

Др Виолета Миладиновић*
Др Милан Рапајић**

Прегледни научни чланак
УДК: 336.2
DOI: 10.46793/GP.1401.03M

ЛОКАЛНА ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ

Рад примљен: 06. 08. 2023.
Рад исправљен: 23. 09. 2023.
Рад прихваћен за објављивање: 26. 09. 2023.

Фискалном децентрализацијом је надлежност у администрацији изворних прихода јединице локалне самоуправе пренесена на локални ниво власти. Доношењем Закона о финансирању локалне самоуправе створени су услови за формирање локалних пореских администрација које се баве утврђивањем, контролом и наплатом локалних јавних прихода. Администрација јавних прихода је један врло одговоран посао који треба да обезбеди довољно новчаних средстава локалном буџету, како би се на адекватан начин задовољиле потребе људи који живе у локалној заједници. Од самог почетка свог рада, локалне пореске администрације су се суочавале са различитим изазовима, али је упркос свему, препознат значај њихових надлежности. Иако су почетна предвиђања била прилично лоша, наплаћени приходи су били евидентно већи. Савремено доба намеће нове захтеве који предвиђају континуирано праћење промена, а са тим у вези и усавршавање пореских службеника, како би благовремено могли на њих да одговоре. Ефикасност пореске администрације мора бити на високом нивоу, јер се у супротном ни најбоље усвојени закон не може применити или ће се погрешно применити, што ће се негативно одразити на наплату прихода. Овај рад приказује организацију рада локалне пореске администрације и поступак у администрацији локалних јавних прихода, са смерницама за њено даље унапређење.

Кључне речи: локална пореска администрација; порески обвезници; пореске обавезе.

* Шеф одсека за утврђивање и контролу, Локалне пореске администрације Ћуприја, veta187@hotmail.com.

** Ванредни професор Правног факултета Универзитета у Крагујевцу, mrapajic@jura.kg.ac.rs.

I УВОД

Реформа државне управе подразумева промене у њеној организацији и функционисању, са циљем обезбеђења квалитетнијих услуга грађанима, као и у стварању управе која ће допринети економској стабилности и побољшању животног стандарда. За њену успешност неопходно је постојање усклађености са европским и светским кретањима у развоју друштва, али уз битно уважавање историјског развоја земље и њених карактеристика. Овај вид реформе односи се и на пореску администрацију, будући да је она део државне управе Републике Србије.

Децентрализација, као део реформе државне управе, представља расподелу надлежности између централне и локалних нивоа власти и игра важну улогу у схватању управе као сервиса грађана. Она обезбеђује ефикаснију примену закона, јавност у раду, примену информационих технологија, креирање механизма контроле и подизање нивоа стручности и одговорности запослених. Процес децентрализације државне управе захтева и промене у систему јавних прихода, што се постиже фискалном децентрализацијом. Њоме се јасно и транспарентно одређује припадност јавних прихода различитим нивоима власти.

Децентрализација централне пореске администрације, односно Пореске управе, представља поверавање основних фискалних функција локалном нивоу власти у делу изворних прихода јединице локалне самоуправе. Фискалном децентрализацијом се ствара правни основ да локални ниво власти води политику својих јавних прихода и расхода у складу са потребама својих грађана. За реализацију процеса фискалне децентрализације потребна је и реформа законодавног оквира, која обухвата измене и допуне постојећих закона, као и доношење нових.

У том циљу, донесен је одређени број закона, међу којима и Закон о финансирању локалне самоуправе. Овим законом је јасно и транспарентно уређено финансирање јединица локалне самоуправе и прецизирано да јединица локалне самоуправе у целости утврђује, наплаћује и контролише своје изворне приходе, почевши од 1. јануара 2007. године. У складу са тим, скупштине јединице локалне самоуправе су донеле акт којим је створен правни основ за формирање локалних пореских администрација (у даљем тексту: ЛПА), а којима су поверени послови администрирања локалних јавних прихода, док су изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији конкретизоване надлежности које ће оне моћи да обављају у пореском поступку.

Да се децентрализација фискалне функције не би негативно одразила на буџете јединица локалне самоуправе, ЛПА су делимично састављене од запослених који су преузети од Пореске управе. За јединице локалне самоуправе које нису биле оспособљене за извршавање послова утврђивања, контроле и наплате локалних прихода, законом је регулисано да би оне могле са Пореском управом да закључе уговор о пружању техничке и друге помоћи у

делу администрирања тих прихода, са временским ограничењем до 31. децембра 2008. године.

Да би држава имала користи од могућности које пружа глобализација, она мора бити у стању да мобилише адекватне фискалне приходе¹. Приходи су потребни сваком нивоу власти, а јединице локалне самоуправе имају своју администрацију која је задужена за прикупљање локалних јавних прихода. Основне функције ЛПА јесу утврђивање изворних прихода јединице локалне самоуправе пореским решењем, пореска контрола, редовна и принудна наплата утврђених прихода. Њена стварна надлежност је уређена одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији, а месна Законом о финансирању локалне самоуправе, у коме је дефинисано да јединици локалне самоуправе припадају изворни приходи остварени на њеној територији.

