

Милан СТАНКОВИЋ*

УТИЦАЈ ПОРЕСКИХ ОЛАКШИЦА КОД ПОРЕЗА НА ЗАРАДЕ НА ПРИХОДЕ ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ У РЕПУБЛИЦИ СРБИЈИ¹

Апстракт

Овај рад се бави утицајем пореских олакшица за запошљавање лица на приходе јединица локалне самоуправе од пореза на зараде који се плаћа према пребивалишту запосленог. Пре свега у раду се дефинишу пореске олакшице, врсте и циљеви, те се ближе објашњавају мере пореске политике Републике Србије за запошљавање нових лица и особа са инвалидитетом кроз пореско ослобађање послодаваца од плаћања пореза и доприноса. Поред наведеног, објашњен је и начин финансирања локалних самоуправа кроз порез на зараде запослених по месту пребивалишта. Након класификације и дефинисања, рад има за циљ да поменути појмове доведе у корелацију са приходима јединица локалне самоуправе сходно Закону о финансирању локалне самоуправе као и да објасни утицај мера на прилив новца у буџет јединица локалних самоуправа (Закон о финансирању локалне самоуправе, 2006). Закључак је да не постоје параметри који би указали на директан ефекат пореских олакшица на приходе јединица локалне самоуправе. Потребно је извршити анализу постојећих пореских олакшица и систематизовано приступити стварању јединствене базе података која би имала за циљ да сагледа реалан ефекат пореских олакшица на зараде, као и да укаже на простор за побољшање постојећег система пореских олакшица. Предмет анализе јесу пореске олакшице као такве, висина средстава која се дотирају у буџет јединица локалне самоуправе и утицај мера пореских олакшица на зараде на приходе локалних самоуправа.

Кључне речи: порез, пореске олакшице, порез на зараде, приходи јединица локалне самоуправе.

* Докторанд, Универзитет у Новом Саду, Правни факултет, Република Србија, milan.stankovic01@purs.gov.rs.

¹ Рад је настао као резултат истраживања на пројекту "Припадност и расподела јавних прихода и јавних примања у оквирима система финансирања јединица локалне самоуправе у Републици Србији и Републици Српској" који финансира Покрајински секретаријат за високо образовање и научноистраживачку делатност.

1. УВОД

Пореске олакшице представљају један од кључних инструмената фискалне политике који држава користи у циљу подстицаја запошљавања и економске активности. У контексту Републике Србије, олакшице за запошљавање имају значајан утицај на динамику тржишта рада и на локалне буџете, будући да део пореза на зараде, који се плаћа према пребивалишту запослених, припада јединицама локалних самоуправа. С обзиром на напред речено, важно је истражити како пореске олакшице утичу на овај извор прихода, а имајући у виду да се подстицај послодавцима огледа управо у ослобађању од плаћања дела, односно целокупног пореза на зараде.

Пореске олакшице за запошљавање, као што су смањење пореза на зараде или ослобађање од истих, представљају механизам који може директно утицати на повећање броја запослених. Међутим, овакви потези могу имати и непожељне последице по приходе локалних самоуправа, које су често већ суочене са изазовима у обезбеђивању стабилних и одрживих буџетских прихода. С обзиром на чињеницу да велики део пореза на зараде припада управо локалним буџетима, важно је истражити како различите пореске олакшице утичу на овај извор прихода. Такође је битно и сагледати да ли постоје одређени параметри, јавно доступни подаци, који би уопште могли да одговоре на питање да ли и у којој мери пореске олакшице за запошљавање утичу на приходе локалних самоуправа.

Циљ овог рада јесте анализа ефеката пореских олакшица за запошљавање на приход локалних самоуправа од пореза на зараде у Србији. Истраживање ће се фокусирати на период имплементације ових олакшица, у циљу утврђивања њихових краткорочних и дугорочних ефеката на фискалну позицију локалних власти. Такође, биће појашњено како олакшице за запошљавање могу подстаћи економски раст на локалном нивоу, а да притом не доведу до значајног смањења прихода од пореза на зараде, што би могло угрозити фискалну стабилност локалних власти.

2. ПОРЕСКЕ ОЛАКШИЦЕ КАО ИНСТРУМЕНТ ФИСКАЛНЕ ПОЛИТИКЕ

2.1. Појам и значај пореских олакшица

Пореске олакшице јесу повластице које се из различитог разлога пружају пореским обвезницима којим се њихов порески терет умањује у односу на ситуацију која би постојала да повластица није одобрена (Поповић, 1997, 34). Из јасне и недвосмислене дефиниције можемо закључити да пореске олакшице јесу механизам државе које, у зависности од циља, имају различит карактер и врсту, те услове под којима се исте одобравају пореским обвезницима.

