
ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је обвезник пореза на имовину који води пословне књиге дужан да јединици локалне самоуправе поднесе пореску пријаву о утврђеном порезу на имовину за део мреже телекомуникација која се налази на територији те јединице локалне самоуправе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00427/2017-04 од 30.5.2017. 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 се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

6) државину непокретности на којој 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.

Сагласно одредби члана 2. став 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 (у даљем тексту: објекти).

Када 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 2. тачка 22) 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), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, прикључак на електроенергетску мрежу, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.) који може бити подземни или надземни.

Према одредби члана 11. став 1. Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16–др. закон и 108/16), мрежа, у смислу тог закона, јесте непокретна ствар са припацама, односно збир ствари, намењених протоку материје или енергије ради

њихове дистрибуције корисницима или одвођења од корисника, а чији је појам ближе утврђен посебним законом.

Према одредби члана 34. став 8. Закона, пореска пријава из овог члана подноси се органу јединице локалне самоуправе на чијој територији се непокретност налази.

Сагласно одредби члана 3. став 2. Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 108/13 и 118/13), пореска пријава на Обрасцу ППИ-1 (коју подноси обвезник који води пословне књиге и порез на имовину утврђује самоопорезивањем), подноси се тако да се једном пореском пријавом обухвате све непокретности на територији исте јединице локалне самоуправе за које је обвезник једно лице.

Имајући у виду наведено, када се телекомуникациона мрежа налази на територији више јединица локалне самоуправе, обвезник пореза на имовину за ту мрежу пореску пријаву подноси свакој јединици локалне самоуправе за део мреже који се налази на њеној територији.

2. Да ли, услед измене дефинисања појма корисне површине у Закону о порезима на имовину, са применом од 1.1.2014. године, орган јединице локалне самоуправе у поступку утврђивања пореза на имовину физичком лицу (као обвезнику који не води пословне књиге) по службеној дужности утврђује „промењену“ корисну површину објекта за који је пре 1.1.2014. године поднета пореска пријава или је обавеза пореског обвезника да због измене законског прописа за тај објекат поднесе „нову“ пореску пријаву са податком о „промењеној“ корисној површини?

Да ли порески обвезник који не води пословне књиге –

физичко лице, коме је решењем утврђена већа корисна површина објекта од површине коју је требало утврдити, због чега је и порез на имовину утврђен у већем износу од износа који је требало утврдити, који није поднео „нову“ пореску пријаву са податком о „измењеној” корисној површини до које је дошло због измене законског прописа, има право на повраћај више плаћеног пореза по том основу са каматом?

Да ли је порески обвезник који не води пословне књиге – физичко лице, коме је решењем утврђена мања корисна површина објекта од површине коју је требало утврдити, због чега је и порез на имовину утврђен у мањем износу од износа који је требало утврдити, који није поднео „нову“ пореску пријаву са податком о „измењеној“ корисној површини до које је дошло због измене законског прописа, дужан да плати разлику између пореза који је требало утврдити и пореза који је утврђен и плаћен?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00214/2017-04 од 25.5.2017. год.)

Према одредби члана 5. 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), основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са тим законом.

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

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

Према одредби члана 6. став 2. Закона, корисна површина земљишта је 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).

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, утврђивање пореза на имовину врши се на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе.

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

За имовину за коју је поднео пореску пријаву у складу са чланом 34. став 1. Закона, обвезник који не води пословне књиге дужан је да поднесе пореску пријаву до 31. јануара пореске године – ако је на тој имовини дошло до промена од утицаја на висину пореске обавезе о којима нису садржани подаци у поднетој пријави (члан 34. став 3. Закона).

