

апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 131. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99–исправка, 35/99 и 44/99), уговор се не може раскинути због неиспуњења незнатног дела обавезе.

Према томе, кад су права и обавезе уговорних страна – физичких лица (која нису обвезници пореза на додату вредност) по основу уговора о купопродаји стана у претежном делу испуњене, раскид тог уговора са пореског становишта представља закључење новог правног посла којим се врши пренос права својине на стану (у коме су уговорне стране промениле своје улоге: продавац је постао стицалац, а купац – преносилац права својине), који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Ако уговор о купопродаји стана није у претежном делу извршен, закључењем уговора којим се раскида тај уговорни однос не настаје обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права.

Напомињемо да је, према одредби члана 54. став 1. 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, 105/14, 112/15, 15/16 и 108/16), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе. То значи да у сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права, што подразумева и да ли је уговор о купопродаји у претежном делу извршен (да ли је купопродајна цена у целини или у претежном

делу исплаћена, да ли је стан предат у посед купцу, да ли је извршен упис пренетог права својине на купца...)

2. Захтев за оцену правилности решења којим је утврђен порез на имовину физичком лицу у случају када је на земљишту на коме физичко лице има право својине, а које је у функцији приступног пута граничним парцелама (насталим парцелацијом двеју катастарских парцела), јединица локалне самоуправе изградила асфалт и одредила му назив – као улици, чиме је предметном земљишту променила намену у саобраћајни објекат нискоградње као јавно добро
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01104/2017-04 од 21.12.2017. год.)

Према одредби члана 2. 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), 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 имацац 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. 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 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) имацац 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.

Порез на имовину не плаћа се на земљиште – за површину под објектом на који се порез плаћа, осим на земљиште под складишним или стоваришним објектом (члан 12. став 1. тачка 8) Закона).

Одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. овог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода (члан 12. став 3. Закона).

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. овог члана, 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).

Према томе, кад на земљишту које није у јавној својини, поред права својине, не постоји и право из члана 2. став 1. тачка 3) Закона, односно државина и коришћење из члана 2. став 1. тачка 6) Закона, конституисано у корист другог лица (тј. лица које није имацац права својине на том земљишту), порез на имовину плаћа се на право својине на земљишту, а обвезник пореза је имацац права својине.

Кад је на земљишту изграђен објекат, обвезник има право на пореско ослобођење за површину земљишта под објектом на који се порез плаћа, под условима из члана 12. ст. 3. и 4. Закона.

Напомињемо да је у надлежности Министарства финансија – Сектор за фискални систем, између осталог, давање мишљења о примени пореских прописа уколико у вези са њима постоје недоумице и нејасноће, али не и оцењивање правне ваљаности решења којим Вам је утврђен порез на имовину.

Јединица локалне самоуправе надлежна према месту непокретности за коју се утврђује порез врши утврђивање пореза на имовину, што значи и утврђивање чињеничног стања од утицаја на правилно утврђивање пореза (нпр. ко је у конкретном случају власник предметног земљишта, односно да ли је реч о земљишту у јавној својини; да ли на конкретном земљишту постоји право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 3) до 8) Закона конституисано у корист лица које није власник земљишта; ко је власник, како наводите, саобраћајног објекта нискоградње изграђеног на конкретном земљишту; да ли се на предметни објекат порез на имовину плаћа, по којем основу власници граничних

катастарских парцела и друга лица користе Ваше земљиште за прилаз својим парцелама...).

Ако сматрате да Вам порез по том основу није правилно утврђен, против решења у прописаном року можете уложити правни лек – жалбу (саставни део решења је поука о правном леку).

3. У случају када је конзорцијум, који чине два физичка и једно правно лице, купио непокретности (које нису у функцији) које су биле предмет извршења у судском поступку, по основу уговора о купопродаји непосредном погодбом којим је уређено да сваки члан конзорцијума стиче по 1/3 идеалног дела купљене непокретности, након чега су чланови конзорцијума основали друштво са ограниченом одговорношћу у које су, као неновчани улог, унели по 1/3 непокретности коју су стекли по основу наведеног уговора, да ли се уписани неновчани капитал новооснованог друштва може третирати као инвестиција у току и по том основу остварити ослобођење од пореза на имовину до завршетка радова и стављања објеката у употребу?

