, већ су основни порески елементи дати на начин као да су „расути” по Закону, којим се уређују и бројна непореска питања. Ово ће засигурно произвести велики број дилема и спорова приликом примене и тумачења.

2.1. Предмет опорезивања и порески извор

Предмет опорезивања, односно порески објекат представља материјални основ за увођење пореза, односно одраз економске снаге коју треба опорезовати.¹⁸ Код посебног пореза, предмет опорезивања представља „незаконито” стечена имовина. Незаконито стечена имовина је дефинисана као разлика између увећања имовине и пријављених прихода за коју физичко лице не докаже да је стечена на законит начин.¹⁹ Правило је да порески облици носе назив по свом објекту.²⁰ Гледајући логички, назив би требало да буде „порез на незаконито стечену имовину”. Међутим, законодавац се определио за назив „посебан порез”, што је само по себи веома необично.

¹⁵ Дејан Поповић, *Пореско право*. Правни факултет, Београд 2018, 217.

¹⁶ Горан Милошевић, и Мирко Кулић, *Пореско право*. Нови Сад 2015, 61.

¹⁷ Закон о министарствима. *Сл. гласник РС*, бр. 128/2020, чл. 3 (министарство финансија).

¹⁸ Милошевић и Кулић, 61; Božidar Jelčić, *Nauka o financijama i porezno pravo*. Informator, Zagreb 1983, 111.

¹⁹ ЗУПИПП, чл. 2 (значење израза), ст. 1, тч. 4.

²⁰ Поповић (2018), 224.

Правна теорија разликује предмет опорезивања од пореског извора. **Порески извор** чине сва добра из којих порески обвезник може да плаћа порез, а то су по правилу приходи и доходак, а у посебним и изузетним случајевима имовина, као неутрошени део дохотка из претходног времена.²¹

Посебан порез на незаконито стечену имовину представља порески облик који погађа све врсте незаконито стечене имовине. Та имовина се у ЗУПИПП дефинише тако да обухвати непокретне и покретне ствари, регистроване и нерегистроване, као и друга имовинска права у Републици и иностранству.²² На основу тога, као и на основу чињенице да је одређена релативно висока пореска основица и изузетно висока пореска стопа (75%) која не постоји у српском пореском систему, може се закључити да је посебан порез **тзв. реалан порез на имовину**. Према порескоправној теорији, реалан порез на имовину јавља се само у изузетним приликама, по правилу за време и непосредно по окончању ратова, или непосредно по свргавању изузетно корумпираних режима, и практично представља конфискацију (дела) имовине.²³ То ће бити у случајевима високо стечене ратне добити, када је реч о имовини стеченој на недозвољен начин или под привилегованим околностима, или када је доходак који је омогућио стицање те имовине био недовољно опорезован, па се то накнадно коригује опорезивањем имовине.²⁴ Из тог разлога, реални порези на имовину су по правилу ванредни порески облици. Међутим, посебан порез на незаконито стечену имовину није предвиђен као ванредни, него као редовни порески облик.

Одређивање пореског објекта код овог пореза може изазвати доста проблема у пракси. Као што је већ речено, порески објекат код посебног пореза је незаконито стечена имовина. Да би се утврдила незаконито стечена имовина, потребно је претходно „учини вероватним” постојање увећања имовине и обим пријављених прихода. Увећање имовине представља позитивну разлику између вредности имовине физичког лица на крају, у односу на почетак одређеног периода, док пријављени приходи представљају приходе који су пријављени надлежном пореском органу.²⁵

Имовина у грађанскоправном смислу представља „скуп имовинских права и обавеза који припадају једном субјекту; ту, према томе, поред права својине долазе и друга стварна и уопште апсолутна права (на пример, ауторско

²¹ Милошевић и Кулић, 61-62; Поповић (2018), 224; Јелчић 119-111.

²² ЗУПИПП, чл. 2 (значење израза), ст. 1 тч. 1.

²³ Милошевић и Кулић, 61-62; Поповић (2018), 224; Дејан Поповић, *Наука о порезима*. Београд, 285-7. У порескоправној литератури се срећу примери француског (1945. год.) и немачког (1919. год.) реалног пореза на имовину. Исаиловић 367.

²⁴ Владимир Срб, Критички осврт на садашњи систем опорезивања имовине, *Финансијска пракса*, јун, 1984, 188.

²⁵ ЗУПИПП, чл. 2 (значење израза), ст. 1 тч. 3.

