

Provedba Ocjene okruŕja uređanja zemljišta (LGAF) u Republici Hrvatskoj

Izvješće o stanju

**Modul 7: Vrednovanje i oporezivanje
zemljišta**

Stručnjak istraživač: doc. dr. sc. Hrvoje Tomić

26. lipnja 2015.

Sadržaj

1	OPĆENITO O ZEMLJIŠTU, NJEGOVOM VREDNOVANJU I OPOREZIVANJU	3
1.1	PREGLED SUSTAVA VREDNOVANJA NEKRETNINA	3
1.1.1	<i>Vrednovanje poljoprivrednog zemljišta - katastarsko klasiranje</i>	4
1.1.2	<i>Izračun komunalne naknade</i>	4
1.1.3	<i>Određivanje cijene poljoprivrednog zemljišta</i>	5
1.2	ZAKONSKA REGULATIVA PROCJENE VRIJEDNOSTI NEKRETNINA	6
1.2.1	<i>Uredba o procjeni nekretnina</i>	6
1.2.2	<i>Prijedlog nacrta Zakona o procjeni nekretnina</i>	7
1.2.3	<i>Odluke Jedinica lokalne samouprave o vrednovanju nekretnina</i>	7
1.3	ZAKONSKA REGULATIVA OPOREZIVANJA NEKRETNINA	7
1.3.1	<i>Porez na dodanu vrijednost</i>	8
1.3.2	<i>Porez i prirez porezu na dohodak/dobit od imovine i imovinskih prava</i>	8
1.3.3	<i>Porez na kuće za odmor</i>	8
1.3.4	<i>Porez na promet nekretnina</i>	9
1.3.5	<i>Druge naknade na nekretnine – komunalna naknada i komunalni doprinos</i>	11
1.4	PREGLED INSTITUCIJA POVEZANIH SA VREDNOVANJEM/OPOREZIVANJEM ZEMLJIŠTA	12
1.5	PRIKAZ SLUŽBENIH PODATAKA OPOREZIVANJA I TRŽIŠTA NEKRETNINA	13
2	Ocjene mjerila	17
2.1	POKAZATELJ 1 (22): TRANSPARENTNOST VREDNOVANJA: VREDNOVANJE U SVRHU POREZA I NAKNADA TEMELJI SE NA JASNIM PRINCIPIMA, PRIMJENJUJE SE JEDINSTVENO, REDOVITO SE AKTUALIZIRA TE JE JAVNO DOSTUPNO	17
2.1.1	<i>Proces vrednovanja nekretnina je jasan</i>	17
2.1.2	<i>Vrijednosne liste su javno dostupne</i>	18
2.2	POKAZATELJ 2 (23): UČINKOVITOST NAPLATE: POREZ NA NEKRETNINE JE NAPLAĆEN I DOBIT OD NJEGA PREMAŠUJE TROŠKOVE NAPLATE	19
2.2.1	<i>Oslobođenja od plaćanja poreza na nekretnine su opravdana i transparentna</i>	19
2.2.2	<i>Svi obveznici plaćanja poreza na nekretnine nalaze se na poreznoj listi</i>	20
2.2.3	<i>Procijenjeni porezi na nekretnine se naplaćuju</i>	21
2.2.4	<i>Primici od poreza na nekretnine prelaze troškove naplate</i>	22
2.3	ZAVRŠNI KOMENTAR O MODULU	23
	LITERATURA	24

1 Općenito o zemljištu, njegovom vrednovanju i oporezivanju

Zemljište je osnovni i ograničeni resurs svake države. To daje iznimnu važnost zemljišnoj politici, zadaća koje je osigurati kvalitetne smjernice i načela za potrebe učinkovitog i održivog upravljanja prostorom. Zemljišnom politikom se upravlja prostorom kroz sustav gospodarenja zemljištem. Učinkovito gospodarenje zemljištem jedan je od glavnih čimbenika zdravog gospodarskog rasta.

Stanje tehnologije već neko vrijeme omogućava integraciju podataka o prostoru, tradicionalno razdijeljenih kroz nekoliko administrativnih tijela, u informacijski servis sustava gospodarenja zemljištem koji može efikasno voditi brigu o zahtjevima sve kompleksnije društvene zajednice. Navedeni informacijski servis obuhvaća detaljno razrađen i usklađen model podataka o prostoru, neovisno o instituciji zaduženoj za izradu, održavanje i prikupljanje podataka. Takav servis omogućuje održivo gospodarenje i učinkovito upravljanje zemljištem, te ostvarivanje ciljeva zemljišne politike upotrebom analiza prostornih i drugih podataka, jednoznačno opisanih u prostoru u obliku hijerarhijskih klasifikacijskih shema.

Prava na zemljište odnosno nekretnine su u upisnicima upisana u obliku čestica zemljine površine - katastarskih čestica, zajedno sa svime što je sa zemljištem trajno spojeno na površini ili ispod nje, a u katastru je označeno posebnim brojem i nazivom katastarske općine u kojoj se nalazi.

Nasuprot upisnicima definiranim statičkim konceptom brige o prostoru, koji jamči postojanost i nepromjenjivost upisanih međa te vlasničkih i drugih stvarnih prava, dinamički koncept brige o prostoru podrazumijeva omogućavanje efikasnog gospodarenja zemljištem kroz realizaciju dokumenata prostornog uređenja. U tom postupku česta je potreba za određivanjem vrijednosti nekretnina. Kako su nekretnine vrlo heterogene prirode, odnosno ne postoje dvije nekretnine istih svojstava i lokacije, vrijednost im je potrebno procijeniti. Vrijednost nekretnine moguće je odrediti korištenjem metoda pojedinačne procjene vrijednosti nekretnina ili masovnim vrednovanjem nekretnina. Procjena vrijednosti nekretnine može se opisati kao pažljivo predviđanje njene vrijednosti temeljem iskustva i uzimanjem u obzir svih njenih, prvenstveno prostornih, ali i drugih obilježja. Procjena vrijednosti stvari obavlja se isključivo u novcu, čija je funkcija biti mjerilo vrijednosti i cijene. Ovisno o svrsi, te upotrijebljenoj metodi, određivanje vrijednosti nekretnine složen je postupak koji uključuje kvantitativno vrednovanje kvalitativnih osobina nekretnine, a neizbježno uključuje i tržišne čimbenike. Vrijednost nekretnina može se odrediti i masovnim vrednovanjem, što je postupak kojim se, na osnovi objektivnih čimbenika, statističkim i drugim metodama procjenjuje vrijednost velikog broja nekretnina na nekom području. Kako bi procijenjena vrijednost bila potrebno točna, potrebno je raspolagati dovoljnim brojem podataka o svakoj pojedinačnoj nekretnini odnosno posebnom dijelu nekretnine.

Oporezivanje vlasništva nad nekretninama, kao dio oporezivanja imovine, jedan je od najstarijih oblika oporezivanja. Oporezivanje nekretnina može biti učinkovit alat za upravljanje zemljištem, tržištem nekretnina i korištenjem zemljišta. Oporezivanjem nekretnina moguće je utjecati na ponudu odnosno potražnju za zemljištem, a sve u svrhu ispunjenja zadanih ciljeva zemljišne politike, artikuliranih kroz sustav gospodarenja zemljištem.

1.1 Pregled sustava vrednovanja nekretnina

U Hrvatskoj su za različite potrebe kroz povijest propisima osnivani službeni registri – upisnici u kojima se upisuju podaci o nekretninama. Većinu podataka o nekretninama vode i održavaju tijela javne vlasti državne razine, a dio podataka je u nadležnosti jedinica lokalne samouprave. Sustav masovnog vrednovanja poljoprivrednog zemljišta – katastarsko klasiranje, uveden u 19. stoljeću, bio je, uz površinu katastarske čestice, jedini element vrednovanja poljoprivrednog zemljišta u Republici Hrvatskoj. Vođenje podataka ovog sustava

prestaje 2001. godine. Vrednovanje nekretnina i vođenje podataka o nekretninama za potrebe obračuna komunalne naknade obavlja se od strane jedinica lokalne samouprave, a prema Zakonu o komunalnom gospodarstvu.

Uz prethodno navedene, sustav vrednovanja specifičnog dijela nekretnina – poljoprivrednog zemljišta u vlasništvu Republike Hrvatske, definiran je Pravilnikom o metodologiji utvrđivanja tržišne cijene za prodaju poljoprivrednog zemljišta izravnom pogodbom.

1.1.1 Vrednovanje poljoprivrednog zemljišta - katastarsko klasiranje

Masovno vrednovanje za potrebe oporezivanja poljoprivrednog zemljišta na području Republike Hrvatske obavljeno je prvi puta tijekom izrade Franciskanskog katastra u 19. stoljeću razvrstavanjem zemljišta u razrede prema prihvaćenim mjerilima. Mjerila za razvrstavanje su obuhvaćala prirodne i gospodarske uvjete za proizvodnju u poljoprivredi i šumarstvu. Prirodni uvjeti za proizvodnju podrazumijevaju reljef, klimu, svojstva tla, stjenovitost, prostornu orijentaciju zemljišta, zasjenjenost itd. U gospodarske uvjete ubrajamo udaljenost zemljišta od naselja, prometnu povezanost, mogućnost obrade zemljišta strojevima i sl. Ovakav način vrednovanja zemljišta naziva se još i klasiranjem, a bio je i sastavni dio postupka svih katastarskih izmjera obavljenih tijekom 20. stoljeća.

Katastarskim klasiranjem zemljišta utvrđuje se način korištenja (katastarska kultura) te proizvodna sposobnost (katastarska klasa) svake pojedine katastarske čestice plodnog zemljišta. Ovakav način vrednovanja ne vodi računa o stvarnoj proizvodnji pojedine katastarske čestice već o tome koliko je na njoj moguće proizvesti. Katastarske čestice su prema načinu korištenja bile razvrstavane u različite kulture, npr. oranica, vrt, voćnjak, maslinik, vinograd, livada, pašnjak, šuma, ili neke druge. Za svaku kulturu proizvodna se sposobnost katastarske čestice izražavala klasom. Klasa je ukupno moglo biti najviše 8 za svaku pojedinu kulturu pri čemu su najproduktivnije čestice bile razvrstavane u prvu klasu.