Занимљиво је да је корисник пореских олакшица послодавац. У овом случају, пореска олакшица је усмерена на пореског платца, док порески обвезник пореза на

зараде није послодавац, већ искључиво радник. Уколико се подсетимо да је послодавац у случају пореза на зараде искључиво порески платаци који усмерава новац запосленог на прописане рачуне јавних прихода, разумним се чини приступ Закона о пореском поступку и пореској администрацији (У даљем тексту: ЗПППА), према коме само обвезник има право на повраћај, односно олакшицу, с обзиром на то да је његов новац употребљен за плаћање пореза. Другим речима, уместо да се олакшица пружи ономе ко је порез платио, она се додељује, супротно одредбама ЗПППА, ономе ко је просто извршио уплату пореза, и то у туђе име и за туђ рачун (Костић, 2018, 260). Овако усмерене пореске олакшице које растерећују послодавца, а не запосленог, захтевају додатну анализу циља и сврхе пореских олакшица. Када је реч о значају пореских олакшица, пре свега за кориснике истих, односно послодавце, битно је истаћи ситуације у којима се пореске олакшице користе, односно циљеве и намере државе у чију сврху се пореске олакшице и користе.

Пре свега, треба напоменути да пореске олакшице имају за циљ да растерете расходе корисницима пореских олакшица, те их тако подстаћи на чинидбе које имају за циљ, у овом случају, повећање радне снаге и да се начини подстрек обвезницима да се у почетном периоду запошљавања одређених лица послодавци финансијски растерете, те тиме створе одржив систем запослених који би касније, након истека рока коришћења пореских олакшица, та иста лица задржали. Веома је битно напоменути да су све ове мере науштрб државних финансија, односно да се приликом коришћења пореских олакшица државни буџет не пуни у толикој мери колико би било да исти не постоје. Зато је потребно овакве мере, односно подстицаје, посматрате дугорочно.

На другу страну, порески подстицаји могу се посматрати и као одличан вид психолошког утицаја на послодавце где се оваквим мерама исти охрабрују да у домену пореза на доходак грађана, повећају укупан број правно видљивих, односно радно ангажованих лица који имају пријаву на обавезно социјално осигурање. Пребацивањем одређеног дела терета са послодавца на државу, те стварајући комфорну атмосферу за повећање радне снаге, а при том не утицати на то да се део зараде исплаћује мимо законске регулативе, ствара се позитивно окружење и избегавање "оправданих" економских или било којих других разлога да послодавац не ради по слову закона. Сваки намет државе у виду пореских дажбина, утиче на понашање пореских обвезника и исти настоје да избегну или умање своју пореску обавезу (Димић, 2019, више). Није лоше подсетити на економску теорију у погледу оптималне алокације економских ресурса, односно тезу која је прихваћена од стране италијанског економисте и социолога Парета, тзв Парето ефикасност, која подразумева да се не може побољшати положај једног лица, а да се при том не погорша положај другог.

2.2. Класификација пореских олакшица

Пореске олакшице доводе до смањења пореских прихода. С тим у вези, пореска теорија употребљава израз и порески расходи. Постоје две врсте пореских расхода - једнима се пореском обвезнику пружа финансијски стимуланс да се ангажује у жељеном облику економске или друштвене активности (порески подстицаји), док се другима обвезнику даје финансијска олакшица у неповољним околностима у којима се налази (Поповић, 1997, 194). Пореске олакшице се могу давати у погледу пореског обвезника, пореске основице, висине пореске стопе и висине обрачунатог пореза.

Законодавац је Законом о порезу на доходак грађана (У даљем тексту: ЗПДГ) дефинисао две врсте мера које послодавци могу да користе приликом запошљавања нових лица, односно особа са инвалидитетом и то пореско изузимање и пореско ослобођење.² Иако за циљ имају исту ствар, а то је да подстакну послодавце да запосле наведена лица, односно да се укупан број запослених у држави повећа и тиме смањи број незапослених и однос запослених и корисника пензија дође у, за буџет, подношљиве размере, ипак их битни чиниоци разликују. Закон врши јасно разграничавање ова два подстицаја и јасно их дефинише, као и изузетке од истих. Пореско изузимање је дефинисано, према слову Закона о порезу на доходак грађана (2001, чл. 9) у одређеним, таксативно набројаним ситуацијама. Законодавац је предвидео да се у случајевима дефинисаним од члана 9. став 1. тачке 1. до тачке 31. ЗПДГ-а изузима плаћање пореза на доходак грађана.

