

Aktualnosti u oporezivanju nekretnina u Republici Hrvatskoj i izmjene Zakona o lokalnim porezima

Žunić Kovačević, Nataša; Pisačić, Viktorija

Source / Izvornik: **Hrvatski časopis za OSIGURANJE, 2023, 141 - 157**

Journal article, Published version

Rad u časopisu, Objavljena verzija rada (izdavačev PDF)

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:118:548915>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-10-16**

PRAVI

Pravni fakultet Faculty of Law



Sveučilište u Rijeci
University of Rijeka

Repository / Repozitorij:

[Repository of the University of Rijeka, Faculty of Law](#)
[- Repository University of Rijeka, Faculty of Law](#)

uniri DIGITALNA
KNJIŽNICA

DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

Pregledni znanstveni članak

■ Aktualnosti u oporezivanju nekretnina u Republici Hrvatskoj i izmjene Zakona o lokalnim porezima¹

Nataša Žunić Kovačević²
Viktorija Pisačić³

Sažetak: Izmjene Zakona o lokalnim porezima⁴ uvelike su rezultat potrebe za povećanjem fiskalne autonomije jedinica lokalne samouprave i smanjivanjem njihove ovisnosti za transferima središnje države. Predmetne su izmjene prvenstveno usmjerene na poreze jedinica lokalne samouprave. Ukidanje prireza porezu na dohodak kao prihoda lokalnih jedinica ostvareno je njegovim pripajanjem porezu na dohodak, a proširene su granice unutar kojih je jedinica lokalne samouprave ovlaštena propisivati iznos poreza na kuće za odmor. Izmjene su stupile na snagu 5. listopada 2023. godine. Istovremeno je došlo i do izmjena propisanih iznosa stopa poreza na kuće za odmor i drugih poreza jedinica područne odnosno regionalne samouprave koje stupaju na snagu početkom 2024. godine. Riječ je o zaokruživanju iznosa propisanih Zakonom o lokalnim porezima, prilikom kojeg se vodilo računa o tome da ni porezni obveznici niti jedinice područne samouprave ne budu u financijski nepovoljnijem položaju u odnosu na njihov položaj do izmjena zakonskog okvira.

Ključne riječi: lokalni porezi, porez na kuće za odmor, lokalna samouprava

1 Rad je izložen na međunarodnoj konferenciji, Giornata di studio del Nord Adriatico – temi giuridici di attualità, 2023.; Nataša Žunić Kovačević, redovita profesorica, Sveučilište u Rijeci, Pravni fakultet; Marija Randić, Voditeljica Odsjeka za utvrđivanje i naplatu prihoda Grada Opatije; Viktorija Pisačić, asistentica, Sveučilište u Rijeci, Pravni fakultet

2 Prof.dr.sc. Nataša Žunić Kovačević, redovita profesorica na Pravnom fakultetu u Rijeci, e-mail: natasazk@uniri.hr

3 Viktorija Pisačić, mag.iur., asistentica na Pravnom fakultetu u Rijeci, e-mail: vписacic@uniri.hr

4 Zakon o lokalnim porezima, Narodne novine br. 115/16, 101/17, 114/22, 114/23

1. UVODNO RAZMATRANJE

Porezi jedinica lokalne samouprave uređeni su kao opcijski porezi, budući jedinica lokalne samouprave samostalno odlučuje o njihovom uvođenju i propisuje stopu odnosno iznos poreza. Time je dodatno potvrđena usmjerenost na ostvarenje zahtjeva Europske povelje o lokalnoj samoupravi⁵ o nužnosti postojanja dijela lokalnih poreza u prihodima lokalnih jedinica.

Jačanje fiskalne i porezne autonomije jedan je od ciljeva koje hrvatska fiskalna politika ima na *agendi* već desetljeće, no analize pokazuju da je svega polovina jedinica lokalne samouprave koristilo mogućnost propisati odlukom svog predstavničkog tijela obvezu plaćanja prireza porezu na dohodak. Takav podatak ukazuje na nespремnost dijela lokalnih jedinica na preuzimanje ovlaštenja koja im zapravo immanentno pripadaju. Stupanjem na snagu izmjena Zakona o lokalnim porezima jedinice lokalne samouprave više nemaju mogućnost propisivanja obveze plaćanja prireza porezu na dohodak, što je otvorilo prostor za porezna rasterećenja. Istodobno, omogućeno je da takvo ukidanje prireza ne vodi do gubitka proračunskih prihoda u visini onih koje su jedinice lokalne samouprave ostvarivale s osnove prireza porezu na dohodak, jer su porez na dohodak i prirez porezu na dohodak paketom izmjena poreznih propisa u 2023. godini pretvoreni u jedno javno davanje.

Prepuštajući lokalnoj državi ovlaštenje da upravlja iznosom stopa poreza na dohodak, zakonodavac je omogućio istima i da zadrže razinu prihoda koju su ostvarivale oporezivanjem dohotka sa dva poreza pa takvo uređenje neki vrednuju i cijene doprinosom fiskalnoj autonomiji i pojednostavnjenju poreznog sustava, napose sustava oporezivanja dohotka.

2. LOKALNI POREZI I PROMJENE U OPOREZIVANJU NEKRETNINA

Izmjene Zakona o lokalnim porezima u dijelu koji se odnosi na oporezivanje kuća za odmor ocijenjene su tehničkom izmjenom, iako je dio odredbi izazvao dileme o uvođenju ili ozakonjenju dvostrukoga oporezivanja.

Oporezivanje dijela nekretnina porezom na kuće za odmor u sustav lokalnih poreza uvedeno je početkom 2000. godine. Sustav je lokalnih

⁵ Koprić, Ivan. "Suvremeni trendovi u razvoju lokalne samouprave i hrvatska lokalna i regionalna samouprava." *Europeizacija hrvatske lokalne samouprave* (2018): 1-56. Šinković, Zoran. «Financiranje jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.» *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu* vol. 56 (1) 2019. Špoljarić, Danko, and Ivona Javorović. «Normativna osnova financiranja lokalnih razina vlasti u Republici Hrvatskoj.» *FIP-Financije i pravo* 5.1 (2017): 61-77.

poreza u Republici Hrvatskoj uređen Zakonom o lokalnim porezima koji je donijet u sklopu porezne reforme krajem 2016. godine, na način da je većina odredbi o lokalnim porezima preuzeta iz Zakona o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave.⁶ Novinu te porezne reforme predstavljalo je uvođenje poreza na nekretnine od 1. siječnja 2018. godine, koji je trebao zamijeniti dva javna davanja – komunalnu naknadu i porez na kuće za odmor. Međutim, zbog pritiska javnosti, političke odluke, a dijelom i nespremnosti jedinica lokalne samouprave, porez na nekretnine ipak nije uveden odnosno odredbe nisu stupile na snagu, budući su brisane odredbe o navedenom porezu.