Proizvodnu sposobnost katastarskih čestica izražavana je u novčanim jedinicama. Za svaku se kulturu i klasu odredio katastarski prihod - prihod koji se mogao ostvariti po 1 hektaru površine. Nestanak primarno porezne svrhe ovih podataka upisnika vodi neredovitom održavanju podataka, te naposljetku i prestanku prikupljanja podataka klasiranja zemljišta, odnosno računanja katastarskog prihoda. Iako sustavom definirane klase i boniteti zemljišnih čestica zorno daju uvid u mogućnosti poljoprivredne proizvodnje, set potrebnih podataka za funkcioniranje i održavanje podataka sustava je preopširan i neisplativ, zbog čega je sustav i napušten te je vođenje podataka o katastarskom prihodu ukinuto 2001. godine.

1.1.2 Izračun komunalne naknade

Komunalna naknada je prihod proračuna jedinice lokalne samouprave. Način izračuna cijena komunalne naknade određen je Zakonom o komunalnom gospodarstvu (NN 26/03). Komunalnu naknadu plaćaju vlasnici, odnosno korisnici: stambenog prostora, poslovnog prostora, garažnog prostora, građevnog zemljišta koje služi u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti i neizgrađenoga građevnog zemljišta.

Komunalna naknada plaća se za gore navedene nekretnine koje se nalaze unutar građevinskog područja naselja kao i za stambeni i poslovni prostor izvan građevinskog područja naselja na kojem se najmanje obavljaju komunalne djelatnosti: održavanje javnih površina, održavanje nerazvrstanih cesta, javna rasvjeta i koje su opremljene najmanje pristupnom cestom, objektima za opskrbu električnom energijom i vodom prema mjesnim prilikama te čine sastavni dio infrastrukture jedinice lokalne samouprave.

Građevnim zemljištem smatra se zemljište koje se nalazi unutar granice građevnog područja naselja, a na kojemu se, u skladu s prostornim planom, mogu graditi građevine za stambene, poslovne, športske ili druge namjene.

Neizgrađenim građevnim zemljištem smatra se građevno zemljište na kojemu nije izgrađena nikakva građevina ili na kojemu postoji privremena građevina za čiju izgradnju nije potrebno odobrenje za gradnju. Neizgrađenim građevnim zemljištem smatra se i zemljište na kojemu se nalaze ostaci nekadašnje građevine.

Komunalna naknada računa se po m² prema formuli: $B \times Kz \times Kn$ (Tablica 1).

Tablica 1. Elementi izračuna cijena komunalne naknade

Oznaka	Značenje	Vrijednost	
B	vrijednost obračunske jedinice – boda, određena u kn/m ²	–	
Kz	koeficijent zone	0,00 – 1,00	
Kn	koeficijent namjene	stambeni prostor koji koriste neprofitne organizacije	1,00
		garažni prostor	1,00
		neizgrađeno građevno zemljište	0,05
		poslovni prostor	određuje predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave:
		građevno zemljište koje služi u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti	
		1. za poslovni prostor koji služi za proizvodne djelatnosti koeficijent ne može biti manji od 1,00 niti veći od 5,00	
		2. za poslovni prostor koji služi za ostale djelatnosti koeficijent ne može biti manji od 1,00 niti veći od 10,00	
		3. za građevno zemljište koje služi u svrhu obavljanja poslovne djelatnosti koeficijent može biti najviše 10% koeficijenta namjene koji je određen za poslovni prostor	

1.1.3 Određivanje cijene poljoprivrednog zemljišta

Izračun tržišne cijene poljoprivrednog zemljišta određen je Pravilnikom o metodologiji utvrđivanja tržišne cijene za prodaju poljoprivrednog zemljišta u vlasništvu Republike Hrvatske izravnom pogodbom. Tržišna cijena utvrđuje se iz početne cijene primjenom odgovarajućih faktora (Tablica 2).

Tablica 2. Elementi izračuna tržišne cijene poljoprivrednog zemljišta

Element izračuna	Značenje	Objašnjenje
JC	jedinična cijena/ha u kunama	jedinična cijena/ha u kunama propisana Pravilnikom
P	površina u ha	površina poljoprivrednog zemljišta izražena u hektarima
Fl	faktor lokacije i prometne povezanosti	ovisi o makro i mikro lokaciji, prostoru glede blizine naselja i postojeće infrastrukture i slično
Fr	faktor razvojne mogućnosti	ovisi o mogućnosti, pogodnosti organiziranja različitih načina korištenja poljoprivrednog zemljišta (ratarstvo, voćarstvo, vinogradarstvo, povrtlarstvo, hortikultura i slično)
Fvp	faktor veličine i oblika površine	ovisi o veličini i geometrijskom obliku poljoprivrednog zemljišta

Fpp	faktor ponude i potražnje	ovisi o ponudi i potražnji u posljednjih godinu dana na tržištu poljoprivrednog zemljišta u katastarskoj općini
Fu	faktor uređenosti nekretnine	ovisi o sadašnjem načinu korištenja i uređenosti poljoprivrednog zemljišta
Fd	dodatni faktor: višegodišnji nasadi i objekti	vrijednost višegodišnjih nasada i objekata u funkciji poljoprivredne proizvodnje

1.2 Zakonska regulativa procjene vrijednosti nekretnina

Procjena vrijednosti nekretnina složen je zadatak, a mora uključiti kvantitativno vrednovanje kvalitativnih obilježja nekretnine uz neizbježno uključivanje tržišnog utjecaja. Vrijednost nekretnine moguće je odrediti korištenjem metoda pojedinačne procjene vrijednosti nekretnina ili masovnim vrednovanjem nekretnina. Neovisno o primijenjenoj metodi i tehnici određivanja vrijednosti nekretnine, pogrešno određena procijenjena vrijednost nekretnina stavlja učesnike tržišta nekretnina u neravnopravan položaj u odnosu na investicije u druga tržišta.

Kako bi se procjenama vrijednosti nekretnina dobivali kvalitetni podaci, odnosno procijenjene vrijednosti nekretnina bliske njihovim tržišnim vrijednostima, potrebno je primjenjivati sustavna pravila regulirana zakonskim i podzakonskim aktima. Osim specifičnih slučajeva, tj. za potrebe pretvorbe iz društvenog u privatno vlasništvo (Tablica 3), zakonska regulativa iz područja procjene nekretnina nije postojala do donošenja Uredbe o procjeni nekretnina (74/2014).

Tablica 3. Zakonska regulativa za specifične slučajeve procjene vrijednosti nekretnina

Zakon	Pripadni propisi
Zakon o eksproprijaciji (NN 10/78)	Uputstvo o načinu utvrđivanja građevinske vrijednosti ekspropiranih objekata (NN 20/84)
Zakon o najmu stanova (NN 91/96)	Uredba o uvjetima i mjerilima za utvrđivanje zaštićene najamnine (NN 40/97)
Zakon o naknadi za imovinu oduzetu za vrijeme jugoslavenske komunističke vladavine (NN 92/96)	Pravilnik o mjerilima za utvrđivanje vrijednosti stana (NN 66/98) Pravilnik o mjerilima za utvrđivanje vrijednosti oduzetih poduzeća (107/99) Pravilnik o mjerilima za utvrđivanje vrijednosti oduzetog poljoprivrednog zemljišta, šuma i šumskog zemljišta (NN 18/04) Pravilnik o mjerilima za utvrđivanje naknade za oduzeto građevinsko zemljište i poslovni prostor (NN 204/03)
Zakon o prodaji stanova na kojima postoji stanarsko pravo (NN 27/91)	Pravilnik o utvrđivanju vrijednosti i kvalitete stane, te načinu i postupku utvrđivanja visine stanarine (NN 20/87) Uredba o načinu utvrđivanja cijene stana i garaže (NN 35/92)

1.2.1 Uredba o procjeni nekretnina

Uredba o procjeni nekretnina donesena je 2014. godine, te uređuje temeljna pitanja procjene vrijednosti nekretnina i daje definicije osnovnih pojmova vezanih uz vrednovanje. Nadalje, uredba definira metode procjene nekretnina i izbor metode, način prikupljanja podataka te osobe ovlaštene za procjenu nekretnina.

Uredba određuje i definira tržišnu vrijednost kao osnovicu za vrednovanje nekretnina, a propisuje osnovne metode: poredbena (usporedna) metoda, prihodovna metoda i troškovna metoda. U ovisnosti o vrsti nekretnine, postojećim podacima o kupoprodajama usporedivih nekretnina ili mogućnost određivanja prihoda od korištenja nekretnine, procjenitelj odabire najprikladniju metodu. Prema, uredbi osobe ovlaštene za izradu elaborata procjene nekretnina moraju biti sudski vještaci i ovlašteni sudski procjenitelji.

Metode vrednovanja nekretnina, detaljne elemente procjemenog elaborata te obračun korisnih površina detaljnije definira Pravilnik o metodama procjene vrijednosti nekretnina (NN 79/14). Za potrebe obračuna površine građevina, pravilnik propisuje upotrebu norme HRN ISO 9836:2011 i u Prilogu 1 daje koeficijente za obračun korisne vrijednosti površina.

1.2.2 Prijedlog nacrta Zakona o procjeni nekretnina

Na osnovi Uredbe o procjeni nekretnina izrađen je i prijedlog Zakona o procjeni nekretnina, koji bi trebao dodatno utvrditi sustav vrednovanja nekretnina. Nacrt donosi uspostavu zbirke kupoprodajnih ugovora u svrhu registracije podataka tržišta nekretnina, primjenjivu u postupcima određivanja vrijednosti nekretnina korištenjem usporedne metode.