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

Одредбом члана 36. став 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 47/13, у даљем тексту: Закон о изменама Закона) прописано је да од 1. јануара 2014. године скупштина јединице локалне самоуправе може одлуком обавезати пореске обвезнике који не воде пословне књиге да поднесу

пореске пријаве, за сву или за одређену имовину која је предмет опорезивања на територији те јединице локалне самоуправе, за коју су обвезници поднели и за коју нису поднели пореску пријаву.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину утврђивања основице пореза на имовину на правананепокретностима („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, 45/04 и 27/11, у даљем тексту: Правилник о начину утврђивања пореске основице), који је престао да важи 1. јануара 2014. године, корисна површина стамбених и пословних зграда, станова, пословних просторија, гаража, зграда и просторија за одмор и рекреацију и других грађевинских објеката (у даљем тексту: објекти) била је збир подних површина између унутрашњих страна зидова просторија објекта, 30% површине балкона, терасе, подрума, оставе, поткровља и сутерена и 70% површине лођа, који припадају објекту, као и 60% површине сутеренских просторија и адаптираних поткровља чија је висина најнижег усправног зида у функцији нагиба до 1,80 метара.

Сагласно одредби члана 3. став 1. Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 139/04, 63/07, 9/09, 27/11 и 59/13, у даљем тексту: Правилник који је престао да важи), који се примењивао од 1. јануара 2005. године до 31.12.2013. године, као и за утврђивање пореза на имовину за 2013. годину и за раније године на непокретности за које је пореска обавеза настала, а пореска пријава није поднета до 31. децембра 2013. године), предузетници који воде пословне књиге – за имовину која им не служи за обављање делатности и паушално опорезовани предузетници – за имовину која им служи за обављање делатности и за имовину која им не служи за обављање делатности, као и физичка и друга лица која не воде пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији, за утврђивање пореза на имовину подносе пореску пријаву на Обрасцу ППИ-2 – Пореска пријава за утврђивање пореза на имовину за 20__ годину, који је одштампан уз тај правилник и чини његов саставни део.

Образац ППИ-2, који је саставни део Правилника који је престао да важи, у тач. 3.7.1. садржавао је податке о корисној површини објекта, и то: укупну површину непокретности, површину балкона, терасе, лође, подрума, оставе, поткровља, сутерена и укупну површину за опорезивање, при чему је податак о укупној површини за опорезивање попуњавао орган коме се подноси пријава.

Одредбом члана 140. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/2005, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 63/06–исправка др. закона, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15, 15/16 и 108/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се против пореског управног акта којим је одлучено о појединачним правима и обавезама из порескоправног односа може поднети жалба.

Према томе, корисну површину објекта, као елемент за утврђивање вредности непокретности која чину основицу пореза на имовину почев за 2014. годину, чини збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта из које су искључене површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта. Примера ради, то значи да се почев од пореза на имовину за 2014. годину површина балкона и тераса не укључује у корисну површину објекта, као и да се укупна површина адаптираних поткровља (између унутрашњих страна спољних зидова објекта) укључује у корисну површину, независно од висине најнижег усправног зида у функцији нагиба.

По нашем мишљењу, обвезници пореза на имовину који не воде пословне књиге (физичка лица и др.) нису дужни да због измене дефиниције корисне површине, као елемента за утврђивање пореза

на имовину почев за 2014. годину, подносе „нове“ пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину за објекте за које је пореска пријава поднета (са тачним и потпуним подацима од значаја за утврђивање пореске обавезе) и за које пореска обавеза истих обвезника и даље постоји, осим у случајевима:

– ако је на тој имовини дошло до промена од утицаја на висину пореске обавезе о којима нису садржани подаци у поднетој пореској пријави (на пример, ако је у односу на податке садржане у поднетој пореској пријави повећана или смањена површина балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора, простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта, односно збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта, ако је извршена адаптација таванског простора ...),

– ако се објекат за који је обвезник поднео пореску пријаву налази у јединици локалне самоуправе која је одлуком (на основу овлашћења из члана 36. став 3. Закона о изменама Закона) прописала обавезу пореским обвезницима да поднесу пореске пријаве и за објекте за које су већ поднели пореску пријаву.

Порез на имовину се обвезницима који не воде пословне књиге утврђује решењем, против кога је дозвољена жалба у року прописаном ЗПППА (15 дана од дана пријема решења). С тим у вези, ако је решењем утврђена погрешна корисна површина конкретног објекта од површине коју је, сагласно члану 6. став 2. Закона, за тај објекат требало утврдити, због чега је и порез на имовину утврђен у погрешном износу, против тог решења обвезник има право жалбе. Напомињемо да се против коначног решења о утврђивању пореза на имовину може покренути управни спор.

