

Цвјетјана М. Цвјетјковић Ивечић
Универзитет у Новом Саду
Правни факултет у Новом Саду
С.Сvjetkovic@pf.uns.ac.rs

Горан Б. Милошевић
Универзитет у Новом Саду
Правни факултет у Новом Саду
G.Milosevic@pf.uns.ac.rs

Лука О. Баћуран
Универзитет у Новом Саду
Правни факултет у Новом Саду
L.Baturan@pf.uns.ac.rs

ПОРЕСКЕ ОЛАКШИЦЕ ЗА ОБЈЕКТЕ У КОЈИМА СТАНУЈУ ОБВЕЗНИЦИ ПОРЕЗА НА ИМОВИНУ*

Сажетак: У овом раду аутори се баве пореским олакшицама које су предвиђене за објекте у којима станују обвезници пореза на имовину. Након представљања пореског третмана ове категорије стамбених објеката у уредном праву, аутори ће критичкој анализи подвргнути пореске кредитне код пореза на имовину који су предвиђени за стамбене објекте у српском пореском праву.

Кључне речи: опорезивање стамбених објеката; порез на имовину; порески кредит код пореза на имовину.

1. УВОДНА РАЗМАТРАЊА

Улагање у стамбене објекте је једна од најчешћих инвестиција физичких лица, односно стамбени објекти, по правилу, представљају најважнији

* Рад је настао као резултат рада на пројекту „Правна традиција и нови правни изазови“, чији је носилац Правни факултет у Новом Саду.

део њиховог богатства.¹ Према подацима из 2019. године, 70% становништва Европске уније живи у сопственим стамбеним објектима, а преосталих 30% у изнајмљеним. Убедљиво највећи удео популације који живи у сопственим непокретностима бележи се у Румунији (96%), Мађарској (92%) и Словачкој (91%), а најмањи у Данској (39%), Аустрији (45%) и Немачкој (49%).² Када је у питању Србија, према подацима пописа из 2011. године, 87,5% станова користе њихови власници, а 12,5% закупци, подстанари и сродници.³ Из ових података видимо да на степен власништва над стамбеним објектима утицај имају првенствено културни, институционални, историјски и други фактори, док су они економског карактера другоразредног значаја.⁴

Резиденцијални, односно стамбени објекти се начелно могу поделити у две категорије, и то на оне који се користе за стално становање и на оне који се користе за повремени боравак (за одмор и сл.).⁵ Пошто једно физичко лице као стално место становања може да користи више стамбених објеката, на терену пореза на имовину, пореске олакшице се најчешће обезбеђују само оним стамбеним објектима у којима обвезници имају пријављено пребивалиште, односно само онима које представљају њихово главно место становања.⁶ Иако за целовито сагледавање пореског третмана наведене категорије објеката треба имати у виду не само порезе на имовину, него и порез на доходак, акценат овог истраживања биће на њиховом третману у оквиру пореза на имовину у статистици, тј. пореза на непокретности. Циљ рада је да се коришћењем упоредноправног метода утврди да ли је њихов привилеговани порески третман у упоредном праву правило или изузетак, као и да се утврди начин на који се тај привилеговани третман манифестује. Такође, у раду ће се критички анализирати одредбе посвећене овом питању у српском

¹ Jens Lunde, Christine Whitehead, *How Taxation Varies between Owner-Occupation, Private Renting and Other Housing Tenures in European Countries*, UK Collaborative Centre for Housing Evidence, London 2021, 36.

² *Housing in Europe, European Commission – Eurostat*, Luxembourg 2020, 4.

³ Станови према својини и основу по којем домаћинства користе стан, <https://publikacije.stat.gov.rs/G2013/Pdf/G201318018.pdf>, 12. јули 2021. године.

⁴ Salvador Barrios *et al.*, *Housing Taxation: A New Database for Europe*, JRC Working Papers on Taxation and Structural Reforms, No 8/2019, European Commission, Seville 2019, 8.

⁵ Вид. чл. 7 Правилника о класификацији објеката, *Службени гласник РС*, бр. 22/15.

⁶ Иако је термин „место главног становања“ (енг. *main/primary residence*) шири од термина „пребивалиште“, јер обухвата, илустрације ради, и место уобичајеног боравишта, они ће се у највећем броју случајева подударати. Међутим, то и не мора да буде случај. Тако, у француском праву главно место становања представља место које се користи за смештај барем осам месеци током једне календарске године, осим ако се не ради о коришћењу стамбеног објекта искључиво због пословних обавеза, здравствених разлога или због више силе. Дакле, коришћење, са правне тачке гледишта, прилично неодређеног термина „станује“ у наслову овог рада је последица различитих решења у упоредном праву. Вид. Differences Main Residence and Secondary Residence, <https://en.parisrental.com/blog/essential-rental-info/main-differences-between-main-residence-lease-and-second-home-furnished-lease-in-paris>, 12. август 2021. године.

пореском систему, а све како би се олакшала њихова практична примена, обезбедила једнообразност и унапредила решења у овом домену.

2. ПОРЕСКИ ТРЕТМАН СТАМБЕНИХ ОБЈЕКТА КОЈИ ПРЕДСТАВЉАЈУ ГЛАВНО МЕСТО СТАНОВАЊА У УПОРЕДНОМ ПРАВУ

Упоредноправна анализа нам је показала да су у највећем броју земаља на терену пореза на имовину обезбеђене пореске олакшице за непокретности које представљају главно место становања,⁷ односно да су државе које их не предвиђају у својим пореским системима ретке (нпр. Чешка Република, Словачка и Пољска).⁸ Углавном се ради о државама које су усвојиле систем опорезивања заснован на површини, које карактерише мања издашност и једноставност. Наиме, пошто овакав начин опорезивања имовине не представља значајно оптерећење за обвезнике, законодавци су се вероватно руководили тиме да не постоји стварна потреба да се објектима у којима станују обвезници пореза на имовину пружи посебна олакшица. Осим тога, пружањем олакшица наведеној категорији објеката довело би се у питање једно од најважнијих обележја опорезивања непокретности заснованог на површини – једноставност.⁹ Мора се нагласити да су ретке и земље које пореске олакшице пружају свим резиденцијалним објектима, без постављања било каквих додатних услова (нпр. Норвешка и Естонија),¹⁰ тј. независно од тога да ли се ради о главном месту становања пореских обвезника.¹¹

⁷ Неке савезне државе у САД-у обезбеђују привилеговани третман искључиво породичним кућама, што значи да су станови искључени из оваквог третмана. Вид. Richard Bird, Enid Slack, „Introduction and Overview”, *International Handbook of Land and Property Taxation* (eds. Richard Bird, Enid Slack), Edward Elgar, Cheltenham – Northampton 2004, 38.