U uredbi najčešće kritizirana odredba, koja je ugrađena i u prijedlog Zakona o procjeni nekretnina je definicija uporabnog svojstva nekretnine, korištena u postupku izvlaštenja, a koja definira načelo prethodnog učinka/ranije namjene: „*uporabno svojstvo nekretnine je stanje (kakvoća) nekretnine koje je imala prije promjene namjene koja je povod izvlaštenja odnosno prije isključivanja zemljišta buduće javne namjene iz daljnjeg konjunkturnog razvoja u smislu privatnoga gospodarskog korištenja i stvaranja dobiti*“. Nacrt prijedloga Zakona o procjeni nekretnina bio je na javnoj raspravi do 2. siječnja 2015., te se nalazi u fazi razmatranja pristiglih primjedbi, prijedloga i mišljenja od strane Ministarstva graditeljstva i prostornog uređenja.

1.2.3 Odluke Jedinica lokalne samouprave o vrednovanju nekretnina

Prije donošenja Uredbe o procjeni nekretnina, pojedine jedinice lokalne samouprave su, sukladno Zakonu o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi, donijele vlastite Odluke o utvrđivanju tržišne vrijednosti nekretnina. Tako je Gradska skupština Grada Zagreba u 2012. godini donijela Odluku o utvrđivanju tržišne vrijednosti nekretnina, kojom, uz definiranje osnovnih pojmova i načela za utvrđivanje tržišne vrijednosti nekretnina, osniva i definira Registar pomoćnih podataka. Registar se vodi u elektroničkom obliku, a važan dio su Zbirka kupoprodajnih cijena, sa georeferenciranim podacima o kupoprodajama nekretnina, te pripadajućeg Plana približnih vrijednosti. U planu približnih vrijednosti, vrijednosti zemljišta predstavljene su cjenovni blokovima, koje definiraju kao grupu katastarskih ili građevnih čestica koje na tržištu nekretnina postižu sličnu cijenu. Odluka utvrđuje kako će Plan približnih vrijednosti zemljišta biti javno dostupan dokument za razliku od ostalih podataka iz registra, koji će se iznimno dostavljati ovlaštenim sudskim vještacima, a za potrebe izrade procjemenih elaborata.

1.3 Zakonska regulativa oporezivanja nekretnina

Ustav RH u članku 52. navodi temeljenje poreznog sustava na načelima jednakosti i pravednosti te načelu mogućnosti plaćanja (*eng. Ability-to-pay*): „*Svatko je dužan sudjelovati u podmirenju javnih troškova, a u skladu sa svojim gospodarskim mogućnostima. Porezni se sustav temelji na načelima jednakosti i pravednosti.*“

Imovinski porezi pojavljuju se u tri osnovna oblika: porezi na vlasništvo nad imovinom, porezi na transakcije imovinom i porezi na prihod od imovine.

Hrvatski porezni sustav nekretnine oporezuje kroz oporezivanje prihoda ostvarenog od nekretnina, oporezivanje stjecanja nekretnina i kroz oporezivanje vlasništva nad nekretninama. Periodičko oporezivanje vlasništva nad nekretninama uključuje samo jednu, relativno malu, kategoriju nekretnina – Porez na kuće za odmor. Navedeni porez definiran je Zakonom o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, gdje je prvotno bilo definirano ukupno pet poreza, od čega su tri ukinuta odlukom Ustavnog suda Republike Hrvatske (porez na neobrađeno obradivo poljoprivredno zemljište, porez na neizgrađeno građevno zemljište i porez na nekorištene poduzetničke nekretnine), a uz navedeni porez na kuće za odmor na snazi je i porez na korištenje javnih površina.

1.3.1 Porez na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost, sukladno Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13), obračunava se na novosagrađene nekretnine, odnosno zgrade i druge građevine uključujući i građevno zemljište (do 1. siječnja 2015. PDV se obračunavao na vrijednost građevine bez vrijednosti zemljišta na kojemu je sagrađena i bez iznosa naknada za komunalno uređenje). Pri tome novosagrađena nekretnina koju isporučuje fizička ili pravna osoba, obveznik PDV-a, ne podliježe obvezi plaćanja poreza na promet nekretnina.

Porez na dodanu vrijednost obračunava se i obveznicima poreza na dohodak od imovine i poreza na dobit na osnovi najma ili zakupa poslovnog prostora ako je u prethodnoj kalendarskoj godini vrijednost ukupnih godišnjih oporezivih isporuka bila veća od 230.000,00 kn.

Porez na dodanu vrijednost na novosagrađene nekretnine obračunava se po općoj stopi od 25%.

1.3.2 Porez i prirez porezu na dohodak/dobit od imovine i imovinskih prava

Porez na dohodak odnosno dobit od imovine i imovinskih prava, sukladno Zakonu o porezu na dohodak (NN 177/14) i Zakonu o porezu na dobit (NN 177/14), plaćaju fizičke ili pravne osobe koje ostvaruju prihode od davanja nekretnine u najam odnosno zakup.

Porez na dohodak od imovine obračunava se i plaća iz primitaka od najma/zakupa poslovnih prostora ako je u prethodnoj kalendarskoj godini vrijednost ukupnih godišnjih oporezivih isporuka bila manja od 230.000,00 kn, a dohodak se ne utvrđuje na temelju poslovnih knjiga ili se utvrđuje na način propisan za samostalne djelatnosti – obračunava se i plaća iz primitaka od najma/zakupa nekretnina, a dohodak se utvrđuje na temelju poslovnih knjiga. Porez na dobit plaća se ako je obvezniku poreza na dohodak Porezna uprava odobrila plaćanje poreza na dobit umjesto poreza na dohodak. Prirez porezu na dohodak plaća obveznik poreza na dohodak ako je prirez propisan gradskom ili općinskom odlukom, a prema prebivalištu ili boravištu.

Osnovica poreza odnosno dohodak je razlika između primitaka od najma/zakupa i izdataka koji su određeni u paušalnoj svoti. Izdaci se priznaju u visini 30% od primljene najamnine/zakupnine. Stopa poreza na dohodak iznosi 12%. Porezna uprava ovlaštena je procjenom utvrditi tržišnu cijenu najamnine/zakupnine, odnosno dohotka od imovine te utvrditi iznos dohotka od imovine – za slučajeve u kojima procjene kako iznos najma/zakupa nije prijavljena u tržišnom iznosu.

1.3.3 Porez na kuće za odmor

Porez na kuće za odmor periodički je porez na vlasništvo dijela nekretnina – kuća za odmor, koji je definiran Zakonom o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 117/93). Zakon propisuje kako su sredstva od naplate ovog poreza prihod općine odnosno grada na čijem području se nekretnina nalazi. Obveznici poreza su fizičke i pravne

osobe koje su vlasnici nekretnina koje se koriste za odmor. Kućom za odmor smatra se svaka nekretnina ili posebni dio nekretnine koji se koriste povremeno ili sezonski.

Visinu poreza određuje Odlukom nadležna jedinica lokalne samouprave, a ona može iznositi između 5,00 kn do 15,00 kn po kvadratnom metru korisne površine. Iznos poreza po kvadratnom metru ovisi o mjestu, starosti, stanju infrastrukture ili drugim okolnostima bitnima za korištenje nekretnine. Rok za plaćanje utvrđenog iznosa poreza je 15 dana od dostave rješenja, a rješenje se izdaje godišnje.

Sljedeća oslobođenja od plaćanja poreza na kuće na odmor su moguća:

- nemogućnost korištenja uslijed ratnih razaranja i prirodnih nepogoda, te starosti i trošnosti
- nemogućnost korištenja dok su u njima smješteni prognanici i izbjeglice
- ako su odmarališta u vlasništvu jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koja služe za smještaj djece do 15 godina starosti
- odluka općine ili grada kojom se propisuju druga oslobođenja iz gospodarskih i socijalnih razloga.

1.3.4 Porez na promet nekretnina

Porez na promet nekretnina propisan je Zakonom o porezu na promet nekretnina (NN 69/97). Obveznik plaćanja poreza na promet nekretnina je stjecatelj vlasništva nekretnine u Republici Hrvatskoj, ako se na takvo stjecanje ne plaća porez na dodanu vrijednost. Sukladno Zakonu, stjecanjem nekretnine smatra se kupoprodaja, zamjena, nasljeđivanje, darovanja, unošenje i izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva, stjecanje dosjelošću, stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja, stjecanje na temelju odluke suda ili drugog tijela te ostali načini stjecanja nekretnina od drugih osoba.

Porezna osnovica je tržišna vrijednost nekretnine u trenutku nastanka porezne obveze, a porezna stopa je 5%. Ako promet nekretnine nije prijavljen prema tržišnoj vrijednosti nekretnine Porezna uprava je ovlaštena procjenom utvrditi tržišnu vrijednost nekretnine. Procjenu provodi službenik Porezne uprave na temelju usporednih podataka o kretanju tržišnih vrijednosti sličnih nekretnina s približno istog područja i u približno isto vrijeme. Ako usporedni podaci ne postoje, procjenu tržišne vrijednosti obavlja vještačenjem stručna osoba koju imenuje Porezna uprava.

Tržišna vrijednost nekretnina može značajno ovisi o datumu procjene te zakon u ovisnosti o načinu stjecanja nekretnine propisuje trenutak nastanka porezne obveze (Tablica 4).

