

OPROSTITEV PLAČILA DDV GLEDE NA MERILO PRVE UPORABE ALI MERILO POTEKA DVEH LET OD ZAČETKA UPORABE OBJEKTA

Pojasnilo DURS, št. 4230-78788/2014-2 z dne 5. 3. 2014

Davčni zavezanec navaja primer družbe A. d.o.o., ki družbi B d.o.o. proda hotel, ki je bil prvič uporabljen septembra 2012 (hotel je v uporabi leto in pol). Davčni zavezanec meni, da se glede na zakonsko določilo 7. točke 44. člena Zakona o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 13/11-UPB, 18/11, 78/11, 38/12 in 83/12, 46/13-ZIPRS1314-A in 101/13-ZIPRS1415; v nadaljnjem besedilu: ZDDV-1) hotel pri prodaji lahko obravnava bodisi kot nova (ker še nista potekli dve leti od prve uporabe) bodisi kot stara nepremičnina (ker je bil hotel že uporabljen), kar bi pomenilo, da imajo davčni zavezanci prosto izbiro, kako bodo obdavčili prodajo nepremičnine. Meni, da v kolikor veljata obe možnosti, je treba spremeniti dikcijo 7. točke 44. člena ZDDV-1 ter pri tem tudi opozarja na zadevne določbe v Direktivi Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, 11.12.2006, p.1; v nadaljevanju DDV Direktiva).

V zvezi z navedenim je Ministrstvo za finance v dopisu št. 423-46/2014 z dne 3. 3. 2014 pojasnilo:

V skladu s 7. točko 44. člena ZDDV-1 je plačila DDV oproščena dobava objektov ali delov objektov in zemljišč, na katerih so objekti postavljeni, razen če je dobava opravljena, preden so objekti ali deli objektov prvič vseljeni oziroma uporabljeni, ali če je dobava opravljena, preden potečeta dve leti od začetka prve uporabe oziroma prve vselitve.

Zadevna določba 44. člena ZDDV-1 je prenesena v slovensko DDV zakonodajo na podlagi točke j) prvega odstavka 135. člena DDV Direktive, v katerem je navedeno, da države članice oprostitijo plačila DDV dobave objektov ali delov objektov ter zemljišč, na katerih stojijo, razen tistih iz točke (a) člena 12(1). V skladu s slednjo določbo DDV direktive je obdavčena dobava objekta ali delov objekta in zemljišča, na katerem objekt stoji pred prvo uporabo. V drugem odstavku 12. člena je v slovenski jezikovni različici DDV Direktive določeno, da države članice lahko namesto kriterija prve uporabe uporabljajo tudi drug kriterij, kot je obdobje od datuma dokončanja objekta do datuma prve dobave ali obdobje od datuma prve uporabe do datuma naslednje dobave, pod pogojem, da ta obdobja niso daljša od petih oziroma dveh let. Razumemo, da davčno svetovalna hiša to določbo interpretira tako, da država članica sicer lahko izbere, katero merilo bo uporabljala, ne more pa hkrati določiti dveh ali več meril.

Za razrešitev omenjenega vprašanja, je potrebno upoštevati DDV Direktivo v izvirnih jezikovnih različicah, saj se na stopnji snovanja evropske zakonodaje vse države članice srečujejo s težavami prevajanja množice besedil v vse uradne jezik Evropske Unije iz »izvirnega« jezika. V angleškem, nemškem in francoskem jeziku se zadevni tekst DDV Direktive glasi tako, da je razumeti, da lahko države članice uporabijo **drug** kriterij kot kriterij prve uporabe, saj nikjer ni uporabljen izraz »namesto« temveč »drug« (*angleška različica*: »Member States may apply criteria **other** than that of first occupation«, *francoska različica*: »Les États membres peuvent appliquer **d'autres** critères que celui de la première occupation« ter *nemška*: ter DieMitgliedstaaten können **andere** Kriterien als dasdesErstbezugsbestimmen«).

V prid takemu tolmačenju drugega odstavka 12. člena DDV Direktive, naj navedemo še podobne zakonske pogoje za oprostitvev plačila DDV v zvezi z dobavo nepremičnin, tudi v nekaterih drugih državah članicah:

Nizozemska

Dobava nepremičnin ni oproščena plačila DDV, če se je dobava nove ali prenovljene nepremičnine zgodila:

- preden je bila nepremičnina dana prvič v uporabo;
- na dan, ko je bila prvič dana v uporabo ali
- med obdobjem dveh let, ko je bila nepremičnina prvič dana v uporabo.

Madžarska

Dobava nepremičnin ni oproščena plačila DDV v naslednjih primerih:

- dobava se zgodi preden je nepremičnina prvič dana v uporabo (nova nepremičnina);
- dobava se zgodi, ko je bila nepremičnina sicer že prvič dana v uporabo, vendar v obdobju med prvo uporabo in izdajo uporabnega dovoljenja še ni preteklo dve leti.

Poljska

Oprostitev plačila DDV pri dobavi nepremičnin ni možna v primerih, ko je dobava opravljena:

- pred ali na dan prve uporabe nepremičnine;
- v obdobju dveh let od prve uporabe in dobave nepremičnine.

Na podlagi navedenega menimo, da je 7. točka 44. člena ZDDV-1 ustrezno prenesena v slovensko DDV zakonodajo, saj lahko v skladu z DDV Direktivo država članica poleg kriterija prve uporabe uporabi še druge kriterije. Merili za obdavčitev nepremičnin pa se med seboj izključujeta, saj se jih uporablja v različnih situacijah. Ne veljata torej hkrati in ne prepuščata prosto odločitev davčnemu zavezancu, ali bo od prodaje nepremičnine obračunal DDV ali pa bo taka transakcija oproščena.

Dobava objektov in delov objektov, vključno z zemljišči, na katerih stojijo, je oproščena plačila DDV. Le če je predmet transakcije objekt oziroma del objekta, preden je prvič vseljen oziroma uporabljen ali preden potečeta dve leti od začetka njegove prve uporabe oziroma vselitve, je taka transakcija predmet DDV. V zadevnem primeru je potrebno upoštevati drugo merilo, saj je hotel že v uporabi. Ker pa od začetka prve uporabe hotela še nista minili dve leti, je potrebno pri prodaji hotela obračunati DDV.