

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Да ли је Лука Нови Сад ад. са седиштем у Новом Саду обвезник пореза на имовину за земљиште – катастарске парцеле које су проглашене за лучко подручје, које је у својини Републике Србије, на коме право коришћења има Агенција за управљање лукама?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00088/2019-04 од 24.4.2019. год.)*

Наводи се да је Лука Нови Сад а.д. одређена за лучког оператера и да је на предметном земљишту изградила објекте за које је обвезник пореза на имовину, али „за коришћење предметног земљишта нема закључен уговор са Агенцијом за управљање лукама, нити било какав документ који би регулисао питање предметног грађевинског земљишта” .

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), порез на имовину из члана 1. тачка 1) Закона (у даљем тексту: порез на имовину), плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој имаоца права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Према ставу 2. тачка 1) тог члана, непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, сматра земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго.

Одредбом члана 2а став 1. Закона прописано је да се, кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) овог закона, односно у случају из тачке 6) тог члана, порез на имовину плаћа на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине.

Кад на непокретности, поред права, односно коришћења из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тачка 8) овог закона, постоји и државина из тачке 7) тог става, порез на имовину плаћа се на државину, а не на право, односно на коришћење из тач. 2) до 5) и тачке 8) овог закона (члан 2а став 2. Закона).

Обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), које је на непокретности на територији Републике Србије имаоца права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. овог закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а овог закона (члан 4. став 1. Закона).

Према одредби члана 19. став 1. тачка 3) Закона о јавној својини („Службени гласник РС“ бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 – др. закон, 108/16, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон о јавној

својини), корисници ствари у јавној својини су јавна предузећа, друштва капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, као и њихова зависна друштва, на основу уговора закљученог на основу акта надлежног органа, а којим нису пренете у својину тог јавног предузећа, односно друштва.

Ствари у јавној својини могу се дати на коришћење и осталим правним лицима, концесијом или на други начин предвиђен законом (члан 19. став 2. Закона о јавној својини).

Јавно предузеће, друштво капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе и њихова зависна друштва, која обављају делатност од општег интереса, користе непокретности које им нису уложене у капитал, а на основу посебног закона, оснивачког акта или уговора закљученог са оснивачем (члан 21. став 1. Закона о јавној својини).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 26) Закона о пловидби и лукама на унутрашњим водама („Службени гласник РС“, бр. 73/10, 121/12, 18/15, 96/15 – др. закон, 92/16, 104/16 – др. закон, 113/17 – др. закон, 41/18 и 95/18 – др. закон, у даљем тексту: Закон о пловидби и лукама), лучки оператер је правно лице које обавља једну или више лучких делатности.

Лучко земљиште је изграђено грађевинско земљиште у својини Републике Србије на коме су изграђене лучке грађевине и објекти који се користе за обављање лучке делатности, као и неизграђено грађевинско земљиште у својини Републике Србије које се може привести намени за обављање лучке делатности, које је обухваћено лучким подручјем које се утврђује у складу са одредбама овог закона (члан 4. став 1. тачка 26а) Закона о пловидби и лукама).

Лучко земљиште и лучка инфраструктура су у својини Републике Србије (члан 214. став 1. Закона о пловидби и лукама).

Агенција има право коришћења на лучком земљишту, као и на лучкој инфраструктури која је у државној својини (члан 214а став 5. Закона о пловидби и лукама).

Изузетно, у односу на катастарске парцеле које чине лучко земљиште у саставу лучког подручја на којима су изграђени објекти лучке инфраструктуре и лучке супраструктуре који су у својини лучких оператера из члана 214. став 3. овог закона, уписаће се право коришћења лучког земљишта у катастар непокретности у корист тих лучких оператера (члан 214а став 7. Закона о пловидби и лукама).

Према томе, кад је на грађевинском земљишту у својини Републике Србије, које је површине преко десет ари и које је проглашено лучким земљиштем, ималац права коришћења Агенција за управљање лукама (а не лучки оператер у складу са чланом 214а став 7. Закона о пловидби и лукама), а у државини предметног земљишта је лучки оператер који за ту државину има правни основ (нпр. уговор закључен са Агенцијом за управљање лукама), лучки оператер није обвезник пореза на имовину за то земљиште.

Кад је на грађевинском земљишту у својини Републике Србије, које је површине преко десет ари и које је проглашено лучким земљиштем, ималац права коришћења лучки оператер у складу са чланом 214а став 7. Закона о пловидби и лукама, лучки оператер је обвезник пореза на имовину за то земљиште.

Међутим, ако је лучки оператер у државни лучког земљишта у јавној својини, а за ту државину нема правни основ, лучки оператер је обвезник пореза на имовину за предметно земљиште.

У сваком конкретном случају надлежни орган јединице локалне самоуправе на основу доказа утврђује да ли је конкретно лице лучки оператер ималац права коришћења грађевинског земљишта проглашеног лучким земљиштем у складу са чланом 214а став 7. Закона о пловидби и лукама или је држалац тог земљишта, да ли за државину постоји правни основ ...

## **2. Шта чини основицу пореза на имовину за објекте који су према одобрењу за градњу и употребној дозволи опредељени**

**као магацини аутоделова и који се фактички користе само за складиштење тј. чување робе пре њене дистрибуције у продајне објекте, за које је порески обвезник правно лице чија је претежна регистрована делатност 4531 – Трговина на велико деловима и опремом за моторна возила?**

**Порески третман „асфалтираног земљишта које служи као прилазни пут до зграда, ватрогасни пут, као и паркинг за возила предузећа којима се врши дистрибуција робе”**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00235/2019-04 од 23.4.2019. год.)*

Према одредби члана 7. став 1. Закон о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. тог члана чини: за неизграђено земљиште – вредност земљишта, а за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Вредност непокретности из члана 7. став 2. Закона порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. Закона.

Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да се вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује применом следећих

елемената: корисна површина и просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Сагласно одредби члана 7. став 4. тачка 8) Закона, изузетно од става 3. тог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, за складишне и стоваришне објекте.

Непокретности из члана 7. став 4. Закона опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. Закона).

Према одредби члана 7. став 6. Закона, за непокретности из става 4. тог члана које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су процењене у складу са ставом 3. тог члана.

Према томе, по нашем мишљењу, складишним објектима у смислу наведене одредбе сматрају се објекти који су инвестиционо-техничком документацијом намењени за складиштење у делу који се фактички користи за складиштење, независно од врсте претежне регистроване делатности пореског обвезника.

У том смислу, складишним објектима сматрају се и објекти обвезника пореза на имовину – привредног друштва чија је претежна регистрована делатност 4531 – Трговина на велико деловима и опремом за моторна возила, који су инвестиционо-техничком документацијом намењени за складиштење (нпр. складиште односно магацин ауто-делова) у делу у којем се фактички користе за складиштење тј. чување робе пре њене дистрибуције у продајне објекте.