Tablica 4. Datum nastanka porezne obveze u ovisnosti o načinu stjecanja nekretnine

Način stjecanja nekretnine	Porezna osnovica	Nastanak porezne obveze
Uz naknadu (isplata u novcu, ustupanje druge nekretnine, stvari ili prava, preuzeti dugovi bivšeg vlasnika, i drugo)	tržišna vrijednost nekretnine, odnosno ukupan iznos naknade za preneseno vlasništvo nekretnine	u trenutku sklapanja ugovora
Stjecanje nekretnina po osnovi sudske odluke ili odluke tijela državne uprave	tržišna vrijednost nekretnine	u trenutku pravomoćnosti odluke o stjecanju nekretnine
Zamjena nekretnina	tržišna vrijednost nekretnine što je pojedini sudionik stječe zamjenom	u trenutku sklapanja ugovora

Stjecanje nekretnine bez naknade nasljeđivanjem	tržišna vrijednost nekretnine	u trenutku pravomoćnosti rješenja o nasljeđivanju
Stjecanje nekretnine bez naknade (darovanje i drugo)	tržišna vrijednost nekretnine	u trenutku sklapanja ugovora
Unošenje nekretnine u trgovačko društvo	tržišna vrijednost nekretnine	u trenutku sklapanja ugovora
Izuzimanje nekretnine iz trgovačkog društva	tržišna vrijednost nekretnine	u trenutku sklapanja ugovora
Stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja	tržišna vrijednost nekretnine	u trenutku pravomoćnosti sudske odluke
Stjecanje nekretnine za života primatelja uzdržavanja na temelju ugovora o dosmrtnom uzdržavanju	tržišna vrijednost nekretnine	u trenutku sklapanja ugovora
Stjecanje nekretnine nakon smrti primatelja uzdržavanja na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju	tržišna vrijednost nekretnine do smrti uzdržavanog umanjena za 5% za svaku godinu trajanja uzdržavanja od dana sklapanja ugovora što je ovjeren od nadležnog suda, ili solemniziran od javnog bilježnika, ili je sastavljen u obliku javnobilježničkog akta,	u trenutku smrti primatelja uzdržavanja
Stjecanje nekretnine dosjelošću	tržišna vrijednost nekretnine	u trenutku pravomoćnosti sudske odluke

Zakon propisuje opća oslobođenja od plaćanja poreza na promet nekretninama te navedeni porez ne plaćaju:

- Republika Hrvatska, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne vlasti, ustanove čiji je jedini osnivač RH ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, zaklade i fondacije i sve pravne osobe čiji je jedini osnivač RH, Crveni križ i slične humanitarne udruge osnovane na temelju posebnih propisa
- diplomatska ili konzularna predstavništva strane države pod uvjetom uzajamnosti i međunarodne organizacije za koje je međunarodnim ugovorom dogovoreno oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina
- osobe koje stječu nekretnine u postupku vraćanja oduzete imovine i komasacije nekretnina
- prognanici i izbjeglice koji stječu nekretnine zamjenom svojih nekretnina u inozemstvu
- građani koji kupuju stambenu zgradu ili stan (uključujući i zemljište), na kojem su imali stanarsko pravo ili uz suglasnost nositelja stanarskog prava prema propisima kojima se uređuje prodaja stanova na kojima postoji stanarsko pravo
- zaštićeni najmpoprinci koji kupuju stambenu zgradu ili stan u kojem stanuju na temelju ugovora o najmu
- bračni drug, potomci i preci te posvojenici i posvojitelji koji u odnosu na primatelja uzdržavanja stječu nekretnine na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju
- osobe koje razvrgnućem suvlasništva ili pri diobi zajedničkog vlasništva na nekretnini stječu posebne dijelove te nekretnine
- građani koji na temelju sklopljenog kupoprodajnog ugovora stječu prvi stan ili kuću, čime rješavaju vlastito stambeno pitanje

- građani koji na temelju sklopljenog kupoprodajnog ugovora stječu zemljište unutar građevinskog područja površine do 600 m² na kojem će izgraditi kuću za rješavanje vlastitoga stambenog pitanja.

Osim općih, Zakonom su propisana i ostala opća oslobođenja te oslobođenja i povlastice pri oporezivanju prometa na porez nekretnina:

- porezna oslobođenja pri unosu nekretnina u trgovačko društvo
- porezna oslobođenja pri nasljeđivanju, darovanju i drugom stjecanju nekretnine bez naknade
- povlastice pri oporezivanju prometa nekretnina na područjima posebne državne skrbi
- oslobođenje prema odredbama Zakona o društveno poticanoj stanogradnji
- oslobođenje prema odredbama Zakona o pravnom položaju vjerskih zajednica.

Na promet nekretninama može se obračunati i porez na dohodak od imovine po osnovi otuđenja nekretnina, koji se plaća ako je nekretnina otuđena u roku tri godine od dana njezine nabava i ako se u razdoblju od pet godina proda, zamjeni ili obavi neki drugi oporezivi prijenos vlasništva nad više od tri nekretnine iste vrste. Porezna osnovica je razlika primitaka od otuđenja nekretnine i nabavne vrijednosti nekretnine uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda, ako se nekretnina otuđuje unutar 3 godine od dana nabave ili razlika između ukupnih primitaka utvrđenih prema tržišnoj vrijednosti nekretnine i nabavne vrijednosti nekretnine uvećane za rast proizvođački cijena industrijskih proizvoda i za troškove ulaganja za koje porezni obveznik posjeduje vjerodostojne isprave za nekretnine koje se otuđuju u razdoblju od 5 godina.

Na Rješenje o utvrđenoj poreznoj osnovici i porezu na promet nekretnina porezni obveznik može podnijeti žalbu protiv poreznog rješenja u roku 30 dana od primitka poreznog akta.

Na evidentiranje promjene vlasništva nekretnine u upisnicima naplaćuju se pristojbe u iznosu 250,00 kn po nekretnini odnosno posebnom dijelu nekretnine, a prvi upis povlači za sobom i troškove izrade elaborata za evidentiranje zgrada ili drugih građevina ili geodetskog projekta, troškovi kojih iznose oko 0.26% vrijednosti nekretnine (određeno na osnovi podataka DZS-a i HKOIG-a).

1.3.5 Druge naknade na nekretnine – komunalna naknada i komunalni doprinos

Komunalna naknada plaća se prema Zakonu o komunalnom gospodarstvu (NN 36/95), a obveznici plaćanja su pravne ili fizičke osobe koje su vlasnici ili korisnici nekretnina (stambeni prostor, poslovni prostor, garažni prostor, građevnog zemljišta koje služi za obavljanje poslovne djelatnosti i neizgrađenog građevnog zemljišta) na području jedinica lokalne samouprave. Naknada se plaća godišnje, a stopu određuju JLS temeljem Odluke o komunalnoj naknadi. Osnovica za određivanje komunalne naknade je korisna površina nekretnine u kvadratnim metrima, a iznos se računa kako je prikazano u poglavlju 1.1.2. Iz navedenoga je vidljivo kako, osim o korisnoj površini, iznos komunalne naknade ovisi i o namjeni prostora te zoni u kojoj se nekretnina nalazi. Podjelu na zone komunalne naknade izrađuju JLS, uzimajući u obzir položajne pogodnosti i komunalnu opremljenost.

Komunalna naknada proračunski je prihod JLS prema području na kojemu se nekretnina nalazi. Zakon o komunalnom gospodarstvu propisuje i namjenu sredstava od komunalnih naknada za financiranje komunalnih djelatnosti (odvodnje atmosferskih voda, održavanja čistoće u dijelu koji se odnosi na čišćenje javnih površina, održavanje javnih površina, održavanje nerazvrstanih cesta, održavanje groblja i krematorija te održavanje javne rasvjete), a prema odluci predstavničkog tijela JLS mogu se upotrijebiti i u svrhu održavanja objekata školskog, zdravstvenog i socijalnog sadržaja.

Komunalni doprinos davanje je koje se plaća za potrebe izgradnje i korištenja objekata komunalne infrastrukture, a koji je propisan Zakonom o komunalnom gospodarstvu (NN 36/95). Obveznik plaćanja komunalnog doprinosa je vlasnik građevne čestice na kojoj je gradi zgrada ili druga građevina, odnosno investitor (pravna ili fizička osoba u čije ime se gradi građevina), te plaćanjem komunalnog doprinosa sudjeluje u podmirenju prethodno navedenih troškova.

Komunalni doprinos obračunava se po obujmu nove građevine u kubnim metrima. Ako se radi o zamjenskoj građevini ili se dogradnji postojeće građevine, komunalni doprinos se obračunava na razliku u obujmu u odnosu na obujam prijašnje građevine. Način utvrđivanja obujma građevine propisan je Pravilnikom o načinu utvrđivanja obujma građevine za obračun komunalnog doprinosa (NN 136/06).

Odluku o komunalnom doprinosu donosi JLS za područje za koje je nadležna, a odluka mora obavezno sadržavati:

- područja zone u gradu odnosno općini ovisno o pogodnosti položaja određenog područja i stupnju opremljenosti objektima i uređajima komunalne infrastrukture
- jediničnu vrijednost komunalnog doprinosa po vrsti objekta i uređaja komunalne infrastrukture i po pojedinim zonama određenu u kunama po kubnom metru građevine
- način i rokove plaćanja komunalnog doprinosa
- opće uvjete i razloge zbog kojih se u pojedinačnim slučajevima može
- odobriti djelomično ili potpuno oslobađanje od plaćanja komunalnog doprinosa i izvore sredstava iz kojih će se namiriti iznos za slučaj potpunog ili djelomičnog oslobađanja od plaćanja komunalnog doprinosa.

1.4 Pregled institucija povezanih sa vrednovanjem/oporezivanjem zemljišta

U Hrvatskoj su za različite potrebe kroz povijest propisima osnivani službeni registri – upisnici u kojima se upisuju podaci o nekretninama. U ovisnosti o potrebi zbog koje je upisnik osnovan, propisom je određen njegov sadržaj te tijelo javne vlasti nadležno za vođenje i održavanje. Većinu podataka o nekretninama i pripadajućim poreznim obvezama vode i održavaju tijela javne vlasti državne razine, a dio podataka je u nadležnosti jedinica lokalne samouprave.

Katastar zemljišta/nekretnina temeljni je upisnik podataka o prostoru, uspostavljen na temelju izmjere i vrednovanja zemljišta, a s primarnom svrhom oporezivanja prihoda od poljoprivredne proizvodnje. Vođen je od strane Državne geodetske uprave, državne upravne organizacije. Neposredno vođenje i održavanje katastra obavlja se u oko 100 katastarskih ureda. Osim za katastar ona je nadležna i za geodetske poslove, izradu, obnovu i održavanje izmjere i katastra nekretnina, informatizaciju katastra i geodetsko-prostornog sustava, topografsko-hidrografsku kartografiju, vođenje geodetske dokumentacije, vođenje statističkih podataka katastra nekretnina i vodova te geodetsko-katastarske poslove za državnu granicu.

