



Република Србија
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА

Број: 413-00-00020/2019-04

12. март 2019. године

Кнеза Милоша 20

Београд

На основу члана 23. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС”, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 30/18-др. закон и 47/18),

Министар финансија доноси

ОБЈАШЊЕЊЕ

у вези настанка обавезе по основу пореза на имовину за зграде у изградњи, без грађевинске дозволе, односно за које је протекао прописани период од правоснажности грађевинске дозволе, на којима су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом

1. Увод

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени 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, 68/14 - др. закон, 95/18 и 99/18-УС- 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, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 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. тачка 2) Закона, непокретностима се, у смислу става 1. овог 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).

2. Законска уређеност настанка пореске обавезе до 31. децембра 2018. године

Према одредби члана 10. Закона, која се примењивала од 1. јануара 2014. године до 31. децембра 2018. године, обавеза по основу пореза на имовину настајала је 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 томе, до 31. децембра 2018. године пореска обавеза настајала је најранијим од побројаних дана. То значи да до 31. децембра 2018. године није настала пореска обавеза за зграде за које до тог дана нису оспособљене за коришћење и чије коришћење није отпочело и за које није издата употребна дозвола и није омогућено њихово коришћење на други начин (сви наведени услови).

3. Законска уређеност настанка пореске обавезе од 1. јануара 2019. године

Према одредби члана 10. став 1. Закона, обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа у складу са чланом 2. став 1. и чланом 2а Закона, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према члану 10. став 3. Закона, пореска обавеза за зграду у изградњи површине преко 500 m² (осим зграде која се сматра економским објектом, односно зграде за чију изградњу грађевинску дозволу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња), односно за посебни део зграде који представља техничку и функционалну целину површине преко 500 m² који се дограђује или надграђује, која није оспособљена за коришћење и не користи се (у даљем тексту: зграда), на чијој изградњи, доградњи или надградњи (у даљем тексту: изградња) су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом (темељ, стубови са гредама или зидови, таваница, са или без крова, са или без завршене фасаде, са или без постављене спољне столарије и изведених подопологачких радова), настаје почев од 1. јануара наредне године у односу на годину:

1) у којој је истекло пет година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе или одобрења за изградњу те зграде (у даљем тексту: грађевинска дозвола), односно седам година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, ако је решењем надлежног органа одобрено да грађевинска дозвола остаје на правној снази још две године по истицању пет година од дана њене правоснажности;

2) завршетка изградње конструктивног склопа, ако грађевинска дозвола није издата.

За зграде из става 3. овог члана за које је до 31. децембра 2018. године протекао дужи период од периода који опредељује настанак пореске обавезе у складу са том одредбом, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године (члан 10. став 4. Закона).

На настанак пореске обавезе у складу са ст. 3. и 4. овог члана није од утицаја да ли је за зграду, односно посебни део зграде, мењано решење о грађевинској дозволи услед промене инвеститора или промена у току грађења, односно да ли је приликом извођења радова одступљено од издате грађевинске дозволе (члан 10. став 5. Закона).

Изузетно од ст. 3. до 5. овог члана, за зграде за које је издато решење о посебној грађевинској дозволи за извођење припремних радова, рок из става 3. тачка 1) овог члана

почиње да тече од дана правоснажности грађевинске дозволе за изградњу, а ако је та дозвола издата за две одвојене фазе изградње - од дана правоснажности грађевинске дозволе за другу фазу изградње (члан 10. став 6. Закона).

На настанак пореске обавезе за објекат није од утицаја врста дозволе за изградњу објекта (трајни објекти, привремени објекти и сл.), односно да ли је извршен упис објекта и права на њему у одговарајућем катастру, односно врста тог уписа (члан 10. став 9. Закона).

Према одредби члана 2. став 1. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Службени 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, 145/14 и 83/18 – у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објекат јесте грађевина спојена са тлом, изведена од сврсисходно повезаних грађевинских производа, односно грађевинских радова, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде и инжењерски објекти и сл.), који може бити подземни или надземни.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 23) Закона о планирању и изградњи, 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.).

Одредбом члана 2. став 1. тачка 24а) Закона о планирању и изградњи прописано је да економски објекти јесу објекти за гајење животиња (стаје за гајење коња, штале за гајење говеда, објекти за гајење живине, коза, оваца и свиња, као и објекти за гајење голубова, кунића, украсне живине и птица); пратећи објекти за гајење домаћих животиња (испусти за стоку, бетонске писте за одлагање чврстог стајњака, објекти за складиштење осоке); објекти за складиштење сточне хране (сеници, магацини за складиштење концентроване сточне хране, бетонирани сили јаме и сили тренчеви), објекти за складиштење пољопривредних производа (амбари, кошеви), рибњаци, кречане, ћумуране и други слични објекти на пољопривредном газдинству (објекти за машине и возила, пушнице, сушионице и сл.).