Sukladno Zakonu o lokalnim porezima, jedinica lokalne samouprave, do konca 2023. godine mogla je uvesti prirez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor i porez na korištenje javnih površina. Jedinice lokalne samouprave imaju autonomiju u odlučivanju hoće li svojim odlukama uvesti lokalne poreze, sve u granicama koje određuje Zakon, a što lokalne poreze čini „opcijskim“ porezima.⁷

Dakle, u Republici Hrvatskoj nekretnine se oporezuju komunalnom naknadom i porezom na kuće za odmor. Sukladno Zakonu o komunalnom gospodarstvu⁸ komunalnu naknadu plaćaju vlasnici nekretnina te ista predstavlja namjenski prihod koji se koristi za održavanje komunalne infrastrukture. Izazovi utvrđenja i naplate komunalne naknade nisu se promijenili unatoč noveliranju zakonskog okvira, a teorija i praksa nedvojbeno su uputili na nužnost jasnog uređenja postupka, napose naplate.⁹

Sukladno Zakonu o lokalnim porezima, porez na kuće za odmor plaćaju vlasnici nekretnina za one nekretnine koje se koriste povremeno ili sezonski, te isti predstavlja nenamjenski prihod.

Izmjene Zakona o lokalnim porezima donijele su i promjene u oporezivanju porezom na kuće za odmor. Zakon o lokalnim porezima prepušta lokalnoj državi odluku o uvođenju obveze plaćanja poreza na kuće za odmor.

6 Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, Narodne novine, br. 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 i 100/15.

7 Vidi, Vartašová, Anna, Karolína Červená. «Position of the Local Development Fee in the System of Local Taxes and Fees in the Slovak Republic.» *Lex Localis* 21.3 (2023): 525-544; Afonso, Whitney. «Local option taxes.» *Research Handbook on City and Municipal Finance* (2023): 42-63.

8 Zakon o komunalnom gospodarstvu, Narodne novine, broj 68/18, 110/18 i 32/20.

9 Žunić Kovačević, Nataša, Stjepan Gadžo. «Komunalna naknada u RH i njezino pozicioniranje u odnosu na teoretske i normativne koncepte financijskog prava.» *Zbornik Pravnog fakulteta Sveučilišta u Rijeci* 35.1 (2014): 245-270. Crnković, Mateja, Damir Jurás. «Upravni sud u Rijeci.» *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* 15.1 (2015): 261-274. ; Crnković, Mateja. «Praksa Upravnog suda u Rijeci.» *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* 14.3 (2014): 775-784. Šimović, Jure, Tereza Rogić Lugačić. «Komunalno gospodarstvo i instrumenti njegova financiranja.» *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* 12.1 (2012): 149-178.; Rogić Lugačić, Tereza. «Financijski aspekti položaja velikih gradova.» *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* 10.3 (2010): 683-708.

Kućom za odmor se, u smislu Zakona o lokalnim porezima, smatra svaka zgrada ili dio zgrade ili stan koji se koriste povremeno ili sezonski, izuzev gospodarstvenih zgrada koje služe za smještaj poljoprivrednih strojeva, oruđa i drugog pribora, a ako jedinica lokalne samouprave odluči uvesti porez na kuće za odmor ona, za potrebe plaćanja toga poreza, odlukom svoga predstavničkog tijela propisuje iznos poreza po četvornom metru korisne površine kuće za odmor. Granice su uvijek bile određene Zakonom o lokalnim porezima, s utjecajem i u ovisnosti o mjestu, starosti, stanju infrastrukture te drugim okolnostima bitnim za korištenje kuće za odmor. Zakonom o izmjenama i dopuni Zakona o lokalnim porezima izmijenjene su granice unutar kojih su jedinice lokalne samouprave ovlaštene samostalno propisivati iznos poreza. Te granice se nisu mijenjale od 2001. godine pa su ovim izmjenama znatno proširene. Tako je predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave ovlašteno propisati iznos poreza na kuće za odmor u rasponu od 0,60 do 5,00 eura.

Izmjenama Zakona o lokalnim porezima nisu se mijenjali drugi elementi ovog hrvatskog poreza na imovinu, no sadrže novu odredbu koja uređuje pitanje obveze plaćanja poreza na dohodak s osnove obavljanja djelatnosti iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova prema odredbama posebnog propisa o porezu na dohodak na način da ista nema utjecaja na utvrđivanje statusa kuće za odmor. Iako nomotehnički ovakvoj odredbi nije mjesto u Zakonu o lokalnim porezima, ona ima cilj osigurati jasnoću i preciznost zakonskih odredbi na temelju kojih porezno tijelo utvrđuje status kuće za odmor. Naime, praksa je pokazala da je upravo najveći broj sporova, upravnih i sudskih, u području ovog poreznog oblika upravo nastao iz primjene odredbe o predmetu oporezivanja i to u dijelu „povremenog korištenja“. Tako je ispravno Visoki upravni sud utvrdio da „Osoba koja objekt koristi samo sezonski jer ima prebivalište u drugom mjestu gdje i radi, obveznik je plaćanja poreza na kuću za odmor... Slijedom toga pravilno je ocijenjeno da stan u P. tužitelj koristi povremeno, a navodi tužitelja da u stanu živi njegova punica nisu od utjecaja na drugačije rješavanje ove stvari, bitno je naime kako tužitelj, kao vlasnik stana, taj stan koristi. Ovo tim više što i tužiteljeva punica također ima prijavljeno prebivalište u Z.“¹⁰

Već najavljena odredba u postupku javne rasprave pogriješno je interpretirana te je bila povod priopćenju Porezne uprave: „Netočni su navodi medijskih članaka koji najavljaju uvođenje „novog“ poreza iznajmljivačima te se radi istinitog informiranja javnosti daje sljedeće priopćenje: Aktualnim izmjenama Zakona o lokalnim porezima (dalje: ZLP) ne uvodi se novi porez, niti se proširuje ili mijenja način njegove