право), затим облигациона права (потраживања) и најзад, имовинске обавезе.” У економском и порескоправном смислу, имовина је „скуп права која се у новчаном облику показују као неутрошени доходак из претходног периода”.²⁶ Приходи представљају прилив новчаних средстава или добара који периодично притичу пореском обвезнику. Збир свих нето прихода у одређеном периоду чини доходак лица.²⁷

Имовина која је обухваћена пореским објектом може да потиче из више извора. Приходи могу бити остварени на законит и незаконит начин. Приходи остварени на незаконит начин настају извршењем кривичног дела. У случају да се утврди њихово незаконито стицање, могу бити предмет одузимања имовинске користи и одузимања имовине проистекле из кривичног дела. Међутим, имовина која је обухваћена пореским објектом може потицати и из законитих извора. Приходи остварени на законит начин су они чији је извор стицања: из радноправног односа, пословне делатности, од капитала, ауторских и сродних права, права индустријске својине итд. Наведени приходи пријављују се пореским органима да би били опорезовани порезом на доходак грађана. Међутим, део законито стечених прихода може остати изван система опорезивања, због пропуста пореске власти да обухвати све изворе прихода обвезника, или због пропуста или намере обвезника да део законито стечених прихода не буде обухваћен системом опорезивања. Приходи који нису обухваћени системом опорезивања, без обзира на извор стицања, представљају непријављени приход, односно извор изгубљеног пореског прихода државе.²⁸

Из наведеног се може закључити да је термин који је употребљен у ЗПППА („непријављени приход”) у правном смислу адекватније решење од термина „незаконито стечена имовина” који је употребљен у ЗУПИПП.

Иако ЗУПИПП, за разлику од ЗПППА, не наводи експлицитно да имовина може да потиче и из наслеђа, односно поклона,²⁹ ипак је остављена могућност физичком лицу да доказује законитост стицања имовине без обзира на извор.³⁰ Међутим, скрећемо пажњу и на један значајан пропуст који постоји и код једног и код другог закона. Наиме, остварени доходак је могуће или одмах потрошити, или ушедети, односно инвестирати. Имовина представља неутрошен, односно уштеђен доходак из претходног периода. Ово значи да посебним **порезом није обухваћен део дохотка** који су лица у

²⁶ Поповић (2018), 224.

²⁷ Обрен Станковић, & Миодраг Орлић, *Стварно ѡправо*, IX неизмењено издање. Београд 2014, 162.

²⁸ Светислав Костић, Коментар на усвојени Закон о утврђивању порекла имовине и посебном порезу. *Привредни савесник*, год. LXVIII, бр. 7, 2020, 6.

²⁹ Видети: Костић, 7.

³⁰ ЗУПИПП, чл. 14 (поступак контроле), ст. 2

међувремену потрошила „на лична задовољства, односно на текућу потрошњу”. Опорезован је само онај део имовине који је уштеђен.³¹

2.2. Пореска основица и пореска стопа

Основица посебног пореза дефинисана је као вредност незаконито стечене имовине. Њу чини збир ревалоризоване вредности утврђене незаконито стечене имовине за сваку календарску годину која је била предмет контроле. Вредност незаконито стечене имовине се ревалоризује индексом потрошачких цена од последњег дана календарске године за коју је утврђена незаконито стечена имовина до дана доношења решења о посебном порезу.³² При утврђивању вредности имовине узима се у обзир целокупна имовина физичког лица, а нарочито непокретне ствари (стан, кућа, пословна зграда и просторије, гаража, земљиште и др.); финансијски инструменти; удели у правном лицу; опрема за обављање самосталне делатности; моторна возила, пловни објекти и ваздухоплови; штедни улози и готов новац; друга имовинска права.³³ Износ пореза добија се применом пропорционалне пореске стопе од 75% на утврђену пореску основицу.

Поставља се **питање** шта ако се у претходном поступку поступајућем пореском органу „учини вероватним” да је назаконоито стечена имовина пореског обвезника у последње три узастопне године већа од 150.000 евра, али се на крају поступка контроле утврди да то није случај, и да је она мања или чак значајно мања од прописаног лимита?

Телеолошким и системским тумачењем долазимо до тога да би порески поступак требало обуставити. Међутим, обустава пореског поступка у делу који се односи на опорезивање незаконито стечене имовине по основу посебног пореза, не значи да порески орган неће спровести поступак утврђивања пореза на доходак грађана по основу непријављених прихода из члана 59. ЗПППА. С тим у вези законодавац наводи да „ако се у поступку прописаном ЗУПИПП утврди да порески обвезник има неиспуњену пореску обавезу која је прописана другим законом (друга врста пореза), по основу законито стечених прихода, односно имовине, поступак утврђивања и наплате тог пореза спровешће се у складу са прописима који уређују ту врсту пореза, као и прописа којима се уређује порески поступак и пореска администрација”.³⁴

Остаје нејасно зашто је утврђен основ за покретање пореске контроле само ако постоји разлика између увећања имовине и пријављених прихода

³¹ Костић, 6-7.

³² ЗУПИПП, чл. 15 (пореска основица за посебан порез).

³³ ЗУПИПП, чл. 11 (утврђивање вредности имовине).