Друга врста пореског подстицаја сходно ЗПДГ-у јесу пореска ослобођења. Предвиђено је да су пореским ослобођењем, послодавци ослобођени плаћања пореза на зараде - накнаде трошкова превоза, дневница за службена путовања и сл, ослобођење плаћања пореза на зараде инвалидних лица запослених у предузећу за радно оспособљавање и запошљавање особа са инвалидитетом, као и изузеће плаћања пореза на зараде на премију за добровољно здравствено осигурање и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд који послодавац плаћа из зараде запосленог.

3. ФИСКАЛНА ПОЛИТИКА

Фискални систем представља све порезе, схваћене у најширем смислу те речи. Фискална политика као део опште економске политике, представља скуп фискалних

² Пореско ослобођење се огледа у мери законодавца којом се послодавац ослобађа плаћања пореза и доприноса за запошљавање особа са инвалидитетом у предузећима за радно оспособљавање и запошљавање инвалида. Пореско изузимање са друге стране јесте мера којом је послодавац ослобођен плаћања пореза на доходак грађана на примања остварена по основу прописа о ратним војним инвалидима, накнада за помоћ и негу другог лица, накнаде за телесно оштећење и сл.

инструмената, инструмената јавних прихода и расхода који се користе као средство за остваривање циљева економске политике. С тим у вези, фискални јавни приходи се дефинишу као приходи које држава остварује ван тржишног механизма, принудним захтевањем економске снаге физичких и правних лица. У ове јавне приходе спадају порези, таксе, накнаде и доприноси. Сам назив фискална политика потиче од енглеске речи „*fiscal policy*“ која значи политика јавних прихода, пореска политика и сл.

Фактори који утичу на разлике између фискалних система огледају се у политичкој структури држава и њеном месту у међународном оквиру. Фискални систем земаља у развоју у горем су положају од система у развијенијим земљама из разлога што немају целовито изграђене фискалне системе на макар иоле јединственим концепцијама. Њихов положај је погоршан и самим тим што степен фискалне једнакости ни из близа не одговара стварним потребама тих земаља са веома различитом структуром обвезника (Матејић, 1967, 51). На основу показатеља, може се врло лако закључити у коју групу земаља, бар кад је реч о развијености фискалног система, спада и наша земља.

Неадекватна прерасподела националног дохотка, неуједначен третман појединих категорија обвезника и сужавање домена фискалног захватања на само неколико група обвезника, углавном са ниским и средњим приходима, води на искључивање фискалне једнакости и фискалне толерантности. Фискалне неједнакости представљају остатке феудалних односа који су се вековима одражавали на фискалне системе ближег и даљег истока. Расподела националног дохотка као узрок фискалне неједнакости у земљама у развоју је очита. Неуједначени фискални третман је такође окосница проблема и представља озбиљну сметњу која спречава фискалну једнакост (Матејић, 1967, 58).

У развијеним капиталистичким земљама процес прилагођавања фискалног система развоју привреде и друштва у целини ишао је постепено са привредним и друштвеним развојем. У тим земљама мање или више благовремено је откривен несклад фискалних система са развојем, па су предузимане системске мере са циљем да се успостави складнији однос.

4. ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

Порез на зараде, односно порез на доходак грађана, представља један од кључних извора фискалних прихода готово у свим држава света, па тако и у Републици Србији. Овај порез се плаћа из основице која се састоји од бруто зараде запослених, а основна сврха јесте прикупљање средстава за финансирање јавних услуга. У Србији, порез на зараде се плаћа по стопи од 10%. Овај порез је регулисан ЗПДГ-ом који детаљно регулише обрачун и наплату пореза, као и раније поменуте олакшице, изузећа и ослобађања. Законодавне промене које се односе на порез на зараде могу имати значајан утицај на фискалну стабилност и редистрибуцију

прихода. Поред тога, порез на зараде има директне ефекте на буџет локалних самоуправа јер део овог пореза је усмерен ка локалним буџетима, чинећи га једним од кључних чинилаца за развој финансирања локалних самоуправа.

Порез на доходак грађана почео се развијати крајем 18. века и почетком 19. века. Ипак, у савременом смислу, ова врста пореза се уводи први пут 1798. године у Великој Британији као ванредни приход намењен финансирају одбрамбеног рата са Наполеоном. У Југославији у виду допунског пореза, ова врста пореза се уводи 1959. године као порез из укупног прихода грађана. Фазе развоја пореза на доходак грађана у Србији могу се приказати на следећи начин. Наиме, Од 1992-1994. године примењивао се цедуларни систем. Од 1994.-1998. године примењивао се синтетички систем, од 1998 - 2001. године примењивао се мешовити систем са елементима синтетичког. Од 2001. године до данас у примени је мешовити систем (Ковачевић & Илић & Дамњановић, 2018, 11-12).

