

Informacija o normativnim i ustavnosudskim promjenama u oblasti poreza na nepokretnosti i njihovim praktičnim i fiskalnim implikacijama za Opštinu Tivat

I. Uvod

Ovom informacijom daje se sistematizovan prikaz razvoja ustavnosudske i zakonske prakse u oblasti poreza na nepokretnosti u periodu od 2019. godine do danas, sa posebnim naglaskom na odluke Ustavnog suda Crne Gore i način na koji su te odluke uticale na pravnu sigurnost, fiskalnu stabilnost i planiranje lokalnih javnih prihoda.

Informacija ima za cilj da prikaže cjelinu postupanja Skupštine Crne Gore i Ustavnog suda u vezi sa najznačajnijim pitanjima (kaznene stope za građevinsko zemljište, ukidanje Uredbe o metodologiji, ukidanje opštinskih odredaba, ukidanje stope za neizgrađeno građevinsko zemljište, te postupak za ukidanje kategorije "objekti u izgradnji"), kao i da jasno prikaže finansijske posljedice po Opštinu Tivat kroz povrate već naplaćenog poreza, smanjenje budućih prihoda i troškove ponovljenih postupaka.

Informacija **ne osporava nadležnost Ustavnog suda niti ustavnosudsku kontrolu**, već ukazuje kako konkretan način korišćenja ovlašćenja iz Zakona o Ustavnom sudu (član 62 - zastoj postupka i član 65 - odloženo dejstvo odluke), u kombinaciji sa propuštanjima zakonodavca da pravovremeno uskladi propise, proizvodi ozbiljne pravne i fiskalne posljedice za lokalne samouprave.

II. Hronologija

1. Odluka Ustavnog suda U-I br. 12/15 od 28. 2. 2019. godine

Odlukom Ustavnog suda po inicijativi NVO „MANS“ ocjenjivana je ustavnost odredaba Zakona o porezu na nepokretnosti koje su uvele uvećano oporezivanje pojedinih kategorija nepokretnosti (poljoprivredno zemljište koje se ne obrađuje, sekundarni stanovi, objekti izgrađeni suprotno planskoj dokumentaciji, građevinsko zemljište koje nije privedeno namjeni). Sud je ukinuo osporene odredbe uz konstataciju da prestaju da važe danom objavljivanja odluke.

Postupak je pokrenut 2017. godine, a Skupština je zatražila odlaganje za šest mjeseci radi otklanjanja neustavnosti. Sud je prihvatio zahtjev i obustavio postupak na 180 dana. Međutim, u tom roku nije došlo do otklanjanja neustavnosti. Iako je Predsjednik Skupštine u januaru 2019. obavijestio Sud o formiranju radne grupe i očekivanom usvajanju novog zakona u martu 2019., Sud je konstatovao da Skupština nije otklonila neustavnosti i donio odluku o ukidanju.

U obrazloženju, Sud je zauzeo stav da je zakonodavac izašao izvan granica člana 142 Ustava omogućavanjem različitih režima "pojačanog" oporezivanja, čime se faktički prenosi dio normativnog uticaja na izvršnu vlast i lokalne samouprave. Sud je ocijenio da takav režim prelazi granicu dopuštenog ograničenja prava svojine, jer porez poprima

obilježja trajnog, neizvjesnog i izrazito visokog finansijskog opterećenja koje funkcioniše kao sankcija.

Ovdje nastaje najznačajniji problem, nakon ukidanja, Skupština donosi novi Zakon (2019), ali umjesto da u potpunosti uvaži stav Suda, uvodi novu, suštinski sličnu konstrukciju - posebnu stopu za "neizgrađeno građevinsko zemljište" od 0,3% do 5%. Time se pod drugačijim nazivom uvodi rješenje koje može proizvesti sličan efekat, što je kasnije dovelo do nove ustavnosudske intervencije.

2. Ukidanje Uredbe o kriterijumima i metodologiji – U-II br. 38/21 i 70/21 od 31. 1. 2022. godine

U predmetima U-II 38/21 i 70/21 Ustavni sud je ocjenjivao ustavnost i zakonitost Uredbe o bližim kriterijumima i metodologiji za određivanje tržišne vrijednosti nepokretnosti („Službeni list CG“, br. 36/11, 66/15 i 39/17), koja je u praksi bila jedini instrument za obračun poreske osnovice (tržišne vrijednosti). Sud je utvrdio da je Uredba donijeta na osnovu starog Zakona o porezu na nepokretnosti, koji je prestao da važi stupanjem na snagu novog Zakona („Sl. list CG“, br. 25/19) 8. maja 2019. godine. Novi Zakon je u članu 26 predvidio rok od šest mjeseci za donošenje propisa za sprovođenje (do 8. novembra 2019), ali taj rok nije ispoštovan, dok je nova uredba donijeta tek u junu 2021, uz odloženu primjenu od 1. januara 2023.