¹⁰ Visoki Upravni sud Republike Hrvatske, Us-11400/2008-7, od 01.06.2010. Velik broj odluka dostupno na www.iusinfo.hr/sudska-praksa/SE400B11400S2008P7D20100601 (18.10.2023.),

primjene. Prema odredbama ZLP, porez na kuće za odmor je opcijski porez što znači da jedinice lokalne samouprave svojom Odlukom odlučuju uvode li porez na kuće za odmor.¹¹ Nadalje, u Priopćenju Porezna uprava ističe kako se „na zahtjev pojedinih jedinica lokalne samouprave, povećava gornja granica za propisivanje visine ovog poreza te se preciziraju odredbe o utvrđivanju statusa kuće za odmor u slučaju kada se predmetna nekretnina koristi za iznajmljivanje u turizmu. Naime, za utvrđivanje obveze poreza na kuće za odmor, kao jednog od oblika poreza na imovinu, bitno je utvrditi radi li se o zgradi ili dijelu zgrade ili stanu koji se koristi povremeno ili sezonski odnosno bitno je utvrditi da predmetna nekretnina nema namjenu trajnog korištenja (za stanovanje vlasnika ili druge osobe ili u drugu trajnu svrhu korištenja).¹² U odnosu na djelatnost iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima, koje se pruža prema posebnom propisu, Porezna uprava u priopćenju ističe kako je to „djelatnost koju obavlja fizička osoba te je po osnovi djelatnosti za ostvarene prihode od djelatnosti propisana obveza plaćanja poreza na dohodak prema odredbama Zakona o porezu na dohodak. Ako se djelatnost iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima pruža samo u dijelu kalendarske godine, razvidno je da se takva nekretnina koristi povremeno ili sezonski te bez obzira na obavljanje djelatnosti u predmetnoj nekretnina ista podliježe obvezi plaćanja poreza na kuće za odmor.“¹³ Konačno, Porezna uprava u priopćenju zaključuje kako su porez na dohodak i porez na kuće za odmor koji plaćaju iznajmljivači porezni su oblici koji se utvrđuju neovisno jedan od drugoga, budući da se utvrđuju s različitih osnova. „Porez na kuće za odmor utvrđuje se po osnovi vlasništva i načina korištenja određene nekretnine, dok se porez na dohodak utvrđuje po osnovi obavljanja djelatnosti prema ostvarenim prihodima ili po drugom kriteriju. Ovakvo tumačenje ovih poreznih oblika proizlazi iz temeljnih postavki oporezivanja utemeljenih na tri stupa (rad, imovina i potrošnja) koje su implementirane u zakonske odredbe o obvezi plaćanja ovih poreza. Porezna uprava na nepromijenjeni način tumači i provodi ove zakonske odredbe od uvođenja ovih poreznih oblika, a što je jasno vidljivo i iz mišljenja na upite poreznih obveznika koje je objavljeno na Internet stranici Porezne uprave.“¹⁴

Upravo je navedeno priopćenje potvrdilo pogriješne prakse, posebno prakse upravnih tijela lokalnih jedinica i već višegodišnje iskustvo u primjeni ovoga poreznog oblika bez promjena u njegovim zakonom određenim elementima preko dva desetljeća. Naime, objavljeno mišljenje na koje se upućuje u priopćenju jasno potvrđuje opravdanu bojazan vlasnika

11 Porezna uprava, Mišljenje – Porez na kuće za odmor, dostupno na: <https://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Vijest.aspx?NewsID=3598&List=Vijesti> 15.10.2023.

12 Ibid.

13 Ibid.

14 Ibid.

kuća za odmor koje isti iznajmljuju. Naime, oporezivanje kuće za odmor je usmjereno zahvaćanju gospodarske snage poreznog obveznika koja je sadržana u tom parcijalnom pokazatelju imovine kao predmeta oporezivanja i indikatoru gospodarske snage, kući za odmor. Kao objekt oporezivanja, ta kuća za odmor se eventualno ima smatrati kućom za stanovanje, ukoliko ju vlasnik koristi stalno. Ukoliko ju vlasnik ne koristi za stanovanje, onda njezino stalno korištenje od strane drugih osoba, pa čak i najmoprimalaca, ne mijenja objekt oporezivanja i obvezu vlasnika kuće - platiti porez na kuću za odmor koja to jeste ako je vlasnik ne koristi stalno. Prigovori o postojanju dvostrukoga oporezivanja u ovom su kontekstu apsolutno neosnovani, budući se radi o dva bitno drugačija, različita pravna osnova i predmeta oporezivanja.

Dvostruko oporezivanje je „konkurencija pravnih pravila, do koje dolazi ako porezne vlasti iz područja različitih izvornih poreznih suvereniteta oporezuju isti porezni objekt“.¹⁵ Dakle, da bi se eventualno moglo govoriti o dvostrukom oporezivanju, to bi svakako trebala biti, uz ostale elemente, ostvarena pretpostavka o postojanju iste osnove i povoda oporezivanja. U ovom slučaju to nije ostvareno, jer bi u jednom osnovu bila imovina, u drugom dohodak odnosno prihod. Teorija javnih financija i financijsko pravo prepoznaju takvu pojavu kao kumuliranje poreza, oblik višestrukog oporezivanja koji se razlikuje od dvostrukog oporezivanja. Kumuliranje poreza (engl. *tax accumulation*) je redovna pojava željena od zakonodavca, a posljedica je postojanja više poreznih oblika odnosno samog poreznog sustava, a manifestira se nastankom najmanje dviju poreznih obveza koje za istog poreznog obveznika nastaju temeljem različitih oporezivih činjenica.

U teoriji se takva pojava naziva i dvostruko opterećenje, poznato i kao tzv. ekonomsko dvostruko oporezivanje, a različito od dvostrukog oporezivanja, odnosno pravog, punog juridičkog dvostrukog oporezivanja.¹⁶ U protivnom bi svaki oblik višestrukog oporezivanja mogao biti jednako kvalificiran kao dvostruko, neželjeno oporezivanje, što je pogrešno i ne vodi u pravnu sigurnost. Stoga je ispravno, već 2012. godine, ali i kasnije, Porezna uprava dala mišljenje u kojem pojašnjava kako „Porez na kuće za odmor plaćaju vlasnici kuća za odmor, a radi utvrđivanja radi li se o kući za odmor bitno je utvrditi koristi li se povremeno ili sezonski.

Odredbama Zakona predviđeno je oslobođenje od plaćanja poreza na kuće za odmor. Zakonom nije predviđeno oslobođenje od plaćanja

¹⁵ Vidi o definicijama, Arbutina, Hrvoje. „Pojmovnik.“ *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* 10.2 (2010): 615-624.; Kesner-Škreb, Marina. «Dvostruko oporezivanje.» *Financijska teorija i praksa* 29.4 (2005): 443-444.; Popović, Dejan. «Da Li Je Moguće Na Globalnom Nivou Regulisati Izbegavanje Dvostrukog Oporezivanja Među Državama?» *Economics/Ekonomija* 25.1 (2018); i dr.