4.1. Пореске олакшице као подстицајна мера за запошљавање лица

У групу пореских олакшица које имају за циљ подстицај запошљавању нових лица спадају: пореске олакшице за запошљавање нових лица, пореске олакшице за запошљавање нових квалификованих лица, пореске олакшице за запошљавање особа са инвалидитетом, пореске олакшице за запошљавање новонастањених лица и пореске олакшице за запошљавање новонастањених лица. Овај рад ће све ове мере посматрати као једне - мере подстицајне политике државе у циљу смањења броја незапослних лица у Србији.

У нашој држави, пореске олакшице за запошљавање уведене су како би се ублажиле размере проблема депопулације и одлива мозгова (Ковачевић & Илић & Дамњановић, 2018, 11-12). Поред тога, велики проблем је и висока стопа незапослености која је, 2018. године, према званичним подацима Народне банке Србије (Макроекономска кретања у Србији, 2018, https://www.nbs.rs/internet/latinica/18/18_3/prezentacija_invest.pdf.) износила 14,8%. Као званичан податак се јавља да је за 2024. годину стопа незапослености износила 8,6% (Макроекономска кретања у Србији, 2018, https://www.nbs.rs/export/sites/NBS_site/documents/finansijuskastabilnost/prezentacije/prezentacija_invest.pdf..).

Ово може да представља један од показатеља ефекта политике пореских олакшица усмерене ка смањењу незапослености. Наравно, не треба заборавити и лакоћу "скидања" лица са листе незапослених коју води Национална служба за запошљавање (На пример уколико се лице не јави свом референту у надлежној јединице националне службе за запошљавање, исто се аутоматски скида са листе незапослених). С тим у вези, статистички подаци могу да преваре некада, уколико се не сагледа одређена ситуација са више страна и не узму сви параметри и животне околности у обзир. Поред горе наведених разлога, држава покушава да различитим

мерама активне политике подстакне запошљавање особа са инвалидитетом. Посебну пажњу завређује ова група лица, имајући у виду да су на тржишту рада угрожена јер имају смањену продуктивност у односу на здраве раднике.

ЗПДГ предвиђа различите облике пореских олакшица, али и могућност умањења плаћања доприноса за послодавце који запошљавају одређени број лица на одређени период. Примена олакшица у оквиру нашег система доприноса не продукује трошкове ни грађанима ни привреди. Олакшице код плаћања доприноса за послодавце значе смањење трошкова пословања. Оне имају за циљ даље стварање услова за прилив инвестиција, запошљавање и привредни раст кроз обезбеђивање повољнијих услова привређивања растерећењем привредних субјеката - послодаваца који заснују радни однос са новим лицима и повећају број запослених. (Милошевић, Батуран, Цветковић Иветић, 2016, 4)

Према економским теоријама о тржишту рада, пореске олакшице могу смањити трошкове запошљавања и тиме стимулисати послодавце да прошире свој кадар. Смањени порези на зараде могу довести до смањења укупних трошкова рада, што чини запошљавање атрактивнијим за послодавце. Такође, смањење пореза може повећати расположиви приход радника, што доприноси њиховој мотивацији и продуктивности. Таква политика може смањити неефикасност на тржишту рада, као што су висока стопа незапослености или дуге периоде тражења посла, нарочито током економске кризе (Feldstein, 1996, 113-118)

5. ПРИХОДИ ЈЕДИНИЦЕ ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

Приходе које остварују локалне самоуправе могу да се подели у две категорије: изворни и уступљени. Изворни приходи представљају порезе, таксе и накнаде чију основицу и стопу утврђују општине и градови, при чему се законом може ограничити висина пореске стопе. То могу бити порези на имовину, таксе (административне, комуналне, боравишне...), накнаде (за коришћење земљишта, за заштиту и унапређење животне средине...) и приходи од закупа непокретности, камата, самодопринос и донације. Са друге стране, уступљени приходи су порези и накнаде чије основице и стопе утврђује Република, а сам приход се дели између републике и града/општине, тј. приход остварен на територији локалне самоуправе уступа се у целини или делимично тој локалној самоуправи. Према члану 35. Закона о финансирању локалних самоуправа ови приходи могу бити приходи од уступљеног пореза (порез на доходак грађана, порез на наслеђе и поклон, порез на пренос апсолутних права) и приходи од уступљених накнада (годишња накнада за моторна возила, накнада за загађивање животне средине и др.) За овај рад најрелевантнији свакако јесте приход локалних самоуправа од пореза на доходак грађана о чијем утицају и ефекту ће бити речи у наставку чланка.