• Према одредби члана 2. став 1. Закона, порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;

3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој имаоца права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, сматрају:

1) земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго;

2) стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Према одредби члана 26 став 1. Закона, која се примењује почев од пореза на имовину за 2019. годину, саставним делом земљишта, у смислу предмета опорезивања порезом на имовину, сматра се и не опорезује као објекат:

1) стаза и други отворени простор прекривен шљаком, асфалтом, бетоном, плочама или другим чврстим материјалом у нивоу земљишта, отворени простор за паркирање, колски прилаз објекту, отворени полигон – писта за обуку кандидата за возаче и возача, осим линијских инфраструктурних објеката у складу са законом којим се уређују планирање и изградња;

2) ограда, потпорни зид, степениште изван габарита објекта, вртно сенило до 15 m<sup>2</sup> основе, вртни базен (укључујући фонтане) површине до 12 m<sup>2</sup> и дубине до 1 m, надстрешница основе до 10 m<sup>2</sup>, дворишни камин површине до 2 m<sup>2</sup> и висине до 3 m, сточна јама, септичка јама, плоча за обавештавање површине до 6 m<sup>2</sup>, дечје игралиште, споменик и спомен обележје на површинама јавне намене или на гробљима и гробница.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 26) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 – исправка, 64/10 – УС, 24/11, 121/12, 42/13 – УС, 50/13 – УС, 98/13 – УС, 132/14, 145/14 и 83/18, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), линијски инфраструктурни објекат јесте јавни пут, јавна железничка инфраструктура, електроенергетски вод, нафтовод, продуктовод, гасовод, деривациони цевовод, објекат висинског превоза, линијска инфраструктура електронских комуникација, водоводна и канализациона инфраструктура и сл. који може бити надземни или подземни, чија изградња је предвиђена одговарајућим планским документом.

Дакле, почев од пореза на имовину за 2019. годину, стаза и други отворени простор прекривен асфалтом сматра се саставни делом земљишта у смислу предмета опорезивања, осим ако су то линијски инфраструктурни објекти у складу са законом којим се уређују планирање и изградња. То значи да привредно друштво плаћа порез на имовину на право својине на земљишту површине преко 10 ари, односно на право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, при чему се асфалт којим је то земљиште



прекривено који „служи као прилазни пут до зграда, ватрогасни пут, као и паркинг за возила предузећа којима се врши дистрибуција робе“ не опорезује посебно (додатно), осим кад је то јавни пут или јавно паркиралиште – као линијски инфраструктурни објекат.

• Чињенично стање од утицаја на постојање и висину обавезе по основу пореза на имовину у сваком конкретном случају утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

**3. Ко је обвезник пореза на имовину за грађевинско земљиште на коме су изграђени објекти, при чему је правно лице које је ималац права својине на тим објектима и ималац права коришћења на земљишту на коме су ти објекти изграђени пренело уз накнаду другом лицу право својине на делу тих објеката тако да купац објеката користи и земљиште неопходно за обављање делатности?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00329/2019-04 од 23.4.2019. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој имаоца права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, сматрају:

1) земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго;

2) стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) Закона, односно у случају из тачке 6) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став 1. Закона).

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), које је на непокретности на територији Републике Србије имаоца права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. овог закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а овог закона.

Када су на истој непокретности више лица обвезници, обвезник је свако од тих лица сразмерно свом уделу у односу на целу непокретност (члан 4. став 3. Закона).

Када удели обвезника из става 3. тог члана на истој непокретности нису одређени, за сврху опорезивања порезом на имовину сматраће се да су једнаки (члан 4. став 4. Закона).

Према одредби члана 3. став 1. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, бр. 93/14, 121/14 и 6/15, у даљем тексту: Закон о промету непокретности), преносом права својине на згради, односно другом грађевинском објекту, истовремено се преноси и право својине на земљишту на којем се зграда налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу зграде.

Преносом права својине на згради изграђеној на земљишту на коме власник зграде нема право својине, већ само право коришћења или право закупа, преноси се и право коришћења или право закупа на земљишту на коме се зграда налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу зграде (члан 3. став 3. Закона о промету непокретности).

Према одредби члана 70. став 1. Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 – исправка, 64/10 – УС, 24/11, 121/12, 42/13 – УС, 50/13 – УС, 98/13 – УС, 132/14, 145/14 и 83/18, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), земљиште за редовну употребу јесте земљиште испод објекта и земљиште око објекта, које испуњава услове за грађевинску парцелу и које по спроведеном поступку, у складу са тим законом, постаје катастарска парцела.

Имајући у виду да нико на другога не може пренети више права него што сам има, кад је индустријски комплекс који чини више пословних објеката изграђен на грађевинском земљишту на коме власник објеката нема право својине већ само право коришћења, приликом преноса права својине на појединим (не свим) објектима (по основу уговора о купопродаји), врши се пренос права коришћења на грађевинском земљишту на коме се налазе објекти

на којима се право својине преноси и на грађевинском земљишту за редовну употребу тих објекта.

Продајом појединих објеката за те објекте престаје пореска обавеза продавцу а настаје пореска обавеза купцу. Кад преносом права својине на појединим објектима продавцу престаје право коришћења на грађевинском земљишту на коме се они налазе и на земљишту за њихову редовну употребу, а стиче га купац као једини ималац права коришћења, стицалац права постаје порески обвезник и за то земљиште ако је његова површина преко 10 ари. Међутим, ако земљиште на коме се преноси право коришћења чини јединствену парцелу са делом земљишта на коме се то право не преноси, тако да по преносу права својине на појединим објектима који се на њему налазе преносилац и стицалац тих објеката постају суимаоци права коришћења на предметном земљишту, а под претпоставком да је то земљиште површине преко 10 ари, свако од тих лица је обвезник пореза на имовину сразмерно свом уделу у праву коришћења на укупном земљишту (стицалац за део земљишта под објектима које је купио и део земљишта за њихову редовну употребу, а преносилац за преостали део земљишта).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину обавезе по основу пореза на имовину у сваком конкретном случају утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

**4. Да ли је правном лицу престала пореска обавеза или је и даље обвезник пореза на имовину за непокретност (земљиште и објекат) у јавној својини на којој је у катастру уписано као корисник, након што је изменило правну форму (из јавног предузећа у друштво са ограниченом одговорношћу) коју је регистровало код Агенције за привредне регистре, а није извршило одговарајућу промену корисника у катастру? Ако је друштво са ограниченом одговорношћу обвезник пореза на имовину, да ли порез плаћа на право коришћења**

**непокретности у јавној својини, или на коришћење непокретности у јавној својини, или на државину непокретности у јавној својини без правног основа?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00335/2019-06 од 22.4.2019. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 101/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), порез на имовину из члана 1. тачка 1) Закона, плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;

3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој ималац права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2)

до 5) и тач. 7) и 8) Закона, односно у случају из тачке 6) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став 1. Закона).

Кад на непокретности, поред права, односно коришћења из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тачка 8) Закона, постоји и државина из тачке 7) тог става, порез на имовину плаћа се на државину, а не на право, односно на коришћење из тач. 2) до 5) и тачке 8) овог закона (члан 2а став 2. Закона).

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. овог закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а Закона.

Одредбом члана 478. став 1. Закона о привредним друштвима ("Службени гласник РС", бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18 и 95/18, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима) прописано је да променом правне форме друштво прелази из једне правне форме у другу правну форму у складу са овим законом.

Промена правне форме друштва не утиче на правни субјективитет тог друштва (члан 478. став 2. Закона о привредним друштвима).

