

OPOREZIVANJE IMOVINE PRAVNIH I FIZIČKIH LICA

PREZENTANT: FUAD BALTA, DIPL. ECC.



POREZ NA DOBIT NEREZIDENTNIH PRAVNIH LICA OD OSTVARENOG PRIHODA OD PRODAJE NEKRETNINA

- Prema odredbama Zakona o porezu na dobit, u slučaju ostvarenog prihoda od prodaje nekretnina, propisano je da porez na dobit plaćaju **nerezidentna pravna lica**
- **Oporezivi prihod nerezidenta** je prihod koji na teritoriji Federacije ostvari nerezidentno pravno lice od rezidentnog pravnog lica ili drugog nerezidentnog lica po osnovu prodaje ili prijenosa nepokretne imovine uz naknadu
- Pod prodajnom naknadom tretira se ugovorena naknada
- U slučaju prodaje povezanim licima kada je ugovorena naknada manja od tržišne, pod prodajnom naknadom smatra se tržišna vrijednost bez poreza na dodanu vrijednost

-
- Nerezident – primalac prihoda dužan je da nadležnoj organizacionoj jedinici Porezne uprave u općini na čijoj se teritoriji nalazi nepokretna imovina, samostalno ili putem punomoćnika, **podnese poreznu prijavu i izvrši uplatu poreza na dobit u roku od 30 dana od dana ostvarenog prihoda**
 - Obrazac POD-819 Prijava poreza po odbitku po osnovu imovine i prava

NEOPOREZIVI PRENOS IMOVINE KOD STATUSNIH PROMJENA DRUŠTVA

- Prema odredbama članova 64-66 Zakona o privrednim društvima, dva ili više društava mogu se spojiti tako da prenosom imovine i obaveza bez provođenja likvidacije osnuju novo društvo koje postaje njihov pravni sljednik.
- Društvo se može pripojiti prenosom imovine i obaveza bez provođenja likvidacije drugom društvu koje postaje njegov pravni sljednik.
- Društvo se može podijeliti prenosom imovine i obaveza bez provođenja likvidacije na dva ili više društava koja postaju njegovi pravni sljednici, solidarno odgovorni za njegove obaveze na jedan od sljedećih načina:
 - pripajanjem, kada društvo koje se dijeli prenese na dva ili više postojećih društava ukupnu imovinu i obaveze, ili
 - osnivanjem novih društava, kada društvo koje se dijeli prenese na dva ili više novih društava ukupnu imovinu i obaveze.

-
- U navedenim slučajevima spajanja, pripajanja ili podjele društva, dioničari ili vlasnici udjela spojenog, pripojenog ili podijeljenog društva dobijaju dionice (udjele) društva sljednika, uz mogućnost isplate u novcu do 10% ukupne nominalne vrijednosti dionica (udjela) koje društva sljednici emituju po tom osnovu.
 - Imovina u navedenim slučajevima ne bi trebalo da se oporezuje, što bi obavezno trebalo da se jasno propiše u svim kantonima kod kojih se oporezuje prenos vlasništva na nepokretnostima
 - U Kantonu Sarajevo od 1.1.2019. godine, od početka primjene novog zakona o porezu na promet nekretnina, propisano je oslobađanje od plaćanja poreza u slučajevima statusnih promjena društva

OPOREZIVANJE NASLIJEĐENE I OTUĐENE IMOVINE

- Neophodno je usklađivanje poreznih propisa sa Zakona o naslijeđivanju u Federaciji Bosne i Hercegovine
- Potrebna dokumentacija u dosadašnjoj praksi:
 - originalno rješenje nadležnog općinskog suda o naslijeđivanju s klauzulom o njegovoj pravosnažnosti, koje sadrži izjavu nasljednika da na doneseno rješenje neće izjavljivati žalbu
 - u slučaju podnošenja žabi nasljednika na rješenje općinskog suda: - konačno rješenje drugostepenog, odnosno kantonalnog suda,