³⁴ ЗУПИПП, чл. 18 (примена закона који уређује порески поступак и пореску администрацију), ст. 2.

физичког лица која је у последње три узастопне године већа од 150.000 евра. Наведена одредба ставља са фискалног и сваког другог аспекта у повлашћени положај сва физичка лица која незаконито увећају имовину испод 150.000 евра. Порески **значај пореског дужника** мора бити на идентичан начин третиран од стране пореског органа. Ако је странка у пореском поступку порески дужник који има обележје пореског ризика у пореским стварима, тада се порески ризик у вези с пореским дужником мора оцењивати на основу реалног сагледавања увећања имовине у односу на пријављене приходе без лимитирања предметног пореског ризика.

Пореска стопа од 75% код посебног пореза је неколико пута већа од пореских стопа код пореза на доходак грађана које се крећу између 10 и 20%, док се са стопама пореза на имовину у статисти не може ни поредити. Пошто таква стопа има за циљ да одузме део имовине пореског обвезника, може се окарактерисати као конфискаторна.

2.3. Порески обвезник

Порески обвезник није експлицитно дефинисан у посебном члану закона, већ га можемо одредити системским и логичким тумачењем целог законског текста и језичким тумачењем појединих чланова. Обвезник посебног пореза је физичко лице које у највише три узастопне календарске године има увећање имовине, код које постоји разлика између увећања имовине и пријављених прихода физичког лица која је већа од 150.000 евра у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије на последњи дан календарске године периода провере, а за коју обвезник не може да докаже да ју је стекао на законит начин.³⁵

Међутим, основни проблем у овом делу односи се на идентификацију пореских обвезника. Наиме, порески поступак спроводи се у складу са годишњим смерницама које доноси директор Пореске управе, на основу анализе ризика. Поступак се може покренути и изван годишњих смерница, на основу пријаве другог органа или по иницијативи физичког или правног лица.

Начело законитости пореза подразумева између осталог захтеве да се порези утврђују само законом (лат. *nullum tributum sine lege*)³⁶ и да порески систем буде транспарентан.³⁷ Становиште пореске власти да годишње смернице не могу бити јавно доступне јер би, у супротном, лица која располажу незаконито стеченом имовином унапред знала да ће према њима бити по-

³⁵ ЗУПИПП, чл. 13 (претходни поступак).

³⁶ Поповић (1997), 299-301.

³⁷ Поповић (1997), 310-311.

кренут претходни поступак стварају простор за злоупотребе који може постати неограничен. Тешко да се овај став може ублажити и чињеницом да је прописано да се поступак може (али не мора?) покренути и на основу пријаве другог органа или по иницијативи физичког или правног лица.

2.4. Порески поверилац и администрирање посебним порезом

У Закону је остало нејасно који ниво власти ће бити корисник средстава остварених од посебног пореза. Поред тога, у Закону о буџетском систему³⁸ којим се уређује припадност и расподела јавних прихода и примања није уређено питање категорије посебног пореза. Претпостављамо да ће, када се овај порез имплементира, Закон о буџетском систему решити питање припадности овог прихода.

Администрирање посебним порезом поверено је Пореској управи као органу државне управе у саставу Министарства финансија. Пореска управа образована је Законом о пореском поступку и пореској администрацији, којим је између осталог уређена и њена надлежност и организација. Пореска управа ради утврђивања, наплате и контроле посебног пореза, односно у циљу обављања послова утврђивања порекла имовине и посебног пореза образује посебну организациону јединицу – Јединицу Пореске управе.³⁹ Задатак Јединице Пореске управе јасте покретање и евентуално утврђивање увећања имовине физичког лица из које може непосредно да проистекне пореска обавеза.

Образовање овакве посебне организационе јединице наводно је неопходно како би се обезбедило да се ова јединица посвети само пословима који су предвиђени овим законом и како би се спровело потребно усавршавање и обука, да би запослени у јединици били у потпуности оспособљени да обављају такве послове.⁴⁰ Основно питање је да ли је ово могло бити ефикасније уређено допунама ЗПППА, чиме би била јаснија и видљивија позиција Јединице Пореске управе и њена боља укљученост у систем рада Пореске управе.

Остаје отворено и питање због чега се предлагач толико детаљно бавио појединим елементима службеничког права попут радног искуства руководиоца Јединице Пореске управе,⁴¹ обуке запослених у Јединици Пореске

³⁸ Закон о буџетском систему, „Службени гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 – испр., 108/2013, 142/2014, 68/2015 – др. закон, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019 и 72/2019.

³⁹ ЗУПИПП, чл. 4.

⁴⁰ Образложење ЗУПИПП.