Правоснажно решење о утврђивању пореза на имовину производи правно дејство, те се порез плаћен на основу тог решења не сматра више или погрешно плаћеним порезом и нема основа за

његов повраћај, све док се то решење у прописаном поступку не измени, не поништи или не укине.

Такође, ако је правоснажним решењем порез на имовину погрешно утврђен у мањем износу од износа који је требало утврдити (на пример, зато што је за објекат као једну целину погрешно утврђена мања корисна површина од површине коју је требало утврдити у складу са чланом 6. став 2. Закона), то решење производи правно дејство све док се у прописаном поступку не измени, не поништи или не укине. До тада, ако је обвезник у прописаним роковима и у износу утврђеном решењем платио порез, нема основа за наплату „разлике“ између износа који је требало да буде утврђен и утврђеног износа пореза.

3. Утврђивање пореза на имовину за пољопривредно земљиште физичког лица које је обвезник који не води пословне књиге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00336/2017-04 од 17.5.2017. год.)

Одредбом члана 5. ст. 1. и 2. 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 је основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге вредност непокретности утврђена у складу са Законом, а утврђује је орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода јединице локалне самоуправе (у даљем тексту: орган јединице локалне самоуправе).

Према одредби члана 6. став 1. Закона, вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује се применом следећих елемената:

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

Сходно одредби члана 6. став 2. Закона, корисна површина земљишта је његова укупна површина.

Просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (члан 6. став 5. Закона).

Према одредби члана 6. став 3. Закона, зоне из става 1. тачка 2) овог члана представљају делове територије јединице локалне самоуправе које надлежни орган јединице локалне самоуправе одлуком може одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља, према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу.

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

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

Граничне зоне из става 6. овог члана су зоне чије се територије граниче са зоном у којој није било промета, независно од тога којој јединици локалне самоуправе припадају (члан 6. став 7. Закона).

Ако ни у граничним зонама из става 7. овог члана није било промета одговарајућих непокретности у периоду из става 5. овог члана, основица пореза на имовину за те непокретности у зони у којој није било промета једнака је основици пореза на имовину те, односно одговарајуће непокретности у тој зони обвезника који не води пословне књиге за текућу годину (члан 6. став 8. Закона).

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

Јединица локалне самоуправе дужна је да објави акт којим се утврђују просечне цене одговарајућих непокретности у зонама у складу са чланом 6. ст. 5. и 6. Закона до 30. новембра сваке текуће године, на начин на који се објављују њени општи акти (члан 7а став 1. Закона).

Јединица локалне самоуправе дужна је да објави акте којима се утврђују зоне, најопремљеније зоне, као и коефицијенти за непокретности у зонама, до 30. новембра текуће године на начин из става 1. овог члана, као и сваку промену тих аката (члан 7а став 4. Закона).

Према томе, под претпоставком да је предмет опорезивања порезом на имовину пољопривредно земљиште и да је јединица локалне самоуправе на чијој територији се то земљиште налази (у конкретном случају, општина Тител) одредила најмање две зоне на својој територији (у складу са чланом 6. став 3. Закона), као и просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у зони у којој се конкретно земљиште налази и акте којима су та питања уређена објавила до 30. новембра године која претходи години за

коју се утврђује и плаћа порез на имовину, основицу пореза на имовину за конкретно земљиште физичког лица које је обвезник који не води пословне књиге, чини производ укупне површине конкретног земљишта (изражене у метрима квадратним) и просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у зони у којој се конкретно земљиште налази. Примера ради, ако се порез на имовину утврђује за пољопривредно земљиште и ако је јединица локалне самоуправе на чијој територији се то земљиште налази у складу са чланом 6. Закона одредила зоне на својој територији и просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у зони у којој се конкретно земљиште налази и акте којима су та питања уређена објавила до 30. новембра 2015. године, основицу пореза на имовину за 2016. годину за конкретно земљиште физичког лица које је обвезник који не води пословне књиге, чини производ укупне површине конкретног земљишта (изражене у метрима квадратним) и просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у зони у којој се конкретно земљиште објављене у складу са Законом.