Vlada je u izjašnjenju ukazala na rizik pravne praznine: ukidanje „stare“ Uredbe prije početka primjene nove uredbe ostavlja organe lokalne samouprave bez jasnog metodološkog okvira za utvrđivanje tržišne vrijednosti. Ustavni sud je, polazeći od načela saglasnosti pravnih propisa i hijerarhije propisa iz člana 145 Ustava, ukinuo Uredbu sa dejstvom danom objavljivanja, bez prelaznog roka. Iz ugla lokalnih samouprava, ovdje se problem ne iscrpljuje u samom stavu o zakonitosti Uredbe, već u činjenici da obrazloženje odluke ne pokazuje da je razmotren prelazni režim koji bi ublažio pravnu prazninu i osigurao kontinuitet primjene Zakona, iako je pravna praznina bila unaprijed prepoznata i obrazložena u postupku.

Nakon ukidanja Uredbe, normativno uređenje je u značajnoj mjeri inicirano od opština, kroz Zajednicu opština i stručne službe lokalnih poreskih administracija, kroz predloge da se sadržaj metodologije ugradi u sam Zakon (čl. 6a–6g). Iako je to uređenje omogućilo nastavak rada u tekućim predmetima, u međuvremenu su se otvorili sporovi i zahtjevi za ponavljanje postupaka u kojima se kao argument ističe činjenica da je metodološki osnov ukinut bez prelaznog režima.

Posebno zabrinjava činjenica da se, i pored izričitog upozorenja Vlade na rizik nastanka pravne praznine, u odluci ne vidi da je Ustavni sud uopšte razmatrao procesne mogućnosti koje mu stoje na raspolaganju radi ublažavanja sistemskih posljedica ukidanja propisa. Iako je Sud nesporno ovlašćen da utvrdi nesaglasnost podzakonskog akta sa Ustavom i zakonom, ostaje utisak da nije učinjen korak dalje ka odmjeravanju dejstva odluke u svjetlu realnosti poreskog sistema. Uredba je u praksi bila jedini instrument za utvrđivanje poreske

osnove, pa je njeno ukidanje "danom objavljivanja" moralo proizvesti normativni vakuum i talas pravne nesigurnosti. Upravo u takvim situacijama institut iz člana 65 Zakona o Ustavnom sudu ima smisla da se, kada je moguće, odredi prelazni režim i spriječi pravna praznina koja paralizuje primjenu zakona i izaziva masovna preispitivanja već okončanih postupaka. U ovom predmetu, međutim, takvo razmatranje izostaje, zbog čega je teret posljedica umjesto da se sistemski upravlja prelazom praktično prebačen na lokalne samouprave kroz ponavljanja postupaka, sporove i fiskalne gubitke.

3. Ukidanje člana 12 stav 1 Odluke Opštine Tivat – U-II br. 14/24 od 26. 4. 2024. godine

Upravni sud je podnio predlog za ocjenu ustavnosti člana 12 stav 1 Odluke o porezu Opštine Tivat, kojim je propisana stopa od 2% za pravna lica i 0,3% za fizička lica na neizgrađeno građevinsko zemljište.

Sud je zauzeo stav da je Skupština opštine, propisujući različite stope, prekoračila zakonsko ovlašćenje i povrijedila načelo jednakosti iz člana 17 Ustava. Odlukom je član 12 stav 1 ukidan sa dejstvom "danom objavljivanja".

Svjesna rizika, Opština je preduzela korake prije nastupanja posljedica ustavnosudske odluke. U izjašnjenju dostavljenom Sudu, pozivala se na član 62 i ukazivala na rizike. Istovremeno je donijela Odluku o utvrđivanju Nacrta izmjena, a potom 28. aprila 2024. usvojila Odluku o izmjenama kojom je član 12 obrisao - **prije nego što je odluka Ustavnog suda objavljena** (6. juna 2024.).

Ustavni sud nije primijenio mehanizme iz čl. 62 i 65, niti je razmatrao da li su posljedice primjene sporne norme otklonjene nakon što je Opština sama uklonila neustavnu odredbu. Zahtjev za zastoj je odbijen uz obrazloženje da "ne postoje procesne pretpostavke". Time je otvoren prostor za seriju zahtjeva za ponavljanje postupaka i tužbi pravnih lica, iako je norma već bila uklonjena.