Ако предметне непокретности подлежу опорезивању порезом на имовину, шта чини пореску основицу за објекте и земљиште новооснованог друштва с обзиром да нема набавне вредности непокретности, односно ако наведене непокретности подлежу опорезивању – да ли се као пореска основица може користити фер вредност непокретности у складу са чланом 7. став 1. Закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00265/2017-04 од 20.12.2017. год.)

Размотрили смо ваш захтев од 11. децембра 2017. године, у коме наводите да је у 2016. години конзорцијум, који чине два физичка и једно правно лице, купио непокретности које су биле предмет

извршења у судском поступку, по основу Уговора о купопродаји непосредном погодбом (објекте: котларнице, перионице, гардеробе, базене, рецепције са продавницом, објекат – санитарни блок, зграду угоститељства – мотел и др. са земљиштем побројаним у том уговору), којим је уређено да сваки члан конзорцијума по основу тог уговора стиче по 1/3 идеалног дела купљене непокретности, да су почетком 2017. године чланови конзорцијума основали друштво са ограниченом одговорношћу у које су, као неновчани улог, унели по 1/3 непокретности коју су стекли по основу наведеног уговора, да купљене непокретности нису у функцији и да је планирана реконструкција и адаптација купљених објеката у наредном периоду.

Одредбом члана 7. став 9. 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) прописано је да за непокретност коју обвезник који води пословне књиге изгради, стекне, или му по другом основу настане пореска обавеза у току године за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: пореска година), основица пореза на имовину за ту годину је њена набавна вредност исказана у пословним књигама обвезника, а за наредне године утврђује се применом ст. 1. до 8. и става 10. тог члана.

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.

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 је 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.

Адаптација је 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, даном уношења идеалних делова својих непокретности, као неновчаног улога, од стране власника тих идеалних делова у капитал привредног друштва, привредном друштву у које је улагање извршено настала је обавеза по основу пореза на имовину. На постојање пореске обавезе није од утицаја да ли то привредно друштво користи стечене непокретности (јер је право, али не и обавеза власника објекта да се определи да ли ће и на који начин користити своје непокретности), нити да ли је целисходно да се објекат додатно реконструише или адаптира како би се учинио функционалнијим за одређену намену.

Наиме, реконструкција, односно адаптација, јесу извођење грађевинских радова на постојећем објекту, побројаних одредбама члана 2. тач. 32) и 34) Закона о планирању и изградњи, што значи да за време реконструкције, односно адаптације, и даље постоји објекат на коме је конституисано право својине привредног друштва – обвезника пореза на имовину као предмет опорезивања (тј. управо на постојећем објекту се реконструкција, односно адаптација врши). Стога обавеза по основу пореза на имовину за објекат не престаје за време његове реконструкције, односно адаптације.

Такође, Законом није прописано пореско ослобођење за објекте у периоду адаптације, односно реконструкције, као ни за земљиште на коме се (односно под којим се) ти објекти налазе.

За пореску годину у којој је обвезнику који води пословне књиге настала пореска обавеза, што значи и привредном друштву коме је пореска обавеза настала по основу улагања права својине на идеалним деловима непокретности као неновчаног улога, основица пореза на имовину је набавна вредност тих идеалних делова непокретности исказана у пословним књигама привредног друштва – обвезника. То подразумева набавну вредност непокретности исказану у складу са прописима којима се уређује рачуноводство.

Нема законског основа да се основица пореза на имовину утврђује на друкчији начин од прописаног.

4. Да ли је установа Спортско рекреативно образовни центар „Врачар“ из Београда, као јавна служба, обвезник пореза на имовину – за имовину која јој је дата на привремену употребу, односно управљање, од стране градске општине Врачар, као оснивача, која је носилац права коришћења?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01130/2017-04 од 20.12.2017. год.)

Према одредбама члана 2. 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), 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 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.

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 одредбама 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.

Према томе, обвезник пореза на имовину је лице које је имаоца права својине на непокретности на територији Републике

Србије на којој, поред права својине, не постоји и право коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона.

