
ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Ко је обвезник пореза на имовину у случају када стан који је у својини цркве не користи црква – власник стана већ физичко лице – свештеник, на основу акта надлежног органа те цркве, а то коришћење је бесплатно?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01031/2015-04 од 24.9.2015. год.)

Одредбом члана 2. став 1. Закон 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–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину из члана 1. тачка 1) овог закона (у даљем тексту: порез на имовину) 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 става 1. овог 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 постоји неко од права, односно коришћење или државина, из става 1. тач. 2) до 8) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Одредбом члана 4. став 1. тачка 1) Закона прописано је да је обвезник пореза на имовину правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије имаоца права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона.

Према одредби члана 4. став 4. тачка 2) Закона, обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који не води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који не води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте друго лице које не води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије.

Одредбом члана 4. став 5. тачка 4) Закона прописано је да обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који води пословне

књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте друго лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије, осим предузетника из става 4. тачка 3) овог члана.

Порез на имовину не плаћа се на непокретности у својини традиционалних цркава и верских заједница и других цркава и верских заједница регистрованих у складу са законом којим се уређује правни положај цркава и верских заједница, које су намењене и искључиво се користе за обављање богослужбене делатности (члан 12. став 1. тачка 3) Закона).

Пореска пријава из овог члана подноси се и за имовину за коју обвезник испуњава услове за пореско ослобођење (члан 34. став 7. Закона).

Порез на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе, а плаћа тромесечно – у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, на прописани уплатни рачун јавних прихода (члан 39. став 1. Закона).

Обвезник који води пословне књиге утврђује порез на имовину (врши самоопорезивање) – најкасније до 31. марта пореске године (члан 39в став 1. Закона).

Дакле, кад на стану у својини цркве не постоји и право, коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона конституисано у корист другог лица, при чему предметни стан не користи црква – власник стана већ физичко лице – свештеник на основу акта надлежног органа те цркве, а то коришћење је бесплатно (тј. без обавезе противчинидбе према цркви – власнику стана) и временски ограничено – док је конкретно физичко лице – свештеник на служби у одређеној црквеној општини (тј. на период до престанка свештеничке службе, односно до премештаја, пензионисања, самовољног напуштања свештеничке службе или лишења чина или парохије), Министарство финансија сматра да се порез на имовину за предметни стан плаћа на право својине, а порески обвезник је црква као ималац тог права.

Пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину, односно о утврђеном порезу на имовину, обвезник је дужан да поднесе и за имовину за коју испуњава услове за пореско ослобођење. При томе, Министарство финансија напомиње да Закон не садржи основ за пореско ослобођење за станове у својини црква – с обзиром да је реч о непокретностима које су намењене и користе се за становање свештеника, а не за обављање богослужбене делатности.

С обзиром на то да цркве и верске заједнице које су регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама имају својство правног лица, ако воде пословне књиге – порез на имовину утврђују самоопорезивањем о чему подносе пореску пријаву на обрасцу ППИ-1. Ако не воде пословне књиге, пореску пријаву подносе на обрасцу ППИ-2, а порез им утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

2. Да ли је у складу са Законом о порезима на имовину да се одлуком надлежног органа јединице локалне самоуправе пропише ослобођење од пореза на имовину за пољопривредно и шумско земљиште на подручјима на којима је дошло до еколошког загађења земљишта, водених токова и ваздуха, због чега је загађивач власницима тог земљишта платио накнаду на основу штете коју је проценила општинска комисија?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00154/2015-04 од 23.9.2015. год.)

Одредбом члана 2. тачка 22) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13–исправка, 108/13, 142/14 и 68/15–др. закон, у даљем тексту: Закон о буџетском систему) прописано је да су порески расходи – олакшице и ослобођења од стандардне пореске структуре, који умањују износ наплаћених прихода и да се могу увести само законима којима се уводи одговарајући порез.

Према одредби члана 15. став 2. Закона о буџетском систему, пореским законом морају бити утврђени предмет опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања и олакшице од опорезивања, као и начин плаћања пореза.

Закон 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–др. закон) не садржи основ да јединица локалне самоуправе може прописати ослобођења од пореза на имовину на својој територији.

Према томе, нема законског основа да јединица локалне самоуправе својим актом пропише ослобођење од пореза на имовину, што значи ни за пољопривредно и шумско земљиште на подручјима на којима је дошло до еколошког загађења земљишта, водених токова и ваздуха.