⁴¹ ЗУПИПП, чл. 5 (руководилац Пореске управе)

управе⁴² итд.⁴³ Наиме, ЗПППА предвиђа да на предлог директора Пореске управе, министар између осталог уређује унутрашње уређење и систематизацију радних места у Пореској управи, којом се прописују посебна знања и способности за поједина радна места; стручно образовање, оспособљавање и усавршавање пореских службеника; правила понашања пореских службеника, послове који су неспојиви са службеном дужношћу, друга питања у складу са овим и другим законом.⁴⁴ Питање је и зашто се постављају строжи услови за рад у Јединици Пореске управе у односу на Пореску полицију.

Исто питање се односи и на одредбу Закона којом се „уређује” чување података. Принцип поверљивости пореских информација свакако представља један од принципа пореског права који је изведен из уставног принципа владавине права.⁴⁵ ЗПППА већ прописује и детаљно разрађује начело чувања службене тајне, упућујући на крају на закон којим се уређује тајност података и закон који уређује заштиту података о личности.⁴⁶ ЗУПИПП прописује обавезу свих лица која у поступку утврђивања имовине и посебног пореза дођу до података у вези са тим поступком да чувају те податке као професионалну тајну.⁴⁷

3. НАЧИН УТВРЂИВАЊА ПОРЕСКЕ ОБАВЕЗЕ КОД ПОСЕБНОГ ПОРЕЗА

Поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и права и обавеза пореских обвезника, детаљно је регулисан Законом о пореском поступку и пореској администрацији. Он представља скуп правно уређених радњи Пореске управе при примењивању пореских прописа на конкретне животне случајеве.⁴⁸ Пореска управа, у складу са законом, обавља пружање пореских услуга; врши пореску контролу и обавља радње у циљу откривања пореских кривичних дела.⁴⁹

Законом о утврђивању порекла имовине и посебном порезу предвиђен је у поглављу IV посебан поступак за утврђивање пореске обавезе.⁵⁰ Поступак

⁴² ЗУПИПП, чл. 20 (обука запослених у Јединици Пореске управе).

⁴³ Више о тим питањима видети: Костић, 7-8.

⁴⁴ ЗПППА, чл. 167 (руковођење).

⁴⁵ Поповић (2018), 78-80.

⁴⁶ ЗПППА, чл. 7 (начело чувања службене тајне у пореском поступку).

⁴⁷ ЗУПИПП, чл. 24. Више о томе види: Костић, 7-8.

⁴⁸ Поповић (2018), 168.

⁴⁹ ЗПППА, чл. 117.

⁵⁰ Може се закључити да је ЗУПИПП *lex specialis* у односу на ЗПППА у погледу застарелости. ЗУПИПП, чл. 18 (примена закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација).

се води по службеној дужности, и подељен је у две фазе.⁵¹ Поступак води Јединица Пореске управе.

Прва фаза се назива претходни поступак. У претходном поступку Јединица Пореске управе има два задатка. Први је да утврди увећање имовине на основу података којима располаже и података које прикупи од других органа и организација, правних или физичких лица и упоређује их са пријављеним приходима у одређеном периоду.⁵² Други задатак је да учини вероватним да је физичко лице – потенцијални обвезник посебног пореза, у највише три узастопне календарске године остварио разлику између увећања имовине и пријављених прихода која је већа од 150.000 евра у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије на последњи дан календарске године периода провере. Уколико у томе успе, Јединица Пореске управе покреће другу фазу поступка.⁵³

Друга фаза се назива „поступак контроле и утврђивања посебног пореза”, а у самом тексту се користи и скраћени назив „**поступак контроле**”.⁵⁴ У другој фази се утврђује незаконито стечена имовина физичког лица и њена вредност.⁵⁵ То физичко лице има право да учествује у поступку контроле и да подноси доказе којима доказује законитост стицања имовине,⁵⁶ али његово неучествовање не одлаже вођење поступка.⁵⁷ У поступку контроле, Јединица Пореске управе сачињава записник о извршеној контроли, на који се сходно примењује ЗПППА.⁵⁸ По окончању поступка контроле, Јединица Пореске управе доноси решење о утврђивању посебног пореза ако утврди постојање незаконито стечене имовине.⁵⁹

Порески поступак нужно подразумева примену доказних радњи. Под доказивањем у пореском поступку подразумевају се радње које порески орган предузима у току поступка да би установио постојање правно релевантних чињеница, које су према пореским прописима од значаја за решење одређене пореске ствари.⁶⁰ Терет доказивања код посебног пореза, који подразумева утврђивање увећања имовине у односу на пријављене приходе физичког лица је двостран. Прописано је да је терет доказивања увећања имовине у односу на пријављене приходе физичког лица на Пореској управи. О томе да ли неку чињеницу треба утврђивати, одлучује службено лице

⁵¹ ЗУПИПП, чл. 10 (фаза поступка).

⁵² ЗУПИПП, чл. 13 (претходни поступак), ст. 1.