II ОРГАНИЗАЦИЈА И НАДЛЕЖНОСТ ЛОКАЛНЕ ПОРЕСКЕ АДМИНИСТРАЦИЈЕ

Законом о финансирању локалне самоуправе уређено је да ће јединице локалне самоуправе почев од 1. децембра 2006. године преузети запослене од Пореске управе, који ће обављати послове утврђивања, контроле и наплате јавних прихода, а који од 1. јануара 2007. године представљају изворне приходе јединице локалне самоуправе. Уколико јединица локалне самоуправе није оспособљена за обављање послова администрирања локалних јавних прихода, може са Пореском управом да закључи уговор о пружању техничке и друге помоћи, коју ће моћи да искористи најкасније до 31. децембра 2008. године.

Да би се администрирање изворних јавних прихода успешно реализовало на локалном нивоу, неопходно је било образовати посебну организациону јединицу, која би била надлежна за напред наведене послове. Доношењем акта од стране скупштине јединице локалне самоуправе формирана је ЛПА, док је Правилником о унутрашњој организацији и систематизацији радних места дефинисан њен делокруг послова, опис и услови за свако радно место. Преузимање просторија, опреме, средстава за рад од Пореске управе, као и начин преузимања запослених које је Влада Републике Србије требало ближе да уреди, није било у потпуности реализовано, те је већина ЛПА била принуђена да самостално решава новонастале проблеме.

Још на самом почетку се уочавала недовољна припремљеност са кадровског и организационо-техничког аспекта, те она није могла, на прави начин, да одговори потребама и захтевима пореског законодавства.² Непостојање организованог система укрштања података са другим државним

¹ R. Bird, *Improving Tax Administration in Developing Countries*, Journal of Tax Administration, Vol. 1, 2015, 23-45.

² М. Димитријевић, *Реформа пореске администрације у савременим условима*, Зборник радова Правног факултета у Нишу, бр. 43, 2003, 315.

органима, оптималног механизма одабира обвезника за пореску контролу, као и неодговарајућа структура људских ресурса, нису задовољавали потребе савремене пореске администрације. Подршка од стране државе је пружена у виду израде информационог система за администрирање локалних јавних прихода, а свој допринос су дале и Стална конференција градова и општина, као и Немачка организација за међународну сарадњу. Оне су кроз своје пројекте појачале капацитете и унапредиле квалитет рада ЛПА.

Приоритетни задатак новоформираних ЛПА био је повећавање наплате локалних прихода, а првенствено пореза на имовину, који је најиздашнији. Првих година свога рада, оне су се суочавале са различитим изазовима, што је допринело паду мотивације у обављању послова, али је, упркос свему, препознат значај њихових надлежности и важност обезбеђивања прихода буџету јединице локалне самоуправе. Иако су почетна предвиђања била прилично лоша, наплаћени приходи су били приметно већи.

Пореске администрације су организациони део јединице локалне самоуправе и немају аутономност у одлучивању. Одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији прецизиране су надлежности ЛПА, са напоменом да оне имају права и обавезе по овом закону као и Пореска управа, изузев идентификације и регистрације пореских обвезника, процене пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене и откривања пореских кривичних дела. Пореска управа одлучује и по жалбама изјављеним против пореских решења које донесе ЛПА.

Основна делатност ЛПА је утврђивање и наплата локалних јавних прихода наметнутих законом. Веома је важно да она од самог почетка успостави јасну дефиницију своје основне делатности и учини је познатом њеним заинтересованим странама, а то су у овом случају порески обвезници³. Администрирање јавних прихода треба да служи јавном интересу, односно треба да задовољи потребе локалне власти и људи који живе у локалној заједници. Примарна одговорност ЛПА је да наплати од обвезника утврђене обавезе, али и да извршава остале прописане надлежности на начин који гарантује поверење јавности у њену ефикасност, ефективност, интегритет и правичност. Иако није укључена у поступак израде пореских прописа, требало би да учествује у одређивању ефикасности, ефективности и изводљивости предложених одредби.

Свака пореска администрација има своју организациону структуру и утврђене надлежности које одређују да ли ће спровођење њене пореске политике бити ефикасно. ЛПА ради самостално и у складу са својим потребама и могућностима одређује унутрашњу организацију. Њене основне функције укључују следеће:

- евиденција обвезника локалних јавних прихода;
- пријем, обрада, контрола и евидентирање података из пореске пријаве;

³ M. Alink, V. Van Kommer, *Handbook on Tax Administration*, Amsterdam, IBFD, 2016, 163.

- утврђивање обавеза решењем по основу локалних јавних прихода;
- евидентирање утврђене пореске обавезе у пореском књиговодству;
- књижење извршених уплата локалних јавних прихода;
- послови пореске контроле;
- послови обезбеђења наплате пореске обавезе;
- послови редовне и принудне наплате, као и одлагања плаћања дугованог пореза;
- послови у вези пријава потраживања у поступцима приватизације, стечаја, ликвидације;
- подношење захтева за покретање прекршајног поступка;
- послови првостепеног поступка по изјављеним жалбама и вођење поновног поступка по поништеним управним актима другостепеног органа;
- послови вођења пореског књиговодства за локалне јавне приходе;
- послови у вези повраћаја и прекњижавања локалних јавних прихода;
- послови издавања уверења и потврда у вези локалних јавних прихода;
- послови извештавања у вези локалних јавних прихода.