3. Да ли се у случају када привредно друштво – резидент Републике Србије од страног правног лица купи непокретност у Републици Србији и тиме изврши улагање апсолутних права у капитал истог привредног друштва резидента Републике Србије, остварује ослобођење од пореза на пренос апсолутних права применом члана 31. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00143/2015-04 од 23.9.2015. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) 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–др. закон, у даљем тексту: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Сходно одредби члана 24а тачка 1) ЗПИ, од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно

стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. ЗПИ на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

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

Према одредби члана 26. став 2. ЗПИ, лице – нерезидент Републике Србије обвезник је пореза на пренос апсолутних права из члана 23. став 1. тачка 2) ЗПИ само за пренос остварен на територији Републике Србије.

Сходно одредби члана 31. став 1. тачка 3) ЗПИ, порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у капитал привредног друштва – резидента Републике Србије, у складу са законом којим се уређују привредна друштва.

Према одредби члана 151. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима), члан друштва стиче удео у друштву сразмерно вредности његовог улога у укупном основном капиталу друштва, осим ако је оснивачким актом при оснивању друштва или једногласном одлуком скупштине одређено другачије.

Према томе, кад је пренос уз накнаду права својине на непокретности друштву са ограниченом одговорношћу предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, применом члана 31. став 1. тачка 3) ЗПИ порез по том основу се не плаћа ако се пренос права својине на непокретности врши на име уношења неновчаног улога у капитал привредног друштва које је резидент Републике Србије, у складу са законом којим се уређују привредна друштва. То значи да по основу конкретног улога преносилац права својине на непокретности стиче удео у друштву са ограниченом одговорношћу на које преноси право својине – сразмерно вредности његовог улога у укупном основном капиталу друштва, као и права по основу удела (право гласа у скупштини, право на учешће у добити друштва, право на учешће у ликвидационом остатку и друга права у складу са законом којим се уређују привредна друштва).

С тим у вези, кад правно лице – нерезидент Републике Србије (у даљем тексту: друштво преносилац) по основу уговора о купопродаји прода право својине на непокретности која се налази на територији Републике Србије привредном друштву – резиденту Републике Србије које је организовано као друштво са ограниченом одговорношћу (у даљем тексту: друштво стицалац), уз обавезу друштва стицаоца да друштву преносиоцу (које није власник удела у друштву стицаоцу, нити по основу тог преноса постаје власник удела) на име преноса права исплати уговорену купопродајну цену тј. друштво преносилац на име преноса не стиче уделе у друштву стицаоцу, нема основа да се по том основу оствари ослобођење од пореза на пренос апсолутних права прописано чланом 31. став 1. тачка 3) ЗПИ.

4. Да ли удружење плаћа порез на поклон на примљене донације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00030/2013-04 од 17.9.2015. год.)

Према одредби члана 14. 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, 57/12УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), која се примењује од 30. маја 2013. године, порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. Закона, која наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

- 1) готов новац;
- 2) штедни улог;
- 3) депозит у банци;
- 4) новчано потраживање;
- 5) право интелектуалне својине;
- 6) право својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима.

Поклоном, у смислу овог закона, сматра се и пренос без накнаде имовине правног лица, која је предмет опорезивања у складу са одредбама ст. 1, 2. и 4. до 6. овог члана (члан 14. став 3. Закона).

Поклоном, у смислу овог закона, не сматра се:

1) пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;

2) приход физичког лица по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;

3) приход правног лица који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица (члан 14. став 4. Закона).

Од опорезивања по овом закону изузима се пренос добитка у игри на срећу са организатора игре на добитника (члан 14. став 5. Закона).

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, и то:

1) удела у правном лицу, односно хартија од вредности;

2) мопеда, мотокултиватора, трактора, радних машина, државних ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона;

3) новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 6. Закона).

Према одредбама члана 15. став 2. Закона, обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. овог закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. овог закона је нерезидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије (члан 15. став 3. Закона).

Према одредби члана 19. став 2. Закона, обвезници који се, у односу на оставиоца односно поклонодавца, налазе у трећем и даљем наследном реду, односно обвезници који са оставиоцем, односно поклонодавцем нису у сродству, порез на наслеђе и поклон плаћају по стопи од 2,5%.

Према одредби члана 21. став 1. тачка 5а) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа задужбина, односно удружење, основано ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује задужбине, регистровано у складу са законом – на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које је та задужбина, односно удружење основано.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон (члан 21. став 1. тачка 12) Закона).