Према одредби члана 19. став 1. тачка 3) Закона о јавној својини ("Службени гласник РС", бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 – др. закон, 108/16, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон о јавној својини), корисници ствари у јавној својини су јавна предузећа, друштва капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, као и њихова зависна друштва, на основу уговора закљученог на основу акта надлежног органа, а којим нису пренете у својину тог јавног предузећа, односно друштва.

Јавно предузеће, друштво капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе

и њихова зависна друштва, која обављају делатност од општег интереса, користе непокретности које им нису уложене у капитал, а на основу посебног закона, оснивачког акта или уговора закљученог са оснивачем (члан 21. став 1. Закона о јавној својини).

Друштво капитала чији је оснивач Републике Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, које не обавља делатност од општег интереса може по основу уговора закљученог са оснивачем, уз накнаду или без накнаде, користити непокретности које му нису уложене у капитал, а које су неопходне за обављање делатности ради које је основано (члан 21. став 2. Закона о јавној својини).

Према томе, имајући у виду да промена правне форме привредног друштва не утиче на правни субјективитет тог друштва, у случају кад је јавно предузеће чији је оснивач Република Србија или јединица локалне самоуправе и њихова зависна друштва, на основу посебног закона, оснивачког акта или уговора закљученог са оснивачем, користило непокретности у јавној својини које му нису уложене у капитал, па по том основу за те непокретности било обвезник пореза на имовину, промена правне форме тог јавног предузећа у друштво капитала, регистрована код Агенције за привредне регистре, не доводи до престанка обавезе по основу пореза на имовину том привредном друштву на непокретности у јавној својини на којој је то лице (и након промене правне форме) корисник, независно од тога што одговарајући упис корисника у складу са том променом није извршен у катастру.

Привредно друштво које је било корисник непокретности у јавној својини, у складу са законом којим се уређује јавна својина, обвезник је пореза на имовину на коришћење непокретности у јавној својини – све док за коришћење од стране друштва постоји правни основ (посебни закон или оснивачки акт или уговор закљученог са оснивачем). Ако правни основ престане, а то друштво остане у државини конкретне непокретности, обвезник је пореза на имовину

за ту непокретност по основу државине непокретности у јавној својини без правног основа.

**5. Да ли се, у случају кад су Одлуком о висини стопе пореза на имовину утврђене различите стопе пореза за непокретности (осим земљишта) и за земљиште, сходно Правилнику о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину за објекат са земљиштем мора поднети један Прилог-1 са Подприлозима (тако да број Подприлога одговара броју објеката који се налазе на истом земљишту увећан за један – за земљиште) или се могу поднети два Прилога-1 један за непокретности осим земљишта, а други за земљиште), из разлога што се порез утврђује применом различитих пореских стопа?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01474/2019-04 од 15.4.2019. год.)*

Према одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), стопе пореза на имовину износе на непокретности пореског обвезника који води пословне књиге – до 0,4%.

Одредбом члана 7. став 1. Закона прописано је да основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.



Према одредби става 2. тог члана, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. овог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Према одредбама члана 5. ст. 1. и 2. Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Службени гласник РС“, бр. 108/13, 118/13, 101/17, 48/18 и 104/18), Прилог-1 садржи податке о утврђивању пореза за непокретност за коју нема основа за пореско ослобођење, тако да број Прилога-1 који се подноси уз једну пореску пријаву на Обрасцу ППИ-1 одговара броју непокретности (неизграђеног земљишта, односно земљишта са објектом – објектима или њиховим посебним деловима који чине грађевинску целину – у даљем тексту: објекат, истог обвезника који се на том или испод тог земљишта налазе, односно за објекат који се налази на земљишту или испод земљишта за које је обвезник друго лице) на које се порез плаћа, а које се налазе на територији исте јединице локалне самоуправе. Саставни део Прилога-1 је Образац Подприлог уз Прилог 1 (у даљем тексту: Подприлог), који се попуњава на засебном примерку за неизграђено земљиште за које се утврђује порез у Прилогу-1, односно на засебном примерку за сваки објекат и за припадајуће земљиште на коме се, односно испод кога се налази тај објекат за које се утврђује порез у Прилогу-1 (тако да број Подприлога одговара броју објеката који се налазе на истом земљишту увећан за један).

Дакле, пореску основицу за објекат са припадајућим земљиштем обвезника који води пословне књиге чини збир вредности објекта и вредности припадајућег земљишта. Те вредности исказују се у засебним Подприлозима (због чега број Подприлога одговара броју објеката увећаном за један Подприлог – у коме се исказује вредност земљишта). Збир тих вредности чини пореску основицу

на коју се у Прилогу-1, применом пореске стопе, утврђује порез за непокретност (објекат са земљиштем) као јединствену целину. Стога, утврђивање пореза на пореску основицу коју чини збир вредности објекта и земљишта подразумева исту пореску стопу за објекат и земљиште обвезника који воде пословне књиге, независно од тога да ли је то стопа 0,4% или нижа.

Напомињемо да, према мишљењу Министарства финансија број: 430-03-00271/2009-04 од 6.10.2009. године, „нема законског основа да се одлуком скупштине јединице локалне самоуправе утврђује различита висина стопе пореза на имовину за различите врсте непокретности из члана 2. став 2. Закона (на пример, за земљиште, за зграде, за станове, за пословне просторије, за гараже...)”.

**6. Основица пореза на имовину за непокретности привредног друштва које је, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство, разврстано као мало правно лице и које примењује међународне стандарде финансијског извештавања МСФИ за МСП**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00206/2019-04 од 15.4.2019. год.)

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим

политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Сагласно одредби члана 6. став 5. Закона, у смислу Закона, текућом годином сматра се година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 62/13 и 30/18, у даљем тексту: ЗОР), Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди – МРС (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards – IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board – IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине основни текстови МРС, односно МСФИ, издати од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи да је он саставни део стандарда, односно тумачења.

Одредбом члана 2. тачка 5) ЗОР прописано је да је Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња

правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) рачуноводствени стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities – IFRS for SMEs), одобрен од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (IASB), чији је превод утврдило и објавило Министарство.

За признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, мала и средња правна лица примењују МСФИ за МСП (члан 21. став 1. ЗОР).

Према томе, основица пореза на имовину уређена је Законом. Имајући у виду да је Законом уређено за које непокретности фер вредност чини пореску основицу, при чему је изричито наведен МСФИ али не и МСФИ за МСП, као и да мала правна лица за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима примењују МСФИ за МСП (тј. немају могућност да примењују МСФИ), нема законског основа да основицу пореза на имовину за непокретности за које је порески обвезник мало правно лице чини фер вредност непокретности исказана у пословним књигама тог лица.

Напомињемо да је одредба члан 7. став 1. Закона у примени почев од 1. јануара 2014. године, те није основ за, како наводите, „кажњавање пореских обвезника повећањем пореских обавеза”.

**7. Да ли се на пренос уз накнаду права својине на стану физичком лицу може остварити право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана, који се купује по основу уговора закљученог 1. фебруара 2019. године, ако физичко лице – купац има право својине на 1/6 идеалног дела стана које је стекло по основу решења о**

**наслеђивању које је постало правоснажно 6. новембра 2015. године и налази се у евиденцији обвезника пореза на имовину од 2015. године?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00247/2019-04 од 15.4.2019. год.)