У обављању својих активности ЛПА су суочене са честим реформама које захтевају одређена организациона побољшања, ради ефикаснијег обављања пореских послова. Адекватна организациона структура је кључна компонента у формирању модерне пореске администрације. Пореске реформе захтевају и административне промене, без којих је немогуће очекивати већу економичност, ефикасност и ефективност у њиховом раду.

Имајући у виду да је основна активност ЛПА утврђивање, контрола и наплата јавних прихода, унутрашња организација је извршена на начин да се један део запослених бави утврђивањем и контролом, док су други задужени за наплату, пореско књиговодство и извештавање. Број извршилаца и систематизована радна места уређена су у зависности од броја становника и могућности конкретне јединице локалне самоуправе. Послови пореске администрације захтевају знања из економске и правне области, те у квалификационој структури запослених и доминирају дипломирани економисти и дипломирани правници.⁴

Исто тако, за реализацију пореске функције неопходно је познавање информационих технологија, као и константна иновација знања. Кадровска политика би требало да иде у смеру деполитизације службеника и спречавања политичких интервенција супротних закону. Запослени мора бити образован, стручан и сналажљив, како би у потпуности могао да реши проблем пореског обвезника. С обзиром на то да обвезници испољавају одређену дозу анимозитета према ЛПА, стручни кадрови могу такав став променити, уколико им омогуће да на брз, једноставан и ефикасан начин испуне своје обавезе и у сваком моменту заштите своја права и интересе. Систем ЛПА у Републици Србији није заснован на управљању према резултатима рада и оне немају

⁴ М. Димитријевић, *Реформа...*, *op. cit.*, 441.

ниједну врсту контроле. Њихова независност у раду је практично немогућа, а политички утицај је увек присутан. У неким земљама је политичко уплитање утицало на квалитет рада пореске администрације, а суштински услов да се у ЛПА обезбеди квалификовано особље, јесте политичка неутралност.

Администрирање јавних прихода је веома комплексан и одговоран посао који захтева стручне и оспособљене кадрове. Без таквих људи, тешко је успешно применити пореске прописе и остварити ефикаснију наплату прихода. Зато је и неопходна континуирана едукација запослених, унапређење метода рада, посебно контролних органа и обезбеђивање јавности у раду. За добру администрацију мора постојати довољно људских ресурса, који у сваком моменту могу одговорити на захтеве пореских обвезника. То се првенствено односи на већи број ангажованих на пословима пореске контроле и мањи број запослених који раде административно-техничке послове. Кадровска опремљеност у ЛПА, чак ни после више од десет година није на задовољавајућем нивоу, али простора за њено унапређење свакако има.

Приоритетни задатак ЛПА је био да обезбеди већу наплату пореза, што је и уједно представљало најважнији показатељ о ефикасности њеног рада⁵. Ефикасност мора бити на високом нивоу, јер се у супротном ни најбоље усвојени закон не може применити или ће се погрешно применити, што ће се негативно одразити на наплату прихода. У вези са тим, важно је да прописи буду јасни, недвосмислени и да у њима не постоји недореченост, јер ће свака контрадикторна одредба отежати рад ЛПА. Честе промене прописа и нејасноће у њима негативно утичу и на испуњење пореских обавеза. Закони и одлуке који су донесени у складу са одређеном пореском политиком и као такви, сложени за администрирање, неће резултирати задовољавајућим ефектима на крају. Порески службеници који их примењују обично тврде да правилно и успешно обављају свој посао, али са уопштеним прописима нема гаранције да се они једнако примењују⁶. Добра пореска власт ће при изради сваке промене прописа консултовати обвезнике и тиме успоставити квалитетнији однос, који ће допринети повећању буџетских прихода.

Плаћање пореза, такси и накнада је наметнута појава пореским обвезницима, којом локална самоуправа обезбеђује новчана средства ради постизања својих економских, социјалних и других циљева. Искуства савремених држава показују да континуирано унапређење рада пореских администрација битно утиче на стварање поверења пореских обвезника за добровољно плаћање пореза⁷. Приметно је да и ЛПА интензивније ради на добровољном плаћању, него на принудној наплати ових прихода.

⁵ Х. Хрустић, *Јавне финансије и пореско право*, Београд, Правни факултет Универзитета УНИОН, ЈП „Службени гласник“, 2007, 237.

⁶ М. Димитријевић, *Пореска администрација у светлу неких европских захтева*, Правни живот, бр. 11, 2008, 734.

⁷ З. Исаиловић, *Реформа пореске администрације у Србији*, Правна ријеч, бр. 39, 2014, 287.