-
- U slučaju da su nekretnine bile naslijeđene po osnovu ugovora o doživotnoj brizi za nekog lica sa vlasnikom nekretnine, testamenta ili prava nasljeđivanja istih po osnovu nasljednih redova, porezne ispostave su, nakon procjene nadležnog općinskog organa, u pravilu obračunavale porez na promet nepokretnosti tih nekretnina kao da se radilo o kupoprodaji
 - Zakon o nasljeđivanju u FBiH u tom smislu uvodi notara u novo nasljedno pravo na području Federacije
 - Prilikom predstojećeg dobivanja validnog akta o naslijeđu u ostavinskom postupku, nadležne organizacione jedinice Porezne uprave FBiH (ispostave) u najvećem broju slučajeva neće čekati na odgovarajuće rješenje nadležnog suda, nego će im u svrhu (ne)oporezivanja sasvim dovoljna biti adekvatna **notarska isprava**

-
- Protiv rješenja notara u ostavinskom postupku dopušten je prigovor stranke, koji se dostavlja notaru, a notar je isti (prigovor) dužan da bez odlaganja, skupa sa spisom, proslijedi nadležnom općinskom sudu
 - Rješavajući po prigovoru stranke protiv rješenja notara, ovlašteni sudija pojedinac notarski akt može djelimično ili u cjelosti potvrditi ili ga na isti način poništiti, odnosno ukinuti
 - U poreznom organu će se efikasnije rješavati predmeti u pogledu (ne)oporezivanja naslijeđene ostavine, jer u najvećem broju slučajeva (osim slučajeva kada stranka uloži prigovor), stranka neće čekati na rješenje nadležnog suda da bi se proveo porezni postupak

-
- U novom zakonu o nasljeđivanju u Federaciji Bosne i Hercegovine pored naslijeđa na osnovu vjerodostojnog testamenta, odnosno zakonskih prava nasljednika, kao sekundarnih oblika nasljeđivanja, uvodi se **ugovor o nasljeđivanju** koji se, prilikom nabiranja pravnih osnova nasljeđivanja, “stavlja” na prvo mjesto kao primaran osnov nasljeđivanja
 - Mogućnost da ostavitelja može naslijediti i njegov **vanbračni partner**, koji je prema Zakonu o nasljeđivanju u potpunosti izjednačen sa bračnim partnerom
 - Pod **vanbračnom zajednicom** smatra zajednica života između muškarca i žene koji nisu u braku ili vanbračnoj zajednici sa drugom osobom, koja traje najmanje tri godine ili kraće, ako je u istoj (zajednici) rođeno dijete

-
- Porez na naslijeđe i poklon u pravilu plaća fizičko i pravno lice koje na teritoriji odnosnog kantona naslijedi ili primi na poklon pravo uživanja ili korištenja nekretnine, osim u slučajevima oslobađanja, što se, uglavnom, odnosi na odgovarajuće nasljednike prvog nasljednog reda
 - Osnovica poreza na naslijeđe i poklon je tržišna vrijednost primljene imovine u trenutku nastanka porezne obaveze nakon odbitka dugova i troškova koji terete imovinu na koju se plaća ovaj porez

DOHODAK OD IMOVINE

Dohodak od imovine predstavlja razliku između ostvarenih prihoda od:

- iznajmljivanja nepokretne imovine (zgrade, zemljišta i dr.),
- otuđenja nekretnina,
- iznajmljivanja opreme, transportnih vozila i druge pokretne imovine, ukoliko iznajmljeni predmeti ne služe za obavljanje djelatnosti

i rashoda koje je porezni obveznik imao u kalendarskoj godini u vezi sa tim prihodima.

IZNAJMLJIVANJE POKRETNE I NEPOKRETNE IMOVINE

Dohodak od iznajmljivanja nepokretne imovine predstavlja razliku između prihoda od iznajmljivanja i rashoda koji se mogu utvrditi:

- Po principu blagajne, pri čemu se odbijaju stvarni troškovi, koji se evidentiraju;
- U procentu od ostvarenog prihoda - 30% prihoda ostvarenog od iznajmljivanja nepokretne imovine i pokretne imovine.
- Ukoliko se porezni obveznik odluči za procentualno odbijanje troškova taj metod se mora primjenjivati tokom tekuće godine i tokom pet narednih uzastopnih godina i to na sve dohotke od iznajmljivanja imovine

