

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### **1. Ко испуњава пореску обавезу по основу пореза на имовину пореског обвезника – преминулог физичког лица?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00213/2016-04 од 25.2.2016. год.)

Према одредби члана 34. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву у року од 30 дана од дана настанка такве промене.

Чланом 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/15, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у

јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Према ставу 2. тог члана, код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- откривање пореских кривичних дела;
- одлучивање по правним лековима уложеним против пореских управних аката које донесу организационе јединице Пореске управе, односно против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесу јединице локалних самоуправа у пореском поступку за изворне јавне приходе из става 1. овог члана;
- остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 1а), 7б), 9), 11б), 12) и 13а)–13д), чл. 161, 164. и 167–171. овог закона.

Према одредби члана 22. став 1. ЗПППА, пореску обавезу преминулог лица испуњавају наследници, у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства.

Ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, оставиочева пореска обавеза се отписује (члан 22. став 2. ЗПППА).

Одредбом члана 114. став 1. ЗПППА прописано је да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од

године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање (члан 114. став 2. ЗПППА).

Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање (члан 114. став 3. ЗПППА).

Одредбом члана 114д став 1. ЗПППА прописано је да се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања.

После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост (члан 114д став 2. ЗПППА).

У време застарелости рачуна се и време које је протекло у корист претходника пореског обвезника и другог пореског дужника (члан 114ђ ЗПППА).

Право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата (члан 114ж став 1. ЗПППА).

Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, због застарелости (члан 114ж став 2. ЗПППА).

Према одредби члана 114з став 1. ЗПППА, застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;

2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида.

Време трајања застоја застарелости из става 1. овог члана не рачуна се у апсолутни рок за застарелост (члан 114з став 2. ЗПППА).

Према одредби члана 222. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03–УС и 6/15, у даљем тексту: ЗОН), наследник одговара за оставиочеве дугове до висине вредности наслеђене имовине.

Наследник који се одрекао наслеђа не одговара за оставиочеве дугове (члан 223. ЗОН).

Санаследници солидарно одговарају за оставиочеве дугове, сваки до висине вредности свог наследног дела, без обзира на то да ли је извршена деоба наследства (члан 224. став 1. ЗОН).

Дугови се међу санаследницима деле сразмерно њиховим наследним деловима ако из завештања не следи што друго (члан 224. став 2. ЗОН).

1. Према томе, у моменту смрти физичког лица – обвезника пореза на имовину, то лице престаје да буде носилац права и обавеза, па и обвезник пореза на имовину. Стога се порез на имовину не може утврдити преминулом лицу, а утврђени ненаплаћени порез се, природно, не може наплатити од тог лица.

Сва права преминулог физичког лица – обвезника пореза на имовину која су подобна за наслеђивање прелазе на његове наследнике, а дугове тог лица до висине вредности наслеђене имовине, укључујући и неизмирену обавезу по основу пореза на имовину (и споредна пореска давања по том основу) испуњавају

његови наследници (било да је реч о законским или о тестаменталним наследницима), у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наслеђа. Наследник који се одрекао наслеђа у корист неког од санаследника такође одговара за дугове оставиоца у висини свог наследног дела, с обзиром на то да није дао негативну наследничку изјаву, већ позитивну наследничку изјаву праћену уступањем наследног дела. Обим одговорности сваког појединог наследника за обавезе по основу пореза на имовину оставиоца цени се према вредности коју је заоставштина имала у моменту прихватања наслеђа. Сва каснија увећања или умањења вредности заоставштине не утичу на обим наследникове одговорности за порески дуг. Одговорност наследника вредносно је ограничена (до висине вредности наслеђене имовине), али не и предметно – за испуњење пореске обавезе наследник одговара и наслеђеним стварима и правима, као и стварима и правима која су му припадала пре прихватања наслеђа.