Иако је фискална политика Србије с краја 20. и почетка 21. века довела до

разних таласа децентрализације, па централизације, па опет децентрализације јавних финансија, тренутно стање у том погледу није толико лоше. Свакако је битно напоменути да постоји још простора за унапређење финансијске независности локалне самоуправе, иако је значајан помак постигнут последњим таласом децентрализације. Промене 2016. године када је смањен удео прихода јединица локалне самоуправе од пореза на зараде свакако не осликавају идеално стање. Потребно је даље повећати удео изворних прихода у укупним приходима јединица локалних самоуправа, али и обратити пажњу на расходе истих.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе приликом утврђивања, наплате и контроле пореза и споредних пореских давања као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, поступа у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији и Законом о финансирању локалне самоуправе. (Милошевић, Батуран, Цветковић Иветић, 2020, 158) Надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које, сходно Закону о пореском поступку и пореској администрацији (2003, чл. тч. 9. и тч. 12) има и Пореска управа осим права и обавезе које се односе на идентификацију и регистрацију пореских обвезника, процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене, откривање пореских кривичних дела и остала права и обавезе Пореске управе садржана у одредбама члана 160 тч. 9. и 12., чл. 161, 164., и 167-171 Закона.

6. ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА КАО ВРСТА УСТУПЉЕНИХ ИЗВОРА ПРИХОДА ЈЕДИНИЦА ЛОКАЛНЕ САМОУПРАВЕ

Средином 2011. године повећано је учешће општина и градова у порезу на зараде са 40% на чак 80% (осим Београда где је учешће било 70%). Ово је био један од значајних корака ка децентрализацији јединица локалних самоуправа у Србији. Овај потез довео је до "ударца" на државни буџет који је велики део својих прилива изгубио. Идеја о децентрализацији је остала, те се и овај удео у порезу на зараде слабо мењао. Данас, Закон о финансирању локалних самоуправа у члану 35. дефинише да јединици локалне самоуправе припада порез на доходак грађана и то на приход остварен на њеној територији у износу од 74% од пореза на зараде који се плаћа према пребивалишту запосленог, односно да градовима припада износ од 77% од пореза на зараду, док граду Београду припада 66% до пореза на зараде. Шта то значи? Сваки грађанин који оствари зараду на било којој територији, плаћа обавезне порезе и доприносе на исту. Порези на зараде исплаћује послодавац који у овом случају има својство пореског платца. Та средства која, у име запосленог, послодавац уплати, одлазе у буџет Републике Србије. Одатле, део тих средстава се уступљује јединици локалне самоуправе на чијој територији запослени радник има пријављено пребивалиште.

Као таква, представља најбитнији елемент у финансирању локалних самоуправа у Републици Србији и њен утицај је велики на целокупну буџетску слику општине/града. Управо из тог разлога долази се до питања утицаја пореских олакшица на зараде, а у смислу директног смањења прилива јединицама локалних самоуправа у буџет.

7. ЕФЕКАТ ПОРЕСКИХ ОЛАКШИЦА НА БУЏЕТЕ ОПШТИНА И ГРАДОВА У СРБИЈИ

Пореске олакшице које се примењују у Србији имају утицај на буџет општина и градова из раније поменутих разлога. Ова врста олакшица која се првенствено доноси како би се подстакла економски раст, запошљавање или привукле нове инвестиције, могу довести до смањења тих прихода. На пример, смањење пореза на зараде за новозапослене или за послодавце који запошљавају одређене категорије лица може смањити приход од поменутих пореза. Краткорочан ефекат постоји у смислу смањења незапослености и подстицаја привредне активности, док се дугорочно виде промене у два смера: смањење буџетских прихода због смањења пореза по исплаћеној заради, али и повећање прихода због раста запослености. Из овог разлога потребно је да законодавац буде пажљивији у осмишљавању законодавног оквира пореских олакшица, како би се постигао баланс између подстицања запошљавања и очувања фискалне стабилности локалних самоуправа. Према јавно доступним информацијама, највећи извор прихода општина и градова у Републици Србији представља ова врста уступљеног пореза. Посматрајући на ужем нивоу, примера ради, у 2017. години у АП Војводини, посматрано по облицима, највише средстава општине и градови остварили су од пореза на зараде - 22,8 милијарду динара, или 31% од укупног прихода за ту годину (Информација о оствареним приходима и извршеним расходима буџета општина и градова у АП Војводини, 2017, 4). Узимајући у обзир последњи доступан извештај о приходима јединица локалних самоуправа у АП Војводини, у 2021. години највише средстава као прихода јединице локалне самоуправе оствариле су такође од пореза на зараде - 36,0 милијарди динара односно 35%. (Информација о оствареним приходима и извршеним расходима буџета општина и градова у АП Војводини, 2021, 4). На основу горе поменутих информација, као и других информација о оствареним приходима јединица локалних самоуправа у периоду од 2018-2020. године у АП Војводини, јасно се показује да се уступљени приход од пореза на зараде у јединицама локалних самоуправа повећава из године у годину. Поставља се питање - да ли би повећање било веће да не постоје ове олакшице. Са тачке гледишта локалних самоуправа, повећање прихода из било ког извора представља шансу за нове пројекте унутар саме локалне самоуправе. Више средстава - више могућности. С обзиром да су приходи од пореза на зараде према пребивалишту лица далеко најзаступљенији од других