¹⁶ Arbutina, Hrvoje. „Pojmovnik.“ *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* 10.2 (2010): 615-624.

poreza na kuće za odmor u dijelu koji se iznajmljuje gostima i na koji se plaća porez na dohodak u paušalnom iznosu. Ako isto oslobođenje nije predviđeno ni odlukom jedinice lokalne samouprave, porezni obveznik ne ostvaruje pravo na oslobođenje od plaćanja poreza na kuće za odmor. Ministarstvo financija – Porezna uprava ne može mimo postojećih zakonskih odredaba osloboditi poreznog obveznika od plaćanja poreza na kuće za odmor.“¹⁷ Nadalje, Porezna uprava ističe kako „porez na kuće za odmor i porez na dohodak u paušalnom iznosu od djelatnosti iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima te organiziranja kampova utvrđuju se s dva različita zakona i dvije različite osnove jer porez na kuće za odmor utvrđuje se s osnove vlasništva kuće za odmor, a porez na dohodak u paušalnom iznosu s osnove obavljanja djelatnosti iznajmljivanja.“¹⁸

Slično stajalište moguće je pronaći i u praksi upravnih sudova. Ipak, primjena na razini lokalnih jedinica, suprotno zakonskoj intenciji, išla je u korist poreznih obveznika, uslijed čega nije bilo upravnih ili sudskih sporova u odnosu na takve okolnosti. Naime, upravna su tijela lokalnih jedinica pretežito izbjegavala prigovor dvostrukog oporezivanja na način da su izuzimala od oporezivanja kuće za odmor koje se iznajmljuju, uz argument da iznajmljivanje kuća ujedno utemeljuje argument stalnog korištenja. No, pri takvoj su argumentaciji zanemarili važnu pretpostavku koja se nalazi u stalnom korištenju od strane vlasnika kuće, a ne od strane najmoprimaca ili drugih osoba. Iako odredba zakona nije izriekom uredila da se povremeno korištenje kuće ima smatrati isključivo povremenim korištenjem od strane vlasnika, to bi imalo proizlaziti iz samog pojma poreza na nekretnine, pa i parcijalnog oblika, poreza na kuće za odmor.

Zakon o lokalnim porezima u članku 2. st. 1. t. 12. definirao je objekt oporezivanja „...kuća za odmor je svaka zgrada ili dio zgrade ili stan koji se koriste povremeno ili sezonski. Kućom za odmor ne smatraju se gospodarstvene zgrade koje služe za smještaj poljoprivrednih strojeva, oruđa i drugog pribora“. Iz samog poreznog oblika te teorijskog i normativnog koncepta, jasno je da se radi o povremenom ili sezonskom korištenju od strane vlasnika, odnosno stalnom korištenju od strane vlasnika. Bitno drugačija dosadašnja praksa lokalnih jedinica, eventualno se mogla pozvati na prazninu u propisu koja se u praksi popunila analogijom iz drugih poreznih oblika, a kako je u korist poreznog obveznika, prihvaćena je kao dopuštena. No, takvi argumenti nisu dovoljni, s obzirom da je to suprotno cilju zakonske odredbe odnosno samog poreznog oblika.

17 Porezna uprava, Mišljenja - Gradski i općinski porezi - Porez na kuće za odmor, dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Lists/misljenje33/Display.aspx?id=18759

18 Ibid.

Oporezivanje koje bi imalo makar samo element kakve sankcije ili kaznenu svrhu, pa i kada bi to bilo oporezivanje kuća za odmor koje vlasnici ne iznajmljuju, dok bi istodobno postojalo oslobođenje odnosno izuzimanje od oporezivanja kuća za odmor koje vlasnici iznajmljuju, u praksi je Ustavno suda u više poreznih predmeta utvrđeno kao neustavno.¹⁹

3. KOMPARATIVNO ISKUSTVO TALIJANSKOG KOMUNALNOG OPOREZIVANJA NEKRETNINA I IZAZOVI NORMATIVNOG UREĐENJA OSLOBOĐENJA I IZUZIMANJA OD LOKALNIH POREZA

Oporezivanje imovine, a posebno nekretnina, u teoriji i praksi se definira kao alat za lokalnu poreznu autonomiju, a to potvrđuju i komunalni porezi u talijanskom sustavu oporezivanja i fiskalne decentralizacije.²⁰ Posebno izazovnim pokazuje se uređenje lokalnih poreza pa je stoga koristan i prikaz komparativnih promišljanja o nedostacima normiranja poreznih oslobođenja kod poreza na nekretnine koja se najčešće odnose na „prve nekretnine“.²¹

Talijanska porezna teorija jasno prepoznaje i definira lokalne poreze na nekretnine kao dio tradicije oporezivanja imovine.²² Nekretnine su važna i "vidljiva" komponenta imovine fizičkih osoba i korporacija te kao takve mogu postati dio porezne osnovice "općih" poreza na imovinu ili pak biti dio kategorije o "posebnim" porezima na imovinu, koji se odnose samo na određenu kategoriju dobara. Imovina s jedne strane predstavlja važan pokazatelj bogatstva, a s druge strane i sposobnosti doprinosa društvu i preraspodjele bogatstva, stoga je njeno oporezivanje uvijek opravdano u svjetlu ustavnih načela, pa tako i u svjetlu čl. 53. talijanskog Ustava. Oporezivanje imovine također se može promatrati kao oporezivanje određenih "produktivnih stvari", tj. dobara koja su po svojoj prirodi sposobna generirati prihode koji se mogu iskoristiti za plaćanje poreza.²³

19 U Hrvatskoj su već postojali porezi na nekretnine, parcijalni, kojima se pokušalo potaknuti vlasnike na određeni oblik raspolaganja i korištenja nekretnina, dakle na nekorištene nekretnine: porez na neobrađeno obradivo poljoprivredno zemljište, neizgrađeno građevno zemljište i neiskorištene poduzetničke nekretnine. Ovi su porezi 2007. ukinuti Odlukom Ustavnog suda kao neustavni, pri čemu se u odluci Ustavnog suda navodi: „...zaključak je da vlasnika poduzetničke nekretnine, neizgrađenog građevinskog zemljišta i neobrađenog obradivog poljoprivrednog zemljišta nije dopušteno prisiljavati na određeni način postupanja, odnosno činjenja, (u konkretnom slučaju na korištenje navedenih nekretnina).... „ Ako bi prihvatili porez na kuće za odmor koji u praksi i primjeni odredbi zakona o „povremenom korištenju“ zapravo „kažnjava“ vlasnika nekretnine koji svoje vlasništvo ne koristi, onda je neustavnost takvog postupanja razvidna.