Када на непокретности на територији Републике Србије, поред права својине, постоји и право, коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, порез на имовину плаћа се на то право, државину или коришћење, а обвезник је имаоца тог права, корисник или држалац, а не власник непокретности.

С тим у вези, ако је установа Спортско рекреативно образовни центар „Врачар“ Београд, имаоца права својине на непокретности на територији Републике Србије на којој, поред права својине не постоји и право, коришћење или државина из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, обвезник је пореза на имовину за те непокретности.

Такође, ако је установа Спортско рекреативно образовни центар „Врачар“ Београд имаоца права коришћења грађевинског земљишта у јавној својини површине преко 10 ари у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта, имаоца права коришћења или корисник непокретности у јавној својини у складу са законом којим се уређује јавна својина, односно држалац непокретности у јавној својини без правног основа, за те непокретности у јавној својини обвезник је пореза на имовину. У супротном, ако наведена установа за непокретности у јавној својини није имаоца наведених права, корисник, односно држалац, за предметне непокретности није обвезник пореза на имовину.

Ако имате недоумице по питању да ли сте на непокретностима у јавној својини имаоца права коришћења или корисник непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина, за давање мишљења надлежан је Сектор за имовинско-правне послове у Министарству финансија, као стручни обрађивач закона којим је уређена јавна својина.

5. Да ли привредно друштво, након добијања употребне дозволе за објекат чија је адаптација у току (чије издавање се

очекује почетком 2018. године), за објекат и земљиште које је стекло у 2016. години, има право на пореско ослобођење за грађевински објекат за 2018. и 2019. годину, као и за земљиште на коме је објекат изграђен?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00262/2017-04 од 13.12.2017. год.)

Наводи се да је конкретно привредно друштво земљиште и објекат (изграђен на том земљишту) стекло 2016. године, са циљем даље продаје након што изврши адаптацију објекта (која је, како се наводи, у току и у вези са којом се очекује издавање употребне дозволе за објекат почетком 2018. године), као и да је „пропустом претходне књиговодствене агенције поменута инвестиција у финансијским извештајима за 2016. годину приказана на конту Инвестиционе некретнине – 024 иако је објекат намењен искључиво продаји, тј. исти је требало приказати на контима групе 14 – Стална средства намењена продаји. Овај пропуст ће бити коригован у финансијским извештајима за 2017. годину, при чему ће друштво такође изменити и финансијске извештаје за 2016. годину како би се поменути пропуст кориговао.

Према одредби члана 10. 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), 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.

Порез на имовину на непокретности обвезника који води пословне књиге, које од настанка пореске обавезе исказује у својим пословним књигама као добро искључиво намењено даљој продаји,

не плаћа се за годину у којој је пореска обавеза настала, као ни за годину која следи тој години (члан 12. став 6. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 34) 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), 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.

Према томе, применом одредбе члана 12. став 6. Закона, привредно друштво као обвезник који води пословне књиге, за земљиште и објекат изграђен на том земљишту које је стекло у 2016. години има право на ослобођење од пореза на имовину за 2016. и 2017. годину под условом да их је од момента стицања евидентирао у пословним књигама као добро искључиво намењено даљој продаји, што подразумева и да су испуњени услови за такво рачуноводствено евидентирање, према прописима којима се уређује рачуноводство (нпр. да обвезник од настанка пореске обавезе није користио и не користи конкретну непокретност, нити ју је уступио другом лицу на коришћење, да је непокретност доступна за моменталну продају у свом тренутном стању искључиво под условима који су уобичајени за продају такве имовине и да је њена продаја врло вероватна тј. да је одговарајући ниво управе обвезника посвећен плану за продају те непокретности и да је активни програм за проналажење купца и извршење плана већ почео, да је непокретност активно присутна на тржишту по цени која је разумна у односу на њену вредност...).

С тим у вези, у конкретном случају, даном стицања права на објекту и земљишту у 2016. години настала је привредном друштву пореска обавеза за објекат и земљиште, при чему на постојање пореске обавезе није од утицаја да ли је било целисходно или

потребно да се објекат додатно адаптира за одређену намену (што подразумева и за намеравану даљу продају).