⁸ Вид. Michal Radvan, Jana Kranecová, „Is Ad Valorem Property Taxation a Solution for the Czech Republic?“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 53-57; Anna Románová, „Adequacy of Current System of Property Taxation in the Slovak Republic“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 88-89; Wiesława Miemiec, „Poland“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 123-124.

⁹ О површини као основици пореза на имовину: Цвјетана Цвјетковић, *Порез на имовину у сјајници*, докторска дисертација, Правни факултет у Београду, Београд 2015, 65-69.

¹⁰ У Норвешкој се ради о одбитку, тј. пореској олакшици која резултира делимичним неплаћањем пореза, док се у Естонији порез на имовину своди на порез на земљиште, пошто су сви објекти искључени из обухвата пореза на имовину. Вид. Lars-Erik Borge, Ole Henning Nyhus, *Distributional Implications of Municipal Property Tax*, Department of Economics Norwegian University of Science and Technology, Preliminary draft, Trondheim 2012, 1; Tambet Tiits, „Revaluation Issues in Estonia“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 254.

¹¹ Упоредноправна анализа нам је показала да постоје и државе које предвиђају пореско ослобођење за сву резиденцијалну имовину до одређене вредности. Примера ради, тај

Највећи број држава који предвиђа пореске олакшице за објекте који представљају главно место становања обвезника пореза на имовину то чини без постављања било каквих додатних услова у погледу обвезника или, пак, објекта у којем се станује. Међутим, постоје и земље које их признају само ако наведени објекти имају одређене карактеристике, односно ако обвезници спадају у групу социјално осетљивих категорија становништва. Илустрације ради, у Албанији је предвиђено пореско ослобођење за тзв. пензионерска домаћинства,¹² у Француској ако су обвезници особе са инвалидитетом и лица старија од 75 година чији је доходак испод одређеног нивоа,¹³ а у Молдавији ако су пензионери, особе са инвалидитетом, ратни ветерани, итд.¹⁴ У САД-у постоји пореска олакшица (енг. *circuit breakers*) чији је циљ спречавање преоптерећења обвезничког дохотка плаћањима на име пореза на имовину, тј. чија је суштина у томе да порески дуг на име пореза за резиденцијалну имовину не сме бити већи од одређеног процента укупног дохотка којег остварује обвезник. Уколико се то ипак деси, порески дуг се умањује, или, пак, у потпуности отписује. Начин на који је конципирана ова пореска олакшица у САД-у се разликује од државе до државе, с тим да је у највећем броју њих условљена висином дохотка, односно неким обележјима обвезника (нпр. признаје се само пензионерима). Ипак срећу се и решења да на њу имају право сви обвезници за главно место становања, без обзира на висину њиховог дохотка.¹⁵ У Турској се пореска олакшица признаје само ако обвезници спадају у социјално осетљиву групацију становништва (нпр.

лимит је у Литванији 220.000 евра, а у Јерменији око 5.300 евра. У Литванији пореско ослобођење не уживају само резиденцијални објекти, већ и неки други објекти, попут стакленика, гаража и сл. Вид. Dovile Mingelaite, Lucija Birškyte, “Broad-Based Low-Rate Property Tax in Lithuania”, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 188; Anastas Ag-hazaryan, “Real Estate Market and Property Tax in the Republic of Armenia”, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 868.

¹² Erjona Canaj, Irena Lavdari, „Immovable Property Tax System in the Republic of Albania“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 1094.

¹³ У Француској особе са инвалидитетом, без обзира на доб, остварују олакшице за главно место становања. С друге стране, пензионери старији од 75 година имају право на пореску олакшицу и за тзв. други дом. Вид. Local Property Taxes in France, <https://www.french-property.com/guides/france/finance-taxation/taxation/local-property-taxes/fonciere/>, 27. јули 2021. године.

¹⁴ Olga Buzu, “Property Tax Appraisal in the Republic of Moldova”, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 769.

¹⁵ John Anderson, *Income-Based Property Tax Relief: Circuit Breaker Tax Expenditures*, Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge Massachusetts 2012, 1-12.

сирочад, ратни ветерани) и ако непокретност у којој станују не прелази одређену површину.¹⁶

Резултати упоредноправне анализе су показали да се објектима који представљају место главног становања обвезника пореза на имовину привилеговани третман може обезбедити на неколико начина: путем пореских кредита, применом снижене пореске стопе, могућношћу одлагања плаћања пореза, умањењем пореске основице, као и потпуним изузимањем од опорезивања.

Порески кредит предвиђен је, примера ради, у Црној Гори¹⁷ и Северној Македонији. Тако, у Црној Гори је предвиђено да се порез на стамбеном објекту који представља пребивалиште или место сталног боравка обвезника умањује за 20% за обвезника и по 10% за сваког члана његовог домаћинства, а највише до 50%, док је у Северној Македонији предвиђен порески кредит у износу од 50% за стамбене објекте у којима обвезник живи са члановима породице.¹⁸

У неким државама, као што су Бугарска¹⁹ и Летонија,²⁰ објекти који представљају место главног становања уживају привилеговани порески третман на терену стопа пореза на имовину. Важно је нагласити да се срећу и државе у којима се примена снижене стопе комбинује са неком другом олакшицом. Илустрације ради, Црна Гора и Словенија, поред снижене стопе, овим објектима обезбеђује и пореску олакшицу у форми пореског кредита, односно одбитка од основице.²¹

¹⁶ Mehmet Alpertunga Avci, "Property Tax Efficiency in Turkey", *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 627.