20 Bimonte, Salvatore, Arsenio Stabile. "Local taxation and urban development. Testing for the side-effects of the Italian property tax." *Ecological Economics* 120 (2015): 100-107.; Buglione, Enrico, and Mauro Maré. «The Taxing Powers of Subnational Governments: and the Role of Own Taxes in Italy: Issues and Perspective.» *OECD Conference on Financing Sub-Central Governments: Explaining the Balance Between Taxes and Grants*. 2008.

21 Stevanato, Dario, Oporezivanje imovine kao alat za lokalnu poreznu autonomiju: talijansko iskustvo, Nord Adriatic conference (izlaganje, knjiga sažetaka) 26. rujna 2023.

22 Valdesalici, Alice, Martina Trettel. "The System of Local Government in Italy: A Stress-Test to Traditional Paradigms?." *Local Governance in Multi-Layered Systems: A Comparative Legal Study in the Federal-Local Connection*. Cham: Springer Nature Switzerland, 2023. 261-282.

23 Kukić, Nenad, Sandra Švaljek. «Porez na nekretnine: osnovne značajke i rasprava o uvođenju u

Stoga se čak i porezi na nekretnine usmjereni na vlasnička prava mogu promatrati kao neizravni instrumenti oporezivanja dohotka koji se odbija od tih nekretnina,²⁴ a tragovi toga mogu se vidjeti u talijanskom zakonodavstvu, kao u čl. 8. stavak 1. Zakonodavnog dekreta br. 23/2011.²⁵

Dodatno, a prema drugačijoj perspektivi, lokalno oporezivanje nekretnina također odgovara "načelu koristi", s obzirom da vlasnici nekretnina imaju koristi od javnih usluga koje pruža lokalna vlast i troškova koji nastaju u tu svrhu, kao što su javna rasvjeta, upravljanje i održavanje kanalizacije, čišćenje ulica. Takve aktivnosti javne vlasti utječu na doprinos rastu vrijednosti nekretnine pa je stoga nesporna i ovlast sudjelovati u tom rastu vrijednosti kroz oporezivanje lokalnim porezom na nekretnine. Dva poreza talijanskog poreznog sustava, IMU (tal. *imposta municipale unica*) jedinstveni općinski porez te ICI (tal. *imposta comunale sugli immobili*) kao poreznu osnovicu imaju imovinu, zgrade i zemljišta poreznih obveznika. IMU se izračunava na temelju vlasništva nad nekretninom i kada je stupio na snagu uključivao je glavno prebivalište. Umjesto toga, ICI je bio porez koji se izračunavao na temelju posjeda zgrada i zemljišta, koji međutim nije uključivao prvu nekretninu, odnosno kuću kao prebivalište. ICI je bio na snazi do 2012. godine, kada ga je zamijenio IMU.²⁶

Godine 2012. zakonskom uredbom je uvedeno plaćanje IMU-a, jedinstvenog općinskog, komunalnog poreza. Uzimajući u obzir sve mogućnosti klasifikacije poreza na imovinu, jedinstveni općinski porez kako je u Italiji uveden državnim zakonom br. 160. iz 2019. treba klasificirati kao „obični“ opći porez na imovinu, koji se primjenjuje godišnje, pri čemu je to porez na nekretnine koji nije "opći", već "poseban" jer se odnosi samo na nekretnine, a koji ima vlasnika nekretnine kao subjekta oporezivanja odnosno poreznog obveznika dok je porezna osnovica vrijednost nekretnine, i to katastarska vrijednost.

Tako definirani porezni oblik i predmet oporezivanja, ne opravdavaju isključenje iz oporezivanja odnosno oslobođenje za tzv. "prvi dom" budući da čak i zgrade koje se koriste kao mjesto prebivališta trebaju spadati u područje primjene poreza na imovinu koji se temelji na vlasništvu i posjedovanju nekretnina, a u odnosu na koje "načelo koristi" djeluje, ako ništa drugo, na pojačan način, s obzirom na to da su prednosti stečene lokalnim javnim uslugama veće kada se imovina koristi intenzivnije. Nadalje, isključenje odnosno oslobođenje iz obuhvata oporezivanja kuće

Hrvatskoj» *Economic Trends & Economic Policy* 22.132 (2012).

24 Stevanato, Dario. "TASSE COME MOTIVATORI E PREDITORI DELLA RISTRUTTURAZIONE AZIENDALE." *Zbornik Pravnog fakulteta Sveučilišta u Rijeci* 39., Posebni broj (2018): 1601-1622.

25 Bizioli, Gianluigi. "Tax Aspects of Fiscal Federalism. A Comparative Analysis. Italy." *A Comparative Analysis. Italy (May 1, 2011). TAX ASPECTS OF FISCAL FEDERALISM-A COMPARATIVE ANALYSIS* (2011): 403.

26 Maldonado-Meléndez, Mirko, and Martha Bringas. "Legal Attribution of Local Governments and the Apparent Conflict with the Constitutional Principles for Tax Exemptions." *Available at SSRN 2944891* (2017).

u kojoj osoba boravi sprječava ispravno djelovanje načela odgovornosti lokalne vlasti i čini njezine izbore nejasnijima: građani s prebivalištem na području općine, koji glasuju za izbor njihovih lokalnih predstavnika, nisu pogođeni lokalnim porezom na nekretnine. Na taj način zapravo lokalni porez, umjesto da pogađa lokalno stanovništvo, završava opterećivanjem - upravo zbog izbora da se nekretnina koja je prebivalište obveznika izuzme od poreza - nerezidenata, koji posjeduju drugu i treću nekretninu, a koji ne glasuju i stoga ne mogu izraziti nikakvu vrstu "pristanka na porez". Tako dolazi do fenomena fiskalnog "izvoza": porez plaćaju subjekti koji nemaju prebivalište na teritoriju i nestaje načelo odgovornosti, odnosno političke odgovornosti prema poreznim obveznicima-biračima.²⁷

Posebno izazovnim smatra se u talijanskoj praksi i teoriji pitanje oslobođenja od lokalnog poreza na nekretnine koje se odnosi na nekretnine koje se nalaze u lučkim područjima.²⁸ Pitanje izuzeća od lokalnog poreza na imovinu za nekretnine koje se nalazi u lučkim područjima, poput one u Trstu- slobodnom lučkom području, složeno je i zahtijeva najmanje dvije perspektive istraživanja, jednu nacionalnu, drugu međunarodnu. Dodatno, teorijska perspektiva oslobođenja i izuzimanja od lokalnih poreza ukazuje na sustavnu potrebu propisivanja tog elementa samo kao iznimke. Kada je primjena takvih odredbi u nadležnosti komunalnih tijela, to širi zahtjeve za narav oslobođenja u tom sustavu kao iznimke koja je zakonodavno uređena na jasan i nedvosmislen način što daje jednoobraznost i sigurnost u primjeni.²⁹