Dodatno, ukidanjem člana 12 stav 1 nastala je normativna neodređenost u pogledu stope za pravna lica, što se prelama u problem u ponovnim postupcima. **U obrazloženju odluke izostaje osvrt na činjenicu da ukidanje proizvodi neposrednu normativnu prazninu.**

4. Ukidanje odredbe o stopi za neizgrađeno građevinsko zemljište – U-I br. 22/20 od 15. 10. 2025. godine

Postupak je pokrenut na inicijativu društva "Ostrvo Sveti Marko" DOO koje je osporilo član 10 tačka 3 Zakona, kojim je predviđena stopa od 0,3% do 5% za neizgrađeno građevinsko zemljište (višestruko viša od opšte stope 0,25%-1%). U toku postupka nijesu dostavljeni odgovori ni Skupštine ni Vlade, što je ostavilo Sud bez obrazloženja javnog interesa i mogućih prelaznih rješenja.

Sud je odlukom od 15. oktobra 2025. ukinuo član 10 tačka 3 sa dejstvom "danom objavljivanja". Ovaj slučaj izričito je povezan sa odlukom U-I 12/15 iz 2019., kojom je već

utvrđeno da kazneni pristup kroz porez nije u saglasnosti sa Ustavom. Sud je konstatovao da je logika člana 10 tačka 3 suštinski ista: napušten je termin "neprivedeno namjeni", ali je uveden "neizgrađeno građevinsko zemljište" sa stopom do 5%. **Zakonodavac je, uprkos jasnim standardima iz 2019., ponovo posegnuo za konceptom kaznenog oporezivanja pod izmijenjenim nazivom.**

5. „Objekti u izgradnji“ i „drugi objekti“ – U-I br. 19/21 i 46/21 (rješenje o pokretanju postupka od 25. 12. 2024. godine)

Rješenjem Ustavnog suda U-I 19/21 i 46/21 pokrenut je postupak ocjene ustavnosti odredbi Zakona o porezu na nepokretnosti koje su, u okviru zakonskog nabiranja predmeta oporezivanja, obuhvatale i „objekte u izgradnji“ i „druge objekte“. Sud je već u fazi pokretanja postupka ukazao da su ovi pojmovi problematični sa stanovišta jasnoće i predvidivosti pravne norme (načelo *lex certa*), imajući u vidu da nijesu u dovoljnoj mjeri oslonjeni na sistemsku terminologiju iz propisa koji uređuju planiranje prostora i izgradnju, te da pojam „drugi objekti“ ostavlja širok prostor za diskreciju i neujednačenu praksu u primjeni.

Tokom trajanja ovog postupka, Opština Tivat je prepoznala sistemski rizik koji bi mogao nastati ukidanjem ovih odredbi bez adekvatno oblikovanog prelaznog rješenja. U tom smislu, Opština je u više navrata, kroz formalne inicijative prema Ministarstvu finansija i Zajednici opština, ukazivala da je prirodna i funkcionalna reakcija na primjedbe Suda preciziranje i normativno usklađivanje osporenih pojmova, po uzoru na sistemske propise, a ne njihovo prosto uklanjanje iz poreskog sistema. Posebno je isticana potreba da se koriste procesni mehanizmi predviđeni Zakonom o Ustavnom sudu (članovi 62 i 65), kako bi se izbjegle negativne posljedice po pravnu sigurnost i lokalne javne prihode. Naglašavano je i da, ukoliko u toku postupka dođe do normativne intervencije zakonodavca i usaglašavanja spornog rješenja, procesno rješenje iz člana 65 koje omogućava neobjavljivanje odluke može imati stabilizujuću funkciju, jer objavljivanje odluke nakon normativnog usaglašavanja može pretežno djelovati kao osnov za retroaktivna potraživanja, umjesto kao instrument zaštite ustavnosti.

Nakon što je u međuvremenu došlo do zakonodavne intervencije i promjene relevantnog normativnog okvira, stvoreni su procesni uslovi da Ustavni sud razmotri primjenu člana 65 Zakona o Ustavnom sudu, uključujući i mogućnost neobjavljivanja odluke u situaciji kada je sporni normativni sadržaj u međuvremenu preoblikovan/usaglašen i kada se procjenjuje da su posljedice primjene u mjeri mogućeg otklonjene.