Према одредби члана 31а став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан), односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40 m<sup>2</sup> и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15 m<sup>2</sup> по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Према одредби члана 31б став 1. Закона право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а овог закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а овог закона;

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а овог закона.

Према томе, нема основа да се на пренос уз накнаду права својине на стану по основу уговора закљученог 1. фебруара 2019. године оствари ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом чл. 31а и 31б Закона (тј. по основу куповине првог стана) када тај стан купује физичко лице које је решењем о наслеђивању које је постало правоснажно 6. новембра 2015. године, оглашено наследником 1/6 идеалног дела стана (што значи да не испуњава услов из члана 31а став 1. тачка 2) Закона јер је имало, односно има у сусвојини стан на територији Републике Србије).

**8. Шта чини основицу пореза на имовину за станове за које је порески обвезник Установа Студентски центар „Београд”, које је дала запосленима у закуп на одређено време и за које та установа остварује пореско ослобођење у складу са чланом 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00031/2019-04 од 15.4.2019. год.)*

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима

финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. тог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Вредност непокретности из члана 7. став 2. Закона порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. Закона (члан 7. став 3. Закона).

Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да се вредност непокретности из члана 5. тог закона утврђује применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна слободних зидова објекта (из које су искључене површине балкона, тераса, лођа, степеништа изван габарита објекта, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника посебних делова истог објекта, осим површине испод носећих зидова и носећих стубова који пролазе кроз објекат који су истовремено посебан и заједнички део објекта), а за објекат који нема хоризонталну подну површину или ободне зидове корисна површина је површина његове вертикалне пројекције на земљиште (члан 6. став 2. тачка 2) Закона).

Према одредби члана 6. став 5. Закона, просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе, утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету

одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Имајући у виду наведено, ако Установа Студентски центар „Београд” (у даљем тексту: Установа) вредност непокретности у својим пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основицу пореза на имовину за станове за које је обвезник чини фер вредност непокретности исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Ако Установа вредност непокретности у својим пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основица пореза на имовину за станове за које је обвезник, јесте вредност станова утврђена применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра станова у зони у којој се сваки конкретан стан налази, коју је актом надлежног органа утврдила јединица локалне самоуправе (и објавила до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину). Вредност станова која чини пореску основицу, за које је обвезник пореза на имовину Установа, не умањује се за амортизацију.

Начин утврђивања закупнине за станове за које је обвезник пореза на имовину Установа није уређен Законом о порезима на имовину, већ Законом о становању и одржавању зграда („Службени гласник РС”, бр. 104/16). Стога је за давање мишљења о примени члана 139. став 3. тог закона, па и по питању да ли Установа обрачунава закупнину множењем вредности стана за који се плаћа порез на имовину за текућу годину са коефицијентом



0,00242, надлежно Министарство грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, Београд, Немањина 22-26 (као стручни обрађивач тог закона).

**9. Кад инвеститор гради зграду површине преко 500m<sup>2</sup>, за коју почев од 1. јануара 2019. године настаје пореска обавеза у складу са чланом 10. став 3. Закона о порезима на имовину, при чему су сви или је одређени број посебних делова зграде (станава, гаража, пословних простора, појединачне површине испод 500m<sup>2</sup>) отуђен, тако да инвеститор више није власник површине која је већа од 500m<sup>2</sup>, да ли пореска обавеза у складу са одредбама члана 10. став 3. Закона настаје и за сваку појединачну засебну целину која је отуђена – стан, гаражу, пословни простор површине мање од 500m<sup>2</sup> и да ли инвеститор остаје порески обвезник за преосталу површину која након отуђења има површину која је мања од 500m<sup>2</sup>?**

Ако пореска обавеза у складу са одредбом члана 10. став 3. Закона настаје и за посебну целину која је саставни део зграде у изградњи површине преко 500m<sup>2</sup> – стан, гаражу, пословни простор, површине мање од 500m<sup>2</sup> која је, како се наводи, „са инвеститора прешла на другог власника”, које лице је порески обвезник: продавац (инвеститор) или купац непокретности у периоду од настанка пореске обавезе за зграду у изградњи површине преко 500m<sup>2</sup> до испуњења услова за настанак пореске обавезе по члану 10. став 2. и став 7. тачка 1) подтачка (1) у ситуацијама побројаним у захтеву? (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00177/2019-04 од 01.4.2019. год.)

Према одредби члана 4. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13,

68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. тог закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а тог закона.

Када су на истој непокретности више лица обвезници, обвезник је свако од тих лица сразмерно свом уделу у односу на целу непокретност (члан 4. став 3. Закона).

Када удели обвезника из става 3. овог члана на истој непокретности нису одређени, за сврху опорезивања порезом на имовину сматраће се да су једнаки (члан 4. став 4. Закона).

Одредбом члана 10. став 1. Закона прописано је да обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа у складу са чланом 2. став 1. и чланом 2а тог закона, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према одредби члана 10. став 2. Закона, кад је право из става 1. тог члана стечено на објекту у изградњи који није оспособљен за коришћење, не користи се и за који није издата употребна дозвола, обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат настаје најранијим од следећих дана: даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења објекта на други начин (укључујући успостављање државине), осим у случају из ст. 3. и 4. тог члана.

Према одредби члана 10. став 3. Закона, пореска обавеза за зграду у изградњи површине преко 500m<sup>2</sup> (осим зграде која се сматра економским објектом, односно зграде за чију изградњу грађевинску дозволу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и

изградња), односно за посебни део зграде који представља техничку и функционалну целину површине преко 500m<sup>2</sup> који се дограђује или надграђује, која није оспособљена за коришћење и не користи се (у даљем тексту: зграда), на чијој изградњи, доградњи или надградњи (у даљем тексту: изградња) су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом (темељ, стубови са гредама или зидови, таваница, са или без крова, са или без завршене фасаде, са или без постављене спољне столарије и изведених подопологачких радова), настаје почев од 1. јануара наредне године у односу на годину:

1) у којој је истекло пет година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе или одобрења за изградњу те зграде (у даљем тексту: грађевинска дозвола), односно седам година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, ако је решењем надлежног органа одобрено да грађевинска дозвола остаје на правној снази још две године по истицању пет година од дана њене правоснажности;

2) завршетка изградње конструктивног склопа, ако грађевинска дозвола није издата.

За зграде из става 3. тог члана за које је до 31. децембра 2018. године протекао дужи период од периода који опредељује настанак пореске обавезе у складу са том одредбом, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године (члан 10. став 4. Закона).

Према одредби члана 10. став 7. тачка 1) подтачка (1) Закона, за сврху опорезивања порезом на имовину, даном стицања права кад је основ стицања правни посао сматра се дан закључења правног посла, осим кад се право стиче на непокретности као будућој ствари, у ком случају се даном стицања права сматра дан примопредаје, односно дан ступања у посед те непокретности.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 23) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС, бр. 72/09, 81/09 – исправка, 64/10 – УС, 24/11, 121/12, 42/13 – УС, 50/13 – УС, 98/13 – УС, 132/14, 145/14 и 83/18), зграда јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту

од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешнице), као и објекти који су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Према одредби члана 1. став 2. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС, бр. 93/14, 121/14 и 6/15), непокретности, у смислу тог закона, јесу: земљиште (пољопривредно, грађевинско, шуме и шумско земљиште), зграде (пословне, стамбене, стамбено-пословне, економске и др.) и други грађевински објекти, као и посебни делови зграда (станови, пословне просторије, гараже и гаражна места) на којима може постојати засебно право својине (у даљем тексту: непокретности).