ЛПА је надлежна да врши утврђивање локалних јавних прихода пореским решењем, у скраћеном поступку, односно без спровођења доказног поступка. Пореска контрола подразумева поступак провере, утврђивања законитости и правилности испуњавања пореске обавезе, као и проверу тачности, потпуности, усклађености са позитивним прописима података исказаних у пореској пријави и другим евиденцијама пореског обвезника. У зависности од предмета контроле, она се врши у службеним просторијама ЛПА или пословним просторијама пореског обвезника.

Наплата је један од најбитнијих задатака администрирања јавних прихода и показатељ је примене пореских закона у пракси⁸. Она може бити редовна и принудна, а саставни део ње представља њено обезбеђење. Сврха обезбеђења наплате јесте спречавање наступања штетних последица по новчана средства буџета јединице локалне самоуправе, за случај да порески обвезник не жели, одуговлачи са плаћањем или не може да плати свој доспели дуг. Обезбеђење пореског потраживања је важније од самог поступка наплате, јер само потраживање које је обезбеђено, може бити сигурно наплаћено из средстава обезбеђења. Ово је најважнији и најодговорнији посао запослених у ЛПА који су распоређени на пословима контроле и наплате и од пресудног је значаја за коначну наплату пореског потраживања. Ефективност у њеном раду доказује се нивоом наплаћених прихода у односу на планиране, али и нивоом сагласности обвезника да редовно плаћају своје обавезе. ЛПА је дужна да води пореско књиговодство за своје изворне приходе и да врши евидентирање свих промена.

Пореско књиговодство је допунска функција пореске администрације и оно мора бити ажурно, књижења тачно спроведена, тако да књиговодствено стање у сваком моменту одговара стварном стању обавеза и уплата пореских обвезника. Она користи сопствени информациони систем који одржава и развија у складу са позитивним прописима. Без информатичке подршке, не би било ни ефикасне пореске контроле. Да би се донеле праве и благовремене одлуке које се тичу активности ЛПА, неопходни су ажурни и тачни подаци који се добијају преко информационог система. На тај начин се у сваком моменту прати рад пореске администрације и ствара могућност за даље унапређење, које са собом носи и побољшање квалитета пружених услуга пореским обвезницима. Ефикасна административно-техничка комуникација пореских администрација захтева висок ниво технолошке опремљености и одговарајућу правну регулативу, која би подржала и осигурала безбедну размену пореских информација.⁹

⁸ М. Димитријевић, *Организациона структура модерних пореских администрација*, Ренесанса финансија: зборник радова у спомен проф. др Миодрагу Матејићу, 2004, 192.

⁹ М. Анђелковић, *Сарадња пореских администрација – могућности и ограничења у српском и европском пореском праву*, Право Републике Србије и право Европске уније – стање и перспективе, бр. 1, 2009, 214.

III ЛОКАЛНА ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА У ПОСТУПКУ АДМИНИСТРИРАЊА ЛОКАЛНИХ ЈАВНИХ ПРИХОДА

Примењујући пореске прописе, пореска администрација се сусреће са различитим окружењем, праксом и пореском културом.¹⁰ Честе промене пореских прописа велики су изазов за њихов рад, будући да треба да се прилагоде потребама пореских обвезника. Координација са ЛПА приликом припреме предлога измена и допуна пореских прописа, позитивно утиче на њихову примену у пракси.

ЛПА воде поступак у складу са одредбама Закона о пореском поступку и пореској администрацији, поштујући прописане принципе пореског поступка, као и управног поступка, јер се они међусобно не искључују. Међутим, у Србији се недовољно води рачуна о формалноправној законитости, односно правила поступка се веома често не поштују, чињенично стање се недовољно или неправилно утврђује, решења нису јасно и прецизно образложена, што је најчешћи разлог њиховог поништавања од стране другостепеног органа.

Да би порески управни акт био законит, мора кумулативно бити испуњена материјалноправна и формалноправна законитост.¹¹ Порески обвезници морају бити информисани о свим чињеницама које су од значаја за утврђивање њихове обавезе и саслушани у одговарајућем поступку, уз обавезно поштовање и заштиту њиховог достојанства. Благовремено поступање ЛПА доприноси стварању осећаја поузданости код обвезника и смањује њихово незадовољство у испуњавању пореских обавеза. Професионалност пореског службеника подразумева и његову независност у доношењу одлука, уз обавезно поштовање законских норми. Право на слободно мишљење не сме бити претерано, јер онемогућава решавање проблема на основу његове правне суштине. Транспарентност у раду је тежња сваке јединице локалне самоуправе и висок стандард савремене управе. Одговорност у раду значи да свако одступање од прописаних правила треба бити санкционисано. За утврђивање одговорности, неопходна је контрола којом се истражује да ли порески службеници користе своја овлашћења у складу са законом. Систем пореске администрације служи да се прописи примењују онако како су написани и да се тиме штити њихова законитост.

Веза између пореске администрације и пореских обвезника је најважнија у читавом пореском процесу, јер од ње зависи да ли ће одређени порески закон остварити жељени ефекат или не.¹² Њихов однос се темељи на изградњи заједничког поверења, што ће резултирати добровољним плаћањем пореза. Модернизација и информатизација су донеле нове захтеве који условљавају

¹⁰ М. Димитријевић, *Организациона структура...*, *op. cit.*, 142.

