

KRAJ OPRAVLJANJA STORITEV POSREDOVANJA PRI IZVEDBI GRADBENIH DEL NA NEPREMIČNINI V TRETJI DRŽAVI

Pojasnilo DURS, št. 4230-143/2008-3, 2. 6. 2008

Slovenski davčni zavezanec opravi za drugega davčnega zavezanca storitev posredovanja pri sklenitvi pogodbe za izvedbo gradbenih del s hrvaškim gradbenim podjetjem za izvedbo gradbenih del na Hrvaškem. V zvezi z vprašanjem, kje se šteje, da je opravljena storitev posredovanja, podajamo naslednji odgovor:

Storitve v zvezi z nepremičninami veljajo za opravljene v državi, kjer nepremičnina stoji. Ta ureditel velja tudi za storitve posredovanja pri sklepanju pogodb za izvedbo gradbenih del na nepremičnini, če je posredovanje vezano na točno določeno nepremičnino.

V skladu s 26. členom Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06 in 52/07) je kraj opravljanja storitev, ki so neposredno povezane z nepremičninami kraj, kjer nepremičnina leži. V istem členu ZDDV-1 primeroma našteva nekatere storitve, neposredno povezane z nepremičninami, kot so posredovanje nepremičnin, cenitev nepremičnin ter storitve za pripravo in koordinacijo gradbenih del, kot so storitve arhitektov in pooblaščenih nadzornikov.

Glede na to, da ZDDV-1 in Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 141/06 in 52/07, 120/07 in 21/08; v nadaljevanju: pravilnik) drugih konkretnih določb o kraju opravljanja storitev v zvezi z nepremičninami ne vsebujeta, se lahko uporabi razlaga Sodišča Evropskih skupnosti iz sodbe C-166/05, Heger Rudi GmbH proti Finanzamt Graz-Stadt.

V 18 in 23 odstavku omenjene sodbe je Sodišče ES razložilo, da je pri odločanju o uvrstitvi transakcije v člen 9(2)a Šeste direktive (ki je nadomeščena z določbo 45. člena Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, 11. 12. 2006, str. 1; v nadaljevanju: Direktiva Sveta 112)) treba preveriti prvič, ali je transakcija, ki je predmet odločanja, storitev in drugič, ali je zveza med transakcijo in nepremičnino **zadostna**. Po razlagi sodišča bi bilo tudi v nasprotju s sistematiko člena 9(2)a Šeste direktive, če bi se na področje uporabe tega posebnega pravila uvrstila vsaka storitev, za katero bi obstajala še tako majhna povezava z nepremičnino, saj je veliko storitev tako ali drugače povezanih s kako nepremičnino. Določilo 9(2)a člena Šeste direktive, ki je povzeto v 26. členu ZDDV-1 določa: „kraj opravljanja storitev v zvezi z nepremičninami, vključno s storitvami nepremičninskih zastopnikov in strokovnjakov, ter storitev za pripravo in koordinacijo gradbenih del, kot so storitve arhitektov in podjetij, ki zagotavljajo neposredni nadzor na kraju samem, je kraj, kjer se nepremičnina nahaja“.

Ker posredovanje pri izvedbi gradbenih del ne predstavlja dobave blaga, je na podlagi prvega odstavka 14. člena ZDDV-1 omenjeno posredovanje opravljanje storitev.

V skladu z obrazložitvijo Sodišča ES iz zgoraj omenjene sodbe je treba preveriti še, ali je zveza med posredovanjem pri sklepanju posla (pogodbe) za izvedbo gradbenih del, ki se opravijo na nepremičnini (torej je posredovanje vezano na določeno nepremičnino) in nepremičnino zadostno.

Na podlagi razlage iz odstavka 23 in 24 samo opravljanje storitev, ki imajo dovolj neposredno zvezo z nepremičnino, spada v okvir 9(2)(a) člena Šeste direktive. Taka zveza med drugim zaznamuje vse storitve, omenjene v tej določbi.

Kot velja za storitve nepremičninskih posrednikov ter storitve za pripravo in koordinacijo gradbenih del, velja tudi za posredovanje pri sklepanju izvedbe gradbenih del, da lahko

obstaja zadostna zveza med storitvijo in nepremičnino, **če je dejansko stanje na podlagi dogovora med izvajalcem storitve posredovanja in naročnikom (izvajalcem gradbenih del) takšno, da je posredovanje eksplicitno vezano na to nepremičnino.**