¹⁷ У Црној Гори, поред пореског кредита, наведена категорија објеката ужива привилеговани третман и у погледу пореских стопа. Вид. доле.

¹⁸ Чл. 9 Закон за даноците на имот, *Службен Весник на Република Македонија*, бр. 61/04, 92/07, 102/08, 35/11, 53/11 и 84/12; чл. 12 Закона о порезу на непокретност, *Службени лист СГ*, бр. 25/19.

¹⁹ У Бугарској се стопа за ове објекте умањује за 50%, односно за 75% када се у улози обвезника јављају одређене категорије лица (нпр. особе са инвалидитетом). Вид. Dimitar Stoimenov, Donka Stoycheva, Nikolay Panayotov, „Property Tax Values in Bulgaria“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 305.

²⁰ У Летонији су стопе пореза на имовину за стамбене објекте ниже у односу на стопе за комерцијалну имовину и земљиште, независно од тога да ли се у њима станује или не. Међутим, јединице локалне самоуправе у овој земљи имају могућност да предвиде различите стопе пореза на имовину имајући у виду карактеристике обвезнике и предмета опорезивања, односно различите стопе у зависности од тога да ли се ради о главним или помоћним објектима. Највећи број јединица локалне власти у Летонији је искористио могућност предвиђања различитих стопа за стамбене објекте у којима станују и у којима не станују обвезници (тзв. друге докове, викендице). Вид. Sarmite Barvika, *The Property Tax in Latvia: System Structure and Current Challenges*, Report number: WP20SB1, Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge Massachusetts 2020, 13.

²¹ У Црној Гори се стопа пореза на непокретности креће у распону од 0,25% до 1%, а за секундарне објекте од 0,3% до 1,5%. У Словенији је тај распон од 0,1% до 1% за куће и

Уважавајући чињеницу да је могуће да обвезник буде „богат у погледу имовине, а сиромашан у погледу новчаних средстава“ (енг. *asset rich but cash poor*), неке земље, попут Мађарске, су обвезницима пореза на имовину пружице додатну могућност одлагања плаћања пореза, али само ако се ради о објектима који представљају обвезничко главно место становања. То одлагање временски није лимитирано, тј. може да траје све до смрти пореског обвезника, односно док не дође до промене обвезника.²² И у Ирској је предвиђено слично решење, с тим да право на одлагање имају само обвезници чији доходак није већи од одређеног износа.²³

Олакшице у виду умањења основице примењују се, примера ради, у Словенији и Републици Српској. Тако се у Словенији основица пореза на имовину умањује за износ који одговара вредности 160 m², под условом да су обвезник или чланови његове уже породице (супружник и деца), у години која претходи години за коју се порез утврђује стално настањени²⁴ у њима.²⁵ У Републици Српској порески обвезник има право на умањење пореске основице за вредност до 50 m², за себе, и по 10 m² за сваког члана његовог домаћинства. Умањење се односи на само једну непокретност у којој порески обвезник или чланови његовог домаћинства имају пребивалиште.²⁶

Поједине државе попут Белорусије, Италије и Малте из обухвата опорезивања пореза на имовину трајно²⁷ искључују објекте који представљају

станове, а за куће за одмор и тзв. друге домове од 0,2% до 1,5%. Вид. чл. 9-10 Закона о порезу на непокретност; Neva Žibrik, Tina Humur, „Real Property Taxation in Emerging Economy of the Republic of Slovenia“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 335.

²² Овај режим постоји паралелно са стандардним режимом одлагања плаћања пореза, који је предвиђен за

обвезнике који се налазе у финансијским тешкоћама. Вид. Gábor Hulkó, Júlia Fehér, „Hungary“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 155.

²³ Deferring Payment of the Local Property Tax, https://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/housing_taxes_and_reliefs/deferring_local_property_tax.html, 27. јули 2021. године.

²⁴ У Украјини се пореска основица за све станове умањује за 60 m², а за куће 120 m². При томе нису предвиђена никаква ограничења у погледу броја станова или кућа за које се може остварити олакшица у виду одбитка од основице. Вид. Ruslana Havrylyuk, „Implementation of the Pan-European Approaches to the Property Taxation in Ukraine“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 722.

²⁵ N. Žibrik, T. Humur, 335.

²⁶ Чл. 10 Закона о порезу на непокретности, *Службени гласник Републике Српске*, бр. 91/15.

²⁷ С друге стране, Ирска је пример земље која је пореске олакшице за стамбене објекте који представљају обвезничко главно место становања конципирала као привремене. Наиме, за ову олакшицу квалификовали су се само стамбени објекти купљени током 2013. године. Вид. Exemptions from Local Property Tax, https://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/housing_taxes_and_reliefs/local_property_tax_exemptions.html, 27. јули 2021. године.

главно место становања обвезника овог пореза.²⁸ Неке земље су отишле и корак даље, па не опорезују ни све тзв. друге домове. Тако се у већини кантона Федерације Босне и Херцеговине порез на имовину плаћа само на изнајмљене стамбене објекте, као и на куће и станове који се користе за одмор и рекреацију,²⁹ док се у у Хрватској порез на некретнине своди на порез на куће за одмор.³⁰

Пореске олакшице за објекте који представљају место главног становања обвезника пореза на имовину углавном се правдају ширим користима по друштво. Наиме, у први план се ставља то да оне доприносе побољшању квалитета живота у локалним заједницама, јер се власници непокретности у већој мери укључују и у већој мери постају заинтересованији за њихово функционисање. Међутим, упркос овим начелним оправдањима, не треба изгубити из вида да се овде, првенствено, ради о покушајима да се утиче на гласаче, пошто је опорезивање непокретности, а нарочито стамбених објеката, изразито непопуларно.