прихода, поред свих пореских олакшица која тренутно постоје, долазимо до закључка да ту не постоји смањење прихода. Са друге стране, колика је "изгубљена" добит локалних самоуправа?

Увидом у јавно доступне податке, долази се до закључка да не постоје параметри који би одговорили на горе постављено питање. Наиме, не постоји регистар који би дао одговоре на следећа питања: колико послодаваца користи пореске олакшице за запошљавање нових лица и лица са инвалидитетом, колико лица је запослено посредством ових пореских олакшица, колико је укупно издвојено из буџета Републике у те сврхе и сл. Ако не постоје одговори на та питања, онда се и реалан ефекат ових мера не може са сигурношћу утврдити. Да би пореске олакшице дале очекиване ефекте потребно је створити предуслове тако што би се ојачала међусекторска сарадња ресорних министарстава и сектора задужених за финансије, привреду и запошљавање у погледу планирања, реализације и праћења остварености. Чак је и Препорука Тима за социјално укључивање и смањење сиромаштва у својој Ех-ante анализи стратегије запошљавања Републике Србије за период 2021-2026 била да је потребно дефинисати јасне услове за њихово коришћење, планирати средства, и формирати критеријуме за предлагање категорија незапослених лица које имају приоритет, тако да оне у потпуности буду у функцији политике запошљавања. У Анализи се још и додаје да је потребно ојачати контролне механизме тако што би се на бази анализе ефеката дали закључци како би се избегле евентуалне злоупотребе и добили инпуту за пажљивију селекцију категорија незапослених лица за чије запошљавање би биле усмерене олакшице. (Тим за социјално укључивање и смањење сиромаштва, 2021, 135).

8. БАЛАНС ИЗМЕЂУ СТИМУЛАЦИЈЕ ЗАПОШЉАВАЊА И ОДРЖИВОСТИ ЛОКАЛНИХ ФИНАНСИЈА

Стимулација запошљавања кроз пореске олакшице представља важан инструмент у економској политици једне државе. Неспорно је да често долази до сукова са потребом за одржавањем фискалне стабилности и одрживости локалних јавних финансија. Увођењем пореских олакшица, нарочито у облику смањења пореза на зараде, локалне самоуправе могу подстаћи запошљавање и смањити стопу незапослености. Фискална децентрализација која омогућава локалним самоуправама већу аутономију у одлучивању о порезима, може довести до повећања ефикасности и боље прилагођавање економским потребама заједнице (Bahl & Vaillancourt, 2008, 21). Међутим, прекомерно смањење пореза или превише агресивне фискалне политике у овом контексту могу изазвати дугорочне фискалне проблеме. Организација за економску сарадњу и развој наглашава да је кључно усмерити пореску политику тако да она подстиче привредну активности, али не угрожава стабилност локалних финансија. (OECD, 2015).

Иако су пореске олакшице ефикасне у стимулисању запошљавања, оне морају бити пажљиво дизајниране како би се одржао баланс између смањења незапослености и очувања фискалне стабилности јединица локалне самоуправе. Битно је да локалне власти развију фискалне стратегије које укључују и друге изворе прихода, као што су боље управљање имовином, привлачење нових инвестиција, како би се надокнадио губитак прихода од смањења пореза на зараде. Дугорочно смањење пореза може бити контрапродуктивно ако није добро балансирано са могућностима локалних буџета да издрже смањење прихода. Фискалне олакшице треба да буду повезане са политикама које осигуравају да локалне самоуправе могу одржати стабилност чак и у условима смањеног прихода од пореза на зараде.