¹¹ М. Димитријевић, *Европски управни простор*, Правни живот, бр. 10, 2007, 924-925.

¹² М. Димитријевић, *Порески систем, пореска администрација и порески морал*, Правни живот, бр. 10, 2004, 389.

пореске службенике да своје задатке обављају на другачији и сложенији начин, како би могли да остваре текуће циљеве.

Свако побољшање рада ЛПА захтева и унапређивање кадровске структуре, запошљавање нових и задржавање стручних, поузданих и продуктивних људи. Дугогодишњи приступ пореске администрације усмерен на повећање пореских прихода, сада треба променити у правцу сарадње, давања савета и заштите права обвезника. Њихов однос се, у овом смислу, заснива на узајамном поверењу, односно порески обвезник има третман клијента пореске администрације. На тај начин ће обвезници имати активнију улогу у комуникацији са ЛПА и достављати све потребне информације без претходног захтева. Овакав приступ има превентивни карактер и доприноси поступању обвезника у складу са пореским прописима.

Чињеница да живимо у информационом добу у коме се сазнања преносе брзо, поуздано и јефтино, има свој утицај и на опорезивање.¹³ Информациона технологија игра важну улогу у пружању услуга пореским обвезницима. Она постаје моћно оруђе којим се скраћује време прикупљања, преноса и анализе информација и података, премошћује физичка удаљеност субјеката који комуницирају, остварује уштеда у времену, елиминише непотребна бирократичност у пореском поступку, постиже већа отвореност рада пореске администрације.¹⁴ Квалитетнијим информисањем порески обвезници редовније измирују своје обавезе.

Почетком 2019. године успостављен је Јединствени информациони систем ЛПА, који је захваљујући централизацији података, омогућио грађанима и привреди да у сваком моменту имају увид у стање својих обавеза по основу локалних јавних прихода, као и да електронским путем поднесу пореске пријаве. Тиме су смањени трошкови администрирања и плаћања јавних прихода, обезбеђен је висок ниво поузданости, сигурности обраде и коришћења података. Примена информационе технологије пружа прилику за унапређење односа пореских обвезника са ЛПА и обезбеђује транспарентност рада сваке администрације. Предности ове технологије су свакако велике јер повећавају ниво задовољства пореских обвезника.

Прегледност пореског система и његова једноставност утичу на спремност обвезника да прихвати своје обавезе. Уколико он има јасан увид у порески систем, његов отпор према опорезивању биће мањи.¹⁵ Све информације везане за пореске обавезе, обвезници могу сазнати преко *web*-сајтова, путем електронске поште, укључујући и подношење пореских пријава. Пореска пракса потврђује да коришћење савремене информационе технологије и у

¹³ М. Димитријевић, *Пореске власти и порески обвезници*, Правни живот, бр. 10, 2005, 774.

¹⁴ М. Димитријевић, *Обележја права на добру управу у пореском поступку*, Зборник радова Правног факултета у Нишу, бр. 52, 2008, 141.

¹⁵ М. Димитријевић, *Пореско право као огледало друштвене стварности*, Научни скуп са међународним учешћем „Право и друштвена стварност“, бр. 2, 2014, 71.

највећој мери олакшава обављање свакодневних пореских активности.¹⁶ Аутоматска обрада података омогућава квалитетнију пореску контролу којом се утврђује тачан износ дугованог пореза, такси и накнада. Такође, обезбеђују се подаци о поднесеним пореским пријавама, уплатама прихода, периоду истека одложеног плаћања пореза и обрачуну камате за неизмирена дуговања.

Захваљујући овој технологији ЛПА могу да пропрате поштовање пореских прописа и препознају области у којима тај ниво није задовољавајући. Веома је важно идентификовати обвезнике који избегавају плаћање својих обавеза и предузети одговарајуће мере ради њиховог санкционисања. Пракса јесте показала позитивне стране коришћења јединственог информационог система ЛПА, али треба напоменути да електронска комуникација представља само још један начин комуникације са пореском администрацијом, коју обвезник није дужан да користи.

Неплаћање утврђених пореских обавеза није увек производ свесног избегавања те обавезе, већ узрок томе може бити и недовољна информисаност пореских обвезника о својим обавезама, што је последица неадекватне стручности и неорганизованости пореске администрације. Најефикасније средство наплате прихода је путем добровољног плаћања, а за то је потребна едукована и ефикасна ЛПА. Примена поступка принудне наплате повећава трошкове администрације.

Да би подстакли пореске обвезнике на добровољно плаћање пореза, важно је да запослени у ЛПА константно помажу у разумевању њихових одговорности. То се може вршити преко телефона, у писаном облику, лицем у лице или коришћењем електронских комуникационих алата. Од суштинске је важности за ЛПА да утврди процедуре за обезбеђивање упутства пореским обвезницима. За концепт добровољног плаћања је пресудно веровање обвезника да пореска администрација поштује њихова права и послује на принципима интегритета и поштења. Људи морају веровати да је порески систем једнак за све. Спремност обвезника да поштују пореске законе зависи не само од донесених прописа, већ и од администрације која их примењује. Одговорна ЛПА ће помоћи својим обвезницима при плаћању њихових обавеза и бити ефикасна по питању оних који траже начине да избегну плаћање.