Према одредби члана 3. став 2. тачка 8) Закона о становању и одржавању зграда („Службени гласник РС“, бр. 104/16), посебни део зграде јесте посебна функционална целина у згради која може да представља стан, пословни простор, гаражу, гаражно место или гаражни бокс.

▪ Према томе, на настанак обавезе по основу пореза на имовину за зграду у изградњи у складу са одредбом члана 10. став 3. Закона није од утицаја структура зграде (да ли у саставу зграде постоје посебни делови, њихова површина, намена и број), већ испуњеност прописаних услова који опредељују настанак пореске обавезе, и то:

- да је зграда површине преко 500m<sup>2</sup>,
- да није оспособљена за коришћење и не користи се,
- да су на њеној изградњи изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом,
- да је протекао прописани период од дана правоснажности прве грађевинске дозволе или одобрења за изградњу те зграде,

односно од завршетка изградње конструктивног склопа – ако грађевинска дозвола није издата,

- да та зграда није економски објекат, односно зграда за чију изградњу грађевинску дозволу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства или надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња.

Чињеница да су станови, пословне просторије и гараже део зграде, значи и да површина станова, пословних просторија и гаража, који су посебни део зграде, јесте истовремено и површина зграде чији су саставни део. Стога се код утврђивања да ли је зграда површине преко 500m<sup>2</sup> или не, у површину зграде урачунава и површина свих њених делова.

Настанком пореске обавезе за зграду у изградњи, применом члана 10. став 3. Закона, настала је пореска обавеза за све делове који је чине, па и за станове, пословне просторије и гараже које су њен део. То значи да је пореска обавеза настала и:

- за посебни део зграде чија је површина мања од 500m<sup>2</sup> у згради чија је површина преко 500m<sup>2</sup>;

- за зграду у изградњи површине преко 500m<sup>2</sup> чији је инвеститор отуђио њен део, тако да је по отуђењу власник површине која није већа од 500m<sup>2</sup>.

▪ Кад у складу са одредбом члана 10. став 3. Закона, инвеститору настане пореска обавеза за зграду у изградњи која је површине преко 500m<sup>2</sup>, што подразумева и за посебне делове те зграде (стан, гаражу, пословни простор) – сваки површине која је мања од 500m<sup>2</sup>, након чега инвеститор отуђи одређени број посебних делова те зграде, инвеститор је обвезник пореза на имовину за:

▪ део зграде који није отуђио и

▪ за посебни део зграде за који је закључио уговор који је правни основ његовог отуђења – ако тај посебни део у смислу тог уговора представља будућу ствар. Пореска обавеза преносиоцу

посебног дела зграде као будуће ствари престаје, а стицаоцу настаје даном примопредаје, односно даном ступања у посед те непокретности.

Примера ради, ако је за зграду у изградњи у складу са чланом 10. став 3. Закона настала пореска обавеза и ако је у оквиру те зграде стан у изградњи површине  $150\text{m}^2$  за који је инвеститор закључио уговор о продаји по систему „кључ у руке“, према коме је предмет преноса стан изграђен у потпуности према пројектној документацији, па је инвеститор као продавац дужан да о свом трошку изведе све (на дан закључења уговора неизведене) радове на изградњи тог стана као своје ствари, укључујући и све завршне занатске радове и преда купцу као „потпуно изграђени” стан по систему „кључ у руке”, пореска обавеза за тај стан инвеститору – продавцу престаје, а купцу стана настаје даном примопредаје, односно даном ступања купца у посед стана (а не даном закључења уговора).

▪ Кад пореска обавеза настане за зграду у изградњи, у складу са одредбом члана 10. став 3. Закона, што подразумева и за посебне делове те зграде (стан, гаражу, пословни простор) – па и кад је сваки посебни део површине мање од  $500\text{m}^2$ , након чега инвеститор отуђи неки посебни део зграде који није будућа ствар у смислу предмета уговора, већ ствар коју стицалац стиче у постојећем – „виђеном” стању, тако да ће на њему као својој ствари о свом трошку извести радове на привођењу намени, инвеститору престаје пореска обавеза даном закључења уговора по основу којег отуђује тај посебни део. Тим даном настаје пореска обавеза стицаоцу тог посебног дела зграде.

▪ Кад пореска обавеза у складу са одредбом члана 10. став 3. Закона инвеститору настане за зграду у изградњи која је површине преко  $500\text{m}^2$  што подразумева и за посебне делове те зграде (стан, гаражу, пословни простор) – па и кад је сваки посебни део површине

мање од 500m<sup>2</sup>, након чега инвеститор отуђи одређени број посебних делова те зграде, инвеститор је обвезник пореза на имовину за део зграде који није отуђио. За посебни део зграде за који је закључио уговор којим тај део отуђује, а којим се обавезао да о свом трошку изведе само уговором побројане (али не све потребне) радове на изградњи (нпр. да заврши изградњу конструктивног склопа, да угради спољну столарију и улазна врата,... а да ће стицалац о свом трошку као на својој ствари извести радове кречења, постављања подних и зидних облога, постављање санитарije у купатилу...) настанак пореске обавезе опредељује се сходно предмету уговора тј. да ли је и до када је тај посебни део зграде будућа ствар за коју пореска обавеза настаје примопредајом односно ступањем у посед (а које радове је продавац дужан да изврши купцу као услугу на посебном делу зграде као купчевој ствари). То је у сваком конкретном случају фактичко питање.

**10. Да ли акционарско друштво које је разврстано као мало или микро правно лице има право да приликом утврђивања пореза самоопорезивањем као пореску основицу користи фер вредност?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00431/2015-04 од 04.4.2019. год.)*

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим

политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Сагласно одредби члана 6. став 5. Закона, у смислу Закона, текућом годином сматра се година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Службени гласник РС», бр. 62/13 и 30/18 у даљем тексту: ЗОР), Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди – МРС (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards – IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board – IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине основни текстови МРС, односно МСФИ, издати од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи даје он саставни део стандарда, односно тумачења.

Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) је рачуноводствени стандард финансијског извештавања за мала и



средња правна лица (International Financial Reporting Standard for Small and Mediumsized entities – IFRS for SMEs), одобрен од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (IASB), чији је превод утврдило и објавило Министарство (члан 2. тачка 5) ЗОР).

За признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, мала и средња правна лица примењују МСФИ за МСП (члан 21. став 1. ЗОР).

Према одредби члана 22. ЗОР, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у појединачним финансијским извештајима, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, примењују подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија, а који се заснива на општим рачуноводственим начелима. Изузетно од става 1. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, могу да одлуче да примењују МСФИ за МСП из члана 21. овог закона. У случају из става 2. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, дужна су да примењују МСФИ за МСП у континуитету.

