

## Furs bi vam lahko namesto 2.200 DDV na prenos nepremičnine zaračunal kar 44 tisočakov. Kako je to mogoče?

Furs je »podražil« davek na nepremičnine, ki jih podjetnik prenese nase osebno, tako kar brez spremembe zakona Furs spreminja ustaljeno davčno prakso; objavljamo primer, ko se zavezancu davek podraži z 2.200 na

### Tanja Smrekar

**Furs** je tik pred novim letom povsem na glavo obrnil zaračunavanje DDV na poslovne nepremičnine, ki jih lastnik, denimo, ob prenehanju d. o. o. ali s. p. prenese v zasebno last. Kakšna je sprememba? Velika – pojasnilo bi lahko razumeli tako, da mora posameznik plačati polni, 22-odstotni DDV na tržno vrednost nepremičnine ob njenem prenosu, česar do zdaj ni bilo treba, **pravi davčna svetovalka Mirjam Trdan iz družbe Dafin**. Na spodnjem primeru lahko vidite, da je to celo 20-krat (!) več kot do zdaj, tudi zaradi strme rasti cen nepremičnin.

»Gre za dejanje davčnega organa, ki spreminja ustaljeno prakso ravnanja davčnih zavezancev in davčnih kontrolorjev kljub nespremenjeni zakonski podlagi. Ali ni nezakonito, da sta davčna zavezanca neenakopravno obravnavana? Tisti pred novim pojasnilom Fursa, ki je popravljal vstopni DDV, in sedanji po pojasnilu, ki mora obračunati 22-odstotni DDV. Ali bomo kdaj v Sloveniji dosegli primerno raven pravne varnosti ... to se zelo pogosto sprašujem,« komentira Trdanova.

**Dušan Jeraj** iz iConsulta opozarja: »Brez spremembe zakona Furs spreminja ustaljeno davčno prakso, ki je po novem precej slabša za zavezance, in to brez prehodnega obdobja, zgolj na podlagi prakse evropskega sodišča, ki ne govori o identičnem primeru.«

### **Do zdaj je veljalo:**

- Podjetje je zavezanec za DDV in kupi nepremičnino, v kateri se opravlja njegova dejavnost, na primer leta 2005, torej pred 18 leti, za 122 tisoč evrov skupaj z DDV.
- Od države lahko takoj dobi nazaj 22 tisoč evrov DDV, a se mora podjetnik zavezati, da bo v tej nepremičnini najmanj 20 let opravljal dejavnost, obdavčeno z DDV.
- Ker se naš podjetnik odloči za prenehanje dejavnosti, in to dve leti pred potekom obdobja popravka, torej 10 odstotkov polnega časa (2/20), h kateremu je bil zavezan, mora državi vrniti desetino pred 18 leti vrnjenega DDV, to je 2.200 evrov. Nepremičnino pa lahko prenese neodplačno nase, brez drugih davkov. Osebno torej ne plača ne DDV ne dvoidstotnega davka na promet z nepremičninami.
- Davčni zavezanec lahko pred tem nepremičnino tudi proda; če jo proda pravni osebi, zavezancu za DDV, ki bo v njej še opravljala dejavnost, se lahko kupec in prodajalec dogovorita za opsijsko obdavčitev z DDV (ta nima davčnih posledic za kupca; to določa člen 76a **zakona o DDV**). Če pa proda nepremičnino fizični osebi, ki ni zavezanec za DDV, ali pa se za opsijsko obdavčitev z DDV s kupcem, sicer zavezancem za DDV, ne dogovorita, se namesto DDV plača dvoidstotni davek na promet z

nepremičninami in naredi popravek DDV v višini 2.200 evrov. Če bi bila danes tržna vrednost nepremičnine 200 tisoč evrov, bi bil ob prodaji fizični osebi (lahko tudi družbeniku) plačan dvoidstotni davek na promet nepremičnine (štiri tisoč evrov) in družba bi morala državi vrniti prej omenjenih 2.200 evrov.

### In kaj naj bi veljalo po novem?

Pojasnilo Fursa najdete pod naslovom [Pojasnilo FURS št. 4230-358/2022 z dne 25. 11. 2022](#). A ni povsem jasno, pravita tudi davčna svetovalca. Zato smo za dodatno razlago prosili Furs. Tako je mogoče razumeti pojasnilo, če ga prenesemo na naš primer (konkretno, kar so odgovorili na Fursu, pišemo v nadaljevanju članka).