Стога нема законског основа да се дуг по основу пореза на имовину пореског обвезника – преминулог физичког лица, који је иза себе оставио заоставштину чијег наслеђа су се прихватили његови наследници, отпише у делу до висине вредности наслеђене имовине, осим ако је наступила застарелост права на наплату утврђеног пореза. Наиме, сагласно одредби члана 23. став 1. тачка 2) ЗПППА, пореска обавеза престаје застарелошћу. У сваком конкретном случају, надлежни порески орган утврђује да ли је било прекида или застоја застарелости и да ли је, сагласно томе, пореска обавеза застарела.

2. Имајући у виду да пореску обавезу, сагласно члану 19. став 2. ЗПППА, испуњавају порески обвезник и друго лице када је

ЗПППА или другим пореским законом прописано да је одговорно за испуњење пореске обавезе пореског обвезника, а може је испунити друго лице које према пореском закону није одговорно за испуњење пореске обавезе, Министарство финансија напомиње да наследник може испунити пореску обавезу преминулог пореског обвезника – оставиоца и у износу већем од вредности његовог наследног дела. Такође, ту обавезу може испунити и лице које није оглашено наследником (независно од тога да ли је реч о лицу које се наслеђа није прихватило или о лицу које није позвано на наслеђе у складу са ЗОН). Ако је пореска обавеза плаћена, она је плаћањем престала, па се не може додатно отписивати.

3. Када обвезник пореза на имовину – физичко лице није благовремено поднео пореску пријаву за имовину за коју је том лицу настала пореска обавеза, због чега му надлежни орган за период до подношења пореске пријаве није утврђивао порез (јер није имао сазнања о настанку пореске обавезе том лицу за ту имовину), овлашћен је и дужан да том лицу за ту имовину пореску обавезу утврди за период од настанка пореске обавезе за који право на утврђивање пореза није застарело.

Министарство финансија напомиње да је неподношење, односно неблаговремено подношење пореске пријаве санкционисано новчаном казном за прекршај, при чему надлежни орган јединице локалне самоуправе (у складу са чланом 2а став 2. ЗПППА) код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, има права и обавезе која по ЗПППА има Пореска управа.

Такође, наплата пореза, било да се врши од лица које је наслеђем или постало обвезник пореза на имовину, било од пореског дужника (наследника који одговара за дуг оставиоца по основу пореза на имовину) врши се као редовна и као принудна наплата, у складу са ЗПППА. Стога из предметног захтева није

сасвим јасно да надлежни орган није располагао подацима потребним за правилно утврђивање пореског обвезника, ако је предузимао мере за наплату утврђеног пореза који није био плаћен.

4. За пореску годину за коју је право на утврђивање пореза на имовину застарело, порез се не може утврдити. Кад је право на наплату утврђеног пореза застарело, утврђени порез се не може наплатити. Да ли је у сваком конкретном случају порез утврђен или није, односно да ли је наступила застарелост права на утврђивање и наплату пореза утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

## **2. Да ли је ЈП „Национални парк Тара“ обвезник пореза на имовину за шумско земљиште којим управља?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00024/2016-04 од 11.2.2016. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) до 8) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, 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 стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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 члана 2. став 1. Закона, 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 постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

1) имаоца права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;

2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;



- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Дакле, јавно предузеће је обвезник пореза на имовину за непокретности на територији Републике Србије:

– на којој је то јавно предузеће ималац права својине под условом да на тој непокретности друго лице нема право, коришћење или државину из члана 2. став 1. тач. 1) до 8) Закона;

– на којима је ималац права својине друго лице, а јавно предузеће је ималац права, корисник или држалац из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона.

С тим у вези, ЈП „Национални парк Тара“ Бајина Башта је обвезник пореза на имовину и за шумско земљиште у јавној својини на коме је ималац права коришћења или корисник у складу са законом којим се уређује јавна својина, или чији је држалац без правног основа.

По питању да ли је то јавно предузеће ималац права коришћења или корисник непокретности у јавној својини, у складу са законом којим се уређује јавна својина, за давање мишљења надлежан је Сектор за имовинско-правне послове у овом министарству, као стручни обрађивач Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13 и 105/14).