Ministarstvo pravosuđa je s vrednovanjem/oporezivanjem zemljišta povezano zbog svoje nadležnosti za: pravo vlasništva; imovinskopravne poslove u vezi s izvlaštenjem i drugim ograničenjima vlasništva; imovinskopravne poslove glede građevinskoga, poljoprivrednog i šumskog zemljišta, komasaciju, promet zemljišta i zgrada, dio agrarnih operacija te obavlja poslove naknade za imovinu oduzetu za vrijeme jugoslavenske komunističke vladavine koji nisu u djelokrugu drugog tijela državne uprave. Osim toga koordinira rad zemljišne knjige te izdaje suglasnosti za stjecanje prava vlasništva stranih osoba.

Ministarstvo financija odnosno Porezna uprava su nadležni za razvoj, unapređenje i koordinaciju sustava politike koncesija i procjenu i naplatu poreza na promet nekretnina. Izdaju osobni identifikacijski broj i vode popis poreznih obveznika.

Jedinice lokalne samouprave su nadležne za donošenje prostornih planova, gospodarenje zemljištima, određivanje i prikupljanje komunalne naknade i komunalnog doprinosa.

1.5 Prikaz službenih podataka oporezivanja i tržišta nekretnina

Razvoj hrvatskog tržišta nekretnina počinje krajem 90-tih godina prošloga stoljeća, prelaskom velikog broja nekretnina u privatno vlasništvo. Nedostatak zakona i drugih propisa vezanih uz metodologiju i neusklađenost u sustavima upisnika podataka o prostoru predstavlja sve veći problem domaćem tržištu nekretnina. Česti su slučajevi neusklađenosti katastarskih podataka sa zemljišnoknjižnim podacima, što uz neriješene imovinsko pravne odnose, te relativno spor postupak uknjižbe, značajno otežava funkcioniranje tržišta nekretnina.

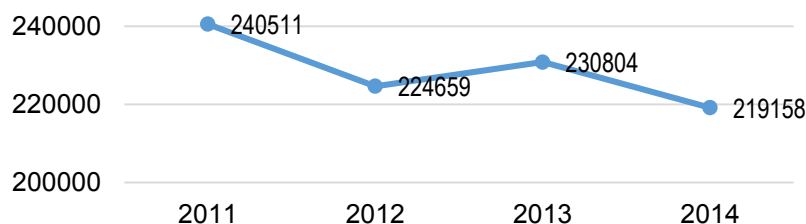
Tablica 5 prikazuje ukupan broj poreznih obveznika evidentiranih u Ministarstvu financija – Poreznoj upravi, odnosno fizičkih i pravnih osoba sa dodijeljenim OIB-om. Svaka fizička ili pravna osoba može kupiti nekretninu, a time i postati obveznik poreza na promet nekretnina, a moguće i Zakona o porezu na dohodak.

Tablica 5. Broj poreznih obveznika (Izvor: Ministarstvo financija – Porezna uprava, Središnji ured)

Kategorija aktivnih poreznih obveznika	Ukupan broj
Porezni obveznici – ukupno	4.007.695
Porezni obveznici – fizičke osobe	3.806.206
Porezni obveznici - pravne osobe	201.489

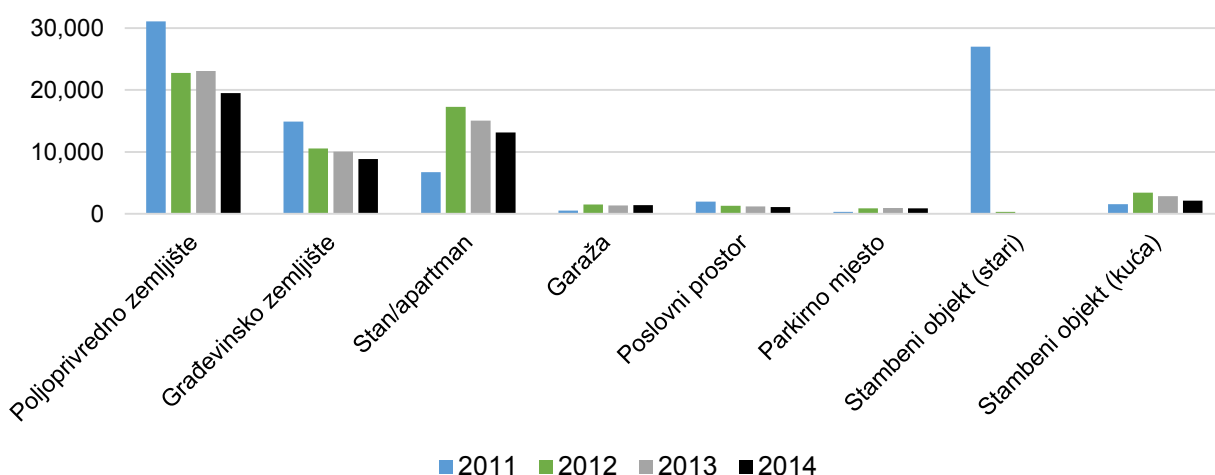
Aktivnost tržišta nekretnina (Grafikon 1) vidljiva je iz podataka Porezne uprave o broju obveznika poreza na promet nekretnina po godinama. Dostupan je i podatak o broju poreznih obveznika poreza na promet nekretnina u tekućoj, 2015. godini, te on zaključno sa 20. travnjem 2015. iznosi 64.902 obveznika.

Grafikon 1. Broj obveznika poreza na promet nekretnina u periodu 2011. – 2014. (izvor: MF-PU)



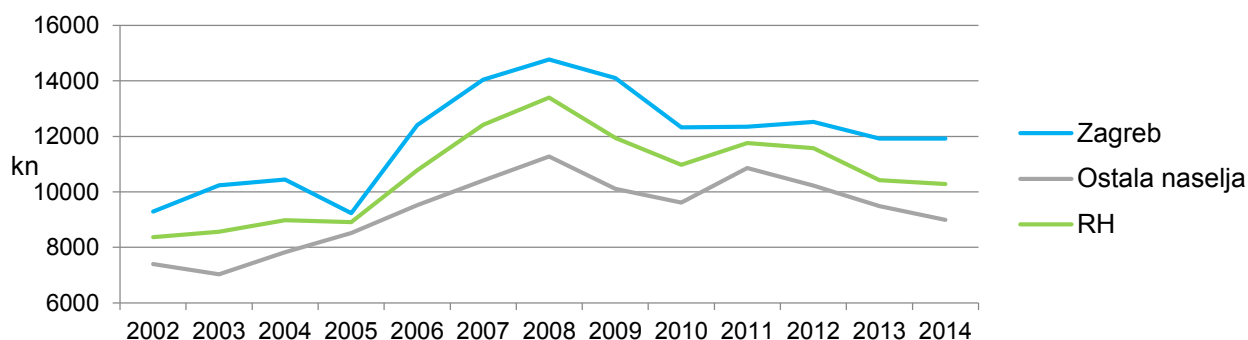
Aplikativni podsustav za evidentiranje prijave prometa nekretnina „Evidencija prometa nekretnina“ Porezne uprave u trenutku obračuna poreza na osnovi prometa nekretnina evidentira vrstu prometa nekretnina te vrstu nekretnine (Grafikon 2). Osim u grafikonu prikazane vrste prometa – kupoprodaje nekretnina, sustav evidentira i razlikuje i ostale načine stjecanja: nasljeđivanje, zamjenu, darovanje, diobu, sudske odluke, dosmrtno/doživotno uzdržavanje i ostale promete nekretninama.

Grafikon 2. Broj kupoprodaja nekretnina u razdoblju 2011.-2014. prema vrstama (izvor: MF-PU)

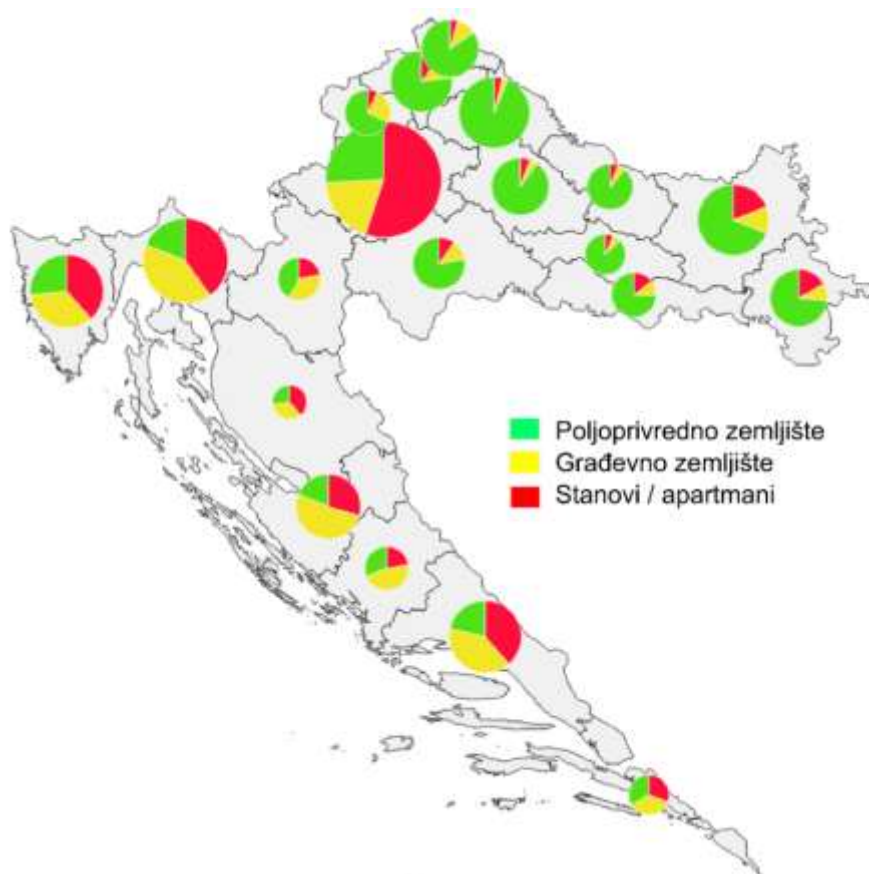


Na osnovi službenih statističkih podataka, objavljenih od strane Državnog zavoda za statistiku, moguće je prikazati kretanje prosječne cijene prodanih novih stanova, izražene u kunama po četvornom metru nekretnine, prikazano za stanove u Zagrebu, ostalim naseljima te prosječnu cijenu stana za cijelo područje Republike Hrvatske (Grafikon 3).