Na sjednici održanoj 11. decembra 2025. godine, Ustavni sud je donio Zaključak i Rješenje kojim se obustavlja postupak ocjene ustavnosti, uz konstataciju da su osporene odredbe usaglašene sa Ustavom i potvrđenim i objavljenim međunarodnim ugovorima i da su otklonjene posljedice njihove primjene. Posebno značajan element ovog epiloga sadržan je u stavu II Rješenja: „Odluka Ustavnog suda U-I broj 19/21 i 46/21, od 15. oktobra 2025. godine, neće se objaviti u ‘Službenom listu Crne Gore’“.

Ovakvim ishodom izbjegnut je scenario u kojem bi objavljivanje odluke, u okolnostima naknadnog normativnog usaglašavanja i konstatacije Suda da su posljedice primjene otklonjene, moglo djelovati pretežno kao okidač za masovno ponovno otvaranje pravosnažno okončanih postupaka i povrat već naplaćenih iznosa za prethodne periode.

III. Sudska praksa Vrhovnog suda i predmet velikog poreskog obveznika („O.S.M.“)

Prije usvajanja ustavne žalbe u predmetu velikog poreskog obveznika („O.S.M.“), sudska praksa je lokalnim samoupravama pružala relativno jasan oslonac. Vrhovni sud je u odlukama Uvp 518/2019 i Uvp 528/21 zauzeo stanovište da pravosnažni pojedinačni akt donijet na osnovu propisa koji je kasnije ukinut ili proglašen neustavnim ne može biti stavljen van snage ponavljanjem postupka samo zbog te kasnije odluke Ustavnog suda. Takav pristup je bio vezan za zabranu retroaktivnosti iz člana 152 stav 2 Ustava (odluke Ustavnog suda se ne primjenjuju na pravne odnose koji su do dana objavljivanja odluke već pravosnažno riješeni) i za šire načelo pravne sigurnosti.

Prema informaciji kojom raspolaže Opština Tivat, ustavna žalba u predmetu „O.S.M.“ je usvojena, o čemu je Vrhovni sud obavijestio Opštinu, ali tekst i obrazloženje ustavnosudske odluke nijesu dostavljeni. Zbog toga se u ovom trenutku ne može pouzdano ocijeniti na kojim razlozima je Ustavni sud zasnovao odlučivanje. Bez uvida u obrazloženje, svaka pravna kvalifikacija mora ostati oprezna.

Ono što je, međutim, izvjesno jesu fiskalne implikacije: u jednom pojedinačnom predmetu, poresko zaduženje po ranijim višim stopama iznosilo je približno 1,1 milion eura i naplaćeno je, dok se u ponovnom postupku očekuje znatno niže zaduženje (cca. 300.000 eura). Takav ishod otvara pitanje povrata razlike od približno 800.000 eura, uz plaćanje zateznih kamata i troškova postupaka. Iako se radi o jednom predmetu, njegova poruka je šira, jer ukazuje da se rizik retroaktivnog finansijskog udara, koji je ranije smatran ograničenim, sada mora uzeti kao realan budžetski rizik.

IV. Finansijski efekti

Analiza finansijskih efekata ustavnosudske prakse u oblasti poreza na nepokretnosti mora se posmatrati kroz rizike nastale preispitivanjem ranije donijetih rješenja (retroaktivni efekat u praksi) i kroz trajno smanjenje poreske osnovice za naredne periode (budući efekat).

a) Rizik povrata sredstava (predmeti koji se odnose na „neizgrađeno građevinsko zemljište“)

Najizraženiji rizik po stabilnost budžeta i dalje proističe iz odluka koje su objavljene u „Službenom listu“, naročito onih koje su se reflektovale na režim oporezivanja neizgrađenog građevinskog zemljišta i na lokalne odluke koje su u pojedinim periodima sadržale visoke stope (na primjer, stopa od 2% za pravna lica u određenom normativnom

okviru). Trenutno se evidentira približno 30 zahtjeva za ponavljanje postupka. U ovim predmetima, objavljivanje odluke Ustavnog suda predstavlja procesni događaj na koji se stranke pozivaju radi preispitivanja pravosnažnih rješenja, što u praksi proizvodi finansijski teret:

- **Povrat glavnice:** potencijalna obaveza vraćanja razlike između ranije obračunate i/ili naplaćene obaveze po višoj stopi (npr. 2% po ranijem lokalnom rješenju u određenom periodu) i obaveze koja se, u ponovnom postupku, utvrđuje u skladu sa važećim propisima.
- **Kamate:** isplata zakonskih zateznih kamata od dana naplate do dana povrata.
- **Troškovi postupka:** troškovi zastupanja i vođenja upravnih i sudskih postupaka, koji se uvećavaju proporcionalno broju ponovljenih radnji, sporova i procesnih faza.

b) Gubitak tekućih i budućih prihoda (predmeti koji se odnose na „objekte u izgradnji“)

Kod kategorije „objekti u izgradnji“ finansijski efekat je drugačije strukture, imajući u vidu epilog postupka pred Ustavnim sudom i primjenu člana 65 u dijelu koji podrazumijeva neobjavljivanje odluke. Budući da odluka o neustavnosti neće biti objavljena, eliminisan je procesni osnov koji bi, u praksi, mogao podstaći masovne zahtjeve za povrat poreza naplaćenog u prethodnim godinama (zahtjevi za ponavljanje postupka). Time je sa aspekta lokalnih finansijski zaštićen značajan dio već realizovanih prihoda.