9. ЗАКЉУЧАК

Пореске олакшице за запошљавање представљају важну меру фискалне политике Републике Србије. Она има за циљ да смањи број незапослених и стимулише економски раст. Кроз смањење пореза на зараде или ослобађање од одређених обавеза за послодавце, омогућава се повећање броја запослених, нарочито појединих категорија лица која су спадају у групу теже запошљивих лица (особе са инвалидитетом, млади људи без претходног радног искуства и сл.). Иако ове мере могу имати позитиван ефекат на тржишту рада, дугорочни утицај на буџет локалних самоуправа поставља изазове у погледу фискалне стабилности. Смањење пореза на зараде долази до смањења најбитнијег и највећег извора уступљених прихода јединица локалних самоуправа. То може ограничити могућности за финансирање кључних јавних услуга и инфраструктурних пројеката који директно утичу на квалитет живота становника. Посматрајући доступне информације о буџетима општина и градова АП Војводине у 2019. и 2020. години, дошло се до закључка да приходи од пореза на зараде и даље расту и представљају најзначајнији извор уступљених прихода локалним самоуправама. С тим у вези, долази се до закључка да и поред све већег броја пореских олакшица буџети јединица локалних самоуправа озбиљније не трпе. Уколико би се посматрало из више углова, поставља се питање да ли би проценат повећања уступљених прихода од пореза на зараде јединицама локалних самоуправа био и већи. То је питање на које не постоји адекватан одговор. У Републици Србији не постоји регистар свих обвезника који користе пореске олакшице у циљу запошљавања нових лица или особа са инвалидитетом. Из тог разлога, не постоји ни параметар који би дао одговор на питање - колико локална самоуправа губи средстава из овог разлога. У нашој држави не постоји ни јединствени регистар особа са инвалидитетом, а још мање регистар запослених особа са инвалидитетом. Како онда очекивати да се води регистар пореских олакшица које помажу управо овој категорији лица?

Да би се постигао одржив развој важно је да пореске олакшице буду пажљиво дизајниране и усмерене ка балансирању између стимулације запошљавања и очувања фискалне стабилности локалних буџета. Такође, потребно је имати ресурсе и базе података помоћу којих би се могли континуирано пратити ефекти пореских олакшица, како би се прилагодиле економској политици и осигурао њихов дугорочни позитиван утицај на привреду и локалну заједницу. Овако, доводи се до закључка да држава уводи одређене подстицаје, мере, пореске олакшице које вероватно да и имају одређеног утицаја, али да се те мере не могу испратити, па самим тим ни сагледати њене позитивне и негативне стране.

С обзиром на ове изазове, препоручује се стварање јединствене базе података која би сублимирала све пореске олакшице, испратила ток реализације актуелних пореских олакшица, те прецизно дала одговоре на питање дугорочних ефеката пореских олакшица на циљеве због којих су и донете, али и на финансије локалне самоуправе. Само кроз пажљиво осмишљену фискалну политику и континуирано праћење реализације разних пореских мера које имају утицај на буџете локалних самоуправа, могуће је обезбедити њихов одрживи развој у Републици Србији.

ЛИТЕРАТУРА

Bahl R. W. & Vaillancourt, F., 2008. *Opportunities and risks of fiscal decentralization: A developing country perspective*, Cambridge University Press;

Димић С., 2019. *Подстицаји код пореза на доходак грађана*, Универзитет у Приштини, Приштина;

Ковачевић М., Илић Ј., Дамњановић Р. 2017. Еволуција пореза на доходак у Србији. Одитор, год. 3, бр. 1;

Костић С. 2018. *"Непоштовање уставности у области опорезивања зарада у Србији"*, Правни факултет у Београду, Београд;

Матејић М., *Савремено друштво и његови фискални системи*, Правни факултет у Нишу, Ниш;

Милошевић Г., Батуран Л., 2018. *"Субвенције и порески подстицаји за запошљавање особа са инвалидитетом у Републици Србији"*, Радно и социјално право;

Милошевић Г., Батуран Л., Цветковић Иветић Ц., 2016. *"Олакшице код доприноса за обавезно социјално осигурање"*, Радно и социјално право;

Милошевић Г., Батуран Л., Цвјетковић Иветић Ц., 2022. *"Пореске олакшице за запошљавање новонастањених лица"*, Зборник радова Правног факултета у Новом Саду;

Милошевић Г., Кулић М., Цвјетковић Иветић Ц., 2020. *Пореско право*, Правни факултет Нови Сад, Нови Сад;

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

Feldstein M., 1996. *The effect of tax cuts on Economic Activity: A review of the Evidence*, The American Economic Review;