Превелики нагласак на повећању прихода, а мање на пружању услуга и правима пореских обвезника, могу довести до недостатка поверења у способност ЛПА да правилно управља својим надлежностима. Тиме се смањује и ниво поштовања пореских прописа. Препоручљиво је да пореске администрације имају у писаном облику упутства која садрже специфичне детаље о правима пореских обвезника и која пружају смернице у њиховом пословању. Запослени у ЛПА треба да буду едуковани о правима пореских

¹⁶ М. Анђелковић, *Савремени изазови у раду пореских администрација*, Заштита људских и мањинских права у европском правном простору: тематски зборник радова, бр. 1, 2011, 206.

обвезника, као и о мерама за њихово санкционисање у случају да се правила понашања не поштују. Порески обвезници очекују да њихови порески подаци остану поверљиви, а да у супротном постоје законске последице уколико дође до непрописног откривања тих података од стране ЛПА. Са тим у вези, порески службеник има обавезу чувања тајног податка у пореском поступку. Тајним податком се сматра сваки документ, информација, податак или друга чињеница о пореском обвезнику до којих су службена лица дошла у пореском поступку.¹⁷

Никада није било лако убедити пореске обвезнике да се придржавају захтева пореског система.¹⁸ ЛПА која у пореском поступку реализује функцију опорезивања, својим обвезницима треба да омогући брзо, једноставно и ефикасно плаћање пореских обавеза, али то у пракси није увек лако оствариво. Потребно је ускладити интерес локалне заједнице са интересом обвезника, а након тога их правично оптеретити пореским теретом. Једноставнији систем опорезивања се лакше примењује, јер са собом повлачи лакши порески поступак, као и ниже трошкове вођења поступка.¹⁹ Чини се да је преовладавајући став пореске администрације да већина обвезника избегава пријављивање и плаћање својих пореских обавеза. Пружање услуга обвезницима које олакшавају пријављивање и плаћање пореза могу бити економичнији начин обезбеђивања поштовања пореских прописа од мера намењених сузбијању непоштовања истих.

IV УНАПРЕЂЕЊЕ РАДА ЛОКАЛНЕ ПОРЕСКЕ АДМИНИСТРАЦИЈЕ

Пореске администрације данас функционишу у сложенем окружењу које намеће одређене промене у начину њиховог рада.²⁰ Посебна пажња се усмерава на превентивну функцију пореске контроле која има за циљ изградњу бољих односа са пореским обвезницима. Концепција у којој је обвезник био само пасивни субјект се полако напушта и уместо ње се развија однос заједничког поверења у порески систем. Унапређење рада пореске администрације започиње моделом како би требало да изгледа добра, приходна администрација. Да би се побољшала њена ефикасност, виши нивои власти

¹⁷ Закон о пореском поступку и пореској администрацији, *Службени гласник Републике Србије*, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 63/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18, 86/19, 144/20, члан 7.

¹⁸ S. James, C. Alley, *Tax Compliance, Self-Assessment and Tax Administration*, Journal of Finance and Management in Public Services, Vol. 2, No 2, 2009, 28.

¹⁹ М. Димитријевић, *Обележја права на добру управу у пореском поступку*, Зборник радова Правног факултета у Нишу, бр. 52, 2008, 136.

²⁰ М. Анђелковић, *Изазови савремених пореских реформи*, Зборник радова Правног факултета у Нишу, бр. 76, 2017, 601.

треба да буду политички опредељени за реформу.²¹ Подршка од стране највише државне власти, која је од суштинског значаја за реформу, треба да буде видљива јавности и изражена на различите начине, као на пример, брзо одобравање измена и допуна пореских прописа, спровођење кампања за информисање пореских обвезника о поступцима и последицама са којима ће се суочити услед непоштовања прописа итд.

Успешно спровођење промена у пореској администрацији захтева и посвећеност запослених који морају бити укључени у процес реформе од самог почетка. Приликом имплементирања стратегије реформе, важно је имати на уму да је тај процес сложени и дугорочни подухват, потребно је време и ресурси како би реформски напори дали резултате. Промене у законодавству, процедурама и особљу не могу се имплементирати у кратком року, али је свакако правац реформе много важнији од брзине њеног спровођења. Високо мотивисана група професионалаца, потпомогнута снажном политичком вољом за увођење промена сигуран су знак побољшања продуктивности ЛПА.