Не смеју се занемарити ни лоше стране ових олакшица. На првом месту то је регресивност. Наиме, привилеговани порески третман објеката у којима станују обвезници појачава регресивност пореза на имовину, односно захваљујући њему посебно долази до изражаја недостатак који је карактеристичан за све пореске олакшице, а то је да „пружају „наглавачки окренуту” подршку, што значи да користи од ње расту како се увећава обвезникова економска снага.³¹ Ови порески подстицаји промовишу и прекомерно инвестирање у стамбене објекте у односу на мање продуктивне облике инвестирања, тј. нарушавају начело неутралности. Смањују и мобилност радне снаге, доводе до презадужености домаћинства, повећавају нестабилност цена некретнина, што опет може да води повећаној макроекономској нестабилности.³² Привилеговани третман који се обезбеђује резиденцијалној имови-

²⁸ Lilia Abramchik, “One Tax on Real Estate in Belarus (The Real Estate Tax and Land tax)”, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 1095; S. Barrios *et al.*, 11.

²⁹ У Федерацији Босне и Херцеговине опорезивање имовине је у надлежности кантона. Вид. Ana Dujmovic, “Federation of Bosnia and Herzegovina”, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 436-437.

³⁰ Замена овог парцијалног пореза општим порезом на имовину одлагана је неколико пута. Вид. Nataša Žunić Kovačević, Jasna Bogavac “New Real Estate Tax in Croatia”, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021, 350.

³¹ Дејан Поповић, *Пореско право*, Правни факултет Универзитета у Београду, Београд 2013, 218.

³² Вид. Savina Princen *et al.*, *Taxation of Household Capital in EU Member States: Impact on Economic Efficiency, Revenue and Redistribution*, Discussion Paper 130, European Commission, Luxembourg 2020, 20; S. Barrios *et al.*, 8.

ни је, уједно, и препрека за њено коришћење у складу са концептом највише и најбоље употребе.³³

3. ПОРЕСКИ КРЕДИТИ КОД ПОРЕЗА НА ИМОВИНУ У СРПСКОМ ПОРЕСКОМ ПРАВУ

Код пореза на имовину српски законодавац је предвидео две категорије пореских олакшица: пореска ослобођења и пореске кредите. Порески кредити, који се јављају у два облика, признају се само ако се ради о објектима у којима се станује и у којима је пријављено пребивалиште. Пошто се ова два облика пореских кредита разликују не само у погледу висине, него и у погледу услова за остваривање, могли бисмо их означити као општи и као специјални порески кредит. Наиме, услови за остваривање специјалног пореског кредита су знатно рестриктивније постављени, па се тако захтева да је стамбени објекат до одређене површине, да се не налази на одређеним локацијама, итд., док се код општег пореског кредита, осим захтева да се ради о стамбеном објекту у којем обвезник станује и има пријављено пребивалиште, не тражи испуњење других услова.

3.1. Општи порески кредит

Закон о порезима на имовину – ЗПИ предвиђа да се утврђени порез на кући за становање или стану³⁴ умањује за 50%, али не више од 20.000 динара, под условом да у тој кући или стану обвезник станује и има пријављено пребивалиште.³⁵

Из законске формулације проистиче да јединице локалне самоуправе у Србији немају никаква овлашћења када је у питању уређење пореских кредита. Поједини аутори сматрају да би, као и код пореских стопа, требало предвидети решење да саме јединице локалне самоуправе одређују висину пореског кредита, при чему би једино ограничење за њих требао бити законом

³³ Вид. Anne Paugam, *Ad Valorem Property Taxation and Transition Economies*, ECSIN, Infrastructure Unit Europe and Central Asia Region, World Bank, Working Paper No. 9, Washington D.C. 1999, 41.

³⁴ Године 2018. извршено је термилошко усклађивање одредби о пореским кредитима са одредбама о категоризацији непокретности, па се право на порески кредит не везује више за зграде и станове, већ за куће за становање и станове. Вид. чл. 12 Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, *Службени гласник РС*, бр. 95/18.

³⁵ Чл. 13, ст. 1 Закона о порезима на имовину – ЗПИ, *Службени гласник РС*, бр. 26/01, *Службени лист СРЈ*, бр. 42/02 – одлука СУС и *Службени гласник РС*, бр. 80/2002, 80/2002, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – одлука УС, 47/13 и 68/14, 95/18, 99/18 – одлука УС, 86/19, 144/20.

прописани максимални износ пореског кредита. Ослонац за такво гледиште лежи у чињеници да одређивање пореског кредита није ништа друго него одређивање ефективне пореске стопе.³⁶ С обзиром на то да код пореза на имовину, по правилу, превагу имају социјално-политички, а не фискални циљеви, верујемо да би већина локалних власти предвидела максимални законом допуштени износ пореског кредита,³⁷ с тим да би можда једино веће и развијеније локалне самоуправе у том погледу биле изузетак. У сваком случају, давање овлашћења локалним властима у погледу пореских кредита допринело би, не само јачању фискалне децентрализације, него и остваривању неких нефискалних користи, пре свега, јачању одговорности, аутономије и демократије на локалном нивоу.

Почев од 2010. године³⁸ српски законодавац прописује да се порески дуг умањује за 50%, али не више од 20.000 динара. Прописивањем максималне висине пореског кредита у апсолутном износу настојала се ублажити регресивност, јер да нема овог ограничења, износ пореског кредита би растао са порастом вредности непокретности.³⁹ Важно је нагласити да регресивност, упркос наведеном решењу, није у потпуности елиминисана, јер је износ од 20.000 динара прилично висок, тако да ће се максимални износ пореског кредита остварити и за веома вредне непокретности,⁴⁰ односно овај максимални износ биће доступан уском кругу обвезника⁴¹ за непокретности које су показатељ значајне економске снаге. То нас наводи на закључак да би било оправдано снизити максимални износ пореског кредита у апсолутном износу али тако да он не буде нижи од 10.000 динара.