Порез на наслеђе и поклон не плаћа се на имовину примљену од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе (члан 21. став 1. тачка 13) Закона).

Порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права утврђују се решењем пореског органа, а плаћају у року од 15 дана од дана достављања решења (члан 40. став 1. Закона).

Одредбама члана 42. Закона прописано је да лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, односно за плаћање пореза на поклон. Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Према одредби члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10 и 99/11, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), остваривањем општекори-

сног циља, у смислу тог закона, сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе.

Према одредби члана 26. став 1. Закона о удружењима („Сл. гласник РС“, бр. 51/09 и 99/11), регистар удружења води Агенција за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција), као поверени посао.

Дакле, поклон имовине из члана 14. ст. 1. до 3. Закона учињен удружењу – недобитној организацији као поклонопримцу, предмет је опорезивања порезом на поклон, осим у следећим случајевима:

- кад се на пренос са поклонодавца на удружење–поклонопримца плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;

- на поклон удела у правном лицу, хартија од вредности, мопеда, мотокултиватора, трактора, радне машине, државног ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона,

- на новац, права односно ствари из члана 14. ст. 2. и 3. Закона које је конкретно удружење примило на поклон од истог лица (одједном или у више оброчних давања) – за вредност поклоне до 100.000 динара у једној календарској години.

Министарство финансија напомиње да ако удружење као поклонопримац прими од истог лица новац, права односно ствари

из члана 14. ст. 2. и 3. Закона (одједном или у више оброчних давања) чија је вредност у једној календарској години преко 100.000 динара, остварена вредност поклона преко 100.000 динара предмет је опорезивања порезом на поклон, осим ако постоји основ за пореско изузимање по другом основу (нпр. ако се на тај поклон плаћа порез на додату вредност).

Кад не постоји предмет опорезивања порезом на поклон, пореска пријава за утврђивање пореза на поклон се не подноси и порез по том основу се не утврђује и не плаћа.

Кад постоји предмет опорезивања порезом на поклон, пореска пријава за утврђивање пореза на поклон се подноси, независно од тога да ли обвезник има право на пореско ослобођење. У поступку утврђивања пореза надлежни порески орган решењем утврђује пореску обавезу, односно право на пореско ослобођење када за то постоји законски основ. Министарство финансија напомиње да се, сагласно члану 43. став 1. и 51. став 1. тачка 2) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују на основу доказа, а терет доказа сноси порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза.

Удружење основано ради остваривања општекорисног циља прописаног чланом 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама, које је регистровано у складу са законом, а које на поклон прими имовину која је предмет опорезивања порезом на поклон у складу са чланом 14. Закона, има право на ослобођење од пореза на поклон – под условом да та имовина служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је то удружење основано. Ако постоји недоумица по питању да ли је конкретно удружење основано ради остваривања општекорисног циља у складу са законом којим су уређени задужбине и фондације, за

давање одговора надлежно је Министарство културе и информисања.

Такође, удружење као поклонопримац има право на ослобођење од пореза на поклон и по следећим основима:

– кад удружење прима поклон по основу међународног уговора који је закључила Република Србија – ако је тим уговором уређено да се на поклон добијени новац, ствари и права која чине предмет опорезивања порезом на поклон у складу са чланом 14. Закона, неће плаћати порез на поклон;

– за имовину коју удружење прими на поклон од Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Кад по основу поклона који удружење прими постоји пореска обавеза по основу пореза на поклон, тај порез плаћа се по стопи од 2,5%.

Кад удружење као поклонодавац физичким лицима – особама са инвалидитетом као поклонопримцима даје на поклон новац, тај поклон новца (учињен без обавезе противчинидбе у било ком облику) почев од 30. маја 2013. године предмет је опорезивања порезом на поклон, осим ако је испуњен бар један од следећих услова:

– да тај новац чини приход особе са инвалидитетом – поклонопримца по основу који је изузет из дохотка за опорезивање, односно који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;

– да је износ новца, права, односно ствари из члана 14 ст. 2. и 3. Закона које особа са инвалидитетом као поклонопримац прими од истог удружења – вредности до 100.000 динара у једној календарској години.