Извори

Закон о порезу на доходак грађана (ЗПДГ) ("Сл. гласник РС": бр. 24/2001, 80/2002, 80/2002 – др. закон, 135/2004, 62/2006, 65/2006 – испр., 31/2009, 44/2009, 18/2010, 50/2011, 91/2011 – одлука УС, 7/2012 – усклађени дин. изн., 93/2012, 114/2012 – одлука УС, 8/2013 – усклађени дин. изн., 47/2013, 48/2013 – испр., 108/2013, 6/2014 – усклађени дин. изн., 57/2014, 68/2014 – др. закон, 5/2015 – усклађени дин. изн., 112/2015, 5/2016 – усклађени дин. изн., 7/2017 – усклађени дин. изн., 113/2017 7/2018 – усклађени дин. изн., 95/2018, 4/2019 – усклађени дин. изн., 86/2019, 5/2020 усклађени дин. изн., 153/2020, 156/2020 усклађени дин. изн., 6/2021 – усклађени дин. изн., 44/2021, 118/2021, 132/2021– усклађени дин. изн., 10/2022 – усклађени дин. изн. и 138/2022, 144/2022 - усклађени дин. изн. 6/2023 - усклађени дин. изн., 92/2023, 116/2023 - усклађени дин. изн., 6/2024 - усклађени дин. изн., 94/2024 и 101/2024);

Закон о финансирању локалне самоуправе ("Сл. гласник РС", бр. 62/2006-45, 47/2011-3, 93/2012-22, 83/2016-3, 104/2016-56 (др. закон), 95/2018-267 (др. закон), 111/2021-3 (др. закон));

Закон о пореском поступку и пореској администрацији "Сл. гласник РС", бр. 80/2002-1, 84/2002-2 (исправка), 23/2003-16 (исправка), 70/2003-1, 55/2004-32, 61/2005-51, 85/2005-30 (др. законик), 62/2006-12 (др. закон), 61/2007-8, 20/2009-39, 72/2009-53 (др. закон), 53/2010-15, 101/2011-266, 2/2012-3 (исправка), 93/2012-3, 47/2013-12, 108/2013-9, 68/2014-3, 105/2014-3, 91/2015-13 (Аутентично тумачење), 112/2015-5, 15/2016-24, 108/2016-14, 30/2018-17, 95/2018-240, 86/2019-4, 144/2020-3, 96/2021-3, 138/2022-273);

Остали извори

Информација о оствареним приходима и извршеним расходима буџета општина и градова у АП Војводини у 2017. години;

Информација о оствареним приходима и извршеним расходима буџета општина и градова у АП Војводини у 2021. години;

OECD, Taxing Wages, OECD Publishing, 2015;

Тим за социјално укључивање и смањење сиромаштва, *Ex-ante анализи стратегије запошљавања Републике Србије за период 2021-2026*, Београд, 2021;

Макроекономска кретања у Србији, (јун 2018). Народна банка Србије, званични интернет сајт:

https://www.nbs.rs/internet/latinica/18/18_3/prezentacija_invest.pdf;

Макроекономска кретања у Србији, (децембар 2024). Народна банка Србије, званични интернет сајт:

https://www.nbs.rs/export/sites/NBS_site/documents/finansijskastabilnost/prezentacija/prezentacija_invest.pdf.

Milan STANKOVIĆ

Ph.D Candidate, University of Novi Sad, Faculty of Law, Republic of Serbia,
milan.stankovic01@purs.gov.rs.

THE IMPACT OF TAX EXEMPTIONS OF THE PERSONAL TAX INCOME ON THE INCOME OF LOCAL SELF-GOVERNMENTS IN THE REPUBLIC OF SERBIA

Summary

This paper analyzes the impact of tax exemptions for employment on the income of Local self-governments from Personal Income Tax which have been paid by place of residence of the employee. First of all, the paper defines tax exemptions, categories and aims, and explains in more detail the measures of the Republic of Serbia for the employment of new persons and persons with disabilities through tax exemption of employers from paying taxes and contributions for their employment. In addition, the method of financing local self-governments through Personal Income taxes on employees' salaries by place of residence is also explained. After classification and definition, the paper aims to correlate the aforementioned concepts with the income of local self-government units in accordance with the Law on Financing of Local Self-government, as well as to explain the impact of exemptions on the inflow of money into the budget of local self-government units. The conclusion is that there are no parameters that would indicate the direct effect of tax exemptions on the income of local self-government units. It is necessary to access a large number of analyses of existing tax exemptions and systematically approach the creation of a single database that would aim to examine the real effect of tax exemptions on Personal incomes. The subject of the analysis is tax exemptions as such, the amount of funds that are added to the budget of local self-government units and the impact of the measures on budget itself.

Key words: Tax, Tax exemption, Personal Income Tax, Incomes of the Local self-governments.