Veljalo naj bi – tako je mogoče razumeti pojasnilo Fursa:

- Podjetje, ki preneha opravljati dejavnost in neodplačno prenese nepremičnino na družbenika, mora plačati DDV.
- ZDAJ PA POZOR! Na podlagi novega pojasnila Fursa mora ob neodplačnem prenosu oceniti davčno osnovo.
- Davčna osnova je nabavna cena blaga ali podobnega blaga oziroma lastna cena blaga, določena v trenutku zadržanja blaga, je zapisano v pojasnilu. Ker je tržna cena nepremičnin v 18 letih zrasla, je davčna osnova verjetno precej višja od nabavne vrednosti v trenutku, ko je nepremičnino kupilo podjetje (to je pred 18 leti).
- Denimo, da je tržna vrednost nepremičnine po 18 letih zrasla na 200 tisoč evrov. Zdaj bo treba na to plačati polni, 22-odstotni davek, kar znaša 44 tisoč evrov.
- Skupaj je torej »strošek« DDV ob prenehanju podjetja namesto 2.200 kar 44 tisoč evrov.

Torej, ne plača se 2.200, temveč 44 tisoč evrov. Enako velja, če podjetje preneha in nepremičnino prenese neodplačno na družbenika tudi po 15 ali 20 letih. Tako gre razumeti pojasnilo Fursa, pravi tudi Trdanova.

Razlika je toliko večja, seveda, kolikor bolj vredna nepremičnina ali drugo sredstvo se prenaša v zasebno sfero, posebej če vrednost te raste.



Foto: Arhiv podjetja Dafin

»Ali bomo kdaj v Sloveniji dosegli primerno raven pravne varnosti ... to se zelo pogosto sprašujem,« komentira Mirjam Trdan.

### **Davčni svetovalci so zgroženi: Na hitro se spreminja praksa, DDV je že bil plačan, nepremičnine pa so se vrtoglavo dražile**

»Nenavadno je, da se brez spremembe zakona oziroma na podlagi sodne prakse ECJ, ki ne govori o identičnem primeru, spreminja ustaljena davčna praksa brez prehodnega obdobja. Mnenje, ki ga je objavil Furs, lahko zelo neugodno vpliva na posamezne davčne zavezance, ki so morda čakali, da bodo po dosedanji praksi izpolnili pogoje iz naslova DDV. Torej so nepremičnine uporabljali v okviru dejavnosti že 20 let in v tem obdobju tudi pogosto obračunali in plačali zaradi uporabe DDV, ki je večkrat presegel znesek DDV, ki so si ga poračunali ob nakupu,« pravi Dušan Jeraj.



»Mnenje, ki ga je objavil Furs, lahko zelo neugodno vpliva na posamezne davčne zavezance, ki so morda čakali, da bodo po dosedanji praksi izpolnili pogoje iz naslova DDV,« pravi Dušan Jeraj.

Trdanova opozarja tudi na dejstvo velike rasti cen nepremičnin in zato na višjo osnovo za plačilo DDV ob prenosu v zasebno sfero, kot bi bila, če bi se upoštevala nabavna vrednost.

»Menimo, da bi morali ugotoviti, da bi bila prodaja nepremičnine v teh primerih oproščena DDV in da bi zaradi načela sorazmernosti prišli zgolj v situacijo, da je treba delati popravek odbitka vhodnega DDV (kar je bila praksa do zdaj),« pravi Jeraj.

**Kaj pojasnjujejo na Fursu**

Pri zadržanju blaga po prenehanju opravljanja obdavčljive ekonomske dejavnosti je s pojasnilom Fursa upoštevana sodba Sodišča EU v zadevi C-229/15, iz katere izhaja, da je treba poslovno nepremičnino ob prenehanju opravljanja ekonomske dejavnosti obdavčiti po pravilih, ki veljajo za obdavčitev zasebne rabe blaga.