**3. а) Разврставање непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину у случају када објекат чини више посебних целина које се могу сврстати у различите групе одговарајућих непокретности, као и у случају када стамбени објекат чини јединствену (физички неподељену) целину која у моменту разврставања само као јединствена може бити предмет промета**

**б) Право на порески кредит кад је једно физичко лице обвезник пореза на имовину на право својине на два или више станова који се налазе у оквиру истог објекта**

**в) Да ли постоји обавеза плаћања пореза на имовину уколико порески обвезник није пријавио престанак пореске обавезе на објекту због престанка постојања тог објекта рушењем, због чега је за тај објекат порез на имовину утврђиван решењем на које обвезник није улагао правни лек?**

**г) Настанак обавезе по основу пореза на имовину за новоизграђени објекат**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00050/2016-04 од 8.2.2016. год.)

Према одредби члана ба став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

- 1) грађевинско земљиште;
- 2) пољопривредно земљиште;
- 3) шумско земљиште;
- 4) станови;
- 5) куће за становање;
- 6) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 7) гараже и гаражна места.

Ако објекат чини више посебних целина које се у смислу става 1. овог члана могу сврстати у различите групе, свака посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности (члан ба став 2. Закона).

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу

са ставом 1. овог члана према претежној намени (члан 8а став 2. Закона).

Обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин (члан 10. Закона).

Према одредби члана 13. став 1. Закона, утврђени порез на згради или стану у којем станује обвезник умањује се за 50%, а највише 20.000 динара.

Ако на једној згради или стану има више обвезника, право на умањење утврђеног пореза има сваки обвезник који у тој згради или стану станује, у висини сразмерној његовом уделу у праву на тој згради или стану у односу на износ за који се порез умањује, у складу са ставом 1. овог члана (члан 13. став 2. Закона).

За имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву у року од 30 дана од дана настанка такве промене (члан 34. став 1. Закона).

Према одредби члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/15, у даљем тексту: ЗПППА), овај закон примењује се и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Одредбом члана 114. став 1. ЗПППА прописано је да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање (члан 114. став 2. ЗПППА).

Одредбама члана 114д ЗПППА прописано је да се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.

Одредбом члана 114ж став 1. ЗПППА прописано је да право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата.

Према одредбама члана 114з став 1. ЗПППА, застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;

2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида.

Време трајања застоја застарелости из става 1. овог члана не рачуна се у апсолутни рок за застарелост (члан 114з став 1. ЗПППА, који се примењује од 1. јануара 2016. године).

а) Дакле, за сврху утврђивања основице пореза на имовину врши се разврставање непокретности тј. груписање према њиховој врсти из члана 6а Закона, независно од тога да ли је на конкретном објекту, односно на свим посебним деловима тог објекта, једно или

више лица обвезник пореза на имовину. Нпр. у исту врсту – Станови, разврстава се стан на коме су више лица порески обвезници (нпр. сувласници истог стана), као и сви станови једног обвезника који чине посебне физичке целине у оквиру истог објекта (нпр. када се стамбена зграда састоји из десет станова као посебних физичких целина које могу бити самостални предмет промета, чији је инвеститор и први власник и објекта као целине и свих посебних физичких целина у оквиру објекта једно исто лице).

С тим у вези, ако објекат чини више посебних целина које се могу сврстати у различите групе одговарајућих непокретности, свака посебна целина у оквиру објекта се разврстава у одговарајућу групу непокретности. У конкретном случају, ако је предмет опорезивања порезом на имовину, како се наводи, објекат у чијем саставу је шест посебних физичких целина: три пословна простора (локала) у приземљу, стан у приземљу површине  $60\text{m}^2$  и два стана на првом спрату површине по  $100\text{m}^2$ , које могу бити самостални предмет промета, за потребе утврђивања основице пореза на имовину пословни простор (локали) разврстава се у групу непокретности из члана ба став 1. тачка б) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности, а станови у групу непокретности из члана ба став 1. тачка 4) Закона – Станови. Међутим, ако стамбени објекат чини јединствену (физички неподељену) целину која у моменту разврставања само као јединствена може бити предмет промета, тај објекат се разврстава у групу непокретности из члана ба став 1. тачка 5) Закона – Куће за становање, па и у случају кад је двоетажни или вишеетажни.