Кад је поклон који је удружење учинило физичком лицу – особи са инвалидитетом предмет опорезивања порезом на поклон, порески обвезник је физичко лице – поклонопримац. Удружење као поклонодавац је супсидијарни јемац за измирење пореске

обавезе, а ако се уговором са поклонопримцем удружење обавезало да плати порез на поклон – солидарни је јемац за плаћање тог пореза.

Министарство финансија напомиње да се, према одредби члана 38. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 47/13, у даљем тексту: ЗПИ), која се примењује од 30. маја 2013. године, порез на наслеђе и поклон за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу тог закона, утврђује применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе.

Сагласно одредби члана 38. став 3. ЗПИ, порез на поклон по основу поклона за који пореска обавеза није пријављена у прописаним роковима па је настала даном сазнања надлежног пореског органа након ступања на снагу тог закона (тј. од 30. маја 2013. године), утврдиће се и платити применом закона којим се уређују порези на имовину који је био на снази на дан на који би пореска обавеза настала у складу са чланом 17. ст. 1. до 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 и 57/12–УС) да је пријављена у прописаном року.

Пореска обавеза у односу на поклон настаје даном закључења уговора о поклону, а ако уговор није закључен у писменој форми – даном пријема поклона, осим ако је Законом друкчије уређено (члан 17. став 2. Закона). Ако уговор о поклону, односно други правни основ преноса права из члана 14. Закона нису пријављени у смислу члана 35. Закона, или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за поклон ствари, права или новца или признавање права која су предмет опорезивања према члану 14. Закона (члан 17. став 5. Закона).

5. Како се утврђује корисна површина непокретности, као један од елемента за утврђивање вредности непокретности, у сврху

утврђивања основице пореза на имовину, у случају када је физичко лице ималац права својине на стану и остави која је припадак тог стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00079/2015-04 од 15.9.2015. год.)

Према одредби члана 2. 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 имовину из члана 1. тачка 1) овог закона (у даљем тексту: порез на имовину), плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

Одредбом става 2. тог члана прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. овог 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).

Основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са овим законом (члан 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 6. став 1. Закона, вредност непокретности из члана 5. овог 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.

Одредбом члана 6. став 2. Закона прописано је да је корисна површина земљишта – његова укупна површина, а корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући

површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Према одредби члана 18. став 2. Закона о основама својинско-правних односа („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/80 и 36/90, „Сл. лист СРЈ“ бр. 29/96 и „Сл. гласник РС“, бр. 115/05–др. закон, у даљем тексту: ЗОСПО), заједничка својина је својина више лица на неподељеној ствари када су њихови удели одредиви, али нису унапред одређени.

На заједничким деловима зграде и уређајима у згради власници посебних делова зграде имају право заједничке недељиве својине (члан 19. став 2. ЗОСПО).

Према томе, кад је физичко лице ималац права својине на стану и остави која је припадак тог стана, који се налазе у Републици Србији, за сврху опорезивања порезом на имовину корисну површину, као један од елемената за утврђивање основице пореза на имовину, чини збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова стана и оставе – из које су искључене површина балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта.

Имајући у виду да нико на другога не може пренети више права него што сам има, ако је правни претходник у праву својине на непокретности које је пренета био и сопственик стана и сопственик оставе која је припадак том стану, пореска обавеза и тог лица за 2014. годину – до престанка пореске обавезе продајом непокретности, утврђује се за корисну површину стана и оставе (која није у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта). Наиме, обавеза по основу пореза на имовину утврђује се свим обвезницима применом Закона, што значи да се и корисна површина непокретности свим обвезницима утврђује у складу са чланом 6. став 2. Закона.

Законом није прописано пореско ослобођење, нити умањење пореске основице за оставу као предмет опорезивања.

Министарство финансија напомиње да је утврђивање, наплата и контрола пореза на имовину (што значи и теренска контрола) у надлежности јединице локалне самоуправе на чијој се територији налази непокретност за коју се утврђује порез на имовину, због чега је предметно писмо са приложеном документацијом прослеђено на надлежност граду Београду – Градској управи града Београда – Секретаријату за финансије – Управи јавних прихода града Београда, ради упознавања и евентуалног предузимања мера из надлежности тог органа.

6. Како се врши умањење вредности непокретности, која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, за амортизацију у случају ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, а након изградње објекта вршена је његова реконструкција односно након изградње или последње реконструкције објекта вршена је његова доградња или надзиђивање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00018/2013-04 од 14.9.2015. год.)