Према томе, основица пореза на имовину прописана је Законом и нема основа да се утврђује на начин друкчији од прописаног. С обзиром на то да само фер вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника који води пословне књиге у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама чини основицу пореза на имовину и да мала и микро правна лица немају законску могућност да примењују МСФИ, нема законског основа да основицу пореза на имовину за коју је порески обвезник мало или микро правно лице чини фер вредност непокретности исказана у пословним књигама тог правног лица.

**11. Да ли привредном друштву, које је према прописима којима се уређује рачуноводство разврстано у микро правно лице, основицу пореза па имовину може чинити фер вредност непокретности, у случају кад се бави само једном делатношћу и има само један извор прихода, а имајући у виду износ пореске обавезе у односу на износ укупних пословних прихода конкретног обвезника?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00200/2019-04 од 04.4.2019. год.)*

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС, бр. бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Сагласно одредби члана 6. став 5. Закона, у смислу Закона, текућом годином сматра се година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 62/13 и 30/18 у даљем тексту: ЗОР), Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди – МРС (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards –

IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board – IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине основни текстови МРС, односно МСФИ, издати од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи даје он саставни део стандарда, односно тумачења.

Према одредби члана 22. ЗОР, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у појединачним финансијским извештајима, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, примењују подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија, а који се заснива на општим рачуноводственим начелима. Изузетно од става 1. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, могу да одлуче да примењују МСФИ за МСП из члана 21. овог закона. У случају из става 2. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, дужна су да примењују МСФИ за МСП у континуитету.

Према томе, основица пореза на имовину прописана је Законом и нема основа да се утврђује на начин друкчији од прописаног. С обзиром на то да само фер вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника који води пословне књиге

у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама чини основицу пореза на имовину и да микро правна лица немају законску могућност да примењују МСФИ, нема законског основа да основицу пореза на имовину за коју је порески обвезник микро правно лице чини фер вредност непокретности исказана у пословним књигама тог правног лица, независно од врсте његове делатности и износа пословних прихода које по том основу остварује.

**12. Које лице је обвезник пореза на имовину у случају када је порез по том основу утврђиван лицу које је право својине на тој непокретности стекло куповином али стечено право није уписало у катастру, након чега је по смрти продавца непокретности спроведен поступак за расправу заоставштине којом је обухваћена и предметна непокретност, па су његови наследници право својине на тој непокретности стечено по основу решења о наслеђивању уписали у катастру на своје име, због чега је купац непокретности покренуо судски поступак против наследника који није правоснажно завршен?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00231/2019-04 од 02.4.2019. год.)*

Према одредби члана 4. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. тог закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а тог закона.

Одредбом члана 10. став 1. Закона прописано је да обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа у складу са чланом 2. став 1. и чланом 2а овог закона, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према члану 10. став 7. тачка 1) и 3) Закона, за сврху опорезивања порезом на имовину, даном стицања права сматра се:

- кад је основ стицања правни посао – дан закључења правног посла, осим:

- (1) кад се право стиче на непокретности као будућој ствари, даном стицања права сматра се дан примопредаје, односно дан ступања у посед те непокретности;

- (2) кад је основ стицања уговор о доживотном издржавању, даном стицања права сматра се дан смрти примаоца издржавања, осим кад је доживотно издржавање уговорено, и то:

- у корист више лица, тако да се својина преноси на даваоца издржавања даном смрти последњег примаоца издржавања, односно уговором одређеног примаоца издржавања, даном стицања права сматра се дан смрти лица којим се врши пренос права својине на даваоца издржавања;

- у корист трећег лица тако да својина прелази на даваоца издржавања даном смрти лица са којим је давалац издржавања закључио уговор (у даљем тексту: сауговорач), даном стицања права сматра се дан смрти сауговорача;

- (3) кад је основ стицања уговор о статусној промени – дан регистрације статусне промене, у складу са законом којим се уређује регистрација;

- кад је основ стицања правоснажни акт којим су оглашени наследници заоставштине – дан смрти оставиоца.

На настанак пореске обавезе за објекат није од утицаја врста дозволе за изградњу објекта (трајни објекти, привремени објекти

и сл.), односно да ли је извршен упис објекта и права на њему у одговарајућем катастру, односно врста тог уписа (члан 10. став 9. Закона).

Према одредбама члана 4. ст. 1. и 2. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, бр. 42/98 и 111/09), који је био у примени до 30.08.2014. године, уговор о промету непокретности закључује се у писаној форми, а потписи уговарача оверавају се од стране суда. Уговори који нису закључени на начин из става 1. овог члана, не производе правно дејство.

Према одредбама члана 4. ст. 1. и 3. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, бр. 93/14), који је био у примени од 1.09.2014. године до 5.11.2014. године, уговор о промету непокретности закључује се у облику јавнобележничког записа. Уговори који нису закључени на начин из ст. 1. и 2. овог члана, не производе правно дејство.

Одредбама члана 4. ст. 1, 2. и 4. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, бр. 93/14 и 121/14), који је био у примени од 6.11.2014. године до 22.1.2015. године, уговор о промету непокретности закључује се у облику јавнобележничког записа или у писменом облику. Уговор о промету непокретности закључен у писменом облику оверава јавни бележник, у складу са законом којим се уређује оверавање нејавне исправе (солемнизација). Уговори који нису закључени на начин из ст. 1. до 3. овог члана, не производе правно дејство.

Према одредбама члана 4. ст. 1. и 4. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, број 93/14, 121/14 и 6/15), који је у примени од 23.01.2015. године, уговор о промету непокретности закључује се у облику јавнобележнички потврђене (солемнизоване) исправе. Уговор који није закључен на начин из ст. 1. до 3. овог члана, не производи правно дејство.

Према одредби члана 10а став 1. Закона, обавеза по основу пореза на имовину престаје најранијим од следећих дана:

1) даном којим пореском обвезнику престаје право, државина или коришћење из члана 2. став 1. овог закона на непокретности, на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а овог закона;

2) даном престанка постојања непокретности;

3) даном почетка примене закона у складу са којим је право, државина или коришћење из члана 2. став 1. овог закона на које се порез на имовину плаћао престало бити предмет опорезивања;

4) даном којим друго лице стекне право, државину или коришћење на које се порез плаћа у складу са чл. 2. и 2а овог закона.

Даном престанка пореске обавезе на делу земљишта из члана 2. став 1. тач. 1) и 3) овог закона, престаје пореска обавеза на преосталом делу земљишта које је површине до десет ари (члан 10а став 2. Закона).

Према томе, лицу које је уговором, у складу са прописима којима се уређује промет непокретности, стекло право својине на непокретности па му је даном закључења тог уговора настала пореска обавеза по основу пореза на имовину, пореска обавеза по том основу није престала из разлога што то право није уписало у катастру и што су накнадно, правоснажним решењем о наслеђивању продавца конкретне непокретности (као оставиоца), друга физичка лица оглашена наследницима те непокретности и уписала наслеђено право у катастру, због чега се води судски спор између лица које је право својине стекло куповином и лица која су право својине стекла правоснажним решењем о наслеђивању.

Даном правоснажности решења о наслеђивању, лица која су наследила предметну непокретност постала су обвезници пореза на имовину за наслеђену непокретност.