Grafikon 3. Prosječne cijene prodanih novih stanova [kn/m²] (Podaci: DSZ)



Potpisivanjem Sporazuma o stabilizaciji i pridruživanju, Republika Hrvatska preuzela je obvezu liberalizacije tržišta nekretnina u odnosu na državljane Europske unije, u smislu njihovog izjednačavanja s hrvatskim državljanima, čime su ukinuti posebni uvjeti za stjecanje prava vlasništva nad nekretninama. Tako državljani EU mogu od 1. veljače 2009. stjecati prava vlasništva nad nekretninama (osim nekretnina određene namjene, definiranih Zakonom o poljoprivrednom zemljištu, Zakonom o šumama i Zakonom o zaštiti prirode) bez dobivene suglasnosti od strane Ministarstva pravosuđa. Na osnovi podataka Porezne uprave o pregledu broja kupoprodaja nekretnina za razdoblje 2011. – 2014. u kojima je obveznik – stjecatelj nekretnine stranac može se izraditi tematski prikaz - Slika 1. Iz prikaza se može zaključiti kako je, očekivano, najviše kupoprodaja od strane stranih državljana iz Hrvatskoj susjednih zemalja.



Slika 2. Broj kupoprodaja nekretnina 2011. – 2014. prema vrsti i županiji (Podaci: MF-PU)

Detaljniji podaci o planovima i naplati svih vrsta poreza na nekretnine: poreza na promet nekretnina, poreza na kuće za odmor, te ostalih periodičkih naknada vezanih uz nekretnine: komunalne naknade prikazati će se u okviru ocjene mjerila, a u poglavljima 2.2.3 i 2.2.4.

2 Ocjene mjerila

Mjerila koja je potrebno ocijeniti prikazuje Tablica 6.

Tablica 6. Ocjene mjerila u panelu

Panel-LGI-Mjerilo				Panel	Ocjena			
					A	B	C	D
PANEL 7: Vrednovanje i oporezivanje zemljišta								
<i>LGI 1: Transparentnost vrednovanja</i>								
7	1	1	Proces vrednovanja nekretnina je jasan.			x		
7	1	2	Vrijednosne liste su javno dostupne.					x
<i>LGI 2: Učinkovitost naplate</i>								
7	2	1	Oslobođenja od plaćanja poreza na nekretnine su opravdana i transparentna.	x				
7	2	2	Svi obveznici plaćanja poreza na nekretnine nalaze se na poreznoj listi.	x				
7	2	3	Procijenjeni porezi na nekretnine se naplaćuju.	x				
7	2	4	Primici od poreza na nekretnine prelaze troškove naplate.	x				

2.1 Pokazatelj 1 (22): Transparentnost vrednovanja: vrednovanje u svrhu poreza i naknada temelji se na jasnim principima, primjenjuje se jedinstveno, redovito se aktualizira te je javno dostupno

Pokazatelj ocjenjuje transparentnost, točnost i javnu dostupnost podataka vrednovanja nekretnina, što predstavlja ključno pitanje kako bi se izbjeglo nejednako postupanje prema poreznim obveznicima. Netransparentna ili zastarjela vrednovanja mogu uzrokovati nepravilnosti u razini oporezivanja te dovesti do neučinkovite dodjele zemljišta, korištenja zemljišta i općenito, investiranja u tržište nekretnina.

2.1.1 Proces vrednovanja nekretnina je jasan

Mjerilo ocjenjuje postupak vrednovanja za porezne svrhe, njegovu transparentnost i sveobuhvatnost. Temeljenje poreza na tržišnoj cijeni prati Ustavno načelo pravednosti poreza i stavlja sudionike tržišta nekretnina u ravnopravan položaj.

1 (22)	1	Proces vrednovanja nekretnina je jasan.
		A: Procjena vrijednosti nekretnina za poreznu svrhu ili radi naknada odražava tržišne cijene s minimalnim razlikama između procijenjenih vrijednosti i tržišne cijene za različite namjene i vrste korisnika, a vrijednosne se liste redovito aktualiziraju.
		B: Procjena vrijednosti nekretnina za poreznu svrhu ili radi naknada odražava tržišne cijene, ali postoje značajne razlike između procijenjenih vrijednosti i tržišne cijene za različite namjene i vrste korisnika, a vrijednosne liste se redovito aktualiziraju.
		C: Procjena vrijednosti nekretnina za poreznu svrhu ili radi naknada donekle odražava tržišne cijene, ali postoje značajne razlike između procijenjenih vrijednosti i tržišne cijene za različite namjene i vrste korisnika, a vrijednosne liste se ne aktualiziraju redovito.
		D: Procjena vrijednosti nekretnina za poreznu svrhu ili radi naknada se ne temelji na tržišnim cijenama.

Analiza mjerila i predložena ocjena mjerila: Predložena je ocjena C.

Iako su porezne osnovice zasnovane na tržišnim vrijednostima (Porez na promet nekretnina, porez na dohodak/dobit od imovine i imovinskih prava) što uvažava načelo pravednosti poreza, Porezna uprava za potrebe određivanja poreza koristi informacijski sustav u kojemu postoje značajne razlike između procijenjenih vrijednosti određenih sustavom i tržišnih vrijednosti određenih prema različitim namjenama nekretnina. Vrijednosne liste Porezne uprave aktualiziraju se sukladno provedenim transakcijama u određenom vremenskom razdoblju, koje u uvjetima male aktivnosti tržišta daju relativno nekvalitetne podatke („Procjenu tržišne vrijednosti nekretnine utvrđuje službenik Porezne uprave na temelju usporednih podataka o kretanju tržišnih vrijednosti sličnih nekretnina s približno istog područja u približno isto vrijeme“). Navedeno povećava broj žalbi na Rješenje o utvrđenoj poreznoj osnovici i porezu na promet nekretnina što utječe na efikasnost naplate poreza te povećanje troškova naplate.

Porez na kuće za odmor određuje nadležna jedinica lokalne samouprave Odlukom nadležna jedinica lokalne samouprave, a ona može iznositi između 5,00 kn do 15,00 kn po kvadratnom metru korisne površine. Iznos poreza po kvadratnom metru ovisi o mjestu, starosti, stanju infrastrukture ili drugim okolnostima bitnima za korištenje nekretnine. Neovisno o propisanom rangiranju nekretnina, vidljivo je kako iznos poreza ne ovisi u potpunosti o tržišnoj vrijednosti nekretnine.

Pouzdanost podataka:

Podaci ocjene mjerila zasnovani su na temelju postojeće zakonske regulative te podataka dobivenih od strane Ministarstva financija – Porezne uprave: Aplikativni podsustav za evidentiranje prijave poreza prometa nekretnina „Evidencija prometa nekretnina“.

Dodatni komentari:

Iz podataka sustava za evidentiranje prijave poreza na promet nekretnina vidljivo je kako je sustavom razrađen opsežan set podataka koji se prikupljaju u okviru prijave poreza na promet nekretnina koji bi, uz relativno male promjene u modelu podataka, mogao biti polazište za uspostavu sveobuhvatnog sustava masovnog vrednovanja, zasnovanog na podacima tržišta nekretnina.

Ocjenom nije obuhvaćena periodična naknada na vlasništvo nad nekretninama – komunalna naknada, visina koje je u nadležnosti jedinica lokalne samouprave i koja, jednako kao i porez na kuće za odmor, uzima u obzir samo komunalnu zonu u kojoj se građevina nalazi, njezinu namjenu i korisnu površinu. Navedeno povećava jednostavnost obračuna, ali ne prati porezna načela pravednosti i mogućnosti plaćanja jer ne dovodi u vezu tržišnu vrijednost nekretnine sa određenom visinom komunalne naknade.

2.1.2 Vrijednosne liste su javno dostupne

Mjerilo se odnosi na učinkovitost politika za javnu dostupnost podataka vrednovanja za sve nekretnine koje se oporezuju.

2 (22)	2	Vrijednosne liste su javno dostupne.
		A: Postoji politika da vrijednosne liste budu javno dostupne i ta politika vrijedi za sve nekretnine koje se oporezuju.
		B: Postoji politika da vrijednosne liste budu javno dostupne i ta politika vrijedi za većinu nekretnina koje se oporezuju.

C: Postoji politika da vrijednosne liste budu javno dostupne, ali ta se politika primjenjuje samo na mali dio nekretnina koje se oporezuju.
<u>D: Ne postoji politika da vrijednosne liste budu javno dostupne.</u>

Analiza mjerila i predložena ocjena mjerila: Predložena je ocjena D.

Sukladno opisanom postupku određivanja tržišne vrijednosti nekretnina upotrebom usporedne metode i podataka baze tržišta nekretnina, službenim procjeniteljima omogućiti će se uvid u podatke zbirke kupoprodajnih ugovora. Navedeno vrijedi isključivo za svrhu izrade elaborata procjene vrijednosti nekretnine. Ne postoji politika o javnoj objavi ovih podataka.

Pouzdanost podataka:

Ocjena je izrađena na osnovi zakonske regulative te pregleda javno objavljenih web servisa.