Одредбом члана 5. став 3. 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–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, осим земљишта, може умањити за амортизацију по стопи до 1% годишње применом пропорционалне методе, а највише 40%, почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта, а на основу одлуке скупштине јединице локалне само-

управе о висини стопе амортизације која важи на дан 15. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину и која је објављена у складу са тим законом.

Према одредби члана 2. тачка 32) Закона 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, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета.

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. тачка 33) Закона о планирању и изградњи).

Адаптација јесте извођење грађевинских и других радова на постојећем објекту, којима се: врши промена организације простора у објекту, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација истог капацитета, а којима се не утиче на стабилност и сигурност објекта, не мењају конструктивни елементи, не мења спољни изглед и не утиче на безбедност суседних објеката, саобраћаја, заштите од пожара и животне средине (члан 2. тачка 34) Закона о планирању и изградњи).

Према томе, почев од 1. јануара 2014. године, у јединици локалне самоуправе чија је скупштина у складу са Законом утврдила и објавила одлуку о висини стопе амортизације за коју се умањује вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, вредност непокретности обвезника који не води пословне књиге, осим земљишта, умањује се за амортизацију по стопи прописаној одлуком јединице локалне самоуправе, рачунајући почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена

изградња, односно последња реконструкција конкретне непокретности.

Ако скупштина јединице локалне самоуправе није утврдила висину стопе амортизације, или висину стопе амортизације није утврдила у складу са Законом (на пример, ако је утврдила вишу стопу од стопе од 1% годишње), или је утврдила, а није објавила одлуку о висини стопе амортизације у складу са Законом, код утврђивања пореза на имовину вредност непокретности обвезника који не води пословне књиге не умањује се за амортизацију.

Ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, за објекат за који по извршеној изградњи није вршена доградња или реконструкција (на пример, након изградње објекта вршена је само његова адаптација), вредност тог објекта која чини основицу пореза на имовину умањује се за амортизацију почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња.

Ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, а након изградње објекта вршена је његова реконструкција, вредност тог објекта која чини основицу пореза на имовину умањује се за амортизацију почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена последња реконструкција тог објекта.

Ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, а након изградње или последње реконструкције објекта вршена је његова доградња или надзиђивање, чиме је изграђен нови простор ван постојећег габарита објекта који, у односу на постојећи објекат са којим чини грађевинску целину, представља посебну економску целину која може бити самостални предмет правног промета, вредност новоизграђеног простора који чини посебну економску целину и која се опорезује порезом на имовину одвојено од објекта над, односно под којим је изграђен, или уз који је дограђен (на

пример, стан изграђен на равном крову постојеће стамбене зграде), која чини његову основицу пореза на имовину, умањује се за амортизацију почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција тог посебног дела објекта (независно од висине амортизације за коју се умањује вредност објекта над којим је изграђен или уз који је изграђен). На постојећем објекту због надзиђивања или доградње посебне економске целине не долази до промене периода од када се амортизација обрачунава. Примера ради, ако је површина постојећег објекта 100m^2 при чему је од истека године у којој је извршена његова последња реконструкција протекло 30 година, након чега је извршена његова доградња којом је тај објекат постао целина површине од 120m^2 коју чине два посебна дела (постојећи део – један посебни део, а дограђени део – други посебни део) амортизација за постојећи део од 100m^2 рачуна се за 30 година, а за посебни део настао доградњом површине 20m^2 рачуна се од истека године у којој је извршена доградња.

Ако је скупштина јединице локалне самоуправе утврдила и објавила висину стопе амортизације у складу са Законом, а након изградње или последње реконструкције објекта вршена је његова доградња или надзиђивање, чиме је измењен његов спољни изглед и изграђен нови простор ван постојећег габарита објекта који са постојећим објектом чини јединствену грађевинску, функционалну или техничку целину, која само као јединствена може бити предмет правног промета и која се као јединствена опорезује порезом на имовину, вредност објекта која чини основицу пореза на имовину умањује се за амортизацију која се обрачунава за број година од истека године у којој је извршена изградња односно последња реконструкција постојећег објекта који је умањен сразмерно учешћу корисне површине постојећег објекта у односу на укупну корисну површину тог објекта након доградње. Примера ради, ако је површина постојећег објекта 100m^2 при чему је од истека године у којој је извршена његова последња реконструкција протекло 30 година, након чега је извршена његова доградња којом је тај објекат постао јединствена целина површине од 120m^2 ,

што значи да је удео постојећег објекта у новоформираном објекту након доградње $5/6$, број година за који се обрачунава амортизација износи $30 \times 5/6 = 25$.

7. Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину објекти који немају употребну дозволу и дуги низ година стоје „недовршени“ тј. без струје, воде, неомалтерисани, без прозора и врата и небетонираних подова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00966/2015-04 од 14.9.2015. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. 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 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

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

Према одредби члана 10. 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.

Сагласно одредби члана 2. тачка 23) Закона 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), 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 томе, порез на имовину утврђује се за објекат за који је пореска обавеза настала. Кад објекат намењен за становање није изграђен до нивоа који би га чинио подобним – оспособљеним за коришћење у смислу да представља употребну целину која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, са уобичајено потребним инсталацијама, постројењима и опремом (водоводном инсталацијом, електричном инсталацијом, уграђеном столаријом и сл.), због чега за тај објекат није издата употребна дозвола, Министарство финансија сматра да пореска обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат није настала – под условом да коришћење предметног објекта није отпочело.

Да ли је објекат оспособљен за коришћење и да ли се користи фактичко је питање које у сваком конкретном случају цени надлежни орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе.

8. Која одредба Закона о порезима на имовину уређује обавезу плаћања пореза на пренос апсолутних права по основу размене непокретности извршене без доплате у новцу, као и која одредба тог закона уређује обавезу наследника да плати порез на наслеђе и

поклон – за имовину стечену од лица позваног на исто наслеђе које се тог наслеђа прихватило и поклонило га – уступило другом наследнику?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00387/2015-04 од 11.9.2015. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) 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–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 28. Закона, која се примењује од 8. јула 2007. године, код размене права из чл. 23, 24. и 24а овог закона, пореска основица се утврђује за свако право које је предмет размене, у складу са одредбом члана 27. Закона.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа на размену земљишта којом најмање једно правно или физичко лице коме је пољопривреда претежна делатност, односно занимање прибавља пољопривредно или шумско земљиште ради његовог груписања.

Из уговора о размени настају за сваког уговарача обавезе и права које из уговора о продаји настају за продавца (члан 553. Закона о облигационим односима – „Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УСЈ и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99, 35/99 и 44/99).

Дакле, пренос права својине на земљишту по основу размене за право својине на другом земљишту предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Почев од 8. јула 2007. године, код размене права својине на земљишту сваки од учесника у размени обвезник је пореза на пренос апсолутних права за право које он преноси другом учеснику у размени, а пореска основица утврђује се у складу са Законом за свако од права својине које је предмет размене.

Дакле, нема законског основа да се на пренос права својине на земљишту за право својине на другом земљишту, без доплате у новцу или у другој противчинидби, основица пореза на пренос апсолутних права утврди као разлика тржишних вредности права својине која су предмет размене.

Министарство финансија напомиње да је прописано пореско ослобођење за размену земљишта којом најмање једно правно или физичко лице коме је пољопривреда претежна делатност, односно занимање прибавља пољопривредно или шумско земљиште ради његовог груписања. То значи да сваки учесник у размени подноси пореску пријаву за право својине на пољопривредном или шумском земљишту које преноси, са доказима из којих се могу утврдити пореске чињенице за остваривање овог права. Пореска обавеза, што значи и пореско ослобођење када су за то испуњени прописани услови и на основу доказа утврђене пореске чињенице, утврђује се решењем надлежног пореског органа.

2. Према одредби члана 14. став 1. Закона, порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. овог закона, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Одредбом члана 14. став 2. Закона прописано је да се порез на наслеђе и поклон плаћа и на наслеђени, односно на поклон примљени:

- 1) готов новац;
- 2) штедни улог;
- 3) депозит у банци;
- 4) новчано потраживање;
- 5) право интелектуалне својине;
- 6) право својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима.

Према одредби члана 14. став 6. Закона, од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, и то:

1) удела у правном лицу, односно хартија од вредности;
2) мопеда, мотокултиватора, трактора, радних машина, државних ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона;

3) новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа (члан 21. став 1. тачка 4) Закона).

Стицање имовине у оставинском поступку пријемом уступљеног наследног дела сматра се поклоном у смислу Закона (члан 21. став 6. Закона).

Одредбом члана 50. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95, 101/03 и 6/15) уређено је да се поклоном сматра свако одрицање од права, па и одрицање од наслеђа у корист одређеног наследника.