Имајући у виду да и купац и наследници исте непокретности право својине на њој изводе од истог лица (продавца, односно оставиоца), суд је (а не Министарство финансија) надлежан да утврди које лице има јачи основ стицања права својине (купац или

наследници непокретности) и коме од тих лица се утврђује, а коме престаје то право. Лицу коме престане право својине по основу правоснажне одлуке суда престаје и обавеза по основу пореза на имовину, при чему има право на повраћај више плаћеног пореза у складу са законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

**13. Настанак обавезе по основу пореза на имовину за зграде у изградњи, без грађевинске дозволе, односно за које је протекао прописани период од правоснажности грађевинске дозволе, на којима су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом**

*(Објашњење Министарства финансија, бр. 413-00-00020/2019-04 од 12.3.2019. год.)*

**1. Увод**

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС”, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;



4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој ималац права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Према одредби члана 2. став 2. тачка 2) Закона, непокретностима се, у смислу става 1. овог члана, сматрају стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

## **2. Законска уређеност настанка пореске обавезе до 31. децембра 2018. године**

Према одредби члана 10. Закона, која се примењивала од 1. јануара 2014. године до 31. децембра 2018. године, обавеза по основу пореза на имовину настајала је најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према томе, до 31. децембра 2018. године пореска обавеза настајала је најранијим од побројаних дана. То значи да до 31. децембра 2018. године није настала пореска обавеза за зграде за које до тог дана нису оспособљене за коришћење и чије коришћење није отпочело и за које није издата употребна дозвола и није омогућено њихово коришћење на други начин (сви наведени услови).

### **3. Законска уређеност настанка пореске обавезе од 1. јануара 2019. године**

Према одредби члана 10. став 1. Закона, обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа у складу са чланом 2. став 1. и чланом 2а Закона, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према члану 10. став 3. Закона, пореска обавеза за зграду у изградњи површине преко 500 m<sup>2</sup> (осим зграде која се сматра економским објектом, односно зграде за чију изградњу грађевинску дозволу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња), односно за посебни део зграде који представља техничку и функционалну целину површине преко 500 m<sup>2</sup> који се дограђује или надграђује, која није оспособљена за коришћење и не користи се (у даљем тексту: зграда), на чијој изградњи, доградњи или надградњи (у даљем тексту: изградња) су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом (темељ, стубови са гредама или зидови, таваница, са или без крова, са или без завршене фасаде, са или без постављене спољне столарије и изведених подопологачких радова), настаје почев од 1. јануара наредне године у односу на годину:

1) у којој је истекло пет година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе или одобрења за изградњу те зграде (у даљем тексту: грађевинска дозвола), односно седам година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, ако је решењем надлежног органа одобрено да грађевинска дозвола остаје на правној снази још две године по истицању пет година од дана њене правоснажности;

2) завршетка изградње конструктивног склопа, ако грађевинска дозвола није издата.

За зграде из става 3. овог члана за које је до 31. децембра 2018. године протекао дужи период од периода који одређује настанак пореске обавезе у складу са том одредбом, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године (члан 10. став 4. Закона).

На настанак пореске обавезе у складу са ст. 3. и 4. овог члана није од утицаја да ли је за зграду, односно посебни део зграде, мењано решење о грађевинској дозволи услед промене инвеститора или промена у току грађења, односно да ли је приликом извођења радова одступљено од издате грађевинске дозволе (члан 10. став 5. Закона).

Изузетно од ст. 3. до 5. овог члана, за зграде за које је издато решење о посебној грађевинској дозволи за извођење припремних радова, рок из става 3. тачка 1) овог члана почиње да тече од дана правоснажности грађевинске дозволе за изградњу, а ако је та дозвола издата за две одвојене фазе изградње – од дана правоснажности грађевинске дозволе за другу фазу изградње (члан 10. став 6. Закона).

На настанак пореске обавезе за објекат није од утицаја врста дозволе за изградњу објекта (трајни објекти, привремени објекти и сл.), односно да ли је извршен упис објекта и права на њему у одговарајућем катастру, односно врста тог уписа (члан 10. став 9. Закона).

Према одредби члана 2. став 1. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС”, бр. 72/09, 81/09 – исправка, 64/10 – УС, 24/11, 121/12, 42/13 – УС, 50/13 – УС, 98/13 – УС, 132/14, 145/14 и 83/18, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објекат јесте грађевина спојена са тлом, изведена од сврсисходно повезаних грађевинских производа, односно грађевинских радова, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде и инжењерски објекти и сл.), који може бити подземни или надземни.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 23) Закона о планирању и изградњи, зграда јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешнице), као и објекти који су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Одредбом члана 2. став 1. тачка 24а) Закона о планирању и изградњи прописано је да економски објекти јесу објекти за гајење животиња (стаје за гајење коња, штале за гајење говеда, објекти за гајење живине, коза, оваца и свиња, као и објекти за гајење голубова, кунића, украсне живине и птица); пратећи објекти за гајење домаћих животиња (испусти за стоку, бетонске писте за одлагање чврстог стајњака, објекти за складиштење осоке); објекти за складиштење сточне хране (сеници, магацини за складиштење концентроване сточне хране, бетонирани силио јаме и силио тренчеви), објекти за складиштење пољопривредних производа (амбари, кошеви), рибњаци, кречане, ћумуране и други слични објекти на пољопривредном газдинству (објекти за машине и возила, пушнице, сушионице и сл.).

Доградња јесте извођење грађевинских и других радова којима се изграђује нови простор ван постојећег габарита објекта, као и надзиђивање објекта, и са њим чини грађевинску, функционалну или техничку целину (члан 2. став 1. тачка 33) Закона о планирању и изградњи).

#### **4. Зграде за које се настанак пореске обавезе одређује у складу са чланом 10. став 3. Закона**

Применом одредбе члана 10. став 3. Закона, пореска обавеза настаје за зграде у изградњи, као и за посебне делове зграда који

представљају техничку и функционалну целину који се дограђују или надграђују (у даљем тексту: зграда), **ако су испуњени сви следећи услови:**

- да је површина зграде преко 500 m<sup>2</sup>;
- да та зграда није економски објекат у складу са законом којим се уређују планирање и изградња;

- да за изградњу те зграде грађевинску дозволу не издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и изградњи (што подразумева врсту зграда за које грађевинску дозволу издају ти органи а не зграду ма које врсте за коју је применом прописа који су престали да важе један од тих органа конкретном лицу у конкретном случају издао грађевинску дозволу);

- да није оспособљена за коришћење и не користи се;

- да су на изградњи, доградњи или надградњи (у даљем тексту: изградња) те зграде изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом: темељ, стубови са гредама или зидови, таваница, са или без крова, са или без завршене фасаде, са или без постављене спољне столарије и изведених подопологачких радова;

- да је протекло прописани период од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, односно прописани период од дана изградње њеног конструктивног склопа – ако грађевинска дозвола није издата.

Површина преко 500 m<sup>2</sup>, у смислу наведене одредбе, подразумева збир површина свих надземних и подземних етажа зграде чији конструктивни склоп је изграђен, сходно спољним мерама ободних зидова, а не корисну површину која је елемент за утврђивање основице пореза на имовину. У ту површину (преко 500 m<sup>2</sup>) не урачунава се површина зграде која треба да се изгради у складу са грађевинском дозволом у делу у коме нису изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом (на пример,

ако зграда треба да садржи две подземне и две надземне етажe, при чему је конструктивни склоп подземних етажa изграђен а изградња надземних етажa није започета, у површину се урачунава површина подземних етажa).