Međutim, fiskalni problem se u ovom slučaju ne iscrpljuje u pitanju mogućih povrata za ranije periode, već se prelama prvenstveno na budućnost.

Prihod koji se odnosio na oporezivanje „objekata u izgradnji“ iznosio je približno 850.000 eura na godišnjem nivou. Gubitak ovog prihoda predstavlja strukturno umanjeње budžetskih kapaciteta koje se ponavlja iz godine u godinu.

Kada se tome doda i već postojeći rizik povrata po osnovu ranije objavljenih odluka Ustavnog suda (posebno u predmetima neizgrađenog građevinskog zemljišta), zajedno sa pratećim kamatama i troškovima postupaka Opština se dovodi u poziciju da budžet sve više usmjerava na saniranje nastalih negativnih posljedica.

U praksi, ove sporove dominantno iniciraju i vode velika pravna lica, uz angažovanje advokatskih kancelarija koje prate ustavnosudsku praksu, pokreću inicijative za ocjenu ustavnosti i potom masovno podnose zahtjeve za ponavljanje postupaka i povrat. Zbog toga fiskalni efekat nije samo zbir pojedinačnih iznosa, već kumulativni pritisak na budžet, administraciju i budžetsko planiranje, posebno kada se istovremeno otvaraju pitanja povrata, kamata i trajnog smanjenja budućih prihoda.

V. Osvrt na postupanje Skupštine i Ustavnog suda: pravne praznine i procesni mehanizmi

Epilog predmeta U-I br. 19/21 i 46/21 („objekti u izgradnji“) potvrdio je praktični značaj pune primjene člana 65 Zakona o Ustavnom sudu. Odlučivanje Suda da, nakon konstatacije usaglašenosti i otklanjanja posljedica primjene, odluku ne objavi, pokazuje da se može spriječiti situacija u kojoj objavljivanje odluke, nakon naknadnog normativnog usaglašavanja, pretežno djeluje kao destabilizujući faktor kroz masovno ponovno otvaranje ranije završenih postupaka. Ovaj ishod ima posebnu vrijednost kao smjernica za postupanje u budućim predmetima u kojima je normativni problem prevashodno tehničko-normativne prirode (terminološka neodređenost, neusaglašenost sa sistemskim propisima), a ne spor o samoj dopuštenosti oporezivanja.

Činjenica da se u određenim predmetima fiskalni rizici materijalizuju kroz talase ponovljenih postupaka i sporova, ukazuje na potrebu da se u postupcima pred Ustavnim sudom, kada je riječ o normama sa očiglednim sistemskim uticajem na lokalne javne prihode, obezbijedi potpunija slika praktičnih posljedica. To se odnosi ne samo na buduću naplatu, već i na tekuće i pravosnažno okončane postupke i realan rizik od masovnog ponavljanja. U tom smislu, važnu ulogu imaju institucionalni mehanizmi dostavljanja izjašnjenja, podataka i procjena preko nadležnih organa i kroz koordinaciju sa Zajednicom opština.

S obzirom na kompleksnost materije i potrebu očuvanja ravnoteže između zaštite ustavnosti i stabilnosti javnih finansija, smatra se potrebnim da se unaprijedi koordinacija između državnog nivoa i jedinica lokalne samouprave u pitanjima koja imaju neposredan uticaj na lokalne javne prihode. To podrazumijeva raniju i sadržajniju komunikaciju pri pripremi fiskalno osjetljivih propisa, kao i predvidljiviji pristup korišćenju procesnih instituta iz čl. 62 i 65 Zakona o Ustavnom sudu, uključujući i dosljednije razmatranje mogućnosti neobjavljivanja odluke u slučajevima kada je sporna norma u međuvremenu usklađena ili preoblikovana, a objavljivanje bi pretežno proizvodilo retroaktivne fiskalne poremećaje.

Obrađivač:

Sekretarka Sekretarijata za finansije

Lidija Bakalbašić