Ако ни у зони у којој се конкретно пољопривредно земљиште налази, ни у граничним зонама није било најмање три промета пољопривредног земљишта у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину, основица пореза на имовину за то земљиште у тој зони (у којој није било промета) једнака је основици пореза на имовину за то земљиште, односно за пољопривредно земљиште у тој зони обвезника који не води пословне књиге, за годину која претходи години за коју се утврђује порез на имовину. Примера ради, а уз претпоставку да је реч о пољопривредном земљишту за које је исто физичко лице било обвезник пореза на имовину (који не води пословне књиге) за 2015. и 2016. годину, те да се корисна површина и врста конкретног земљишта нису промениле у односу на 2015. годину, у случају кад ни у зони у којој се конкретно земљиште налази, ни у граничним зонама са том зоном, није било најмање три

промета пољопривредног земљишта у периоду од 1. јануара до 30. септембра 2015. године, основица пореза на имовину за конкретно земљиште за 2016. годину једнака је основици пореза на имовину за то земљиште за 2015. годину. На исти начин утврђује се пореска основица у случају да јединица локалне самоуправе у складу са Законом није одредила зоне.

Напомињемо да је утврђивање пореза на имовину физичким лицима која су обвезници који не воде пословне књиге у надлежности јединице локалне самоуправе, као и да је Министарство државне управе и локалне самоуправе предметно писмо проследило у том делу на надлежност председнику општине Тител.

4. Да ли је железничка инфраструктура као добро у општој употреби, дефинисана према Закону о железницама и Правилнику о елементима железничке инфраструктуре, у целости ослобођена пореза на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00333/2017-04 од 11.5.2017. год.)

Према одредби члана 12. став 1. тачка 7) 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 не плаћа се на путеве, пруге и друга добра у општој употреби у јавној својини, према прописима којима се уређује јавна својина, као и на изграђене обале за пристајање пловила (кејске зидове и слично), бродске преводнице, маневарску површину и полетно слетне стазе на аеродромима.

Сагласно члану 12. став 3. Закона, одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се

трајно дају другим лицима ради остваривања прихода.

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

Према одредби члана 10. став 2. Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16, 108/16), добрима у општој употреби у јавној својини, у смислу тог закона, сматрају се оне ствари које су због своје природе намењене коришћењу свих и које су као такве одређене законом (јавни путеви, јавне пруге, мост и тунел на јавном путу, прузи или улици, улице, тргови, јавни паркови, гранични прелази и др.).

Према одредбама члана 3. тач. 11), 12) и 15) Закона о железници („Сл. гласник РС“, бр. 4/13 и 91/15, у даљем тексту: Закон о железници):

– индустријска железница је железница којом привредно друштво из области индустрије, шумарства, рударства или других области привреде превози робу или лица за сопствене потребе;

– индустријски колосек је железнички колосек који се прикључује на јавну железничку инфраструктуру и служи за допремање и отпремање робе за власника, односно носиоца права коришћења колосека;

– јавна железничка инфраструктура је пруга са свим припадајућим објектима, постројењима, уређајима и слично у функцији железничког саобраћаја, као добро у општој употреби у својини Републике Србије, коју могу користити сви железнички превозници и железнички превозници за сопствене потребе под једнаким условима.

Железничка инфраструктура обухвата доњи и горњи строј пруге, тунеле, мостове и остале објекте на прузи, станичне колосеке, телекомуникациона, сигнално-сигурносна, електровучна, електроенергетска и остала постројења и уређаје на прузи, опрему

пруге, зграде железничких службених места и остале објекте у пружном појасу који су у функцији регулисања железничког саобраћаја и одржавања железничке инфраструктуре, терминале, пружни појас и ваздушни простор изнад пруге у висини од 12 м, односно 14 м код далековода напона преко 220 kW, мерено изнад горње ивице шине (члан 4. став 1. Закона о железници).