Имајући у виду да је адаптација 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, што значи да за време адаптације и даље постоји објекат на коме су конституисана права обвезника која су предмет опорезивања (тј. управо на постојећем објекту се адаптација врши), обавеза до основу пореза на имовину за објекат не престаје за време адаптације тог објекта, нити изнова настаје његовом адаптацијом.

Стога нема законског основа да обвезник (применом члана 12. став 6. Закона) за објекат оствари пореско ослобођење за 2018. и 2019. годину, јер је пореска обавеза за објекат настала даном стицања права у 2016. години (па је протекао прописани рок за остваривање права на пореско ослобођење). Такође, имајући у виду да је привредно друштво вршило адаптацију предметног објекта и да се, како се у захтеву наводи, очекује њен завршетак издавањем употребне дозволе почетком 2018. године, произилази да је објекат од настанка пореске обавезе био намењен адаптацији (а не искључиво даљој продаји) и није био доступан за моменталну продају у свом тренутном стању искључиво под условима који су уобичајени за продају такве имовине, нити је његова продаја била врло вероватна, непокретност није била активно присутна на тржишту по цени која је разумна у односу на њену вредност, стога нема законског основа да се за конкретни објекат пореско ослобођење оствари за 2016. и 2017. годину.

С обзиром на то да објекат који је обвезник стекао ради адаптације и потом даље продаје, са земљиштем на коме је изграђен, представља јединствену целину, јер се преносом права својине на

објекту истовремено преноси и право својине на земљишту на којем се објекат налази и земљишту које служи за редовну употребу објекта, нема законског основа да се за земљиште на коме је изграђен објекат, који је од настанка пореске обавезе намењен адаптацији, оствари пореско ослобођење за 2016. и 2017. годину применом члана 12. став 6. Закона.

6. Да ли се код опорезивања права својине на земљишту површина земљишта од десет ари изузима од опорезивања? Кад су на истом земљишту више лица сувласници и обвезници пореза на имовину, да ли се сваком обвезнику изузима од опорезивања површина од десет ари?

Како се код опорезивања разврстава део катастарске парцеле око изграђених објеката која је у катастру непокретности уписана као пољопривредно земљиште, а искључиво служи за „минимално опслуживање изграђених објеката“ и са њима чини физичку, функционалну и техничко-технолошку целину ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00260/2017-04 од 12.12.2017. год.)

Према одредби члана 2. 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), 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. 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 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) 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.

Када су на истој непокретности више лица обвезници, обвезник је свако од тих лица сразмерно свом уделу у односу на целу непокретност (члан 4. став 2. Закона).

Према одредби члана 4. став 3. Закона, када удели обвезника из става 2. тог члана на истој непокретности нису одређени, за сврху опорезивања порезом на имовину сматраће се да су једнаки.

Одредбом члана 6. став 2. Закона прописано је да корисна површина земљишта јесте 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 делјивих целина у оквиру истог објекта).

Према одредби члана 6а став 1. Закона, 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.

Порез на имовину не плаћа се на земљиште – за површину под објектом на који се порез плаћа, осим на земљиште под складишним или стоваришним објектом (члан 12. став 1. тачка 8) Закона).

Према одредби члана 82. 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), грађевинско земљиште је земљиште које је одређено законом или планским документом за изградњу и коришћење објеката, као и земљиште на којем су изграђени објекти у складу са законом.

Према одредбама члана 83. ст. 1. до. 3. Закона о планирању и изградњи, грађевинско земљиште се користи према намени одређеној планским документом, на начин којим се обезбеђује његово рационално коришћење, у складу са законом. Ступањем на снагу планског документа којим је промењена намена земљишта у грађевинско земљиште, власници тог земљишта стичу права и обавезе прописане овим законом и подзаконским актима донетим на основу закона, без обзира на чињеницу што орган надлежан за упис на непокретностима и правима на њима није спровео промену у јавној књизи о евиденцији непокретности и права. Грађевинско земљиште коме је намена промењена у складу са ставом 2. овог члана може се користити и у друге сврхе, до привођења земљишта планираној намени.