Према томе, наслеђивањем се заоставштина или њен део стиче од оставиоца, а стицање имовине од другог физичког лица које је позвано на наслеђе и које се тог наслеђа прихватило па га потом уступило без накнаде – сматра се поклоном. У том смислу, наследник који без накнаде другом лицу уступа имовину коју је наследио (прихватањем наслеђа) постаје поклонодавац те имовине, а друго физичко лице које прихвата уступљени наследни део постаје поклонопримац у односу на тај део (имајући у виду да тај део не стиче наслеђем од оставиоца, већ пријемом поклона од лица које ту имовину поклања као своју, при чему је без утицаја што ју је стекло наслеђем).

Дакле, одредба члана 21. став 6. Закона представља правни основ према коме се стицање имовине у оставинском поступку пријемом уступљеног наследног дела сматра поклоном у смислу опорезивања порезом на наслеђе и поклон.

9. Како се утврђује основица пореза на имовину за објекте који су побројани у члану 7. став 4. Закона о порезима на имовину и припадајуће земљиште пореског обвезника – привредног друштва?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00331/2014-04 од 2.9.2015. год.)

Према одредби члана 6а став 1. 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–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 6а 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 6а став 3. Закона).

Према одредби члана 7. став 1. Закона, основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује но 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. овог члана чини:

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

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

Према одредби члана 7. став 4. 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, и то за:

- 1) експлоатациона поља и експлоатационе објекте;
- 2) објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности;
- 3) објекте за производњу, пренос и дистрибуцију електричне енергије, осим трговине и управљања;
- 4) објекте за производњу гаса;
- 5) објекте за производњу паре, топле воде, хладног ваздуха и леда;
- 6) објекте за третман и одлагање отпада;
- 7) објекте у којима се одвијају процеси неопходни за поновну употребу материјала;
- 8) складишне и стоваришне објекте.

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

За непокретности из става 4. овог 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. овог члана (члан 7. став 6. Закона).

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из става 4. овог члана не исказује посебно у својим пословним књигама, основица пореза на имовину за земљиште и објекат који се на њему налази, као јединствену целину, чини вредност земљишта утврђена у складу са ставом 3. овог члана увећана за грађевинску вредност објекта процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 7. Закона).

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

У складу са одредбом члана 7. став 9. Закона, пореском годином сматра се година за коју се утврђује порез на имовину.

Према томе, ако је привредно друштво обвезник пореза на имовину за земљиште и објекте који се налазе на том земљишту, а то су како се наводи: производни погони; радни простори – канцеларије за шефове, руководиоце и пословође производних погона; канцеларија контролора производње; канцеларија у којој се врши израда програма и конструкционе документације за програмирање СМЦ машина; канцеларија директора фабрике и директора производње са пратећим службама; канцеларија службе за набавку сировина и репроматеријала; магацини за смештај сировина и готових производа; портирница за контролу уласка/изласка у/из фабрике и раднички ресторан са кухињом за припрему оброка, а сви ти објекти су у функцији обављања претежне делатности конкретног привредног друштва, за сврху утврђивања основице пореза на имовину ти објекти разврставају се у групу непокретности из члана 6а тачка б) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

Ако је за предметно земљиште и побројане објекте конкретном привредном друштву пореска обавеза настала пре 1. јануара године за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: пореска година) и ако обвезник вредност тих непокретности у 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 те непокретности тог пореског обвезника утврђује се у складу са чланом 7. ст. 2. до 8. и став 10. и чланом 7а ст. 2, 3, 5, 6. и 8. Закона.

Наиме, основицу пореза на имовину за неизграђено земљиште чини вредност земљишта, а за остале непокретности – вредност објекта (утврђена према елементима његове корисне површине утврђене у складу са чланом 6. став 2. Закона и просечне цене квадратног метра пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности у зони у којој се налази конкретни објекат, коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом) увећана за вредност припадајућег земљишта, осим за непокретности из члана 7. ст. 4, 8. и 10. Закона. У том смислу, а имајући у виду врсту објеката за које је постављено питање, за објекте који су побројани у члану 7. став 4. Закона (што значи и за објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности, као и за складишне и стоваришне објекте) и припадајуће земљиште пореског обвезника – привредног друштва, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствене вредности тих објеката на последњи дан пословне године обвезника у текућој години и вредности припадајућег земљишта утврђене применом елемената корисне површине тог земљишта и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се то земљиште налази (коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом), под условом да обвезник у пословним књигама исказује посебно вредност објеката, а посебно вредност припадајућег земљишта. Међутим, ако обвезник основицу пореза на имовину утврђује за земљиште и објекат