Железничка инфраструктура обухвата и изграђени путни прелаз код укрштања железничке инфраструктуре и пута са обе стране колосека у ширини од три метра мерено од осе колосека, укључујући и простор између колосека када се на путном прелазу налази више колосека (члан 4. став 2. Закона о железници).

Железничка инфраструктура не обухвата објекте за одржавање возних средстава са припадајућим колосецима и железничке депое (члан 4. став 3. Закона о железници).

Железничка инфраструктура може бити јавна железничка инфраструктура (у даљем тексту: железничка инфраструктура) и индустријска железница или индустријски колосек. Туристичко-музејска железница је део јавне железничке инфраструктуре (члан 5. Закона о железници).

Сагласно одредби члана 7. став 1. Закона о железници, железничка инфраструктура је добро у општој употреби у својини Републике Србије, које могу користити железнички превозници и железнички превозници за сопствене потребе, под једнаким условима, у складу са овим законом.

Правилником о елементима железничке инфраструктуре („Сл. гласник РС“, број 10/14, у даљем тексту: Правилник) ближе су прописани елементи железничке инфраструктуре.

Према томе, по нашем мишљењу, применом члана 12. став 1. тачка 7) и ст. 3. и 4. Закона, порез на имовину не плаћа се на пруге и друге непокретности које су добра у општој употреби у јавној

својини (државној, покрајинској, градској, односно општинској), према прописима којима се уређује јавна својина (што значи да су због своје природе намењене коришћењу свих и као такве одређене законом – нпр. јавне пруге, мостови и тунели на јавној прузи...), уз испуњење Законом прописаних услова.

Међутим, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 7) Закона не може се остварити пореско ослобођење за непокретности које због своје природе нису намењене општој употреби сагласно Закону о јавној својини (у смислу коришћења од стране свих лица под једнаким условима), на пример, за железничке станичне зграде, за објекте железнице за смештај постројења, уређаја и опреме, за остале зграде намењене службама за одржавање железничке инфраструктуре, за индустријски колосек као железнички колосек који се прикључује на јавну железничку инфраструктуру и служи за допремање и отпремање робе за власника, односно носиоца права коришћења тог колосека ...

5. Да ли банка, као обвезник пореза на имовину за непокретности које је стекла у поступку извршења, а које су у њеним пословним књигама исказане као добро намењено даљој продаји, има право на пореско ослобођење за те непокретности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00092/2017-04 од 11.5.2017. год.)

Према одредби члана 12. став 6. 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 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.

Према томе, применом наведене одредбе обвезник који води пословне књиге за непокретност коју је стекао у поступку извршења, има право на ослобођење од пореза на имовину уколико ју је од момента стицања евидентирао у пословним књигама као добро искључиво намењено даљој продаји, што подразумева и да су испуњени услови за такво 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 ...). Право на пореско ослобођење по наведеном основу обвезник може остварити за годину у којој је непокретност стечена и за годину која следи тој години.

Мишљења смо да основ стицања предметне непокретности од стране пореског обвезника, па и банке као пореског обвезника, (куповина, поклон, размена, судска одлука донета у извршном поступку ...) није од утицаја на остваривање пореског ослобођења применом члана 12. став 6. Закона. Такође, чињеница да су инвеститори конкретне непокретности, за време док су били обвезници пореза на имовину, за ту непокретност применом одредбе члана 12. став 6. Закона остваривали пореско ослобођење, након чега су је продали купцима који су им купопродајну цену исплатили кредитом банке, а коју је банка стекла у извршном поступку спроведеном због неотплаћивања одобреног кредита од стране купаца, није од утицаја

на право банке као „новог“ стицаоца предметне непокретности и „новог“ пореског обвезника на ослобођење од пореза на имовину – ако испуњава све Законом прописане услове.

6. Којој јединици локалне самоуправе обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву о утврђеном порезу на имовину за мрежу фиксне телефоније која се налази на територији више јединица локалне самоуправе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00176/2017-04 од 11.5.2017. 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 се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује

јавна својина;

6) државину непокретности на којој 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.

Сагласно одредби члана 2. став 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 (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 2. тачка 22) 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), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, прикључак на електроенергетску мрежу, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.) који може бити подземни или надземни.