Према томе, предмет опорезивања порезом на имовину је право својине на земљишту површине преко десет ари, које се налази на територији Републике Србије. То значи да постојање предмета опорезивања порезом на имовину (који се плаћа на право својине на земљишту) опредељује површина тог земљишта – преко десет ари, а не број пореских обвезника за то земљиште. Имајући у виду да је Законом прописано да корисна површина земљишта јесте укупна површина земљишта тј. да Законом није прописано да се код опорезивања права својине на земљишту из предмета опорезивања изузима површина земљишта од десет ари, код опорезивања земљишта површине преко десет ари предмет опорезивања јесте укупна површина тог земљишта.

Дакле, када је предмет опорезивања порезом на имовину право својине на земљишту чија је укупна површина 3.938m², предмет опорезивања јесте 3.938m². Како обвезник има право на

пореско ослобођење за површину земљишта под објектом на који се порез плаћа, осим на земљиште под складишним или стоваришним објектом, ако су на конкретном земљишту изграђени објекти на које се порез на имовину плаћа, а који нису складишни или стоваришни објекти, при чему је укупна површина земљишта под објектима 1.960m², произлази да плаћања пореза по том основу није ослобођена површина земљишта од 1.978m².

Кад су на истом земљишту више лица порески обвезници, обвезник је свако од тих лица сразмерно свом уделу у односу на укупно земљиште (што подразумева и у случају кад је површина сразмерна уделу конкретног сувласника земљишта у односу на укупну површину земљишта мања од 10 ари).

С обзиром на то да је земљиште које је одређено законом или планским документом за изградњу и коришћење објеката, као и земљиште на којем су изграђени објекти у складу са законом – грађевинско земљиште, за потребе утврђивања основице пореза на имовину то земљиште разврстава се у групу Грађевинско земљиште. Чињенично стање од утицаја на утврђивање пореза на имовину (што значи и од утицаја на разврставање непокретности у одговарајуће групе непокретности) у сваком конкретном случају утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза.

Кад су изграђени објекти на земљишту које је законом или планским документом у целости опредељено за одговарајућу намену, нема основа да се неизграђени део катастарске парцеле (око објеката), који служи за коришћење изграђених објеката на преосталом делу исте катастарске парцеле, разврстава у друкчију групу одговарајућих непокретности.

Напомињемо да је у надлежности Министарства финансија – Сектор за фискални систем, између осталог, давање мишљења о примени пореских прописа уколико у вези са њима постоје недоумице и нејасноће, али не и оцењивање правне ваљаности решења којим Вам је утврђен порез на имовину. Ако сматрате да

Вам порез по том основу није правилно утврђен, против решења у прописаном року можете уложити правни лек – жалбу (поука о правном леку је саставни део решења).

7. Да ли привредна друштва која су у стечајном поступку или ликвидацији имају обавезу да плаћају порез на имовину обвезника који води пословне књиге на непокретности на којима имају право својине, или су ослобођени плаћања пореза покретањем поступка стечаја или ликвидације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00809/2017-04 од 8.12.2017. год.)

Према одредби члана 4. 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), 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) овог закона;
- 2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) овог закона;
- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) овог закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) овог закона.

Према одредби члана 3. 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), друштво стиче својство правног лица регистрацијом у складу са законом којим се уређује регистрација привредних субјеката (у даљем тексту: Закон о регистрацији).

Ликвидација друштва почиње даном регистрације одлуке о ликвидацији и објављивањем огласа о покретању ликвидације, у

складу са законом о регистрацији (члан 526. Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 527. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да покретање ликвидације не спречава одређивање и спровођење извршења против друштва у ликвидацији, нити вођење других поступака који се воде против или у корист друштва у ликвидацији.

Ликвидација се окончава доношењем одлуке о окончању ликвидације из члана 540. став 3. овог закона (члан 543. став 1. Закона о привредним друштвима).