⁵³ ЗУПИПП, чл. 13 (претходни поступак), ст. 2.

⁵⁴ ЗУПИПП, чл. 10 (фаза поступка).

⁵⁵ ЗУПИПП, чл. 14 (поступак контроле), ст. 1.

⁵⁶ ЗУПИПП, чл. 14 (поступак контроле), 2.

⁵⁷ ЗУПИПП, чл. 14 (поступак контроле), 3.

⁵⁸ ЗУПИПП, чл. 14 (поступак контроле), 4.

⁵⁹ ЗУПИПП, чл. 14 (поступак контроле), 5.

⁶⁰ Милошевић и Кулић, 186.

које води порески поступак, зависно од тога да ли та чињеница може утицати на решавање пореске ствари. Правно релевантне чињенице се утврђују на основу пореског материјално-правног прописа који се у конкретном случају примењује и на основу кога треба да буде решена пореска ствар.⁶¹

На физичком лицу, са друге стране је терет доказивања да је на законит начин стекло имовину у делу у коме увећање његове имовине није у складу са пријављеним приходима. На тај начин ствара се обавеза за пореског обвезника да пружи пореском органу доказе како је и на који начин стекао имовину која, према евиденцијама Пореске управе, нема покриће у његовим пријављеним приходима.

4. АНАЛИЗА ОПОРЕЗИВАЊА НЕПРИЈАВЉЕНИХ ПРИХОДА ПО ЧЛАНУ 59. ЗПППА И НЕЗАКОНИТО СТЕЧЕНЕ ИМОВИНЕ КОД ПОСЕБНОГ ПОРЕЗА

Између бројних дилема које је овај Закон отворио, јесте и **питање односа два пореска облика**: пореза на доходак грађана код опорезивања непријављених прихода (други приходи који се утврђује у поступку пореске контроле на основу ЗПППА – у даљем тексту порез на доходак грађана) и посебног пореза.

ЗУПИПП дефинише појам „**увећање имовине**” на следећи начин: „увећање имовине” представља позитивну разлику између вредности имовине физичког лица на крају у односу на њочейак одређеног њериода.⁶² На готово идентичан начин то је учињено и у ЗПППА: Основица пореза на доходак грађана утврђује се као разлика између вредности имовине на крају и на њочейку календарске њодине умањена за износ пријављеног дохотка и за вредност имовине прибављене средствима стеченим наслеђем, поклоном или на други законит бестеретан начин, као и за износ прихода који подлежу опорезивању порезом на доходак грађана а који не улазе у опорезивање годишњим порезом на доходак грађана, за коју то порески обвезник, односно друго лице истиче и о томе пружи одговарајуће материјалне доказе.⁶³

ЗУПИПП у погледу утврђивања **вредности имовине** гласи: При утврђивању вредности имовине узима се у обзир целокупна имовина физичког лица, а нарочито: непокретне ствари (стан, кућа, пословна зграда и просторије, гаража, земљиште и др.); финансијски инструменти; удели у правном лицу; опрема за обављање самосталне делатности; моторна возила, пловни

⁶¹ Милошевић и Кулић, 186.

⁶² ЗУПИПП члан 2. став 1. тачка 3.

⁶³ ЗПППА, чл. 59 став 2

објекти и ваздухоплови; штедни улози и готов новац; друга имовинска права.⁶⁴ Готово идентична одредба поновљена је и у ЗПППА, према коме имовину чине непокретности (стан, кућа, пословна зграда и просторије, гаража, земљиште и др.); акције и удели у правном лицу; опрема за обављање самосталне делатности; моторна возила, пловни објекти и ваздухоплови; штедни улози и готов новац; друга имовинска права.⁶⁵

Као што је већ објашњено, у случају да Пореска управа у току пореске контроле (на основу ЗПППА) открије да постоји имовина која је резултат непријављеног прихода,⁶⁶ опорезоваће је као други приход у смислу ЗПДГ,⁶⁷ без признавања нормираних трошкова. Када почне примена ЗУПИПП, иста та непријављена имовина може се третирати као незаконито стечена имовина. **Пореска стопа** на незаконито стечену имовину износи 75%, а према члану 59. ЗПППА на непријављени приход утврђен методом унакрсне процене применила би се пореска стопа на опорезивање других прихода која износи 20 одсто.