Pravila za obdavčevanje z DDV izhajajo iz zakona o davku na dodano vrednost, ki prenaša direktivo sveta 2006/112/ES (direktivo o DDV) in mora biti z navedeno direktivo usklajen. Ker je za razlago direktive o DDV edino pristojno Sodišče EU, je treba tudi pri razlagi nacionalne zakonodaje, ki prenaša navedeno direktivo, upoštevati stališča Sodišča EU, trdijo na Fursu.

Sodišče je razložilo:

- da določba o obdavčitvi zasebne rabe blaga ne izhaja iz pravice do odbitka DDV, ampak je podlaga za obdavčitev zasebne rabe z DDV v primeru prehoda iz premoženja podjetja v zasebno premoženje, ki je posledica prenehanja opravljanja ekonomske dejavnosti;
- cilj obdavčitve je preprečiti, da bi bilo blago po prenehanju opravljanja obdavčljive ekonomske dejavnosti predmet neobdavčene končne potrošnje, in sicer ne glede na razloge ali okoliščine tega prenehanja;
- pomembno je, da se v teh primerih zadržanja blaga šteje, da gre za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, kadar je to blago bilo upravičeno do odbitka DDV;
- pri določitvi davčne osnove je treba upoštevati tudi načelo sorazmernosti, na podlagi katerega mora davčna osnova ustrezati dejanskemu obsegu zasebne rabe, kar pa se ugotavlja v vsakem konkretnem primeru posebej. **Povedano drugače, treba se je izogniti temu, da bi imel davčni zavezanec, ki blago, ki je del poslovnih sredstev njegovega podjetja (torej nepremičnino), uporablja v zasebne namene, neupravičeno ekonomsko ugodnost v primerjavi s končnim potrošnikom, ki bi nastala zato, ker je ta davčni zavezanec opravil odbitke DDV, do katerih ni bil upravičen.**

Kaj pravzaprav omenjeno pomeni? Ali podjetje ne plača že med uporabo nepremičnine dovolj DDV iz dejavnosti?

Trdanova opozarja: »Lahko govorimo o nasprotni situaciji na podlagi pojasnila Fursa. Davčni zavezanci bodo, finančno gledano, v precej slabšem položaju, saj bi končni potrošnik za staro nepremičnino plačal pogodbeno vrednost, ki vključuje dwoodstotni davek na nepremičnine, medtem ko naj bi zavezanec ob prenehanju plačal 22-odstotni DDV. Ni namreč dovoljeno plačati dwoodstotnega davka. Gre lahko za bistveno finančno razliko, ki poslabšuje ekonomski položaj davčnega zavezanca. Lahko se zgodi, da podjetje ne bi imelo zadosti denarnih sredstev, od koga bo Furs izterjal razliko, ali od davčnega zavezanca kot fizične osebe?«

Furs je nam je dodatno pojasnil:

- pri prenehanju ekonomske dejavnosti, ko nepremičnina preide iz poslovne v zasebno rabo, se uporabijo določbe o obdavčitvi zasebne rabe blaga, če je bila za to blago dana pravica do celotnega ali delnega odbitka (7. člen ZDDV-1);
- nepremičnina se v tem primeru obdavči z DDV od davčne osnove, ki jo sestavlja nabavna cena blaga ali podobnega blaga oziroma lastna cena blaga, določena v trenutku uporabe, razpolaganja ali zadržanja blaga (drugi odstavek 36. člena ZDDV-1);
- kot izhaja iz sodne prakse Sodišča EU, je treba kot nabavno ceno, določeno v trenutku uporabe, razumeti kot preostalo vrednost blaga v trenutku uporabe. Kot vrednost nepremične v trenutku prenehanja dejavnosti se lahko upošteva tudi vrednost nepremičnine, določena na datum tega prenehanja, pri kateri se upošteva sprememba vrednosti nepremičnine med njeno pridobitvijo in prenehanjem. Lahko se upošteva tudi vrednost podobne nepremičnine na trgu, pri čemer se upoštevajo stroški za to nepremičnino (stroški prenove, nadgradnje ...);
- davčni zavezanec mora glede na konkretne okoliščine primera sam presoditi, kaj bi bila v trenutku prenehanja dejavnosti najustreznejša davčna osnova (od zgoraj opisanih možnosti, v vsakem primeru pa gre za vrednost ob prenosu na posameznika, op. a.);
- tako se prepreči, da bi bili zavezanci, ki so pridobili nepremičnino z zadržanjem svojih osnovnih sredstev, ob prenehanju dejavnosti v boljšem položaju od končnih potrošnikov, ki bi nepremičnine pridobivali na trgu (omenjeno zgoraj komentira Trdanova);
- obdavčitev zasebne rabe je treba ločiti od popravkov odbitkov po 69. členu ZDDV-1 (ta člen določa, da lahko vstopni DDV ob pridobitvi nepremičnine podjetje v celoti zahteva nazaj, če pa obdavčljivo dejavnost opravlja v tej nepremičnini manj kot 20 let, za vsako manjkajoče leto vrne Fursu 1/20 vrnjenega zneska DDV, gre za tako imenovane popravke odbitkov). Popravki odbitkov se nanašajo na osnovna sredstva, pri katerih se spremenijo dejavniki, ki so merodajni za odbitek DDV, pravijo na Fursu in kot primer navajajo prehod iz obdavčene dejavnosti z DDV v oproščeno dejavnost in nasprotno. V omenjenem primeru v tem članku pa ne gre za spremembo dejavnikov v okviru opravljanja dejavnosti davčnega zavezanca, ko se popravki odbitkov razporejajo na obdobje 20 let pri nepremičninah, ampak za prenehanje dejavnosti davčnega zavezanca, pravijo na Fursu;
- glede uporabe 44. člena ZDDV-1, ki določa oproščene dejavnosti z DDV, velja, da se oprostitev plačila DDV za rabljene nepremičnine uporabi, kadar davčni zavezanec nepremičnino dobavi oziroma proda v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti. Ta določba pa se ne uporabi ob prenehanju opravljanja dejavnosti, ko pride do zadržanja blaga, ki je bilo del poslovnih sredstev davčnega zavezanca.

»Če torej lahko družbenik danes na trgu kupi primerljivo nepremičnino in ob nakupu ne bo dolžan plačati DDV (ker bo nakup obdavčen z dvoodstotnim davkom na promet nepremičnin), ni razloga, da bi zadržanje blaga v primeru prenehanja družbe obdavčili bolj, kot bi bila obdavčena prodaja. Torej stara praksa ni dajala

družbeniku nobenih (dodatnih) neupravičenih ekonomskih koristi – bili so obdavčeni enako, kot če bi bili končni potrošniki in bi kupili primerljivo nepremičnino na trgu,« pravi Jeraj.

### **Bi se lahko tako strogi obdavčitvi izognili?**

Obstaja možnost, da se 22-odstotnemu DDV družba ali s. p. ob prenosu nepremičnine nanj osebno izogne tako, da to nepremičnino proda še kot podjetje po dvo odstotnem davku na promet z nepremičninami ali pa s kupcem, identificiranim za DDV, dogovori opsijsko obdavčitev po členu 76a zakona o DDV – ki v bistvu pomeni, da prodajalec nima nobenega davčnega bremena. Teoretično bi to nepremičnino še kot podjetje lahko prodalo tudi samemu sebi (družbeniku). Pri čemer je seveda treba paziti tudi na ustrezno plačilo oziroma na terjatev družbe do družbenika, kar zahteva tudi posebno davčno obravnavo v primeru likvidacije družbe.

Druga možnost pa je, da družbenik počaka, da prihodki podjetja upadejo pod 50 tisoč evrov, da vlogo na Furs za prenehanje identifikacije za DDV. Torej gre iz obdavčljive v oproščeno dejavnost, se pravi, da naredi popravek DDV, v našem primeru za 2.200 evrov. Potem pa nepremičnino ob likvidaciji brez davčnih posledic prenese na sebe, saj ob prenosu ni več identificiran za DDV in prenos nima davčnih posledic. A pozor! Ni v vsakem primeru tako, opozarjata davčna svetovalca – ne gre torej kar za nasvet, ki bi veljal za vse in pri katerem bi upali staviti, da bi bilo za Furs vse v najlepšem redu.

Pa je to vse potrebno? Ali davčne zavezanke Furs res sili v ravnanja, s katerimi obidejo povsem sporno pojasnilo tako, da pred prenehanjem poslovanja počakajo, da jim prihodki v zaporednih 12 mesecih upadejo pod mejo 50 tisoč evrov, sprašuje Mirjam Trdan.