Dodatni komentar:

Prema dostupnoj literaturi, Grad Zagreb, Služba za vrednovanje nekretnina planira objavu plana približnih vrijednosti građevinskog zemljišta za područje Grada Zagreba. Navedeno je planirano za rujun 2014. godine, ali još uvijek nije ostvareno. Uz plan približnih vrijednosti, Služba za vrednovanje Grada Zagreba izrađuje i zbirku kupoprodajnih cijena te indeksne nizove koeficijenata za preračunavanje stope kapitalizacije nekretnine i usporednih pokazatelja.

2.2 Pokazatelj 2 (23): Učinkovitost naplate: porez na nekretnine je naplaćen i dobit od njega premašuje troškove naplate

Mjerilo provjerava jesu li porezni prihodi značajno smanjeni visokim brojem oslobođenja, koja bi trebala biti ograničena, temeljena na osnovi pravednosti i učinkovitosti, i ne bi se trebala proizvoljno primjenjivati.

2.2.1 Oslobođenja od plaćanja poreza na nekretnine su opravdana i transparentna

Veliki broj oslobođenja od plaćanja poreza povećava troškove administracije i značajno smanjuje prihode.

2 (23)	1	Oslobođenja od plaćanja poreza na nekretnine su opravdana i transparentna.
		<u>A: Postoji ograničen broj oslobođenja od plaćanja poreza na nekretnine, a oslobođenja koja postoje su jasno temeljena na osnovama pravednosti i učinkovitosti te se primjenjuju na transparentan i dosljedan način.</u>
		B: Postoji ograničen broj oslobođenja od plaćanja poreza na nekretnine, a oslobođenja koja postoje su jasno temeljena na osnovama pravednosti i učinkovitosti, ali se ne primjenjuju na transparentan i dosljedan način.
		C: Oslobođenja od plaćanja poreza na nekretnine nisu uvijek jasno temeljena na osnovama pravednosti i učinkovitosti te se ne primjenjuju uvijek na transparentan i dosljedan način.
		D: Nije jasno koje se logika primjenjuje kod oslobađanja od plaćanja poreza na nekretnine te postoji prilična sloboda kod odobravanja oslobađanja.

Analiza mjerila i predložena ocjena mjerila: Predložena je ocjena A.

Oslobođenja i olakšice koje se primjenjuju porez na kuće za odmor: nemogućnost korištenja uslijed ratnih razaranja i prirodnih nepogoda, te starosti i trošnosti, nemogućnost korištenja dok su u njima smješteni prognanici i izbjeglice, ako su odmarališta u vlasništvu jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave koja služe za smještaj djece do 15 godina starosti, odluka općine ili grada kojom se propisuju druga oslobođenja iz gospodarskih i socijalnih razloga.

Sljedeća opća oslobođenja od plaćanja poreza promet nekretninama su moguća, te navedeni ne plaćaju porez na promet nekretninama: RH, JLS, tijela državne vlasti, ustanove čiji je jedini osnivač RH ili JLS, zaklade i fondacije i sve pravne osobe čiji je jedini osnivač RH, Crveni križ i sl., diplomatska ili konzularna predstavništva, osobe koje stječu nekretninu u postupku vraćanja oduzete imovine, prognanici i izbjeglice, građani koji kupuju nekretninu na kojem su imali stanarsko pravo, na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju, razvrgnuće suvlasništva, rješavanje vlastitog stambenog pitanja, zemljište za kuću za rješavanje vlastitog stambenog pitanja.

Zakon propisuje i povlastice pri oporezivanje poreza na promet nekretnina: unos nekretnina u trgovačko društvo, nasljeđivanje i darovanje, područja posebne državne skrbi, prema odredbama Zakona o društveno poticanoj stanogradnji i Zakonu o pravnom položaju vjerskih zajednica.

Pojedina od oslobođenja detaljnije su definirana zakonom, primjerice maksimalne korisne površine za oslobođenje od poreza na promet nekretnina za rješavanje vlastitog stambenog pitanja u odnosu na broj članova obitelji. Moguće je zaključiti kako su oslobođenja temeljena na osnovama pravednosti. Potrebna dokumentacija za oslobođenja i olakšice javno je objavljena i dostupna. Dokazivanje prava na oslobođenje ili olakšicu zahtjeva prilaganje relativno velikog broja dokumentacije.

Pouzdanost podataka:

Ocjena mjerila temelji se na pregledu zakonske regulative i dostupnosti podataka o oslobođenju ili olakšicama na oporezivanje nekretnina.

2.2.2 Svi obveznici plaćanja poreza na nekretnine nalaze se na poreznoj listi

2 (23)	2	Obveznici plaćanja poreza na nekretnine nalaze se na poreznoj listi.
		<u>A: Više od 80% obveznika plaćanja poreza na nekretnine nalaze se na poreznoj listi.</u>
		B: Između 70% i 80% obveznika plaćanja poreza na nekretnine nalaze se na poreznoj listi.
		C: Između 50% i 70% obveznika plaćanja poreza na nekretnine nalaze se na poreznoj listi.
		D: Manje od 50% obveznika plaćanja poreza na nekretnine nalaze se na poreznoj listi.

Analiza mjerila i predložena ocjena mjerila: Predložena je ocjena A.

Ministarstvo financija Porezna uprava izdaje osobne identifikacijske brojeve – OIB-ove za porezne i druge svrhe. Trenutan broj aktivnih poreznih obveznika iznosi 4.007.695, od čega je 3.806.206 broj aktivnih poreznih obveznika – fizičkih osoba, a 201.489 broj aktivnih poreznih obveznika – pravnih osoba.

OIB se kroz projekte sređivanja Zemljišne knjige i katastra uveo kao jedinstveni identifikator osobe u sustavu zemljišne administracije. Prometi nekretninama bilježe se obvezom prijave prometa nadležnoj ispostavi Porezne uprave i JLS od strane poreznih obveznika te od strane javnih bilježnika koji ovjeravaju potpise na ugovore o prometima nekretnina. Time se nekretnina, osim u sustavu upisnika, jednoznačno veže uz obveznika i u slučajevima obveze poreza na nekretnine: poreza na promet nekretnina, poreza na kuće za odmor te komunalne naknade, kao korisničke naknade vlasnika/korisnika nekretnina.

Pouzdanost podataka:

Ocjena se temelji na zakonskoj regulativi o nekretninama te podacima dobivenim od strane MF-PU. Ne postoje pouzdani podaci o evidentiranim obveznicima u sustavima obračuna poreza na kuće za odmor i komunalne naknade, koji se dijelom vode u internim sustavima JLS-a. Ne postoje procjene o ažurnosti podataka tih sustava niti jedinstvena politika vezana uz obnovu podataka. Pojedine JLS-ovi imaju kapacitete za periodičku provjeru podataka o nekretninama na terenu, a neke te poslove povjeravaju vanjskim suradnicima. Kvalitetniji podatak o ocjeni mjerila trebao bi obuhvatiti i potpunost liste poreznih obveznika te ažurnost podataka pohranjenih u sustavu.

Dodatni komentar:

Ocjenom je nemoguće obuhvatiti nekretnine izgrađene protivno ili bez izdane građevinske ili neke druge dozvole za izgradnju, koji nisu evidentirani u upisnicima niti se vode u sustavima za vođenje podataka za potrebe naplate komunalne naknade. Čest je slučaj da je u upisniku evidentiran nepotpun podatak, koji se donekle razlikuje od stanja na terenu. To su mahom nadograđeni dijelovi građevine ili neevidentirane pomoćne građevine u službi osnovne građevine.

2.2.3 Procijenjeni porezi na nekretnine se naplaćuju

Mjerilo procjenjuje je li naplaćeni iznos poreznih prihoda blizu potencijala za naplatu.

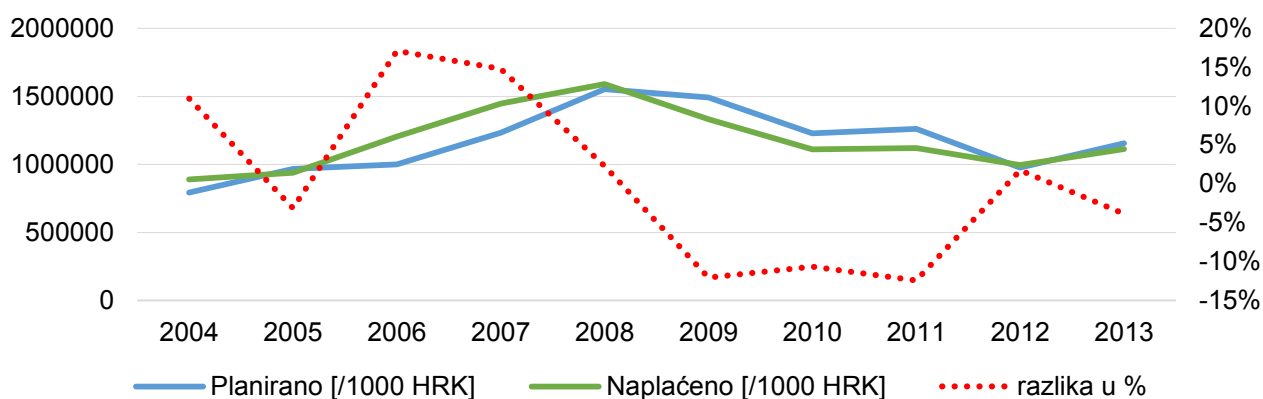
2 (23)	3	Procijenjeni porezi na nekretnine se naplaćuju.
		<u>A: Više od 80% procijenjenog poreza na nekretnine se naplaćuje.</u>
		B: Između 70% i 80% procijenjenog poreza na nekretnine se naplaćuje.
		C: Između 50% i 70% procijenjenog poreza na nekretnine se naplaćuje.
		D: Manje od 50% procijenjenog poreza na nekretnine se naplaćuje.

Analiza mjerila i predložena ocjena mjerila: Predložena je ocjena A.