По окончању ликвидације друштво се брише из регистра привредних субјеката у складу са законом о регистрацији (члан 543. став 2. Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 69. став 1. Закона о стечају („Сл. гласник РС“, бр. 104/09, 99/11–др. закон, 71/12–УС и 83/14, у даљем тексту: Закон о стечају) прописано је да стечајни судија отвара стечајни поступак доношењем решења о отварању стечајног поступка којим се усваја предлог за покретање стечајног поступка.

Правне последице отварања стечајног поступка наступају даном објављивања огласа о отварању поступка на огласној табли суда (члан 73. став 1. Закона о стечају).

У тренутку наступања правних последица отварања поступка стечаја прекидају се сви судски поступци у односу на стечајног дужника и на његову имовину, сви управни поступци покренути на захтев стечајног дужника, као и управни и порески поступци који за предмет имају утврђивање новчане обавезе стечајног дужника (члан 88. Закона о стечају).

Стечајни судија доноси решење о закључењу стечајног поступка на завршном рочишту (члан 148. став 1. Закона о стечају).

Решење из става 1. овог члана објављује се на огласној табли суда и у „Службеном гласнику Републике Србије“, а по правноснажности се доставља регистру привредних субјеката или другом одговарајућем регистру ради брисања стечајног дужника из тог регистра (члан 148. став 7. Закона о стечају).

Према томе, имајући у виду да привредно друштво у ликвидацији, односно над којим је отворен стечај, задржава својство правног лица све до окончања поступка ликвидације и брисања из регистра привредних субјеката, односно до правоснажности решења о закључењу стечајног поступка и брисања из регистра привредних субјеката, у складу са законом којим се уређује регистрација привредних субјеката, покретање поступка ликвидације, односно отварање стечајног поступка над обвезником пореза на имовину – привредним друштвом није законски основ за престанак пореске обавезе по основу пореза на имовину, нити представља правну сметњу да надлежни орган јединице локалне самоуправе у поступку контроле утврди обавезу том друштву по основу пореза на имовину (ако ту обавезу обвезник није утврдио самоопорезивањем, односно ако је утврђивање пореске обавезе по основу пореза на имовину извршио нетачно или непотпуно).

Законом о порезима на имовину није прописано пореско ослобођење за непокретности обвезника над којим је покренут поступак ликвидације или је отворен поступак стечаја.

Напомињемо да се, према мишљењу Министарства привреде број: 011-00-331/2014-05 од 4.11.2014. године, „пореске обавезе које су настале пре отварања стечајног поступка морају пријавити у поступку стечаја и није их могуће принудно наплатити. Међутим, обавезе настале по основу пореза у току трајања стечајног поступка представљају трошкове стечајног поступка, односно обавезе стечајне масе, па се исте могу, у смислу одредбе члана 93. став 1. Закона о стечају и принудно наплатити.

Дакле, за потраживања која су доспела за наплату пре отварања стечајног поступка Пореска управа има статус стечајног повериоца и у обавези је да благовремено поднесе пријаву потраживања (уколико није поднета пријава потраживања, или уколико није поднета благовремено, Пореска управа је, као и сваки

други поверилац, преклудирана у праву да тражи наплату истог). За потраживања која су настала након отварања стечајног поступка, статус Пореске управе је статус повериоца трошкова стечајног поступка, односно обавеза стечајне масе, а не стечајног повериоца, па се за таква потраживања може тражити принудна наплата.

На основу наведеног, мишљења смо да Пореска управа има право да након отварања стечајног поступка врши контролу плаћања оних пореских обавеза које су настале након отварања стечајног поступка.“

Привредном друштву у ликвидацији, односно привредном друштву над којим је отворен стечај, престаје обавеза по основу пореза на имовину даном којим то лице за ту имовину престаје да буде порески обвезник (на пример, даном њене продаје ради уновчења имовине, даном брисања тог друштва из регистра привредних субјеката...).

8. Да ли се плаћа порез на поклон код физичке деобе наследничке заједнице извршене између наследника првог наследног реда (мајке и њених и оставиочевих двојице синова), у несразмери са по 1/3 наслеђених идеалних делова, тако што мајка стиче мањи део од припадајуће 1/3 заоставштине, а синови већи?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00804/2017-04 од 6.12.2017. год.)

Према одредби члана 14. 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 наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став