-
- Rashodi se utvrđuju na kraju godine na obrascu PRIM-I054 - Pregled prihoda i rashoda od iznajmljivanja imovine
 - Akontacija poreza na dohodak od iznajmljivanje nepokretne imovine plaća se mjesečno u visini od 1/12 od godišnjeg iznosa i utvrđuje na način predviđen za samostalne djelatnosti na obrascu PRIM-I054
 - Kod utvrđivanja akontacije ne uzima se u obzir lični odbitak
 - Akontaciju poreza na dohodak porezni obveznik do 15. u mjesecu za protekli mjesec

-
- Nakon isteka poreznog perioda od godine dana ili kraće, zavisno od početka ostvarivanja dohotka, porezni obveznik bit će u obavezi da, najkasnije do isteka marta tekuće za prethodnu godinu nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema sjedištu obavljanja djelatnosti, odnosno prema svom prebivalištu, podnese **godišnju poreznu prijavu poreza na dohodak, tj. obrazac GPD-1051**
 - Iznos ostvarenog dohotka utvrđuje se **na tački 19. obrasca PRIM-1054** na način da se od prihoda ostvarenog iznajmljivanjem nepokretne, odnosno pokretne imovine oduzmu ukupni stvarni troškovi (iskazani na tački 18. obrasca), odnosno troškovi koji se priznaju u procentu (tačka 18a. obrasca)
 - **Na ovaj način iskazani dohodak od iznajmljivanja imovine prenosi se sa tačke 19. obrasca PRIM-1054 na tačku 11. obrasca GPD-1051**
 - Jedno fizičko lice podnosi samo jednu godišnju poreznu prijavu, bez obzira iz koliko je izvora ostvarilo dohodak

-
- Porez na dohodak od imovine koji se ostvaruje **iznajmljivanjem kuća, stanova, soba i kreveta putnicima i turistima koji plaćaju boravišnu taksu**, obračunava se i plaća pri svakoj naplati najamnine
 - Porez se obračunava po stopi od 10% na **poreznu osnovicu koju čini 50 %-tni naplaćeni iznos najamnine bez prava na tzv. lični odbitak** iz člana 24. Zakona o porezu na dohodak. Obustavljeni i plaćeni porez smatra se konačno plaćenom poreznom obavezom i ovaj dohodak na koji je plaćen porez po odbitku ne unosi se u godišnju poreznu prijavu
 - Prijava poreza na dohodak koji se ostvaruje iznajmljivanjem kuća stanova, soba i kreveta putnicima i turistima koji plaćaju boravišnu taksu, podnosi se na **obrascu PIP-I 034**

-
- Porez na dohodak **OD OTUĐENJA NEKRETNINA** plaćaju porezni obveznici na svaki takav pojedinačno ostvareni dohodak istog ili narednog dana po izvršenoj isplati naknade.
 - Akontacija se utvrđuje od porezne osnovice, koju čini razlika između prihoda prema tržišnoj vrijednosti nekretnine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda, primjenom stope od 10 odsto

Ne oporezuje se dohodak ostvaren prodajom nekretnina:

- koje su do otuđenja **služile za stanovanje** poreznog obveznika ili izdržavanih članova njegove uže porodice i
- dohodak ostvaren otuđenjem nekretnina **nakon tri godine** od dana sticanja tih nekretnina

IZNAJMLJIVANJE POKRETNE IMOVINE

- Dohodak od iznajmljivanja pokretne imovine predstavlja razliku između prihoda i rashoda (princip blagajne ili procentualno 30%).
- Akontacija poreza na dohodak plaća se mjesečno u visini od 1/12 od godišnjeg iznosa.
- Kod utvrđivanja akontacije ne uzima se u obzir lični odbitak.
- Akontacija se utvrđuje na način predviđen za samostalne djelatnosti.
- Ukoliko se porezni obveznik opredijeli za utvrđivanje rashoda po principu blagajne, dužan je uz godišnju prijavu poreza na dohodak da dostavi obrazac PRIM-I054, kao što je to slučaj i kod iznajmljivanja nepokretne imovine

OPOREZIVANJE DOHOTKA OD ZAJEDNIČKE IMOVINE

- Dohodak od zajedničke imovine utvrđuje se na isti način kao i dohodak od imovine pojedinačnih obveznika, odnosno kada se radi o dohotku koji se ostvaruje u okviru samostalne djelatnosti, na način koji je propisan za utvrđivanje i oporezivanje dohotka od obrta i djelatnosti srodnih obrtu.
- Nosilac zajedničke imovine dužan je da po isteku poreznog perioda, u zakonom propisanom roku, nadležnoj organizacionoj jedinici Porezne uprave prema mjestu gdje se nalazi imovina po osnovu koje se ostvaruje dohodak, podnese godišnju prijavu o utvrđenom dohotku od zajedničke imovine.