Имајући у виду да локална пореска политика и позитивни прописи утичу на наплату утврђених обавеза, висина прихода који ће се слити у буџет јединице локалне самоуправе зависи и од поступања пореске администрације. Савремено доба намеће нове захтеве који предвиђају континуирано праћење промена и усавршавање пореских службеника, како би благовремено могли на њих да одговоре. У том смислу, захтеви које ЛПА треба да испуни су следећи:

- примена пореских закона на правичан, поуздан и транспарентан начин;
- упознавање пореских обвезника са њиховим правима и обавезама;
- континуирано пружање квалитетних информација пореским обвезницима, тачно и благовремено одговарање на њихове захтеве, питања и жалбе;
- обезбеђење доступних и поузданих информација пореским обвезницима;
- стварање предуслова да се трошкови плаћања пореза, такси и накнада одржавају на минималном нивоу;
- пружање прилике обвезницима да коментаришу промене у пореском поступку и пореској политици;
- употреба података о пореским обвезницима само у сврхе које прописује закон;
- одржавање коректних односа са обвезницима, другим субјектима и широм заједницом.²²

Када се говори о реформи пореске администрације, треба имати у виду да она мора бити свеобухватна и да тече у континуитету. У зависности од природе њених задатака и потребе за одређеним нивоом буџетских прихода, одређује се приоритет задатака и временски оквир њиховог извршења. Актуелни тренд у реформама пореске администрације јесте промовисање јасних и

²¹ C. Silvani, K. Baer, *Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines*, IMF Working paper, 1997, 9.

²² М. Димитријевић, *Обележја права на...*, *op. cit.*, 138.

транспарентних поступака у пореској контроли. Она је предуслов за потпуну реализацију пореског процеса и први индикатор рада пореске администрације. Досадашње искуство је показало да пореске контроле могу дуго да трају и да се понављају, те је зато веома важно да оне буду ограничене. Када пореску обавезу утврђује ЛПА, она мора пре доношења решења да изврши контролу, чиме се повећава обим процеса рада и са њим трошкови администрирања. Обвезници најчешће негативно реагују на обавезе које треба да плате, па се неретко отвара и простор за жалбе.

Поступак самоопорезивања је много прихватљивији за обвезнике и доноси уштеду у времену и трошковима администрирања. Код самоопорезивања обвезници откривају своје пословне податке на основу пословне евиденције коју воде, а на ЛПА је да изврши контролу пријаве и обрачуна пореске обавезе, као и да исту наплати. Сврха реформе пореске администрације је промена постојећег система на боље. У њу морају, поред запослених, бити укључени и порески обвезници, који ће најбоље указати на недостатке у раду ЛПА и потпомогнути у њеном осавремењивању.

Принцип рада ЛПА своди се на добровољно плаћање пореза. Санкционисање оних који не плаћају своје обавезе и спровођење поступка принудне наплате нису међу основним циљевима у њиховом раду, иако би се тиме обвезници подстакли на редовно плаћање. Постоји мноштво фактора који утичу на добровољно плаћање пореза, али су најважнији неправичност пореског система, некажњавање обвезника који не поштују позитивне прописе, низак ниво професионалности ЛПА, слаби програми контроле обвезника и неинформисаност пореских обвезника.²³ За минимизирање наведених слабости, пореска администрација мора променити свој досадашњи начин рада и придружити се новим савременим трендовима који укључују веће поштовање права пореских обвезника и једноставнији порески поступак. Иако је нереално очекивати да пореска администрација постане популарна, од њеног приступа обвезницима умногоме зависи прихватање плаћања пореских обавеза. Порески информациони систем побољшава администрирање локалних јавних прихода. Њиме се обезбеђује ефикасна пореска контрола, добијају подаци о плаћеним обавезама, утврђује износ неплаћеног пореза, прате активности пореске администрације. ЛПА може бити успешна само уколико располаже адекватним информационим системом.

Као и Пореска управа, ЛПА спроводи пореске прописе и у свом раду се суочава са различитим препрекама које се могу јавити приликом администрирања јавних прихода. Указивањем на исте законодавцу, она може изузетно да утиче на квалитет прописа и тиме допринесе већој правичности система. Могуће је да су поједина законска решења врло ефикасна, али их у пракси ЛПА не може у потпуности применити. Из тих разлога је сарадња

²³ М. Димитријевић, *Претпоставке и показатељи успешног администрирања пореским системом*, Зборник радова Правног факултета у Нишу, бр. 45, 2004, 193.

законодавца и пореске администрације веома важна. Уколико је циљ стицање поверења обвезника у пореске органе и већа наплата пореза, такси и накнада кроз добровољно плаћање, онда је таква сарадња неопходна, како би он био и остварен.

За успешно обављање свих задатака, предуслов су и стручни кадрови. ЛПА може бити ефикасна онолико, колико има стручно оспособљених лица која раде на пословима утврђивања, контроле и наплате локалних јавних прихода. У овом сегменту, простора за побољшање свакако има. Најчешћи проблем пореским администрацијама је недостатак кадрова, прво у квантитативном смислу, а онда и у квалитативном. Људски ресурси су стуб сваке ЛПА, али се чини да на пословима администрирања јавних прихода и даље постоје неадекватни кадрови, који отежавају процес унапређења њеног рада.