Почев од измена и допуна ЗПИ из 2020. године општи порески кредит се признаје само ако стамбени објекти испуњавају два услова, а то су да у њима обвезници станују и да у њима имају пријављено пребивалиште. Оба услова морају кумулативно бити испуњена. То значи да ће порески обвезници

³⁶ Вид. Борис Беговић, „Порези на имовину у Србији: постојеће стање и предлог реформе“, *Финансије* 1-6/2005, 53.

³⁷ Томе у прилог говори и пракса локалних власти када је у питању умањење основнице за амортизацију. Вид. Цвјетана Цвјетковић Иветић, Горан Милошевић, Лука Батуран, „Амортизација непокретности за сврху опорезивања имовине“, *Зборник радова Правног факултета у Новом Саду* 3/2019, 1074-1075, 1078.

³⁸ До 2010. године порески дуг се могао умањити за 40% за обвезника и за 10% за сваког члана његовог домаћинства, али не више од 70%.

³⁹ Ц. Цвјетковић (2015), 216.

⁴⁰ Илустрације ради, он ће бити доступан обвезницима чији порески дуг износи чак 40.000 динара.

⁴¹ Према неким проценама, највиши законом допуштени износ пореског кредита у апсолутном износу неће бити доступан највећем броју пореских обвезника у Србији, односно другачије речено нешто мање од 5% домаћинстава у Србији ће моћи да га искористи. Вид. Никола Алтипармаков, „Пореска правичност главних пореских облика у Србији“, *Квартални мониторинг* 24/2011, 90-91.

бити ускраћени за порески кредит у случају да се ради о тзв. фиктивним пребивалиштима, тј. стамбеним објектима у којима обвезници имају „званично“, тј. пријављено пребивалиште, али у којима не станују, што би надлежни порески орган у сваком конкретном случају морао да утврди. Такође, право на порески кредит биће ускраћено и ако се ради о стамбеним објектима у којима обвезник фактички станује, али у којима нема пријављено пребивалиште. Ако обвезник станује у два или већем броју станова, право на порески кредит оствариће за онај стан у којем има пребивалиште.⁴²

Пре споменутих измена и допуна ЗПИ главни услов за остваривање права на порески кредит био је да обвезник станује у згради или стану. Видимо да је српски законодавац користио са правне тачке гледишта прилично непрецизан термин – „станује“. Недоумице у погледу интерпретације тог термина у више наврата отклањало је Министарство финансија које је било мишљења да се не може остварити право на порески кредит за стамбене објекте у којима обвезник нема пријављено пребивалиште, према евиденцијама о пребивалишту које воде надлежни органи.⁴³

Иако формулација чл. 13, ст. 1 ЗПИ не оставља простор за дилему у погледу тога ко у стану или кући за становање треба да станује, од надлежног министарства неколико пута је тражено мишљење поводом овог питања. Министарство финансија је, придржавајући се слова закона, наглашавало да се порески кредит неће моћи реализовати ако у предметном стану станују родитељи или, пак, потомци⁴⁴ обвезника.⁴⁵ Дакле, привилеговани порески третман у српском пореском праву није обезбеђен ако у стамбеном објекту станују и имају пријављено пребивалиште чланови уже породице пореског обвезника.⁴⁶

Пошто се у улози обвезника пореза на имовину не налазе само власници стамбених објеката, већ и друга лица, као што су држаоци непокретности под законом прописаним условима, примаоци финансијског лизинга и има-

⁴² Ако обвезник за становање користи два стана на којима има право својине, а која се налазе у оквиру истог објекта, право на порески кредит се остварује за само један стан у којем станује. Одређивање таквог стана је фактичко питање које се утврђује на основу доказа (нпр. одговарајућих јавних исправа). Вид. Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00050/2016-04 од 8.2.2016. године.

⁴³ Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-387/2017-04 од 7.8.2017. године; *Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00432/2011-04 од 30.05.2011. године.

⁴⁴ Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00250/2016-04 од 2.3.2016. године; Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00103/2015-04 од 5.8.2015. године.

⁴⁵ При томе, Министарство финансија је истицало да на остваривање права на порески кредит нема утицаја то што је обвезник пореза на имовину стекао стан од родитеља или, пак, потомака који су наставили да станују у предметном стану. Вид. Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00666/2016-04 од 5.10.2016. године.

⁴⁶ Признавање права на пореску олакшицу у ситуацијама када у стамбеним објектима станују чланови уже породице пореског обвезника спорадично се среће у упоредном праву (нпр. у Словенији). Вид. N. Žibrik, T. Humur, 335.

оци права закупа, односно права коришћења стана или куће за становање за период дужи од једне године или на неодређено време, за које је прописано плаћање непрофитне закупнине или закупнине која се обрачунава применом прописаних критеријума,⁴⁷ и њима се мора признати право на порески кредит ако испуњавају законом прописане услове. Примера ради, право на умањење утврђене пореске обавезе имаће и држалац стамбеног објекта када ималац права својине још није одређен у оставинском поступку, или, пак, избегло лице коме је стан дат у закуп под условима непрофитног закупа.⁴⁸ Наравно, услов за порески кредит је да у стамбеном објекту станују и имају пријављено пребивалиште. Пошто је надлежно министарство истакло да избегла лица могу да пријаве пребивалиште у стамбеном објекту на којем имају право привилегованог закупа, односно коришћења, у случају да то не учине, ускратиће им се право на порески кредит.⁴⁹

Дилеме поводом признавања права на порески кредит могу се јавити код тзв. вишенаменских објеката, као што су, примера ради, куће које се, осим за становање, користе и за обављање пословне делатности. Разрешење ове дилеме проналазимо у чл. 6а ЗПИ, из којег видимо да је приликом разврставања непокретности, па и остваривања права на порески кредит, релевантна претежна намена. То значи да би се право на порески кредит требало признати у односу на целокупни износ пореза, ако је претежна намена тог вишенаменског објекта становање.