-
- Porez na dohodak od imovine plaća se **prema mjestu gdje se nepokretna imovina nalazi**
 - Za **pokretnu imovinu** mjesto plaćanja je prema mjestu registracije samostalne djelatnosti, odnosno prebivališta poreznog obveznika

(NE)OPOREZIVANJE NOVČANIH DAROVA, PROMETA UDJELA, DIONICA I VRIJEDNOSNIH PAPIRA

- Porez na naslijeđe i poklon propisan je u deset kantona sa deset sličnih, ali u bitnim detaljima različitih zakona
- Razlike se odnose na visinu stope, koja se kreće od 2-3, 5, pa do 10% i na oslobađanja
- U principu je oslobođen plaćanja poreza prvi nasljedni red, drugi nasljedni red i braća i sestre pod određenim uslovima, a zatim država i državni organi svih nivoa vlasti, te vjerske institucije, odnosno u nekim kantonima i humanitarne organizacije

-
- Inače, pokloni u pokretnoj imovini se oporezuju preko iznosa od 2.000, 00 KM (u novom zakonu KS, taj limit je pomjeren na 5.000, 00 KM)
 - U nekoliko kantona je kao porezna osnovica definirana - vrijednost svih poklona primljenih tokom jedne kalendarske godine od istog poklonodavca (što je značajno za gore spomenuti neoporezivi limit – do 2.000 KM u tom slučaju nije oporezivo)
 - Kantonalni zakoni koji se odnose na promet nepokretnosti, pod prometom ne smatraju promet „bez naknade“; međutim, u nekim kantonima i isti su obuhvaćeni, bez obzira na postojanje drugog zakona koji se odnosi na oporezivanje poklona nepokretnosti.
 - *Napomnena: Samo u Kantonu Sarajevo su istim zakonom obuhvaćeni porezi na promet nekretnina i porez na naslijeđe i poklon. U drugim kantonima porez na naslijeđe i poklon je propisan zajedno sa porezom na imovinu.*

-
- U nekim slučajevima je evidentno da „naknada“ ipak postoji, te promet ipak podliježe porezu na promet nepokretnosti.
 - Nadalje, porezom na poklon se oporezuju pokloni, uglavnom, i u slučajevima kada je potpisan i kada nije potpisan ugovor o poklonu. Obaveza u principu nastaje momentom primitka poklona.
 - Osnovica poreza je, u većini kantona, tržišna vrijednost naslijeđene ili na dar primljene imovine u trenutku nastanka obaveze po odbitku dugova i troškova koji terete imovinu na koju se plaća ovaj porez. Osnovica se umanjuje i za iznos sredstava koje je nasljednik uložio u imovinu koja je predmet nasljedstava prije nastanka obaveze.

-
- Članom 20. stav 1. Zakona o porezu na dohodak, definirano je da se pod otuđenjem nekretnina smatra se prodaja, zamjena i drugi prijenos nepokretne imovine uz naknadu, a stavom 3. da se IZUZETNO, u smislu ovog Zakona, **otuđenjem nekretnina smatra se i prijenos nepokretne imovine bez naknade (poklon i sl.) ukoliko se na takav prijenos ne plaća porez na osnovu drugih federalnih ili kantonalnih propisa.**
 - Praktično, ako se kantonalnim propisima reguliše oblast oporezivanja naslijeđa i poklona, propisuju se i oslobođanja za na primjer direktnu liniju naslijeđa i poklona (u svim kantonima), bilo bi „van pameti“ oporezovati sve te slučajeve porezom od 10% po federalnom zakonu koji reguliše potpuno drugu oblast oporezivanja – **porez na dohodak OD imovine**, a ne **porez NA imovinu**