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. став 1. тачка 33) Закона о планирању и изградњи).

4. Зграде за које се настанак пореске обавезе одређује у складу са чланом 10. став 3. Закона

Применом одредбе члана 10. став 3. Закона, пореска обавеза настаје за зграде у изградњи, као и за посебне делове зграда који представљају техничку и функционалну целину који се дограђују или надграђују (у даљем тексту: зграда), **ако су испуњени сви следећи услови:**

- да је површина зграде преко 500 m²;
- да та зграда није економски објекат у складу са законом којим се уређују планирање и изградња;
- да за изградњу те зграде грађевинску дозволу не издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и изградњи (што подразумева врсту зграда

за које грађевинску дозволу издају ти органи а не зграду ма које врсте за коју је применом прописа који су престали да важе један од тих органа конкретном лицу у конкретном случају издао грађевинску дозволу);

- да није оспособљена за коришћење и не користи се;
- да су на изградњи, доградњи или надградњи (у даљем тексту: изградња) те зграде изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом: темељ, стубови са гредама или зидови, таваница, са или без крова, са или без завршене фасаде, са или без постављене спољне столарије и изведених подполагачких радова;
- да је протекао прописани период од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, односно прописани период од дана изградње њеног конструктивног склопа – ако грађевинска дозвола није издата.

Површина преко 500 m², у смислу наведене одредбе, подразумева збир површина свих надземних и подземних етажа зграде чији конструктивни склоп је изграђен, сходно спољним мерама ободних зидова, а не корисну површину која је елемент за утврђивање основице пореза на имовину. У ту површину (преко 500 m²) не урачунава се површина зграде која треба да се изгради у складу са грађевинском дозволом у делу у коме нису изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом (на пример, ако зграда треба да садржи две подземне и две надземне етаже, при чему је конструктивни склоп подземних етажа изграђен а изградња надземних етажа није започета, у површину се урачунава површина подземних етажа).

Кад су у питању зграде које се дограђују или надграђују, у површину од 500 m² не укључује се површина постојеће зграде за коју је пореска обавеза настала, већ површина новог простора који се дограђује или надграђује поред те зграде, односно над том зградом.

Примера ради, површина постојеће зграде за коју је пореска обавеза настала је 300 m². У поступку њене надградње изграђен је конструктивни склоп површине 250 m². Ако за део који се надграђује није настала пореска обавеза у складу са чланом 10. став 1. Закона (није оспособљен за коришћење, није отпочело његово коришћење...), пореска обавеза за тај посебни део није настала ни применом става 3. тог члана, јер је његова површина мања од 500 m² (износи 250 m² а не 550 m²).

▪ **Пореска обавеза настаје** почев од 1. јануара наредне године у односу на годину:

1) у којој је истекло пет година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе или одобрења за изградњу те зграде (у даљем тексту: грађевинска дозвола), односно седам година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, ако је решењем надлежног органа одобрено да грађевинска дозвола остаје на правној снази још две године по истицању пет година од дана њене правоснажности;

2) завршетка изградње конструктивног склопа, ако грађевинска дозвола није издата.

За зграде за које је издато решење о посебној грађевинској дозволи за извођење припремних радова, рок од пет, односно седам година почиње да тече од дана правоснажности грађевинске дозволе за изградњу, а ако је та дозвола издата за две одвојене фазе изградње - од дана правоснажности грађевинске дозволе за другу фазу изградње.

Наредном годином сматра се наредна календарска година, имајући у виду да се порез на имовину утврђује за календарску годину.

На пример, за зграду која је према пројектној документацији површине преко 500 m² на чијој изградњи су изведени груби грађевински радови са завршеним конструктивним склопом који је површине мање од 500 m², при чему се изградња врши без издате грађевинске дозволе или одобрења за изградњу, пореска обавеза не настаје у смислу члана 10. став 3. Закона. Међутим, ако је изграђени конструктивни склоп у 2018-ој години површине мање од 500 m², при чему се та изградња настави и у 2019-ој години и изгради површина конструктивног склопа преко 500 m², без издате грађевинске дозволе или одобрења за изградњу, пореска обавеза настаје 1. јануара 2020. године (под претпоставком да претходно није настала у складу са чланом 10. став 1. Закона тј. да се зграда не оспособи за коришћење, или не почне са њеним коришћењем...).