Što se tiče navedenog, prvog aspekta, nacionalna IMU regulativa bila je predmetom raznih zakonodavnih intervencija koje su modificirale i s vremenom proširivale slučajeve oslobađanja od plaćanja poreza. Općenito govoreći, izuzeće kako je predviđeno odredbama zakonodavne uredbe 504/92, u korist zgrada «klasificiranih u određene kvalificirane katastarske kategorije s naknadnim proširenjem koje propisuje da «jedinice nekretnina upisane u određene dodatne katastarske kategorije ne mogu uključivati nekretnine ili dijelove nekretnina namijenjene za komercijalne, industrijske, privatne uredske ili druge svrhe, ako imaju funkcionalnu i prihodovnu autonomiju. Dodatno je intervencijom kroz zakon o proračunu (za 2018.)³⁰, predviđen i popis u kategoriji određenih nekretnina poput dokova, nenatkrivenih područja,

27 Feld, Lars P., Gebhard Kirchgässner, and Christoph A. Schaltegger. "Decentralized taxation and the size of government: Evidence from Swiss state and local governments." *Southern Economic Journal* 77.1 (2010): 27-48.

28 Alessia Sbrojavacca, L'esonzione dall'imposta locale sugli immobili situati nelle aree portuali knjga sažetaka konferencije Giornata di studio del Nord Adriatico – temi giuridici di attualità Sjevernojadranski znanstveni kolokvij – aktualne pravne teme.

29 Marattin, Luigi, Tommaso Nannicini, and Francesco Porcelli. "Revenue vs expenditure based fiscal consolidation: the pass-through from federal cuts to local taxes." *International Tax and Public Finance* 29.4 (2022): 834-872.

30 O.J. 27.12.2017., br. 205.

povezane infrastrukture, cesta i željeznica, skladišta luka od nacionalne i međunarodne gospodarske važnosti. Pažljivo čitanje navedenih odredbi pokazuje da se radi o vrsti objektivnog izuzeća, utvrđenog s obzirom na djelatnost koja se obavlja, a ne utemeljenog na obilježjima osobe ili institucije koja upravlja imovinom. Riječ je dakle o funkcionalnom, ne institucionalnom oslobođenju pa izuzeće stoga obuhvaća sve što je funkcionalno povezano s potrebama iskrcavanja/ukrcavanja i transporta lučke robe. Funkcionalna autonomija se smatra utvrđenom ako se imovina može koristiti neovisno u odnosu na druge dijelove, dok se autonomija prihoda sastoji u sposobnosti imovine da proizvede neovisan i autonoman prihod od onog koji se može pripisati i drugoj imovini.

Talijanska je jurisprudencija u poreznim predmetima o ICI, odnosno IMU posebno bogata i to u pitanjima izuzeća i oslobođenja, napose u procesnom smislu u odnosu na utvrđenja obveze odnosno prava na oslobođenje. To upućuje na neophodan oprez kod eventualnog propisivanja ovlaštenja lokalnih vlasti na samostalno uređenje, normativno, takvih elemenata u poreznom obliku.

Međunarodna perspektiva dodatno istražuje mogućnost pružanja izuzeća od plaćanja IMU-a polazeći od posebnih međunarodnih sporazuma, poput primjera specifičnosti i posebnosti Slobodne luke Trst u usporedbi s drugim talijanskim lučkim područjima. Tako se u Aneksu VIII Pariškog mirovnog ugovora, propisuje da „...u pogledu uvoza ili izvoza iz Slobodne luke ili u tranzitu kroz nju, vlasti Slobodnog teritorija ne smiju nametati, na takvu robu, carinske pristojbe ili plaćanja koja nisu nametnuta za pružene usluge”. To znači da se unutar Slobodne luke Trst ne mogu cariniti robe u tranzitu niti se mogu nametati naknade koje ne predstavljaju naknadu za pružene usluge. Stoga se pokazalo kao sporno pitanje može li se ova odredba tumačiti ekstenzivno u smislu uključivanja, u izraz «ili plaćanja koja nisu nametnuta za pružene usluge», također plaćanje komunalnog poreza na nekretnine, odnosno IMU-a. Pri tome treba primijetiti da IMU ne može biti davanje «nametnuto» na robu, s obzirom da IMU opterećuje nekretnine. Navedena iznimka, odnosno oslobođenje iz međunarodnog sporazuma pokazala se izvorom sporova nakon brojnih poreznih postupaka koje su pokrenuli porezni obveznici podnošenjem zahtjeva za povrat ili nadoknadu za ICI ili pak IMU plaćene na skladištima, hangarima, silosima i sličnim nekretninama koje se nalaze u slobodnoj zoni luke Trst. Vrijedi istaknuti da postoji presedan gdje je sudsko vijeće prihvatilo stav poreznog obveznika, tumačeći odredbe Pariškog ugovora, kako bi se carine i bilo koje drugo o javno davanje trebalo obuhvatiti oslobođenjem iz tog međunarodnog sporazuma. Navedenom je odlukom zaključeno da ICI odnosno IMU predstavljaju kršenje posebnog zakonodavstva utvrđenog Pariškim ugovorom, koji

kao poseban propis osigurava Luci Trst oslobođenje od carina, poreza ili drugih tereta, s izuzetkom plaćanja koja predstavljaju naknadu za stvarne usluge. Tako je zaključeno, da predmetni porez nije povezan ni s jednom uslugom koju pruža općina te da je nametanje općinskog poreza na nekretnine smještene u lučkom području Trsta jednako poreznom opterećenju robe u provozu kroz to područje u lučka skladišta, čime bi se počinila povreda posebnog zakonodavstva.