Чињенично стање од утицаја на утврђивање пореза на имовину (што значи и од утицаја на разврставање објеката) у сваком конкретном случају утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза.

б) Обвезнику пореза на имовину умањује се утврђени порез за зграду или стан у којем станује, за 50%, а највише 20.000

динара. С тим у вези, кад је једно физичко лице обвезник пореза на имовину на право својине на два или више станова који се налазе у оквиру истог објекта, право на порески кредит остварује за онај стан у којем станује. Ако обвезник за становање користи нпр. два стана, право на порески кредит остварује за један стан у којем станује (што је фактичко питање које се утврђује на основу доказа нпр. одговарајућих јавних исправа).

в) Постојање предмета опорезивања нужна је претпоставка за утврђивање пореза на имовину. Имајући у виду да рушењем објекта престаје да постоји и објекат и права, државина, односно коришћење тог објекта из члана 2. став 1. Закона, која су предмет опорезивања порезом на имовину. С тим у вези, рушењем објекта престала је обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат.

Ако порески обвезник није пријавио престанак пореске обавезе на објекту због престанка постојања тог објекта (рушењем), због чега је за тај објекат порез на имовину утврђиван решењем на које обвезник није улагао правни лек (па је постало коначно и правоснажно), правоснажно решење о утврђивању пореза производи правно дејство све док се у законом прописаном поступку (на основу доказа о рушењу објекта и времену када је до тога дошло) не поништи, не измени или не укине. То значи да постоји обавеза плаћања пореза која је тим решењем утврђена и у случају ако су протекли законом прописани рокови за улагање ванредног правног лека против тог решења.

г) За новоизграђени објекат обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин. Надлежни орган јединице локалне самоуправе утврђује порез на имовину почев од настанка

пореске обавезе, осим у случају кад је право на утврђивање пореза застарело. С тим у вези, ако порески обвезник није благовремено пријавио пореску обавезу за објекат за који је та обавеза настала, због чега за тај објекат порез на имовину није утврђиван, Министарство финансија напомиње да право на утврђивање пореза на имовину застарева за пет година које се рачунају од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез тј. од првог дана наредне године од године у којој је пореска обавеза настала (на пример, ако је пореска обавеза за објекат настала у 2009. години, застарелост права на утврђивање пореза рачуна се од 2010. године, што значи да се у 2016. години за тај објекат може утврдити порез на имовину за 2011. годину и за наредне године).

У сваком конкретном случају надлежни орган јединице локалне самоуправе утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, што значи и по питању када је пореска обавеза за срушени објекат престала и када је за изграђени објекат пореска обавеза настала.

**4. Да ли се на основу члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину може остварити ослобођење од пореза на имовину за објекат који је саставни део просторне културно-историјске целине Старог језгра Новог Сада?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00124/2016-04 од 2.2.2016. год.)*

Одредбом члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. 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 и 68/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности које су од надлежног органа проглашене

културним или историјским споменицима – на непокретности у целини, односно на посебне делове, који служе за ове намене.

Према одредби члана 12. став 3. Закона, одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода.

Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 3. Закона, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 4. Закона).

Одредбом члана 2. став 2. Закона о културним добрима („Сл. гласник РС“, бр. 71/94, 52/11–др. закон и 99/11–др. закон, у даљем тексту: Закон о културним добрима), уређено је да културна добра, у зависности од физичких, уметничких, културних и историјских својстава, јесу: споменици културе, просторно културно-историјске целине, археолошка налазишта и знаменита места – непокретна културна добра, уметничко-историјска дела, архивска грађа, филмска грађа и стара и ретка књига – покретна културна добра.

Према одредби члана 19. Закона о културним добрима, споменик културе јесте грађевинско-архитектонски објекат од посебног културног или историјског значаја, као и његова градитељска целина, објекат народног градитељства, други непокретни објекат, део објекта и целине са својствима везаним за одређену средину, дело монументалног и декоративног сликарства, вајарства, примењених уметности и техничке културе, као и друга покретна ствар у њима од посебног културног и историјског значаја.