Iz podataka o prihodima te planu prihoda od imovine državnog proračuna preuzetih iz objavljenih Godišnjih izvještaja Ministarstva financija za godine 2004. – 2013. (ukupan prihod državnog proračuna: 40% i JLS-a:60%), vidljivo je kako je u navedenom razdoblju razlika između planiranoga i naplaćenoga poreza na imovinu iznosila najviše 17% - u 2006. godini. Navedenim je obuhvaćen prihod od poreza na promet nekretnina, a prihodi od roba i ostalih usluga, kako su klasificirani prihodi od poreza na kuće za odmor, komunalne naknade i komunalnih doprinosa, prikazuje Tablica 7. Komunalna naknada ne smatra se porezom, ali kao korisnička naknada ima određena svojstva periodičkog poreza na vlasništvo nad nekretninama te je stoga uključena u ocjenu ovog mjerila.

Prema navedenom, predlaže se ocjena A: više od 80% procijenjenog poreza na nekretnine se naplaćuje.

Grafikon 4. Planirani/naplaćeni porez na imovinu za period 2004. – 2013. (Podaci: Godišnji izvještaji MF)



Tablica 7. Prihodi jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave 2011. – 2013.

Ukupno naplaćeno	2011	2012	2013
Komunalni doprinosi [kn]	972,071,988	724,397,600	773,418,851
	5%	4%	3%
Komunalne naknade [kn]	1,972,342,324	2,006,617,588	2,025,954,692
	10%	10%	9%
Ukupni prihodi JLS	20,252,233,199	20,687,119,854	22,166,131,483

Pouzdanost podataka:

Ocjena mjerila određena je na temelju podataka o Prihodima i plana prihoda državnog proračuna preuzetih iz objavljenih službenih Godišnjih izvještaja Ministarstva financija za godine 2004. – 2013 te Izvješća o sveukupnim proračunima županija, gradova i općina za period 2010. – 2013.

2.2.4 Primici od poreza na nekretnine prelaze troškove naplate

Mjerilo određuje je li naplaćeni iznos naplaćenog poreza na nekretnine značajno iznad troškova naplate – plaća potrebnog broja zaposlenika za naplatu.

2 (23)	4	Prihodi od poreza na nekretnine prelaze troškove naplate.
		<u>A: Iznos naplaćenog poreza na nekretnine premašuje više od 5 puta troškove zaposlenika zaduženih za prikupljanje.</u>
		B: Iznos naplaćenog poreza na nekretnine premašuje 3 do 5 puta troškove zaposlenika zaduženih za prikupljanje.
		C: Iznos naplaćenog poreza na nekretnine iznosi 1 do 3 puta od troškova zaposlenika zaduženih za prikupljanje.
		D: Iznos naplaćenog poreza na nekretnine je manji od troškova zaposlenika zaduženih za prikupljanje.

Analiza mjerila i predložena ocjena mjerila: Predložena je ocjena A.

U svrhu određivanja troškova naplate poreza na nekretnine, korišteni su službeni podaci Ministarstva financija Porezne uprave o broju prijava prometa na promet nekretninama u 2014. godini, procjene ukupnog angažmana i pripadajućim osnovicama za obračun plaće zaposlenih – poreznih inspektora.

Prema dostupnim podacima, Porezna uprava trenutno ima ukupno 4.280 zaposlenih. Od strane Porezne uprave dobivena je informacija kako se ne vodi detaljna evidencija ukupnog opterećenja službenika prema vrstama poslova te je traženo mjerilo moguće procijeniti korištenjem sljedeće metodologije:

Tablica 8. Procjena troškova naplate poreza na promet nekretnina

Procjena angažmana ljudi-mjeseci		Procjena prosječnog primanja	
230.804	Broj prometa na nekretnine u 2014	1.5	koeficijent
1.846.432	Ukupno sati (procjena: 8 sati/predmet)	10%	uvećanje
1.311	Ukupno ljudi-mjeseci (176 sati/mjesec)	5.108,84	osnovica [kn]
11.054.444,00	Ukupno bruto troškovi naplate [kn]	8.429,59	Ukupno bruto plaća [kn]
1.112.757.500,00	Ukupno naplaćeno porez na imovinu u 2013 (drž. proračun + proračun JLS)		
Ocjena mjerila A	Trošak naplate manji od 222.551 mil. kn (više od 5 puta naplata premašuje troškove)		
Ocjena mjerila B	Trošak naplate 222.551 mil. kn do 370.919 mil. kn (3 do 5 puta naplata premašuje troškove)		
Ocjena mjerila C	Trošak naplate 370.919 mil. kn do 1.112.757 mil. kn (1 do 3 puta naplata premašuje troškove)		
Ocjena mjerila D	Trošak naplate > 1.112.757 mil. kn (trošak naplate veći od naplaćenog poreza)		

Pouzdanost podataka:

Predložena ocjena dobivena je na osnovi procijenjeni angažmana te je samo dijelom temeljena na službenim podacima, ali velika širina intervala ocjene mjerila omogućuje relativno veliku pouzdanost predložene ocjene mjerila. Ocjenom nisu obuhvaćeni troškovi određivanja poreza na kuće za odmor te komunalnih naknada koje su dijelom povjerene Poreznoj upravi, no za pretpostaviti je kako je njihov omjer troškova naplate i ukupnog iznosa ulazi u isti ocijenjeni razred.

2.3 Završni komentar o modulu

Izrađeno izvješće i dane ocjene mjerila upućuju na potrebu za sustavom masovnog vrednovanja nekretnina. Iako trenutni porezi i naknade vezane uz nekretnine imaju komponente dijelom vezane uz vrednovanje, ne postoji sustav masovnog vrednovanja zasnovan na praćenju tržišta nekretnina i zasnovan na tržišnim cijenama. Navedeni sustav omogućio bi pravednije oporezivanje nekretnina, ali ujedno i služio za pomoć tržištu nekretnina te, općenito, planiranju upravljanja zemljištem. Moderni sustav masovnog vrednovanja svakako mora biti podržan informatičkom infrastrukturom i uz podatke o tržištu nekretnina mora sadržavati i druge bitne podatke o nekretninama – njihove jedinstvene identifikatore i svojstva, u Hrvatskoj relativno kvalitetno evidentirane u upisnicima.

Literatura

DALE P. F. and MCLAUGHIN J. D.: Land Administration. Oxford University Publications, ISBN 0-19-823390-6, New York, USA, 1999.

Land Administration Guidelines. United Nations Economic Commission for Europe (UNECE), New York, USA, 1996.

Mangioni, V., Viitanen, K. (2014): Valuing Land for Land Tax Purposes in Highly Urbanized Cities. FIG Congress 2014: Engaging the Challenges – Enhancing the Relevance, Kuala Lumpur, Malaysia, 16 – 21 June 2014.

Roić, M. (2012): Upravljanje zemljišnim informacijama - katastar, University of Zagreb, Faculty of Geodesy, ISBN 978-953-6082-16-2, Zagreb.

Roić, M., Medić, V., Fanton, I.: Katastar zemljišta i zemljišna knjiga - skripta, Faculty of Geodesy, Zagreb 1999.

The Bathurst Declaration on Land Administration for Sustainable Development. Fédération Internationale des Géomètres (FIG) and United Nations (UN), Publication No: 21, Copenhagen, Denmark, 1999.

World Bank: "The Land Governance Assessment Framework Implementation Manual. October 2013.

Propisi:

Pravilnik o bonitiranju zemljišta (NN 47/82)

Pravilnik o katastarskom klasiranju zemljišta (NN 16/81)

Pravilnik o metodama procjene vrijednosti nekretnina (NN 79/2014)

Pravilnik o mjerilima za utvrđivanje naknade za oduzeto građevinsko zemljište i poslovni prostor (NN 204/03).

Pravilnik o mjerilima za utvrđivanje vrijednosti oduzetih poduzeća (NN 107/99)

Pravilnik o mjerilima za utvrđivanje vrijednosti oduzetog poljoprivrednog zemljišta, šuma i šumskog zemljišta (NN 18/04)

Pravilnik o mjerilima za utvrđivanje vrijednosti stana (NN 66/98)

Upute o načinu utvrđivanja građevinske vrijednosti ekspropiranih objekata (NN 20/84)

Uredba o procjeni nekretnina (NN 74/2014)

Ustav RH – Constitution of the Republic of Croatia (Ustav Republike Hrvatske) (NN, 56/90, 135/97, 8/98, 113/00, 124/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/10, 85/10, 05/14)

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave (NN 117/93, 69/97, 33/00, 73/00, 127/00, 59/01, 107/01, 117/01, 150/02, 147/03, 132/06, 26/07, 73/08, 25/12, 147/14)

Zakon o komunalnom gospodarstvu (NN 36/95, 70/97, 128/99, 57/00, 129/00, 59/01, 26/03, 82/04, 110/04, 178/04, 38/09, 79/09, 153/09, 49/11, 84/11, 90/11, 144/12, 94/13, 153/13, 147/14)

Zakon o naknadi za imovinu oduzetu za vrijeme jugoslavenske komunističke vladavine (NN 92/96)

Zakon o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14)

Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14)

Zakon o porezu na dohodak (NN 177/04, 73/08, 80/10 , 114/11, 22/12, 144/12, 43/13, 120/13, 125/13, 148/13, 83/14, 143/14)

Zakon o porezu na promet nekretnina (NN 69/97, 26/00, 127/00, 153/02, 22/11, 143/14)

ZLRS - Law on Local and Regional self-government (Zakon o lokalnoj i područnoj (regionalnoj) samoupravi) (NN 33/01, 60/01, 129/05, 109/07, 125/08, 36/09, 36/09, 150/11, 144/12, 19/13)

ZLRS - Local and Regional Self-Government Act (Zakon o lokalnoj i regionalnoj samoupravi) (NN 33/01, 60/01, 129/05, 109/07, 125/08, 36/09, 36/09, 150/11, 144/12, 19/13)

Web mjesta:

Ministarstvo financija: <http://www.mfin.hr/>