изграђен на том земљишту који је разврстан у групу Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности, при чему је само делом реч о објекту из члана 7. став 4. Закона (на пример, у делу објекта су смештени производни погони прерађивачке индустрије, док су у преосталом делу канцеларије, раднички ресторан, портирница и сл.), Министарство финансија сматра да се вредност објекта утврђује као збир вредности дела објекта из члана 7. став 4. Закона и вредности преосталог дела објекта, при чему се свака од тих вредности утврђује у складу са Законом у сразмери корисне површине тог дела објекта у односу на укупну површину објекта.

Примера ради, под претпоставкама да је за предметно земљиште и побројане објекте конкретном привредном друштву пореска обавеза настала пре 1. јануара пореске године и да обвезник вредност тих непокретности у пословним књигама не исказује но методу фер вредности у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, ако се порез на имовину утврђује за 2015. годину за објекат разврстан у Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности и за припадајуће земљиште, при чему је корисна површина тог објекта 600m^2 , од чега су на површини од 400m^2 смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности, а на површини од 200m^2 су канцеларије, портирница и ресторан, вредност тог објекта (која се са вредношћу припадајућег земљишта укључује у основицу пореза на имовину) је збир $2/3$ књиговодствене вредности тог објекта на последњи дан пословне године обвезника у 2014. години увећана за вредност дела објекта површине 200m^2 која је утврђена множењем броја 200 и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других грађевинских објеката који служе за обављање делатности у зони у којој се тај објекат налази – коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом.

Међутим, ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из члана 7. став 4. Закона (што значи и објеката у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се

користе за обављање делатности, односно складишних и стоваришних објеката) у својим пословним књигама не исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, основицу пореза на имовину за наведене објекте и припадајуће земљиште чини вредност земљишта утврђена проценом (применом елемената корисне површине тог земљишта и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се то земљиште налази коју је јединица локалне самоуправе утврдила и објавила у складу са Законом) увећана за грађевинску вредност конкретних објеката процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

10. Примена члана 31. став 1. тачка 13) Закона о порезима на имовину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00415/2015-04 од 2.9.2015. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) 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–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се 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 (члан 24а тачка 1) Закона).

Према одредби члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) овог закона.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 13) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република

Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Одредбом члана 2. тачка 22) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13–исправка, 108/13 и 142/14, у даљем тексту: Закон о буџетском систему) прописано је да су порески расходи – олакшице и ослобођења од стандардне пореске структуре, који умањују износ наплаћених прихода и који се могу уводити само законима којима се уводи одговарајући порез.

Према одредби члана 15. став 2. Закона о буџетском систему, пореским законом морају бити утврђени предмет опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања и олакшице од опорезивања, као и начин и рокови плаћања пореза.

Према томе, сагласно Закону, на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји порез на пренос апсолутних права се плаћа, осим у случајевима када:

- се на тај пренос плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност или
- је Законом прописано ослобођење од пореза по том основу.

Имајући у виду да се применом члана 31. став 1. тачка 13) Закона порез на пренос апсолутних права не плаћа када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе, као и да је код преноса уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац односно преносилац права својине, нема основа да се применом наведене одредбе оствари пореско ослобођење на пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји са продавца који није Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе (већ друго лице) на купца – јединицу локалне самоуправе (па ни ако је јединица локалне самоуправе – купац уговором преузела обавезу да плати порез по наведеном основу).

С обзиром на то да се у писму не наводи које лице је продавац – преносилац права, нити се са сигурношћу може закључити које лице је купац – стицалац права (јединица локалне самоуправе или јавно предузеће), Министарство финансија напомиње да надлежни порески орган у сваком конкретном случају, на основу пружених доказа, утврђује пореске чињенице (између осталог, од утицаја на одређивање пореског обвезника и евентуалног постојања основа за ослобођење од плаћања пореза).

Такође, Министарство финансија напомиње да је Сектор за фискални систем, као стручни обрађивач Закона надлежан за давање мишљења о његовој примени, а да је стручни обрађивач Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13 и 105/14) Сектор за имовинско-правне послове, па је давање мишљења о примени тог закона у надлежности Сектора за имовинско-правне послове.