Савремени услови живота захтевају од пореских службеника да се континуирано усавршавају и тиме стичу нова знања и вештине. За ефикасно решавање пореских проблема, службеници морају исте препознати и омогућити да се они брзо и у потпуности реше. Важно је и да се обвезницима пружи одговарајуће објашњење решења њиховог проблема, што захтева и редовно праћење измена пореских прописа. Политика управљања пореским службеницима треба ићи у правцу стварања услова за њихову перманентну едукацију и напредовање у служби. Независност и објективност у обављању посла су најбитније карактеристике пореских службеника. Да би тај критеријум био задовољен, у пореској администрацији не треба да постоји никакво политичко ангажовање. Свако политичко деловање може само умањити поверење код обвезника и уништити идеју стварања високопрофесионалне пореске администрације. Људски ресурси су изузетно битни за реформу ЛПА, јер управо они примењују све промене у пракси. Савремена пореска администрација подразумева присуство компетентних пореских службеника и руководства које у потпуности прихвата сврху њеног постојања, спремних да се одупру свим врстама утицаја са стране.

Реформа пореске администрације треба да створи повољне услове за благовремено обављање функција које су јој законом прописане, уз адекватно ангажоване ресурсе. ЛПА, као најнижи ниво пореске администрације, спроводи пореске прописе и усвојене смернице локалне пореске политике. Имајући у виду њену надлежност да администрира порез на имовину, она обавља и највећи број непосредних контаката са пореским обвезницима. Преко односа обвезника и пореске администрације могу се пратити ефекти предузетих реформских мера. У циљу лакшег испуњења обавеза, ЛПА треба да буде фокусирана на потребе својих обвезника. Сазнање о њиховим жељама и интересима, од велике је помоћи за ублажавање негативних реакција у измиривању пореских обавеза.

V ЗАКЉУЧАК

Фискалном децентрализацијом је пренесена надлежност у администрирању изворних прихода јединице локалне самоуправе, са централног на локални ниво власти. Оправданост ове одлуке се показала већ у првим годинама рада ЛПА. Један од циљева формирања пореских администрација на локалном нивоу, био је повећање процента наплате локалних прихода које јединица локалне самоуправе користи за обезбеђивање јавних добара у својој локалној заједници. Најиздашнији локални приход је свакако порез на имовину, а у време када се његовим администрирањем бавила Пореска управа наплата овог прихода није достигла задовољавајући ниво, јер су приоритет имали приходи који припадају буџету државе. Поред пореза на имовину, ЛПА утврђује и наплаћује различите врсте комуналних такси и накнада за коришћење јавних добара, чији приходи припадају буџету јединице локалне самоуправе.

Иако је у првим годинама рада ЛПА забележено побољшање у наплати локалних прихода, простора за даље унапређење још увек има. Свака измена пореских прописа захтева и промену у њеном раду. Развој информационе технологије омогућио је лакши приступ подацима приликом контроле пореских обвезника и знатну уштеду времена у решавању њихових захтева. Прелазак на електронско подношење пореских пријава пружа шансу да се унапреди систем пореске контроле и више времена посвети њеној превентивној функцији, односно подстицању добровољног поштовања закона. Свака ЛПА се у некој мери суочава са недостатком квалификованих кадрова. Уколико су на пословима контроле и наплате распоређена лица са неадекватним квалификацијама, могућност напретка у домену повећања прихода треба искључити. Из тих разлога је неопходно елиминисати обуставу запошљавања и интензивирати програме усавршавања пореских службеника, а посебно оних који имају одговарајуће знање и искуство на пословима пореске контроле.

Како је принудна наплата јавних прихода прилично непопуларна на локалном нивоу, ЛПА би требало више да пораде на добровољном плаћању пореза. Врло је важно да се локална пореска политика усклади са потребама и понашањем пореских обвезника. Једноставнији систем вођења пореског поступка, правовремена информисаност о пореским обавезама, поштовање права пореских обвезника и транспарентно вођење пореске политике, услов су за остварење циља плаћања локалних прихода у поступку редовне наплате. Успостављање система за добијање повратних информација од запослених побољшаће поверење пореских обвезника у пореску администрацију, а оно је кључни фактор за успешно администрирање јавних прихода.

Violeta Miladinović, PhD*
Milan Rapajić, PhD**

LOCAL TAX ADMINISTRATION IN THE REPUBLIC OF SERBIA

Summary

Through fiscal decentralization, the competence in administering the source revenues of the local self-government unit was transferred to the local level of government. The adoption of the Law on Local Self-Government Financing created the conditions for the formation of local tax administrations that deal with the determination, control and collection of local public revenues. Administering public revenues is a very responsible job that should provide sufficient funds to the local budget, in order to adequately meet the needs of people living in the local community. From the very beginning of their work, local tax administrations faced various challenges, but, despite everything, the importance of their competences was recognized. Although the initial predictions were quite poor, the collected revenues were evidently higher. The modern era imposes new requirements that foresee continuous monitoring of changes, and in connection with that, the training of tax officials so that they can respond to them in a timely manner. The efficiency of tax administration must be at a high level, because otherwise even the best adopted law cannot be applied, or it will be applied incorrectly, which will have a negative impact on revenue collection. This paper shows the organization of work of the local tax administration and the procedure in the administration of local public revenues, with guidelines for its further improvement.

Key words: local tax administration; taxpayers; tax obligations.

* Head of the Department for Determination and Control, Local Tax Administration of Čuprija.

** Associate Professor, Faculty of Law, University of Kragujevac.