Nasuprot takvom stavu, talijanski kasacijski sud uvijek je pokazivao znatno restriktivniju orijentaciju. Zapravo, i u novijim predmetima odlučivao je u bitno drugačijem smislu, tj. isključio je takvo tumačenje i mogućnost da se izuzeće od carina predviđeno Pariškim ugovorom može proširiti na općinske poreze na nekretnine. Djelomično zato što je odredba o izuzeću, koja predstavlja olakšicu, odredba strogog ili kogentnog značenja i tumačenja da se "izuzeće od plaćanja carina i sličnih poreza odnosi isključivo na robu i komercijalne operacije koje se tamo obavljaju, budući da se očekivano izuzeće ne može proširiti i na općinske poreze na imovinu koja se nalazi u slobodnoj luci; to je zato što pravilo potpunog ili djelomičnog izuzeća od poreznog duga, budući da predstavlja značajno odstupanje od utvrđenog načela prema redovnom pravu, ima posebnu narav i stoga je norma strogog tumačenja. Slijedi da se ne može primijeniti izvan hipoteza koje su posebno i iscrpno naznačene referentnim zakonodavstvom, s obzirom na zabranu ne samo analognog tumačenja koje bi inače bilo prihvaćeno, već i ekstenzivnog tumačenja.³¹ Povoljne mjere koje osiguravaju poslovanje u slobodnim zonama, od uvjeta olakšavanja poreznih i carinskih davanja do bilo kakvih poticaja i izuzeća, usmjerene su na ponovno pokretanje gospodarskog sustava omogućavanjem slobode provoza robe. Drugim riječima, sve radnje koje se obavljaju u lučkom području - utovar, iskrcaj, rukovanje, industrijske transformacije - oslobođene su plaćanja carine. Međutim, izuzeće od plaćanja carina i poreza odnosi se isključivo na robu i komercijalne operacije i ne odnosi se na općinske poreze na imovinu." Zaključno, proizlazi i potvrđuje se da nacionalno zakonodavstvo koje predviđa posebna izuzeća od plaćanja općinskog poreza na nekretnine ima biti uvijek jasno i precizno pa je to slučaj i sa talijanskim porezom, IMU. Čak i kada je riječ o imovini odnosno nekretninama koje se nalaze u lučkim područjima, i gdje posebni međunarodni propisi, kao navedeni Aneks VIII Pariškog ugovora, predviđaju i šira izuzeća, sudska je praksa zauzela stajalište o neutemeljenosti širokog tumačenja oslobođenja od poreza na nekretnine, čak i u kontekstu primjene međunarodnih sporazuma.³²

31 Brien, Spencer T., and David L. Sjoquist. "Do state-funded property tax exemptions actually provide tax relief? Georgia's HTRG program." *Public Finance Review* 42.5 (2014): 608-634.

32 Bordignon, Massimo, Veronica Grembi, and Santino Piazza. "Who do you blame in local finance? An analysis of municipal financing in Italy." *European Journal of Political Economy* 49 (2017): 146-163.

Prikazom odabranog komparativnog iskustva pokazuje se zahtjevnost i složenost prepuštanja lokalnoj državi ovlaštenja na uređene i ubiranje lokalnog poreza na imovinu.³³ Zahtjevi teorije lokalnih financija, potvrđeni u komparativnim iskustvima primjene tog poreza, potvrđuju da iznimke i oslobođenja imaju biti posebno pažljivo normativno uređeni. Uz rizike od gubitka prihoda, rizik izbjegavanja poreza te pravne nesigurnosti potvrđuju jednostavnost ovog poreznog oblika. Porezne olakšice i oslobođenja kao porezni izdaci dio su poreznog sustava koji ugrožava koherentnost, jednostavnost sustava. Uvođenjem (novih) „... poreznih olakšica i povlastica narušava se konzistentnost i transparentnost poreznog sustava te njegova stabilnost. Dodatno se usložnjava postupak naplate i kontrole poreza, što vodi poskupljenju i slabijoj učinkovitosti sustava. Učestale promjene, često *ad hoc* mjere, negativno utječu na donošenje ekonomskih odluka poreznih obveznika. Poreznom politikom ne smiju se provoditi mjere socijalne, ekonomske ili razvojne politike, nego je njezin osnovni cilj i svrha što jednostavnije, učinkovitije i pravednije prikupljanje poreznih prihoda kojima se trebaju pokrivati postojeći izdaci za javne potrebe. Uostalom, u Hrvatskoj je upravo rashodna strana proračuna problematična i nikakve promjene na prihodnoj strani bez radikalne reforme rashoda ne mogu pridonijeti poboljšanju hrvatskih javnih financija”.³⁴

4. ZAKLJUČNE NAPOMENE

Izmjene i dopune Zakona o lokalnim porezima iz 2023. godine donijele su novine poput ukidanja prireza porezu na dohodak i mogućnosti povećanja visine poreza na kuće za odmor. Dodano, pojašnjenje o postojanju istodobnih obveza poreza na dohodak u paušalnom iznosu s osnove obavljanja djelatnosti iznajmljivanja kuće za odmor te poreza na kuće za odmor potaknulo je analize o mogućim i potrebnim promjenama u lokalnim porezima, posebno kroz porez na nekretnine. Nomotehnički suvišna odredba, o potvrdi provedbe i postojanja kumuliranja poreza kao oblika višestrukog oporezivanja, ali ne dvostrukog oporezivanja, teorijski je nedvojbeno ispravna i utemeljena, no pogrešna praksa, iako u korist poreznih obveznika, pa stoga nesporna u smislu upravnih i sudskih sporova, potvrđuje svrsishodnost budućih promjena u lokalnim porezima i oporezivanju imovine, posebno nekretnina.

Hoće li predmetne porezne reforme omogućiti učinkovito i pravedno oporezivanje imovine te zadržavanje željene razine prihoda jedinica

³³ Dillinger, William. "Urban property tax reform." *Guidelines and Recommendations* (1991).

³⁴ Bratić, Vjekoslav i Ivica Urban. "Porezni izdaci u Hrvatskoj." *Financijska teorija i praksa* 30, br. 2 (2006): 129-194. <https://hrcak.srce.hr/5248>, str. 130.

lokalne samouprave pokazat će se u narednom razdoblju provedbe istih. Međutim, za strukturne promjene koje su prijeko potrebne, pokazuje se učinkovitim i pravednim te svrsishodnim uvođenje poreza na nekretnine.

Current developments in real estate taxation in the Republic of Croatia and amendments to the Law on Local Taxes

Summary: *The amendments to the Local Taxes Act are largely a result of the need to increase the fiscal autonomy of local self-government units and reduce their dependency on transfers from the central government. These changes are primarily focused on the taxes of local self-government units. The abolition of the surtax on income as a source of local unit revenue was achieved by merging it with the income tax. The boundaries within which a local self-government unit is authorized to prescribe the amount of the tax on vacation houses have been expanded. The amendments came into effect on October 5, 2023. Simultaneously, changes to the prescribed amounts of the vacation house tax rates and other taxes of regional self-government units, which will come into effect at the beginning of 2024, have also occurred. This involves rounding off the amounts prescribed by the Local Taxes Act, taking care to ensure that neither taxpayers nor regional self-government units are in a financially disadvantageous position compared to their position before the changes to the legal framework.*

Key words: *local taxes, tax on vacation houses, local self-government*

Navedeni izvori i korištena literatura

Afonso, W. (2023) "Local option taxes" *Research Handbook on City and Municipal Finance*. 42-63

Arbutina, H. (2010) "Pojmovnik" *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* vol. 10 (2), 615-624.