Према одредби члана 20. Закона о културним добрима, просторно културно-историјска целина јесте урбано или рурално насеље или њихови делови, односно простор с више непокретних културних добара од посебног културног и историјског значаја.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о култури („Сл. гласник РС“, бр. 72/09), културном делатношћу, у смислу тог закона, сматрају се послови нарочито у следећим областима: истраживање, заштита и коришћење културног наслеђа; библиотечко-информа-



ционе делатности; књига и књижевност (стваралаштво, издаваштво, књижарство, преводаштво); музика (стваралаштво, продукција и интерпретација); ликовне и примењене уметности, визуелне уметности и архитектура; сценско стваралаштво и интерпретација (драма, опера, балет и плес); кинематографија и аудио-визуелно стваралаштво; уметничка фотографија; дигитално стваралаштво и мултимедији; научноистраживачке и едукативне делатности у култури, као и остала музичка, говорна, артистичка и сценска извођења културних програма.

Тачком 1. Одлуке о утврђивању Старог језгра Новог Сада за геопросторну културно-историјску целину („Сл. гласник РС“, бр. 7/08, у даљем тексту: Одлука) Старо језгро Новог Сада утврђено је за просторну културно-историјску целину.

У тачки 3. Одлуке наведено је да се у оквиру просторне културно-историјске целине налази укупно 15 споменика културе и шест споменика културе од великог значаја. Споменици културе су: Зграда Платонеума у Пашићевој број 6, Кућа у Дунавској улици број 1, Кућа у Дунавској улици број 6, Кућа у Дунавској улици број 7, Кућа у Дунавској улици број 18, Кућа у Дунавској улици број 20, Градска кућа на Тргу слободе број 1, Кућа на Позоришном тргу број 2, Кућа у Улици краља Александра број 14, Комплекс старог биоскопа у Змај Јовиној улици број 4, Кућа у Змај Јовиној улици број 23, Кућа на Трифковићевом тргу број 2, Кућа на Тргу Тозе Марковића број 5, Кућа у Грчкошколској улици број 2, Кућа у Грчкошколској улици број 3. Споменици културе од великог значаја су: Николајевска црква, Саборна црква св. Георгија, Плебанија, Зграда гимназије „Јован Јовановић Змај“, Зграда Дома ЈНА и Споменик Светозару Милетићу. У оквиру заштићене околне просторне културно-историјске целине налази се Успенска црква, непокретно културно добро од изузетног значаја.

Према томе, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона, право на пореско ослобођење може да се оствари уколико су испуњени сви следећи услови, и то:

– да је непокретност од стране надлежног органа проглашена културним или историјским спомеником;

– да непокретност (у целини или њен посебни део) служи за намене у области културе (тј. да служи обављању делатности која се, према прописима којима је уређена култура, сматра културном делатношћу – истраживање, заштита и коришћење културног наслеђа; библиотечко-информационе делатности; књига и књижевност (стваралаштво, издаваштво, књижарство, преводилаштво); музика (стваралаштво, продукција и интерпретација); ликовне и примењене уметности, визуелне уметности и архитектура; сценско стваралаштво и интерпретација (драма, опера, балет и плес); кинематографија и аудио-визуелно стваралаштво; уметничка фотографија; дигитално стваралаштво и мултимедији; научноистраживачке и едукативне делатности у култури, као и остала музичка, говорна, артистичка и сценска извођења културних програма);

– да непокретност није уступљена другом лицу уз накнаду на период који у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Ако су сви побројани услови испуњени, а непокретност у целини служи за намене у области културе, пореско ослобођење остварује се за целу непокретност. Ако су сви побројани услови испуњени, а само поједини посебни делови те непокретности служе за намене у области културе, пореско ослобођење остварује се за те посебне делове.

Ако нису испуњени сви наведени услови, нема основа да се применом наведене одредбе Закона оствари право на пореско ослобођење (на пример, за непокретност која није споменик културе; за непокретност која се користи за обављање делатности која се, према прописима којима је уређена култура и културне делатности, не сматра обављањем делатности у области културе ...).