ЗПИ уређује и ситуацију када право на порески кредит у односу на исти стамбени објекат има већи број обвезника. У том случају правило је да ће сваки од обвезника који у том стамбеном објекту станује и има пријављено пребивалиште имати право на порески кредит, али само у висини сразмерној његовом уделу у праву на том стамбеном објекту у односу на износ за који се порез умањује.⁵⁰ Илустрације ради, уколико два сувласника имају

⁴⁷ У питању је право закупа, у складу са законима којима се регулише становање и одржавање зграда, јавна својина, права бораца, војних инвалида и породица палих бораца, као и збрињавање избеглица. Што се тиче права коришћења, реч је о праву коришћења које је регулисано законом којим се уређује збрињавање избеглица. Вид. чл. 2, ст. 4-5 ЗПИ; Цвјетана Цвјетковић Иветић, „Нова решења у области опорезивања непокретности у Републици Србији“, Зборник радова са научног скупа „Правна традиција и интегративни процеси“, Универзитет у Приштини са привременим седиштем у Косовској Митровици, Правни факултет, Косовска Митровица 2020, 272-273.

⁴⁸ Под тзв. непрофитни закуп, у овом контексту, не подводе се случајеви закључивања уговора о закупу без плаћања закупнине (нпр. када би обвезници – сувласници закључили уговор о закупу без накнаде са ћерком једног од сувласника). Дакле, видимо да се право на порески кредит признаје само ако је непрофитни закуп регулисан посебним законима којима се регулише становање и одржавање зграда, јавна својина, права бораца, итд. Вид. Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00600/2020-04 од 07.12.2020. године.

⁴⁹ Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01214/2016-04 од 1.2.2017. године.

⁵⁰ Чл. 13, ст. 2 ЗПИ.

једнаке уделе на стану у којем станују и у којем имају пријављено пребивалиште, свако од њих има право на умањење утврђеног пореза у висини од 50% у односу на порески дуг који сразмерно „пада” на њих, с тим да за сваког од њих то умањење не може да буде веће од 10.000 динара, тј. укупан износ умањења пореског дуга за оба пореска обвезника (сувласника) не може да буде већи од 20.000 динара.

Иако у основи прописивања ове категорије пореског кредита стоје социјално-политички циљеви, њиме се *de facto* штите и богата домаћинства.⁵¹ Но, чини се да је то за сада једино могуће решење, јер би лишавање богатих домаћинстава права на порески кредит значило да се мора успоставити директна веза између опорезивања дохотка и опорезивања имовине. Имајући у виду капацитете српске пореске администрације и неке друге административне тешкоће, у овом тренутку то није реална опција.⁵²

3.2. Специјални порески кредит

Да би порески обвезник остварио право на специјални порески кредит, који подразумева умањење пореске обавезе за чак 75%, морају да буду испуњени додатни услови. Наиме, ЗПИ прописује да се утврђени порез на кућама за становање и становима површине до 60 m², који нису на грађевинском земљишту, односно на земљишту у грађевинском подручју и не дају се у закуп, а у којима је пријављено пребивалиште и станују само лица старија од 65 година, умањује за 75%.⁵³

Дакле, специјални порески кредит се признаје само ако у стамбеним објектима станују и имају пријављено пребивалиште лица старија од 65 година. Поставља се питање да ли наведена лица морају да буду истовремено и обвезници. Док се код обичног пореског кредита то изричито захтева, овде то није случај. Дакле, језичким тумачењем долазимо до тога да услов за остваривање специјалног пореског кредита није да у стамбеном објекту станује обвезник, тако да би се порески кредит од 75% могао остварити и за стамбене објекте који се дају бесплатно на коришћење лицима старијим од 65 година, независно од старости самог обвезника.

Пре ступања на снагу Правилника о обрасцима пореских пријава о утврђеном, односно за утврђивање пореза на имовину⁵⁴ било је спорно да ли се специјални порески кредит признаје само ако у стамбеним објектима станује искључиво више лица.⁵⁵ Имајући у виду наведене измене, али и на-

⁵¹ Вид. Борис Беговић *et al.*, *Реформа пореског система*, Центар за либерално-демократске студије, Београд 2003, 129.

⁵² Ц. Цвјетковић (2015), 218.

⁵³ Чл. 13, ст. 3 ЗПИ.

⁵⁴ Правилник о обрасцима пореских пријава о утврђеном, односно за утврђивање пореза на имовину, *Службени гласник РС*, бр. 93/19, 151/20

⁵⁵ Ц. Цвјетковић (2015), 218-219.

чело правичности, нема разлога да се ова категорија пореских кредита не призна и једночланим старачким домаћинствима.

Да би се стекло право на специјални порески кредит морају да буду испуњени и други услови, и то: куће за становање и станови морају да буду површине до 60 m²; не смеју се налазити на грађевинском⁵⁶ земљишту⁵⁷, односно на земљишту у грађевинском подручју,⁵⁸ не смеју се користити на основу уговора о закупу. Дакле, јасно је да су услови за остваривање ове категорије пореског кредита веома рестриктивно постављени. То је учињено како би користи од прилично високог пореског кредита остварила само тзв. старачка пољопривредна домаћинства, која представљају категорију становништва која мора да буде привилегована и на терену пореске политике. Имајући у виду да је у српском пореском праву на терену пореза на имовину предвиђено пореско ослобођење за имовину „мале вредности“,⁵⁹ несумњиво је да ће један део стамбених објеката у руралним заједницама, посебно у неразвијеним јединицама локалне самоуправе у којима је просечна цена квадратног метра релативно ниска, имати право и на пореско ослобођење по овом основу.