Bimonte, S., Stabile, A. (2015) "Local taxation and urban development. Testing for the side-effects of the Italian property tax." *Ecological Economics* 120, 100-107

Bizioli, G. (2011) *Tax Aspects of Fiscal Federalism. A Comparative Analysis. Italy. U: Tax Aspects of Fiscal Federalism - A Comparative Analysis*, Bizioli G. and Sacchetto C. (ur.), IBFD, 2011, dostupno na: SSRN: <https://ssrn.com/abstract=1980949>

Bordignon, M., Grembi V., Piazza, S. (2017) "Who do you blame in local

finance? An analysis of municipal financing in Italy." *European Journal of Political Economy* 49, 146-163.

Bratić, V., Urban, I. (2006) "Porezni izdaci u Hrvatskoj." *Financijska teorija i praksa* vol. 30 (2), 129-194

Brien, S.T., Sjoquist, D.L. (2014) "Do state-funded property tax exemptions actually provide tax relief? Georgia's HTRG program." *Public Finance Review* vol. 42 (5), 608-634.

Buglione, E., Maré, M. (2008) "The Taxing Powers of Subnational Governments: and the Role of Own Taxes in Italy: Issues and Perspective." *OECD Conference on Financing Sub-Central Governments: Explaining the Balance Between Taxes and Grants*.

Crnković, M., Juras, D. (2015): "Upravni sud u Rijeci" *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* vol. 15 (1), 261-274

Crnković, M. (2014) "Praksa Upravnog suda u Rijeci" *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* vol. 14 (3), 775-784

Dillinger, William. (1991) "Urban property tax reform." *Guidelines and Recommendations*

Feld, L. P., Kirchgässner, G., Schaltegger, C.A. (2010) "Decentralized taxation and the size of government: Evidence from Swiss state and local governments." *Southern Economic Journal*, 77 (1) 27-48

Kesner-Škreb, M. (2005) "Dvostruko oporezivanje" *Financijska teorija i praksa* vol. 29 (4), 443-444

Koprić, I. (2018) "Suvremeni trendovi u razvoju lokalne samouprave i hrvatska lokalna i regionalna samouprava." *Europeizacija hrvatske lokalne samouprave*, 1-56

Kukić, N., Švaljek, S. (2012) "Porez na nekretnine: osnovne značajke i rasprava o uvođenju u Hrvatskoj" *Economic Trends & Economic Policy* 22 (132), 49-91

Maldonado-Meléndez, M, Bringas, M. (2017) "Legal Attribution of Local Governments and the Apparent Conflict with the Constitutional Principles for Tax Exemptions." Dostupno na: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2944891>

Marattin, L., Nannicini, T., Porcelli, F. (2022) "Revenue vs expenditure based fiscal consolidation: the pass-through from federal cuts to local taxes." *International Tax and Public Finance* vol. 29 (4) 834-872.

Popović, D. (2018) "Da li je moguće na globalnom nivou regulisati izbegavanje dvostrukog oporezivanja među državama?" *Economics/ Ekonomija* vol. 25 (1), 57-76

Porezna uprava, *Mišljenja – Porez na kuće za odmor*, dostupno na: <https://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Vijest.aspx?NewsID=3598&List=Vijesti>

Porezna uprava, *Mišljenja - Gradski i općinski porezi - Porez na kuće za odmor*, dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_publikacije/Lists/mislenje33/Display.aspx?id=18759

Rogić Lugarić, T. (2010) "Financijski aspekti položaja velikih gradova" *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave*, vol. 10 (3), 683-708

Sbroiavacca, A. (2023) *L'esenzione dall'imposta locale sugli immobili situati nelle aree portuali*. Knjiga sažetaka konferencije. Giornata di studio del Nord Adriatico – temi giuridici di attualità (Sjevernojadranski znanstveni kolokvij – aktualne pravne teme).

Stevanato, D. (2023) *Oporezivanje imovine kao alat za lokalnu poreznu autonomiju: talijansko iskustvo*. Knjiga sažetaka konferencije Giornata di studio del Nord Adriatico – temi giuridici di attualità (Sjevernojadranski znanstveni kolokvij – aktualne pravne teme).

Stevanato, D. (2018) "Tasse come motivatori e predittori della ristrutturazione aziendale." *Zbornik Pravnog fakulteta Sveučilišta u Rijeci* 39., Posebni broj, 1601-1622.

Šimović, J., Rogić Lugarić, T. (2012) "Komunalno gospodarstvo i instrumenti njegovog financiranja" *Hrvatska i komparativna javna uprava: časopis za teoriju i praksu javne uprave* vol. 12 (1), 149-178

Šinković, Z. (2019) "Financiranje jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave" *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu* vol. 56 (1), 223-250

Špoljarić, D., Javorović I. (2017) "Normativna osnova financiranja lokalnih razina vlasti u Republici Hrvatskoj" *FIP-Financije i pravo* 5 (1), 61-77

Valdesalici, A., Trettel, M. (2023) "The System of Local Government in Italy: A Stress-Test to Traditional Paradigms?" u Nicolini, M., Valdesalici, A. (ur.) *Local Governance in Multi-Layered Systems: A Comparative Legal Study in the Federal-Local Connection*. Cham: Springer Nature Switzerland, 261-282.

Vartašová, A., Červená, K. (2023) "Position of the Local Development Fee in the System of Local Taxes and Fees in the Slovak Republic" *Lex Localis* 21 (3), 525-544

Visoki Upravni sud Republike Hrvatske, Us-11400/2008-7, od 01.06.2010.

Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, Narodne novine, br. 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
i 100/15

Zakon o komunalnom gospodarstvu, Narodne novine, broj 68/18, 110/18
i 32/20

Zakon o lokalnim porezima, Narodne novine br. 115/16, 101/17, 114/22,
114/23

Žunić Kovačević, N., Gadžo, S. (2014) "Komunalna naknada u RH i njezino
pozicioniranje u odnosu na teoretske i normativne koncepte financijskog
prava" *Zbornik Pravnog fakulteta Sveučilišta u Rijeci* vol. 35 (1), 245-270.