У образложењу предлога ЗУПИПП стоји да се њиме „устпоставља ефикаснији и једноставнији механизам опорезивања непријављеног прихода у односу на онај из члана 59. Закона о пореском поступку и пореској администрацији”.⁶⁸ Међутим, из наведене анализе можемо извући следећи закључак: законодавац применом метода унакрсне процене већ има уређен систем утврђивања имовине која је настала као резултат остварених непријављених прихода физичких лица. У том смислу могао је да област опорезивања незаконито стечене имовине (која је свакако резултат непријављених прихода физичког лица) уреди кроз систем **доградње законских решења** садржаних у оквиру члана 59. ЗПППА,⁶⁹ Закона о порезу на доходак грађана и евентуално Закона о порезима на имовину. Адекватним изменама наведених законских решења законодавац је могао остварити и свој фискални, политички, економски и други циљ, у погледу примене оштријег опорезивања незаконито стечене имовине. Такође, решења у погледу одређивања основице посебног пореза као што смо навели, готово су идентична са чланом 59. ЗПППА. У том смислу предметно законско решење посебног пореза не можемо сматрати значајнијим доприносом даљег развоја фискалних прописа у Републици Србији. Све ово још једном потврђује наше становиште да је термин који је употребљен у ЗПППА („непријављени приход”) у правном смислу адекватније решење од термина „незаконито стечена имовина” који је употребљен у ЗУПИПП, осим

⁶⁴ ЗУПИПП члан 11.

⁶⁵ ЗПППА чл 59. став 3.

⁶⁶ ЗПППА, чл. 59 (унакрсна процена пореске основице).

⁶⁷ ЗПДГ, чл. 85-86.

⁶⁸ Образложење ЗУПИПП.

⁶⁹ Видети: Костић, 7.

ако је намера законодавца била да се овим порезом опорезује само имовина стечена вршењем кривичних дела.

УМЕСТО ЗАКЉУЧКА

Од **коруптивних активности** појединаца и интересних група није заобиђен ни економски и политички простор Републике Србије. Да токови коруптивне активности угрожавају националну економију и националне интересе Републике Србије потврђује и Извештај Европске комисије о Србији за 2020. годину. У Извештају се наводи да је: „у погледу борбе против корупције направљен ограничен напредак... Свеукупно, корупција је и даље питање које забрињава. Још увек није успостављен ефикасан механизам за координацију превенције. Број окончаних предмета високе корупције је смањен у поређењу са претходним годинама. Србија треба да појача напоре и рад на спречавању и сузбијању корупције”.⁷⁰

Предметни Извештај, у делу који се односи на стање корупције, показује да Република Србија мора кроз позитивно законодавство да створи амбијент који обесхрабрује активности са обележјем корупције. У том смислу, Закон о утврђивању порекла имовине и посебном порезу можемо схватити као намеру предлагача да успостави механизам који треба да оствари циљеве који су постављени у Националној стратегији за борбу против корупције. То можемо закључити из образложења законског предлога и језика који је коришћен. „Опорезивање имовине чије се порекло не може доказати законитим приходима, представља један од ефикасних алата у *борби против корупције*. Закон успоставља механизам који, између осталог, омогућава да и *имовина стечена коруптивним активностима* потпадне под режим посебног опорезивања. На тај начин се остварују и циљеви постављени у Националној стратегији за борбу против корупције. Извесност државне реакције нормиране кроз поступак утврђивања порекла имовине и посебног пореза, одузима лукративну компоненту избегавању пријављивања законитих прихода или бављењу незаконитим активностима, те тако *делује превентивно* на сва физичка лица која посежу за таквим средствима ради увећања своје имовине. Како се и генерални савремени светски тренд борбе против корупције базира на ефектима *генералне превенције*, те се *антикоруптивна*

⁷⁰ EUROPEAN COMMISSION Brussels, 6.10.2020 SWD(2020) 352 final COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT Serbia 2020 Report Accompanying the Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions 2020 Communication on EU Enlargement Policy, званичан интернет-сајт: https://ec.europa.eu/neighbourhood-enlargement/sites/near/files/serbia_report_2020.pdf. Сајт посећен 26.10.2020. године.

йолийи́ка їради на сма́ђењу їрофийи́билносїи коруїи́ивних акїи́вносїи, Закон делује превентивно и са аспекта ове борбе.” Међутим, предметно образложење је дискутабилно из сфере права. Неприхватљиво је из угла права да грађанин доказује законитост прихода, већ је на државним органима да покушају да докажу њихову незаконитост у законском поступку.

У образложењу ЗУПИПП предлагач истиче потребу да се овим порезом поред фискалног, постигну и одређени социјални и економски циљеви. „Социјални и економски циљеви чије се остваривање омогућава доношењем Закона, превазилазе значај фискалних циљева који иначе имају третман примарних циљева у области законског регулисања пореског захвата.”⁷¹ „Доношење Закона конкретизује и усмерава генерални **социјални циљ** опорезивања, који се састоји у умањењу разлике у материјалном и социјалном положају пореских обвезника, и то ка ублажавању разлике између пореских обвезника чија имовина одговара приходима које остварују и оних обвезника код којих постоји несразмера између ове две чињенице које представљају основу за увођење пореске обавезе.”⁷²

Закон је донет и у функцији постизања **економског циља**. „Решења предложена Законом доприносе остваривању значајних економских циљева. Избегавање плаћања пореза и пореска утаја не само да утичу на смањивање јавних прихода, већ представљају и претњу поштеној тржишној утакмици. Стога, поступак утврђивања порекла имовине и посебног пореза који представља механизам за сузбијање ових појава, доприноси изградњи тржишне привреде.”⁷³ Није спорно да избегавање плаћања пореза и пореска утаја ремеће поштenu тржиштну утакмицу,⁷⁴ међутим, пракса тек треба да потврди да ли посебан порез представља ефикасан механизам за сузбијање те појаве.