4. ЗАКЉУЧНА РАЗМАТРАЊА

Иако је поседовање стамбених објеката значајна манифестација економске снаге пореских обвезника, у савременим пореским системима се по правилу објектима у којима станују обвезници пореза на имовину пружају различите пореске олакшице. Иако у корист њиховог уклањања говоре преваходно фискални разлози и разлози ефикасности, оне и даље опстају, што нам говори да у основи њиховог прописивања леже социјално-политички разлози. То нимало не изненађује ако се има у виду висок проценат коришћења стамбених објеката на основу власништва.

⁵⁶ Пре измена и допуна ЗПИ из 2018. године, законодавац је користио термин градско грађевинско земљиште. Наведене измене су настале као последица терминолошког усклађивања са Законом о планирању и изградњи.

⁵⁷ Грађевинско земљиште је земљиште одређено законом или планским документом за изградњу и коришћење објеката, као и земљиште на којем су изграђени објекти у складу са законом. Чл. 82 Закона о планирању и изградњи, *Службени гласник РС*, бр. 72/09, 81/09 – испр., 64/10 – одлука УС, 24/11, 121/12, 42/13 – одлука УС, 50/13 – одлука УС и 98/13 – одлука УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 – др. закон, 9/20, 52/21.

⁵⁸ Грађевинско подручје је уређени и изграђени део насељеног места, као и неизграђени део подручја одређен планским документом за заштиту, уређење или изградњу објекта. Обухват грађевинског подручја садржан је у генералном урбанистичком плану, плану генералне регулације, односно плану детаљне регулације Вид. чл. 2, ст. 1, тач.) 19, чл. 23-28 Закона о планирању и изградњи.

⁵⁹ Чл. 12, ст. 2 ЗПИ.

Код пореза на имовину није једноставно конципирати пореске олакшице које би уважавале економску снагу обвезника која се манифестује кроз остварени доходак. Најприближније том циљу је решење да се пореске олакшице признају само ако се ради о објектима који представљају главно место становања, односно решење да се из обухвата пореских олакшица искључе тзв. други домови, куће за одмор и сл. Спроведена упоредноправна анализа нам је показала да је већина земаља усвојила такав приступ, с тим да су модалитети обезбеђивања таквог привилегованог третмана различити. Оно што је важно нагласити јесте да је истраживање показало да степен развијености земаља нема утицај на врсту и обим пореских олакшица које уживају главна места становања на терену пореза на имовину.

Српски законодавац се определио за прописивање две врсте пореских кредита, општег, који се признаје свим обвезницима за објекте у којима станују и имају пријављено пребивалиште, независно од њихових личних својстава и својстава стамбеног објекта, као и специјалног пореског кредита, који се признаје старачким пољопривредним газдинствима. Услед објективних немогућности да ускрати право на општи порески кредит обвезницима са већом економском снагом, српски законодавац је исправно предвидео да се општи порески кредит мора признати свим обвезницима пореза на имовину. Прописивањем максималног допуштеног износа пореског кредита у апсолутном износу, српски законодавац настоји да донекле ублажи регресивност. Међутим, остваривању тог циља, тј. остваривању начела правичности, у већој мери би допринело снижавање тог износа. Такво решење би истовремено довело и до већег прилива средстава у локалне буџете.

ЛИСТА РЕФЕРЕНЦИ

- Abramchik Lilia, "One Tax on Real Estate in Belarus (The Real Estate Tax and Land tax)", *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Alpertunga Avci Mehmet, "Property Tax Efficiency in Turkey", *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Алтипармаков Никола, „Пореска правичност главних пореских облика у Србији“, *Квартални мониторинг* 24/2011.
- Aghazaryan Anastas, "Real Estate Market and Property Tax in the Republic of Armenia", *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan et al.), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Anderson John, *Income-Based Property Tax Relief: Circuit Breaker Tax Expenditures*, Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge Massachusetts 2012.
- Auten Gerald, "Capital Gains Taxation", *The Encyclopedia of Taxation and Tax Policy*, (eds. J. Cordes, R. D. Ebel, J. G. Gravelle), Washington 1999.

- Barrios Salvador *et al.*, *Housing Taxation: A New Database for Europe*, JRC Working Papers on Taxation and Structural Reforms, No 8/2019, European Commission, Seville 2019.
- Barvika Sarmite, *The Property Tax in Latvia: System Structure and Current Challenges*, Report number: WP20SB1, Lincoln Institute of Land Policy, Cambridge Massachusetts 2020.
- Беговић Борис, „Порези на имовину у Србији: постојеће стање и предлог реформе“, *Финансије* 1-6/2005.
- Беговић Борис *et al.*, *Реформа пореског система*, Центар за либерално-демократске студије, Београд 2003.
- Bird Richard, Slack Enid, „Introduction and Overview“, *International Handbook of Land and Property Taxation* (eds. Richard Bird, Enid Slack), Edward Elgar, Cheltenham – Northampton 2004.
- Borge Lars-Erik, Nyhus Ole Henning, *Distributional Implications of Municipal Property Tax*, Department of Economics Norwegian University of Science and Technology, Preliminary draft, Trondheim 2012.
- Buzu Olga, „Property Tax Appraisal in the Republic of Moldova“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Dujmovic Ana, „Federation of Bosnia and Herzegovina“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Žibrik Neva, Humur Tina, „Real Property Taxation in Emerging Economy of the Republic of Slovenia“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Žunić Kovačević Nataša, Bogavac Jasna, „New Real Estate Tax in Croatia“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Havrylyuk Ruslana, „Implementation of the Pan-European Approaches to the Property Taxation in Ukraine“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Hulkó Gábor, Fehér Júlia, „Hungary“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Lunde Jens, Whitehead Christine, *How Taxation Varies between Owner-Occupation, Private Renting and Other Housing Tenures in European Countries*, UK Collaborative Centre for Housing Evidence, London 2021.
- Housing in Europe*, European Commission – Eurostat, Luxembourg 2020.
- Miemić Wiesława, „Poland“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Mingelaite Dovile, Birškyte Lucija, „Broad-Based Low-Rate Property Tax in Lithuania“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.