Према одредби члана 34. став 8. Закона, пореска пријава из овог члана подноси се органу јединице локалне самоуправе на чијој територији се непокретност налази.

Сагласно одредби члана 3. став 2. Правилника о обрасцима

пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 108/13 и 118/13), пореска пријава на Обрасцу ППИ-1 (коју подноси обвезник који води пословне књиге и порез на имовину утврђује самоопорезивањем), подноси се тако да се једном пореском пријавом обухвате све непокретности на територији исте јединице локалне самоуправе за које је обвезник једно лице.

Имајући у виду наведено, када се мрежа фиксне телефоније налази на територији више јединица локалне самоуправе, обвезник пореза на имовину за ту мрежу пореску пријаву подноси свакој јединици локалне самоуправе за део мреже који се налази на њеној територији.

7. Да ли су предмет опорезивања порезом на имовину базени, базени са тобоганима, терени, свлачионице и поплочани простор са лежаљкама и сунцобранима који се користи за сунчање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00093/2017-04 од 11.5.2017. 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 се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено

становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

6) државину непокретности на којој 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.

Сагласно одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима се, у смислу става 4. тог члана, сматрају:

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

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

Кад на непокретности 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 2. тачка 22) 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), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, прикључак на електроенергетску мрежу, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.) који може бити подземни или надземни.

Одредбом члана 2. тачка 23. Закона о планирању и изградњи уређено је да је зграда 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.).

Сагласно одредби члана 144. Закона о планирању и изградњи, посебна врста објеката, односно радова за које није потребно прибављати акт надлежног органа за градњу, односно акт за извођење радова, између осталог, јесу: грађење једноставних објеката који се граде на истој катастарској парцели на којој је саграђен главни објекат, а који се изводе на начин да не ометају редовно коришћење суседних објеката (вртна сенила до 15м² основе, стазе, платои, вртни базени и рибњаци површине до 12м² и дубине до 1м, надстрешнице основе до 10м², дечја игралишта, дворишни камини површине до 2м и висине до 3м, колски прилази објектима ширине 2,5–3м, соларни колектори који се не прикључују на електродистрибутивну мрежу).

Имајући у виду наведено, предмет опорезивања порезом на имовину су права, коришћење, односно државина из члана 2. став 1. Закона на непокретностима – земљишту (грађевинском, пољопривредном, шумском и другом), као и на стамбеним, пословним и другим зградама, на становима, на пословним просторијама, на гаражама и на другим (надземним и подземним) грађевинским објектима, односно на њиховим деловима.

За опредељивање да ли је нека ствар покретна или непокретна није од утицаја врста материјала од кога је израђена (дрво, цигла, грађевински блокови ...), нити да ли је реч о главном објекту или помоћном објекту (нпр. помоћни објекат за смештај мобилијара), већ да ли је она по својој суштини непокретност тј. земљиште или објекат који се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине.

Покретне ствари (ствари које нису инкорпорисане у земљишту, већ су постављене на земљишту у свом финалном облику и само су „привидно непокретне“ па се могу премештати са једног на друго место без оштећења њихове суштине), нису предмет опорезивања порезом на имовину.

У том смислу, на пример, базен (са или без тобогана) који се може премештати са места на место без оштећења његове суштине (монтажно демонтажни базен), није предмет опорезивања порезом на имовину. Међутим, базен (са или без тобогана) који је инкорпорисан (изграђен и постављен/зидан) у земљишту и са земљиштем чини јединствену функционалну целину која се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине јесте непокретност.

Такође, непокретности су и објекти свлационица који су инкорпорисани у земљишту и не могу се премештати са места на место без оштећења њихове суштине, али не и нпр. мобилне кабине

и плажни мобилијар – сунцобрани, лежаљке и слично, који се могу премештати са места на место без оштећења њихове суштине и као такве представљају покретне ствари.

Надлежни орган јединице локалне самоуправе у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе по основу пореза на имовину што, између осталог, значи и да ли је одређена ствар непокретност и да ли су на њој конституисана права, коришћење или државина које су сагласно одредби члана 2. Закона предмет опорезивања.