Поред наведеног, овај **порески облик одликују следеће специфичности**:

- Његова **структура** не одговара структури пореских прописа, већ су основни порески елементи дати на начин као да су „расути” по Закону, којим се уређују и бројна непореска питања. Такав приступ може при утврђивању пореског објекта и пореске основице изазвати доста про-

⁷¹ Образложење ЗУПИПП.

⁷² Образложење ЗУПИПП.

⁷³ У наставку овог дела образложења предлагач Закона напомиње и „да је развој пореског нормативног оквира у Европској унији усмерен ка сузбијању ових облика понашања у циљу несметаног функционисања јединственог тржишта, чему је потребно поклонити посебну пажњу, с обзиром на процес међународних интеграција у којем се Република Србија налази.” Како ова напомена из образложења Закона и сама захтева посебно образложење јер њен смисао није јасан, она не може бити предмет научне критике.

⁷⁴ Треба још једном напоменути да порески објект код посебног пореза није само имовина која је стечена легално али је избегнуто плаћање пореза или је порез утајен, већ у то спадају и противзаконито стечена имовинска корист на различите начине.

блема у пракси. Порески објекат код посебног пореза је незаконито стечена имовина. Да би се утврдила незаконито стечена имовина потребно је претходно „учини вероватним” постојање увећања имовине и обим пријављених прихода;

- Остаје нејасно зашто је утврђен основ за покретање пореске контроле само ако постоји разлика између увећања имовине и пријављених прихода физичког лица која је у последње три узастопне године **већа од 150.000 евра**. Наведена одредба ставља са фискалног и сваког другог аспекта у повлашћени положај сва физичка лица која незаконито увећају имовину испод 150.000 евра. Ако је странка у пореском поступку порески дужник који има обележје пореског ризика у пореским стварима, тада се порески *ризик* у вези с пореским дужником мора оцењивати на основу реалног сагледавања увећања имовине у односу на пријављене приходе без лимитирања предметног пореског ризика;
- Решења у погледу **одређивања основице** опорезивања посебног пореза, готово су идентична са чланом 59. ЗПППА. У том смислу предметно законско решење посебног пореза не можемо сматрати значајнијим доприносом даљем развоју фискалних прописа у Републици Србији. Све ово указује да је област опорезивања незаконито стечене имовине (која је свакако резултат непријављених прихода физичког лица) законодавац могао остварити кроз систем доградње законских решења садржаних у оквиру члана 59. ЗПППА, Закона о порезу на доходак грађана и евентуално Закона о порезима на имовину;
- **Порески поступак** код овог пореског облика спроводи се у складу са годишњим смерницама које доноси директор Пореске управе, на основу анализе ризика. Становиште пореске власти да годишње смернице не могу бити јавно доступне јер би, у супротном, лица која располажу незаконито стеченом имовином унапред знала да ће према њима бити покренут претходни поступак стварају простор за злоупотребе који може постати неограничен;
- Нејасно је који ниво власти ће бити **корисник средстава** остварених од посебног пореза. Претпостављамо да ће, када се овај порез имплементира, Закон о буџетском систему решити питање припадности овог прихода;
- Остаје отворено и питање због чега се законодавац толико детаљно бавио појединим елементима **службеничког права**, попут радног искуства руководиоца Јединице Пореске управе, обуке запослених у Јединици Пореске управе итд. Наиме, ЗПППА предвиђа да на предлог директора Пореске управе, министар између осталог уређује унутрашње уређење и систематизацију радних места у Пореској управи, којом се прописују посебна знања и способности за поједина радна места; стручно образо-

вање, оспособљавање и усавршавање пореских службеника; правила понашања пореских службеника, послове који су неспојиви са службеном дужношћу, друга питања у складу са овим и другим законом. Питање је и зашто се постављају строжи услови за рад у Јединици Пореске управе у односу на Пореску полицију;

- Остаје отворено и питање због чега се предлагач бавио одредбом Закона којом се „уређује” **чување података**. ЗПППА већ прописује и детаљно разрађује начело чувања службене тајне, упућујући на крају на закон којим се уређује тајност података и закон који уређује заштиту података о личности.