С тим у вези, имајући у виду да конкретан објекат који је саставни део просторне културно-историјске целине Старог језгра Новог Сада у складу са Одлуком о утврђивању Старог језгра

Новог Сада за просторно културно-историјску целину („Сл. гласник РС“, бр. 7/08) није том одлуком проглашен културним или историјским спомеником, ако ни другом одлуком надлежног органа није проглашен културним или историјским спомеником, мишљење Министарства финансија је да нема основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона оствари право на пореско ослобођење, независно од тога што се наводи да у њему „ради специјализована библиотека за слепе и слабовиде са комплетном издавачком делатности за ову популацију“.

**5. Да ли постоји законски основ да се за сврху утврђивања основице пореза на имовину зоне одреде према класи пољопривредног земљишта?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00110/2016-04 од 28.1.2016. год.)

Према одредби члана 6. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује се 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.

Према одредби члана 6. став 3. Закона, зоне из става 1. тачка 2) тог члана представљају делове територије јединице локалне самоуправе које надлежни орган јединице локалне самоуправе одлуком може одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља, према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са цен-

тралним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу (у даљем тексту: зоне).

Јединица локалне самоуправе дужна је да на својој територији одреди најмање две зоне у складу са чланом 6. став 3. Закона (члан 6. став 4. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 15) Закона о државном премеру и катастру („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 18/10, 65/13, 15/15–одлука УС и 96/15, у даљем тексту: Закон о државном премеру и катастру), катастарско класирање земљишта јесте утврђивање катастарске културе и класе за парцеле пољопривредног и шумског земљишта у оквиру једне катастарске општине у односу на катастарски срез.

Сагласно одредби члана 52. став 1. Закона о државном премеру и катастру, катастарско класирање земљишта врши се на основу природних и економских услова производње постојеће културе на земљишту и служи за утврђивање катастарског прихода.

Парцеле пољопривредног и шумског земљишта сврставају се у следеће катастарске културе: њива, врт, воћњак, виноград, ливада, ребњак, пашњак, шума, трстик и мочвара (члан 52. став 1. Закона о државном премеру и катастру).

Дакле, надлежни орган јединице локалне самоуправе за сврху утврђивања основице пореза на имовину одређује зоне на својој територији искључиво према критеријумима прописаним чланом 6. став 3. Закона: комунална опремљеност и опремљеност јавним објектима, саобраћајна повезаност са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу, при чему се зоне могу одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да нема основа да се за сврху утврђивања основице пореза на имовину зоне (уместо по критеријумима из члана 6. став 3. Закона) одреде према класи пољопривредног земљишта тј. тако што ће

се пољопривредно земљиште које испуњава исте критеријуме из члана 6. став 3. Закона, а различите је класе, разврстати у различите зоне.

#### **6. Стицалац права својине на непокретности као јемац за измирење пореске обавезе пореза на пренос апсолутних права**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00021/2016-04 од 27.1.2016. год.)*

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбом члана 24а тачка 1) Закона, прописано је да се од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. овог закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона (члан 29. став 1. Закона).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона (члан 25. став 1. Закона).

Сходно одредби члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, а лице на које је пренето апсолутно право које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, у вези са чланом 40. став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права утврђује се

решењем пореског органа, на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе.

Према томе, кад пренос уз накнаду права својине на непокретности не подлеже плаћању пореза на додату вредност, тај пренос је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Код преноса уз накнаду права својине на непокретности (која није будућа ствар) по основу уговора о купопродаји, који подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, пореска обавеза настаје даном закључења тог уговора. Стицалац права својине на непокретности је јемац за измирење пореске обавезе и то:

- солидарни – ако се уговором обавезао да ће платити порез на пренос апсолутних права,
- супсидијарни – ако се уговором није обавезао да ће платити порез на пренос апсолутних права.

Супсидијарни јемац је дужник другог реда, што значи да је лице на које је апсолутно право пренето, а које се уговором није обавезало да измири пореску обавезу, дужно да ту обавезу измири ако порески орган није успео да порез наплати од продавца као пореског обвезника.

Нема основа да супсидијарни јемац оствари пореско ослобођење од пореза на пренос апсолутних права кад законом за то није прописан основ.