Кад су у питању зграде које се дограђују или надграђују, у површину од 500 m<sup>2</sup> не укључује се површина постојеће зграде за коју је пореска обавеза настала, већ површина новог простора који се дограђује или надграђује поред те зграде, односно над том зградом.

Примера ради, површина постојеће зграде за коју је пореска обавеза настала је 300 m<sup>2</sup>. У поступку њене надградње изграђен је конструктивни склоп површине 250 m<sup>2</sup>. Ако за део који се надграђује није настала пореска обавеза у складу са чланом 10. став 1. Закона (није оспособљен за коришћење, није отпочело његово коришћење...), пореска обавеза за тај посебни део није настала ни применом става 3. тог члана, јер је његова површина мања од 500 m<sup>2</sup> (износи 250 m<sup>2</sup>, а не 550 m<sup>2</sup>).

▪ **Пореска обавеза настаје** почев од 1. јануара наредне године у односу на годину:

1) у којој је истекло пет година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе или одобрења за изградњу те зграде (у даљем тексту: грађевинска дозвола), односно седам година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, ако је решењем надлежног органа одобрено да грађевинска дозвола остаје на правној снази још две године по истицању пет година од дана њене правоснажности;

2) завршетка изградње конструктивног склопа, ако грађевинска дозвола није издата.

За зграде за које је издато решење о посебној грађевинској дозволи за извођење припремних радова, рок од пет, односно седам година почиње да тече од дана правоснажности грађевинске

дозволе за изградњу, а ако је та дозвола издата за две одвојене фазе изградње – од дана правоснажности грађевинске дозволе за другу фазу изградње.

Наредном годином сматра се наредна календарска година, имајући у виду да се порез на имовину утврђује за календарску годину.

На пример, за зграду која је према пројектној документацији површине преко 500 m<sup>2</sup> на чијој изградњи су изведени груби грађевински радови са завршеним конструктивним склопом који је површине мање од 500 m<sup>2</sup>, при чему се изградња врши без издате грађевинске дозволе или одобрења за изградњу, пореска обавеза не настаје у смислу члана 10. став 3. Закона. Међутим, ако је изграђени конструктивни склоп у 2018-ој години површине мање од 500 m<sup>2</sup>, при чему се та изградња настави и у 2019-ој години и изгради површина конструктивног склопа преко 500 m<sup>2</sup>, без издате грађевинске дозволе или одобрења за изградњу, пореска обавеза настаје 1. јануара 2020. године (под претпоставком да претходно није настала у складу са чланом 10. став 1. Закона тј. да се зграда не оспособи за коришћење, или не почне са њеним коришћењем...).

И у случају измене решења о грађевинској дозволи услед промене инвеститора или промена у току грађења, настанак пореске обавезе опредељује протек прописаног рока у односу на дан правоснажности прве грађевинске дозволе за изградњу те зграде.

▪ За зграде у изградњи за које је до 31. децембра 2018. године протекао дужи период од периода који опредељује настанак пореске обавезе у складу са чланом 10. став 3. Закона, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године (под претпоставком да претходно није настала у складу са чланом 10. став 1. Закона). То значи да за наведене зграде пореска обавеза не настаје ретроактивно, већ 1.

јануара 2019. године. Стога се за ту зграду порез утврђује почев за 2019-у годину.

Примера ради, правно лице је без грађевинске дозволе започело изградњу пословне зграде (намењене за обављање административних послова) површине 650 m<sup>2</sup> и на изградњи су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом у 2013-ој години. Даља изградња није настављена, објект није оспособљен за коришћење, не користи се и за њега није издата употребна дозвола. Пореска обавеза не настаје почев од 1. јануара 2014. године, већ од 1. јануара 2019. године.

- Издавање грађевинске дозволе након изградње конструктивног склопа зграде извршене без грађевинске дозволе или одобрења за изградњу не доводи до „одлагања“ настанка пореске обавезе за пет, односно седам година од дана правоснажности те дозволе. За те зграде пореска обавеза настаје почев од 1. јануара наредне године у односу на годину завршетка изградње конструктивног склопа (под претпоставком да претходно није настала у складу са чланом 10. став 1. Закона).

Примера ради, ако је зграда (за коју пореска обавеза није настала у складу са чланом 10. став 1. Закона тј. која није оспособљена за коришћење, није отпочело њено коришћење...) грађена без грађевинске дозволе и њен конструктивни склоп површине преко 500 m<sup>2</sup> изграђен у јануару 2018. године, а у децембру те године издата грађевинска дозвола за конкретну зграду, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године (а не 1. јануара 2024. године).

- Покретање поступка озакоњења зграде чији је конструктивни склоп изграђен без грађевинске дозволе или одобрења за изградњу не доводи до „одлагања“ настанка пореске обавезе. Такође, наступање правоснажности решења о озакоњењу није од утицаја на настанак пореске обавезе, независно од тога што се даном правоснажности



тог решења стичу услови за упис права својине у јавној књизи о евиденцији непокретности и правима на њима.

▪ На настанак пореске обавезе у складу са чланом 10. став 3. Закона није од утицаја број инвеститора зграде, односно сувласника конструктивног склопа зграде у изградњи, као ни чињеница да ли је оно конституисано у току или након завршетка његове изградње.

Примера ради, ако је након изградње конструктивног склопа зграде површине преко 600 m<sup>2</sup> коју је вршило једно лице конституисано сувласништво у корист три лица, свако у по 1/3 идеалног дела, то сувласништво није од утицаја на одређивање дана настанка пореске обавезе, с обзиром да се настанак пореске обавезе одређује, између осталог, у односу на површину зграде, а не на површину припадајућег идеалног дела сваког сувласника.

▪ Применом одредбе члана 10. став 3. Закона, на пример, не одређује се настанак пореске обавезе за:

- земљиште;

- објекте који нису зграде (нпр. за путеве, пруге, ограде, нафтоводе, гасоводе, жичаре, водоводну и канализациону инфраструктуру...);

- зграде чије је коришћење отпочело, зграде које су оспособљене за коришћење, зграде за које је издата употребна дозвола, односно зграде чије је коришћење омогућено на други начин – јер је за те зграде пореска обавеза настала најранијим од тих дана (дана почетка коришћења, оспособљавања, издавања употребне дозволе);

- зграде које се граде у складу са издатом грађевинском дозволом, односно одобрењем за изградњу, за које није истекао рок за изградњу од пет, односно седам година рачунајући од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за изградњу, односно другу фазу изградње;

- зграде које су економски објекти у складу са законом којим се уређују планирање и изградња (на пример, за објекте за гајење животиња, објекте за складиштење сточне хране и пољопривредних производа...)

- зграде за чију изградњу грађевинску дозволу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња (на пример, зграде за службене потребе дипломатско-конзуларних представништава страних држава, односно канцеларија међународних организација у Републици Србији, уколико је то прописано билатералним споразумом; завода за извршење кривичних санкција, објеката здравствене заштите смештајних капацитета преко 500 лежаја...),

- зграде површине до 500 m<sup>2</sup>,

- зграде на чијој изградњи нису изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом...