

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### **1. Разврставање непокретности у одговарајуће групе за потребе утврђивања основице пореза на имовину када објекат чини више посебних целина које се могу сврстати у различите групе**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00149/2016-04 од 31.5.2016. год.)*

Према одредби члана 6а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14, 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 члана 6а става 1. Закона могу сврстати у различите групе, свака посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности (члан 6а став 2. Закона).

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са чланом 6а став 1. Закона према претежној намени (члан 6а став 3. Закона).

Дакле, када објекат чини више посебних целина које се могу сврстати у различите групе, свака посебна целина у оквиру објекта се сврстава у одговарајућу групу непокретности за потребе утврђивања основице пореза на имовину. Ако је, у конкретном случају, како се у захтеву наводи, у саставу објекта 12 станова, 12 гаражних места и четири локала, за потребе утврђивања основице пореза на имовину станови се сврставају у групу из члана ба став 1. тачка 4) Закона – Станови, локали се разврставају у групу из члана ба став 1. тачка 6) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности, док се гаражна места која не служе за обављање услужне делатности у копненом саобраћају – Паркиралишта за моторна возила, сврставају у групу из члана ба став 1. тачка 7) Закона – Гараже и гаражна места.

**2. Како се за потребе утврђивања основице пореза на имовину разврстава непокретност – гаражни објекат са више гаражних места који служи за обављање регистроване делатности – Услужне делатности у копненом саобраћају – Паркиралишта за моторна возила?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00167/2016-04 од 17.5.2016. год.)*

▪ У надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем није давање пореско-правних савета у вези са непокретностима које странке имају намеру да стекну да би их (у целости или делимично) издавале трећим лицима, у смислу што повољнијег пореског третмана односно умањења висине трошкова повезаних са конкретним непокретностима, већ давање мишљења у вези са одредбама пореских прописа које изазивају недоумице и нејасноће.

▪ Према одредби члана 6а 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. пропис, 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 члана 6а став 1. Закона могу сврстати у различите групе, свака посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности (члан 6а став 2. Закона).

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са чланом 6а став 1. Закона према претежној намени (члан 6а став 3. Закона).

Дакле, групе одговарајућих непокретности у које се разврставају непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину прописане су чланом 6а Закона, а не Правилником о класификацији објеката („Сл. гласник РС“, бр. 22/15) који је донет на основу овлашћења прописаног Законом о планирању и изградњи („Сл. 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 и 145/14).

Имајући у виду наведено, непокретност која служи за обављање регистроване делатности разврстава се у Групу непокретности из члана 6а став 1. тачка б) Закона – Пословне

зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности. У том смислу, кад је на основу решења надлежног органа за изградњу пословног објекта изграђен гаражни објекат са више гаражних места који служи за обављање регистроване делатности – Услугне делатности у копненом саобраћају – Паркиралишта за моторна возила (делатност 52.21 из Класификације делатности која је саставни део Уредбе о класификацији делатности – „Сл. гласник РС“, бр. 54/10), према мишљењу Министарства финансија, за сврху утврђивања основице пореза на имовину тај објекат разврстава се у Групу непокретности из члана 6а став 1. тачка 6) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

С тим у вези, изнети су ставови у мишљењу број: 430-00-00103/2015-04 од 8. октобра 2015. године.

### **3. Како се утврђује фер вредност непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности за сврху утврђивања основице пореза на имовину?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00407/2016-04 од 17.5.2016. год.)*

Одредбом члана 7. 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) прописано је да је 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, фер вредност исказана на

последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

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

Према мишљењу Министарства финансија – Сектор за финансијски систем број: 430-00-317/2015-04 од 17. септембра 2015. године: „Правно лице дужно је да, у складу са општим актом (члан 7. став 1. Закона о рачуноводству), утврди своје рачуноводствене политике, у оквиру којих треба да уреди питања вредновања имовине (у конкретном случају, непокретности). Самим тим, мишљења смо да је, пре свега, општи акт правног лица, којим су уређене рачуноводствене политике, доказ о томе да је правно лице своју имовину вредновало по фер вредности. Уколико је то случај, ово правно лице има обавезу да, након обављене процене (у складу са МРС-16, минимум једном на сваких 3–5 година, а може и чешће) изврши одговарајућа евидентирања (књижења) у својим пословним књигама по наведеној процени, па се и то може сматрати доказом да је вредност имовине исказана по методу фер вредности.“

Према МРС 16: *Некретнине, постројења и опрема*, параграф 31, након што се признају као средство некретнине, постројења и опрема чија се фер вредност може поуздано одмерити, књиже се по ревалоризованом износу, који представља њихову фер вредност на датум ревалоризације умањену за накнадну акумулирану амортизацију и накнадне акумулиране губитке због умањења вредности. Ревалоризација се врши довољно редовно, како би се обезбедило да се књиговодствена вредност битно не разликује од вредности до које би се дошло коришћењем фер вредност на крају извештајног периода.

Према параграфу 34, учесталост ревалоризовања зависи од промена фер вредности некретнина, постројења и опреме које се ревалоризују. Када се фер вредност ревалоризованог средства битно разликује од његове књиговодствене вредности, потребна је даља ревалоризација. Неке некретнине, постројења и опрема

могу показивати знатна и променљива кретања фер вредности, због чега је потребно вршење ревалоризације једном у току године. Код оних некретнина, постројења и опреме код којих су кретања фер вредности незнатна, није потребно тако често ревалоризовање. Уместо тога, може бити неопходно да се ставке ревалоризују само једном на сваких три или пет година.

Према МСФИ 5: *Стална имовина* која се држи за продају и престанак пословања, параграф 25, ентитет не амортизује сталну имовину док је она класификована као имовина која се држи за продају или док је део групе за отуђење класификоване као група која се држи за продају. Камата и други расходи који се могу приписати обавезама групе за отуђење класификоване као група која се држи за продају, признају се и даље.

Према МРС 40: *Инвестиционе некретнине*, параграф 62, све до дана када некретнина коју користи власник постане инвестициона некретнина књижена по фер вредности, ентитет амортизује ту некретнину и признаје све импаратетне губитке који су настали. Ентитет третира било коју разлику између књиговодствене вредности некретнине по IAS-у 16 и њене фер вредности на тај датум на исти начин као и ревалоризацију према IAS-у 16.

Дакле, Законом је уређена основица пореза на имовину, укључујући и основицу за непокретности обвезника који води пословне књиге који вредност непокретности 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. Законом (о порезима на имовину) није уређен начин утврђивања фер вредности непокретности, периоди у којима се процена фер вредности врши, да ли се врши исправка последње процењене фер вредности по основу амортизације или не, лица која вредност непокретности у пословним књигама могу исказивати по фер вредности у складу са МРС, односно МСФИ ..., с

обзиром на то да су та питања уређена прописима којима се уређује рачуноводство.

За непокретности обвезника који води пословне књиге који вредност непокретности 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, основица пореза на имовину је фер вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи пореској години. То подразумева да је фер вредност у пословним књигама на последњи дан пословне године (у години која претходи пореској години) тог обвезника исказана у складу са прописима којима се уређује рачуноводство.

**4. Да ли инвеститор, који је приликом продаје станова у изградњи обрачунао и платио ПДВ, има обавезу да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права за тај (исти) пренос?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00195/2016-04 од 13.5.2016. 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 Закона прописано је да се од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима:

1) 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;

2) пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. овог закона по основу расподеле ликвидационог остатка, који се опорезује у складу са законом који уређује опорезивање дохотка грађана, односно добити правних лица;

3) пренос апсолутног права из члана 23. овог закона са правног претходника на правног следбеника у статусној промени, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;

4) замена моторног возила, пловила, односно ваздухоплова извршена у гарантном року у складу са условима из гаранције, ако стране између којих се замена врши, поред моторног возила, пловила или ваздухоплова који се замењују, не дају другој страни и доплату у новцу или накнаду у другом облику;

5) стицање права својине на посебним деловима непокретности деобом сувласничке заједнице између сувласника у сразмери са њиховим сувласничким деловима на дан деобе;

6) пренос апсолутних права по основу експропријације.

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).

Према томе, пренос уз накнаду права својине на непокретности на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, изузет је из предмета опорезивања порезом на пренос апсолутних права, па се за тај пренос не подноси пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права. (На пример, на први пренос права располагања на посебној економској целини – стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који уз накнаду врши инвеститор предметног објекта који је обвезник пореза на додату вредност у оквиру обављања делатности у Републици Србији, плаћа се порез на додату вредност, па је тај пренос изузет из предмета опорезивања порезом на пренос апсолутних права, што значи да се за њега не подноси пореска пријава за утврђивање пореза на пренос



апсолутних права).

Пренос уз накнаду права својине на непокретности на који се не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права, осим у случајевима из члана 24а тач. 2), 3), 5) и 6) Закона. Стога се за тај пренос подноси пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права. То подразумева да се пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права подноси и када постоји основ за пореско ослобођење (порез на пренос апсолутних права утврђује се решењем, па се и право на пореско ослобођење по том основу утврђује решењем). Такође, ако је пренос права својине предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, за тај пренос подноси се пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права и у случају ако је преносилац права својине грешком за тај пренос обрачунао и у рачуну или другом документу који служи као рачун исказао порез на додату вредност.

**5. Опорезивање порезом на имовину грађевинског земљишта у јавној својини, површине преко 10 ари, на коме је конституисано право коришћења у корист више физичких лица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-161/2016-04 од 4.5.2016. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14, 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 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 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. Закона, непокретностима, у смислу става 1. овог члана, сматрају се:

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. тач. 1) до 4) Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности

на територији Републике Србије:

- 1) ималац 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.

Према одредби члана 5. став 1. Закона, основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са Законом.

Сагласно одредби члана 6. став 1. Закона, 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 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).