- Paugam Anne, *Ad Valorem Property Taxation and Transition Economies*, ECSIN, Infrastructure Unit Europe and Central Asia Region, World Bank, Working Paper No. 9, Washington D.C. 1999.
- Поповић Дејан, *Пореско право*, Правни факултет Универзитета у Београду, Београд 2013.
- Princen Savina *et al.*, *Taxation of Household Capital in EU Member States: Impact on Economic Efficiency, Revenue and Redistribution*, Discussion Paper 130, European Commission, Luxembourg 2020.
- Radvan Michal, Kranecová Jana, „Is Ad Valorem Property Taxation a Solution for the Czech Republic?“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Románová Anna, „Adequacy of Current System of Property Taxation in the Slovak Republic“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Stoimenov Dimitar, Stoycheva Donka, Panayotov Nikolay, „Property Tax Values in Bulgaria“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Tax Relief for Home Ownership*, OECD Directorate of Employment, Labour and Social Affairs – Social Policy Division, Paris 2021.
- Tiits Tambet, „Revaluation Issues in Estonia“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Canaj Erjona, Lavdari Irena, „Immovable Property Tax System in the Republic of Albania“, *Real Property Taxes and Property Markets in CEE Countries and Central Asia* (eds. Michal Radvan *et al.*), Institute for Local Self-Government, Maribor 2021.
- Цвјетковић Цвјетана, *Порез на имовину у сјайици*, докторска дисертација, Правни факултет у Београду, Београд 2015.
- Цвјетковић Иветић Цвјетана, „Нова решења у области опорезивања непокретности у Републици Србији“, Зборник радова са научног скупа „Правна традиција и интегративни процеси“, Универзитет у Приштини са привременим седиштем у Косовској Митровици, Правни факултет, Косовска Митровица 2020.
- Цвјетковић Иветић Цвјетана, Милошевић Горан, Батуран Лука, „Амортизација непокретности за сврху опорезивања имовине“, *Зборник радова Правног факултета у Новом Саду* 3/2019.

ПРАВНИ ПРОПИСИ И МИШЉЕЊА

Закон о порезима на имовину, *Службени гласник РС*, бр. 26/01, *Службени лист СРЈ*, бр. 42/02 – одлука СУС и *Службени гласник РС*, бр. 80/2002, 80/2002,

- 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – одлука УС, 47/13 и 68/14, 95/18, 99/18 – одлука УС, 86/19, 144/20.
- Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину, *Службени гласник РС*, бр. 95/18.
- Закон о планирању и изградњи, *Службени гласник РС*, бр. 72/09, 81/09 – испр., 64/10 – одлука УС, 24/11, 121/12, 42/13 – одлука УС, 50/13 – одлука УС и 98/13 – одлука УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 – др. закон, 9/20, 52/21.
- Закон о порезу на непокретности, *Службени гласник Републике Српске*, бр. 91/15.
- Закон за даноците на имот, *Службен Весник на Република Македонија*, бр. 61/04, 92/07, 102/08, 35/11, 53/11 и 84/12.
- Закон о порезу на непокретности, *Službeni list CG*, бр. 25/19.
- Правилник о обрасцима пореских пријава о утврђеном, односно за утврђивање пореза на имовину, *Службени гласник РС*, бр. 93/19, 151/20.
- Правилник о класификацији објеката, *Службени гласник РС*, бр. 22/15.
- Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-387/2017-04 од 7.8.2017. године.
- Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00432/2011-04 од 30.05.2011. године.
- Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00050/2016-04 од 8.2.2016. године.
- Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00250/2016-04 од 2.3.2016. године.
- Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00103/2015-04 од 5.8.2015. године.
- Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00666/2016-04 од 5.10.2016. године.
- Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00600/2020-04 од 07.12.2020. године.
- Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01214/2016-04 од 1.2.2017. године.

ИНТЕРНЕТ ИЗВОРИ

- Deferring Payment of the Local Property Tax, https://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/housing_taxes_and_reliefs/deferring_local_property_tax.html.
- Differences Main Residence and Secondary Residence, <https://en.parisrental.com/blog/essential-rental-info/main-differences-between-main-residence-lease-and-second-home-furnished-lease-in-paris>.
- Exemptions from Local Property Tax, https://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/housing_taxes_and_reliefs/local_property_tax_exemptions.html.
- Local Property Taxes in France, <https://www.french-property.com/guides/france/finance-taxation/taxation/local-property-taxes/fonciere/>.
- Станови према својини и основу по којем домаћинства користе стан, <https://publikacije.stat.gov.rs/G2013/Pdf/G201318018.pdf>.

Cvjetana M. Cvjetković Ivetić
University of Novi Sad
Faculty of Law Novi Sad
C.Cvjetkovic@pf.uns.ac.rs

Goran B. Milošević
University of Novi Sad
Faculty of Law Novi Sad
G.Milosevic@pf.uns.ac.rs

Luka O. Baturan
University of Novi Sad
Faculty of Law Novi Sad
L.Baturan@pf.uns.ac.rs

Tax Reliefs for Residential Property Occupied by the Payers of the Property Tax

***Abstract:** In this paper the authors deal with the tax reliefs provided for residential property occupied by the payers of the property tax. The authors will try to answer whether and what type of tax reliefs are given to this category of property in comparative tax law. The special attention will be devoted to the critical analysis of tax credits provided for residential property in Serbian tax law.*

***Keywords:** taxation of residential property; property tax; property tax credits.*

Датум пријема рада: 03.12.2021.

Датум прихватања рада: 23.01.2022.