PRENOS UDJELA IZMEĐU FIZIČKIH LICA

- ❖ Saglasno članu 5. tački 1) Zakona o porezu na dohodak, pod prihodima koji se, u smislu ovog zakona, NE SMATRAJU DOHOTKOM, smatraju se i prihodi po osnovu učešća u raspodjeli dobiti privrednih društava (dividende ili udjeli).
- ❖ Za razliku od našeg (federalnog) Zakona o porezu na dohodak, u kojem očegledno nije propisano oporezivanje otuđenje ili (pre)prodaje udjela između fizičkih lica, u Republici Hrvatskoj je, s tim u vezi, oporezivanje uvedeno (tek) od 1. januara 2016. godine, a moguće je da će na sličan način, biti uvedeno i kod nas u novom Zakonu o porezu na dohodak....

-
- ❖ U Hrvatskoj otuđenje udjela ima POTPUNO ISTI tretman kao otuđenje FINANSIJSKIH INSTRUMENATA pa se pod KAPITALNIM DOBITKOM (što kod nas ne postoji) smatraju, pored ostalog, prenos vrijednosnih papira (hartija od vrijednosti, kao i strukturiranih proizvoda, UKLJUČUJUĆI I UDJELE U KAPITALU PRIVREDNIH DRUŠTAVA).
 - ❖ S tim u vezi, ako neko fizičko lice kupi i/ili proda udjele privrednom društvu, kupi ili stekne udjele prenosom od drugog lica i tako dalje, u tom slučaju je fizičko lice ostvarilo KAPITALNI DOBITAK/dohodak.

-
- ❖ Na upit Porezne uprave FBiH oko mogućnosti oporezivanja udjela u vlasništvu fizičkih lica u slučajevima njihovog otuđenja, (pr)prodaje i slično, Federalno ministarstvo finansija je (parafraza, op.a.) odgovorilo da je riječ o otuđenju imovinskih PRAVA(?), koje je potrebno oporezovati!
 - ❖ „Razmišljanje“ da se udjeli "identifikuju" kao imovinsko **pravo** pogrešno je uporište za oporezivanje kod otuđenja, prodaje, preprodaje, odnosno kupovine stečenih udjela između fizičkih lica.
 - ❖ Vlasnici udjela u društvu s ograničenom odgovornošću u smislu PRAVA stiču, srazmjerno visini udjela, pravo na udio u dobiti društva, pravo na udio u likvidacijskoj i stečajnoj masi društva i pravo glasa pri odlučivanju članova društva, što se nikako ne može tretirati kao imovinsko pravo u kontekstu oporezivanja dohotka!

-
- Prihodi fizičkih lica iz Federacije BiH, ostvareni prilikom otuđenja udjela i/ili dividendi stečenih po osnovu učešća u raspodjeli privrednih društava NE PODLIJEŽU OPOREZIVANJU iz razloga što se isti (opisani prihodi) NE SMATRAJU DOHOTKOM u smislu člana 5. tačke 1) Zakona o porezu na dohodak, a NE MOGU SE DOVESTI UVEZU sa članom 21. (DOHODAK OD IMOVINSKI PRAVA) niti sa članom 22. (DOHODAK OD KAPITALA) istog zakona sve dok se, eventualno, drugačije ne propiše

POREZ NA IMOVINU PREMA KANTONALNIM PROPISIMA

- Kao jedan od izvora za kantonalne/općinske budžetske prihoda i najveći broj općina sopstvenom „zakonodavnom” regulativom, tj. odgovarajućim odlukama, propisao je **paušalno plaćanje poreza na imovinu**, zavisno o kojoj se vrsti pokretne i nepokretne imovine radi
- Visina paušala koji obveznici po toj osnovi plaćaju različita je po kantonima, ali je vrlo sličan predmet oporezivanja; od nekretnina su to, uglavnom, zgrade (kuće) za odmor i rekreaciju, poslovne prostorije, stambene zgrade ili stanovi koji se ne koriste, nego se izdaju pod zakup, garaže i parking prostori koji se rentaju, a od pokretne imovine oporezive su, najčešće, letjelice u vlasništvu fizičkih lica, plovni objekti preko 5 metara dužine, putnučka motorna vozila i motocikli