Просечна цена у зони у којој није било најмање три промета (у даљем тексту: зона у којој није било промета) одговарајућих непокретности у периоду из члана 6. став 5. Закона, за те непокретности утврђује се на основу просека просечних цена остварених у граничним зонама у којима је у том периоду било најмање три промета одговарајућих непокретности (члан 6. став 6. Закона).

Према одредбама члана 6. ст. 7. и 8. Закона, граничне зоне

из члана 6. став 6. Закона су зоне чије се територије граниче са зоном у којој није било промета, независно од тога којој јединици локалне самоуправе припадају. Ако ни у граничним зонама није било промета одговарајућих непокретности у периоду из става 5. овог члана, основица пореза на имовину за те непокретности у зони у којој није било промета једнака је основици пореза на имовину те, односно одговарајуће непокретности у тој зони обвезника који не води пословне књиге за текућу годину.

Основица пореза на имовину за непокретност обвезника који не води пословне књиге у јединици локалне самоуправе која у складу са овим законом није одредила зоне једнака је основици пореза на имовину за текућу годину те, односно друге одговарајуће непокретности обвезника који не води пословне књиге, за одговарајућу површину (члан 6. став 9. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. тач. 2) и 3) Закона, стопе пореза на имовину износе:

– на права на земљишту код обвезника који не води пословне књиге – до 0,30%

– на права на непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге, осим на земљишту:

На пореску основицу	Плаћа се на име пореза
(1) до 10.000.000 динара	до 0,40%
(2) од 10.000.000 до 25.000.000 динара	порез из подтачке (1) + до 0,6% на износ преко 10.000.000 динара
(3) од 25.000.000 до 50.000.000 динара	порез из подтачке (2) + до 1,0% на износ преко 25.000.000 динара
(4) преко 50.000.000 динара	порез из подтачке (3) + до 2,0% на износ преко 50.000.000 динара

У случају да скупштина јединице локалне самоуправе не утврди висину пореске стопе, или је утврди преко максималног износа из члана 11. став 1. Закона, порез на имовину утврдиће применом највише одговарајуће пореске стопе из члана 11. став 1. Закона на права на непокретности обвезника који води пословне књиге, односно обвезника који не води пословне књиге (члан 11. став 2. Закона).

Дакле, право коришћења грађевинског земљишта површине 10 ари или површине мање од 10 ари, није предмет опорезивања порезом на имовину.

Кад је на грађевинском земљишту у јавној својини, површине преко 10 ари, које се налази на територији Републике Србије, конституисано право коришћења у корист физичког (или више физичких) лица, предмет опорезивања порезом на имовину је право коришћења (а не право својине). Порески обвезник је ималац права коришћења. Имајући у виду да грађевинско земљиште које је предмет опорезивања опредељује површина земљишта (преко 10 ари, а не број пореских обвезника за то земљиште), као и да Законом није прописано да се код опорезивања права својине на земљишту из предмета опорезивања изузима површина земљишта од 10 ари, произлази да је код опорезивања земљишта површине преко 10 ари предмет опорезивања укупна површина тог земљишта. Када су на истој непокретности више лица порески обвезници, обвезник је свако од тих лица сразмерно свом уделу у односу на целу непокретност. Министарство финансија напомиње да се, сагласно одредби члана 12. став 1. тачка 8) Закона, порез на имовину не плаћа на земљиште – за површину под објектом на који се порез плаћа (осим на земљиште под складишним или стоваришним објектом).

Пореска основица за непокретности обвезника који не води пословне књиге утврђује се у складу са чланом 6. Закона. Свака од непокретности опорезује се порезом на имовину једном за сваку календарску годину тј. не долази до двоструког опорезивања

земљишта (порез за земљиште утврђује се за корисну површину земљишта, а порез за објекат – за корисну површину објекта).

Обвезнику који не води пословне књиге порез се утврђује по стопама које утврђује скупштина јединице локалне самоуправе, а које не могу бити више од:

- 0,30% за земљиште,
- прогресивних стопа из члана 11. став 1. тачка 3) Закона за објекат.

С обзиром на то да су пореске стопе различите за земљиште и објекат који се на земљишту налази, порез се утврђује за сваку од наведених непокретности засебно, о чему се једном обвезнику може донети једно решење (сабирањем утврђеног пореза за сваку од наведених непокретности).

▪ Према одредби члана 2. став 1. тачка 6) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10 и 24/11, у даљем тексту: ЗПИ), која се примењивала до 31.12.2013. године, право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари било је предмет опорезивања порезом на имовину.

Сходно одредби члана 2. став 4. ЗПИ, која се примењивала од 1. јануара 2011. године до 31. децембра 2013. године, порез на имовину на права на земљишту из става 1. тач. 1), 5а) и 6) тог члана плаћао се на разлику његове површине и површине од 10 ари.

Дакле, право коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари било је предмет опорезивања порезом на имовину и у периоду од 2001. године до 31. децембра 2013. године, при чему се од 1. јануара 2011. године до 31. децембра 2013. године порез на имовину плаћао на разлику његове површине и површине од 10 ари.