И у случају измене решења о грађевинској дозволи услед промене инвеститора или промена у току грађења, настанак пореске обавезе опредељује протек прописаног рока у односу на дан правоснажности прве грађевинске дозволе за изградњу те зграде.

- За зграде у изградњи за које је до 31. децембра 2018. године протекао дужи период од периода који опредељује настанак пореске обавезе у складу са чланом 10. став 3. Закона, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године (под претпоставком да претходно није настала у складу са чланом 10. став 1. Закона). То значи да за наведене зграде пореска обавеза не настаје ретроактивно, већ 1. јануара 2019. године. Стога се за ту зграду порез утврђује почев за 2019-у годину.

Примера ради, правно лице је без грађевинске дозволе започело изградњу пословне зграде (намењене за обављање административних послова) површине 650 m² и на изградњи су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом у 2013-ој години. Даља изградња није настављена, објекат није оспособљен за коришћење, не користи се и за њега није издата употребна дозвола. Пореска обавеза не настаје почев од 1. јануара 2014. године, већ од 1. јануара 2019. године.

- Издавање грађевинске дозволе након изградње конструктивног склопа зграде извршене без грађевинске дозволе или одобрења за изградњу не доводи до „одлагања“ настанка пореске обавезе за пет, односно седам година од дана правоснажности те дозволе. За те зграде пореска обавеза настаје почев од 1. јануара наредне године у односу на годину завршетка изградње конструктивног склопа (под претпоставком да претходно није настала у складу са чланом 10. став 1. Закона).

Примера ради, ако је зграда (за коју пореска обавеза није настала у складу са чланом 10. став 1. Закона тј. која није оспособљена за коришћење, није отпочело њено коришћење...) грађена без грађевинске дозволе и њен конструктивни склоп површине преко 500 m² изграђен у јануару 2018. године, а у децембру те године издата грађевинска дозвола за конкретну зграду, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године (а не 1. јануара 2024. године).

- Покретање поступка озакоњења зграде чији је конструктивни склоп изграђен без грађевинске дозволе или одобрења за изградњу не доводи до „одлагања“ настанка пореске обавезе. Такође, наступање правоснажности решења о озакоњењу није од утицаја на настанак пореске обавезе, независно од тога што се даном правоснажности тог решења стичу услови за упис права својине у јавној књизи о евиденцији непокретности и правима на њима.

▪ На настанак пореске обавезе у складу са чланом 10. став 3. Закона није од утицаја број инвеститора зграде, односно сувласника конструктивног склопа зграде у изградњи, као ни чињеница да ли је оно конституисано у току или након завршетка његове изградње.

Примера ради, ако је након изградње конструктивног склопа зграде површине преко 600 m² коју је вршило једно лице конституисано сувласништво у корист три лица, свако у по 1/3 идеалног дела, то сувласништво није од утицаја на одређивање дана настанка пореске обавезе, с обзиром да се настанак пореске обавезе одређује, између осталог, у односу на површину зграде, а не на површину припадајућег идеалног дела сваког сувласника.

▪ Применом одредбе члана 10. став 3. Закона, на пример, не одређује се настанак пореске обавезе за:

- земљиште;
- објекте који нису зграде (нпр. за путеве, пруге, ограде, нафтоводе, гасоводе, жичаре, водоводну и канализациону инфраструктуру...);
- зграде чије је коришћење отпочело, зграде које су оспособљене за коришћење, зграде за које је издата употребна дозвола, односно зграде чије је коришћење омогућено на други начин - јер је за те зграде пореска обавеза настала најранијим од тих дана (дана почетка коришћења, оспособљавања, издавања употребне дозволе);
- зграде које се граде у складу са издатом грађевинском дозволом, односно одобрењем за изградњу, за које није истекао рок за изградњу од пет, односно седам година рачунајући од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за изградњу, односно другу фазу изградње;
- зграде које су економски објекти у складу са законом којим се уређују планирање и изградња (на пример, за објекте за гајење животиња, објекте за складиштење сточне хране и пољопривредних производа...)
- зграде за чију изградњу грађевинску дозволу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња (на пример, зграде за службене потребе дипломатско-конзуларних представништава страних држава, односно канцеларија међународних организација у Републици Србији, уколико је то прописано билатералним споразумом; завода за извршење кривичних санкција, објеката здравствене заштите смештајних капацитета преко 500 лежаја...),
- зграде површине до 500 m²,
- зграде на чијој изградњи нису изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом...

П.О. МИНИСТРА
ДРЖАВНИ СЕКРЕТАР

Славица Савичић