

PRODAJA NEPREMIČNIN IN ZAVEZANOST ZA DDV

Pojasnilo DURS, št. 060-87/2007-2, 11. 5. 2007

Na vprašanje svetovalne hiše, ki se nanaša na konkreten primer, ko je oseba pred osmimi leti kupila zemljišče, na katerem je v skladu s predpisi dopustna graditev objektov, zdaj pa to zemljišče, razdeljeno na štiri parcele, prodaja, odgovarjamo:

Na podlagi v vprašanju navedenih informacij lahko ugotovimo, da fizična oseba z navedenimi prodajami ne opravlja ekonomske dejavnosti in ni davčni zavezanec po 5. členu ZDDV-1, saj prodaja svoje osebno premoženje.

V pojasnilu DURS, št. 4236-11/2006, 26. 10. 2006, objavljenem na naših spletnih straneh, smo navedli, da je promet nezazidanega stavbnega zemljišča, ki ga opravi fizična oseba, lahko obdavčen z DDV ali pa z DPN, kar je odvisno od tega, ali je fizično osebo prodajalca nepremičnine moč opredeliti kot osebo, ki neodvisno opravlja ekonomsko dejavnost po 5. členu ZDDV-1. Navedli smo tudi, da na ugotavljanje dejstev in okoliščin v konkretnih primerih opravljenih prodaj novih objektov (in tudi stavbnih zemljišč) poleg števila prodaj vplivajo različni dejavniki ter da zakonodaja s področja DDV ne predpisuje natančnih meril za določitev zavezanosti za DDV za fizične osebe, ki prodajo nepremičnine, in da je zato treba presojski vsak posamezen primer glede na okoliščine primera.

Svetovalna hiša navaja, da se z navedenim pojasnilom ne strinja, ker so merila, ki jih navajamo, preširoka, zato želi, da ji odgovorimo tako, da povemo »število prodaj«, pri katerih se posamezni osebi še ni treba identificirati za namene DDV. Svetovalna hiša sprašuje tudi, ali kot dokaz, da nekdo z nakupom nepremičnine ni nameraval opravljati ekonomske dejavnosti, zadošča izjava te osebe ali je potrebno še kakšno dokazilo, zanima pa jo še, ali razlika med nakupno in prodajno ceno nepremičnine vpliva na obveznost za identifikacijo za namene DDV.

Pri razlagi obdavčitve z DDV je treba izhajati predvsem iz namena samega sistema DDV, ki ga je zakonodajalec želel doseči, to je obdavčiti končno potrošnjo, vmesne faze (transakcije) pa razbremeniti tega davka.

Glede opredelitve davčnega zavezanca pa je v sistemu DDV državam članicam dana možnost, da kot davčnega zavezanca za DDV štejejo tudi osebe, ki posamezne transakcije opravljajo občasno. V Sloveniji te možnosti pri transakcijah z novimi objekti in s stavbnimi zemljišči nismo izkoristili, zato se v praksi pojavljajo težave pri opredelitvi, kdaj transakcijo oziroma transakcije pri fizičnih osebah še šteti za občasne, ki ne spadajo v sistem DDV, in kdaj že govorimo o opravljanju dejavnosti v smislu DDV. Toda to ni problem le v Sloveniji. Vprašanje, ali je mogoče postaviti objektivna merila in povedati število opravljenih transakcij, pri katerem je treba posamezno osebo šteti za davčnega zavezanca, smo zasledili tudi v komentarju k šesti direktivi. Mnenje generalnega pravobranilca g. Lenza v zadevi Wellcome trust je bilo, da za obdavčitev z DDV nista odločilna obseg in trajanje dejavnosti, ampak izključno to, da je ta dejavnost ekonomska. Eno od mogočih meril je bilo navedeno tudi v zadevi Rompelman, in sicer »druge aktivnosti«, ki jih oseba še opravlja. Dejstvo, da oseba opravlja še vrsto drugih dejavnosti, lahko kaže na to, da oseba namerava opravljati dejavnost kot davčni zavezanec. Na splošno velja, da oseba, ki občasno opravi transakcijo, te transakcije ne spremljajo druge (ekonomske) dejavnosti, medtem ko oseba, ki namerava (trajno) opravljati posamezne transakcije, običajno opravlja še druge ekonomske dejavnosti. V komentarju k šesti direktivi pa je ob navedku iz te sodbe dodano, da navedeno še ne da jasnih meril.

Iz omenjenega izhaja, da enopomenskih in za vse primere veljavnih meril za opredelitev posamezne osebe kot davčnega zavezanca za DDV ni moč napisati. Poleg

tega bi s postavitvijo meril zožili osnovno opredelitev davčnega zavezanca po šesti direktivi, ki pa je namenoma široka (... davčni zavezanec je vsaka oseba ...) in mora biti taka zato, da zagotavlja izpolnjevanje načela nevtralnosti, ki zahteva, da se vse ekonomske dejavnosti obravnavajo enako in se s tem prepreči izkrivljanje konkurence. Iz istega razloga tudi ne moremo napisati, pri koliko opravljenih transakcijah se mora posamezna oseba določiti za namene DDV, saj število opravljenih transakcij ni in ne sme biti edino merilo za presojanje.

V zvezi z navedeno problematiko, to je ugotavljanjem, ali neka dejavnost pomeni opravljanje ekonomske dejavnosti in posledično zavezanost k obračunavanju DDV, bi bilo smiselno uporabiti način, podoben tistemu, ki ga je uporabila davčna uprava Združenega kraljestva in je predstavljen v njihovem vodniku z oznako V1-6: Business/Non-Business. Pri ugotavljanju, ali gre za ekonomsko dejavnost ali ne, si namreč pomagajo s t. i. »business testom«, v obliki šestih vprašanj. Navedeni test so uvedli prav zaradi pomanjkanja meril v zakonodaji Skupnosti oziroma svoji zakonodaji DDV in temelji na sprejetih posameznih odločitvah njihovih sodišč.

Glede dokazovanja namena opravljanja ekonomske dejavnosti odgovarjamo, da je to potrebno le v nasprotnem primeru, to je, ko se posamezna oseba želi identificirati za namene DDV (129. člen Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 141/06)).

Na podlagi vsega navedenega in ob upoštevanju zapisanega v že objavljenih pojasnilih DURS ter na podlagi v vprašanju danih informacij lahko ugotovimo, da fizična oseba, ki jo svetovalna hiša zastopa, s prodajami štirih parcel ne opravlja ekonomske dejavnosti in ni davčni zavezanec po 5. členu ZDDV-1, saj prodaja svoje osebno premoženje.

Na vprašanje, ali razlika med nakupno in prodajno ceno nepremičnine vpliva na obveznost za identifikacijo za namene DDV, pa odgovarjamo, da v konkretnem primeru ta razlika ni pomembna, ker predvidevamo, da ni nastala zaradi dodane vrednosti oziroma vlaganj v zemljišče.

Svetovalna hiša je zastavila tudi vprašanje, zakaj DURS ne objavi vseh odgovorov na vprašanja davčnih zavezancev. Na spletnih straneh DURS je objavljena vrsta pojasnil; tudi tistih, ki so pripravljena na davčnih uradih. Objavljanje vseh na DURS (GDU in DU) izdanih pojasnil bi zaradi količine bistveno zmanjšalo preglednost spletnih strani. Poleg tega se pogosto dogaja, da zavezanci odgovor, ki je pripravljen za posebno konkretno okoliščino, napačno prenesejo na svoj primer.