ЛИТЕРАТУРА И ИЗВОРИ

1. Уџбеници, монографије, научни чланци и друге научне публикације

Зоран Исаиловић, Опорезивање екстра профита у Србији. *Правни животи*, бр. 10, год. 51, 2002, 357-370;

Božidar Jelčić, *Nauka o financijama i porezno pravo*. Informator, Zagreb, 1983;

Светислав Костић, Коментар на усвојени Закон о утврђивању порекла имовине и посебном порезу. *Привредни саветник*, год. LXVIII, бр. 7, 2020, 5-8;

Горан Милошевић и Мирко Кулић, *Пореско право*. Правни факултет, Нови Сад 2015;

Дејан Поповић, *Пореско право*. Правни факултет, Београд 2018.

Дејан Поповић, *Наука о порезима и пореско право*, Београд 1997;

Божидар Раичевић и Бранкица Гагић, *Утврђивање и најлакша јавних прихода*, Виша пословна школа, Београд 1997;

Владимир Срб, Критички осврт на садашњи систем опорезивања имовине, *Финансијска пракса*, јун, 1984;

Обрен Станковић и Миодраг Орлић, *Сиварно право*, IX неизмењено издање. Београд 2014.

2. Законски прописи

Закон о буџетском систему, „Службени гласник РС”, бр. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 – испр., 108/2013, 142/2014, 68/2015 – др. закон, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019 и 72/2019;

Закон о једнократном порезу на екстра доходак и екстра имовину стечене искоришћавањем посебних погодности. *Сл. гласник РС*, бр. 36/2001, „Сл. лист СРЈ”, бр. 17/2002 – одлука СУС и. *Сл. гласник РС*, бр. 72/2011 – одлука УС;

Закон о министарствима. *Сл. гласник РС*, бр. 128/2020;

Закон о порезу на доходак грађана, „Сл. гласник РС”, бр. 24/2001, 80/2002, 80/2002 – др. закон, 135/2004, 62/2006, 65/2006 – испр., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 – одлука УС, 7/2012 – усклађени дин. изн., 93/2012, 114/2012 – одлука УС, 8/2013 – усклађени дин. изн., 47/2013, 48/2013 – испр., 108/2013, 6/2014 – усклађени дин. изн., 57/2014, 68/2014 – др. закон, 5/2015

– усклађени дин. изн., 112/2015, 5/2016 – усклађени дин. изн., 7/2017 – усклађени дин. изн., 113/2017, 7/2018 – усклађени дин. изн., 95/2018, 4/2019 – усклађени дин. изн., 86/2019 и 5/2020 – усклађени дин. изн.

Закон о пореском поступку и пореској администрацији, „Сл. гласник РС”, бр. 80/2002, 84/2002 – испр., 23/2003 – испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 – др. закон, 62/2006 – др. закон, 63/2006 – испр. др. закона, 61/2007, 20/2009, 72/2009 – др. закон, 53/2010, 101/2011, 2/2012 – испр., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 – аутентично тумачење, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018, 86/2019 и 144/2020;

Закона о утврђивању порекла имовине и посебном порезу, Службени гласник РС”, бр. 18/2020;

3. Остали извори

EUROPEAN COMMISSION Brussels, 6.10.2020 SWD(2020) 352 final COMMISSION STAFF WORKING DOCUMENT Serbia 2020 Report Accompanying the Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions 2020 Communication on EU Enlargement Policy: https://ec.europa.eu/neighbourhood-enlargement/sites/near/files/serbia_report_2020.pdf.

Образложење предлога Закона о утврђивању порекла имовине и посебном порезу, Народна Скупштина Републике Србије, званичан интернет сајт: http://www.parlament.gov.rs/upload/archive/files/lat/pdf/predlozi_zakona/2019/3199-19%20-%20Lat.pdf.

*Luka O. Baturan, Assistant with Ph.D.
University of Novi Sad
Faculty of Law Novi Sad
L.Baturan@pf.uns.ac.rs*

*Goran B. Milošević, Ph.D., Full Professor
University of Novi Sad
Faculty of Law Novi Sad
G.Milosevic@pf.uns.ac.rs*

Special Tax on Illegally Acquired Property

Abstract: *The National Assembly of the Republic of Serbia has adopted the Law on Determining the Origin of Property and Special Tax. With the "new" legal solution on determining the origin of property and special tax, Serbia seeks to protect the fiscal and other interests of the state based on the income of natural persons caused by abuse resulting in the possession of property that cannot be justified by legal income. Since the Law on Determining the Origin of Property and Special Tax introduces a new "special tax", it an opportunity to define the basic contours of this tax, and to give guidelines for practical application, as well as for the possible correction of the Law.*

Keywords: *special tax, illegally acquired property, undeclared income, real property tax, excess profits tax.*

Датум пријема рада: 21.12.2020.