

OBRAVNAVA TRANSAKCIJ PRI USTANOVITVI, PRENOSU IN PRENEHANJU STAVBNE PRAVICE PO ZDOH-2

Pojasnilo DURS, št. 42301-1/2007, 25. 1. 2008

V zvezi z obdavčitvijo stavbne pravice po Zakonu o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 117/06) smo prejeli dopis Ministrstva za finance, št. 423-24/2007, z dne 25. 1. 2008, v katerem sporočajo svoje stališče, ki se glasi:

»Pregledali smo predlog pojasnila, ki ste nam ga poslali z navedenim dopisom, z vidika obravnave ustanovitve, prenosa in prenehanja stavbne pravice po ZDoh-2 in vam v nadaljevanju v zvezi s tem pošiljamo naslednje mnenje:

Uvodoma je potrebno izpostaviti, da Zakon o dohodnini (Uradni list RS, št. 117/06; v nadaljevanju: ZDoh-2) ne določa posebne obravnave dohodka, ki ga zavezanci dosegajo iz transakcij pri ustanovitvi, prenosu oziroma prenehanju stavbne pravice. Glede na navedeno in upoštevanje določbe ZDoh-2, bi bilo možno dohodke iz tovrstnih transakcij; glede na njihovo vsebino, obravnavati po dveh poglavjih ZDoh-2 in sicer kot dobiček iz kapitala ali kot drugi dohodek.

Upoštevanje obstoječe pravne podlage (predvsem Stvarnopravni zakonik) in značilnosti transakcij, povezanih s stavbno pravico, podajamo opis davčne obravnave transakcij pri ustanovitvi, prenosu oziroma prenehanju stavbne pravice po ZDoh-2.

1. PRIMER

Lastnik zemljišča ustanovi lastniško stavbno pravico (v nadaljevanju: SP) na podlagi enostranskega pravnega posla (tj. na svoje ime). Ker v navedenem primeru ni plačila dohodka, v tem primeru ne gre za obdavčljiv dogodek.

2. PRIMER

Lastnik zemljišča ustanovi SP na ime druge osebe. Ločiti je potrebno dve situaciji:

a) SP se ustanovi na nepozidanem zemljišču:

(i) Imetnik SP lastniku zemljišča plačuje **solarij** (v enkratnem znesku ali obročno). Solarij se obdavči kot drugi dohodek po 105. členu ZDoh-2 m sicer ne glede na to kdo solarij plačuje (prvi ali naslednji imetnik SP, če je bila SP prenesena na drugega).

(ii) Imetnik SP zgradi objekt na zemljišču Solarij, ki ga plačuje lastniku zemljišča, se obdavči kot navedeno pod točko (i) zgoraj. Ko **SP preneha** in imetnik zgradbo lastniku zemljišča, **je imetnik SP zavezanec za dohodnino od dobička iz kapitala**. Davčna osnova se ugotovi kot razlika med vrednostjo zgradbe ob pridobitvi in vrednostjo zgradbe ob odsvojitvi (brez zemljišča). Vrednost zgradbe ob pridobitvi se ugotavlja na enak način kot za druge primere samogradnje. Vrednost zgradbe ob odsvojitvi je enaka tržni ceni zgradbe ob odsvojitvi. Čas pridobitve zgradbe se določa na enak način kot za druge primere samogradnje (drugi odstavek 101. člena ZDoh-2). Če je čas pridobitve zgradbe pred 1. 1. 2002, se dohodnine od dobička iz kapitala ne plača (glede na to, da se je Stvarnopravni zakonik, ki je uredil SP, pričel uporabljati v letu 2003, teh primerov v praksi ni pričakovati).

Nadomestilo, ki ga mora ob rednem ali sporazumnem prenehanju SP lastnik nepremičnine plačati imetniku SP, **se ob izplačilu posebej ne obdavči kot dohodek imetnika SP** (saj je posredno vključeno v davčno osnovo od dobička iz kapitala).

b) SP se ustanovi na pozidanem zemljišču:

Imetnik SP lastniku zemljišča plačuje **solarij** (v enkratnem znesku ali obročno). Izhajamo iz predpostavke, da se solarij nanaša tako na zemljišče, kot tudi na zgradbo, kar pomeni, da naj bi se solarij razdelil na dva dela (del, ki se plačuje za zemljišče in del, ki se plačuje za zgradbo).

Del solarija, ki se plačuje za zemljišče, se obdavči kot drug dohodek po 105. členu ZDoh-2. Če dogovorjeni solarij za zemljišče ni znan, predlagamo, da se izhaja iz predpostavke, da je bila prenesena stavbna pravica za pozidano zemljišče za dobo 99 let (maksimalna doba po SPZ), in solarij predstavlja na letnem nivoju $1/99$ tržne vrednosti zemljišča na dan ustanovitve stavbne pravice (oziroma tržna vrednost zemljišča ob ustanovitvi stavbne pravice/99/12, če se solarij plačuje mesečno). Na tak način izračunana ocenjena vrednost solarija predstavlja tudi tržno vrednost solarija za zemljišče, ki se uporabi kadar dogovorjeni solarij ne presega navedene vrednosti.

Del solarija, ki se plačuje za zgradbo, se obdavči kot dobiček iz kapitala. Ko se SP ustanovi, se šteje, da je lastnik nepremičnine odsvojil zgradbo imetniku SP (brez zemljišča) in je kot *tak zavezanec za dohodnino od dobička iz kapitala*. Davčna osnova se ugotovi kot razlika med vrednostjo zgradbe ob pridobitvi in vrednostjo zgradbe ob ustanovitvi SP (brez zemljišča). Vrednost zgradbe ob pridobitvi se ugotavlja na enak način kot v drugih primerih pridobitve zgradbe. Vrednost zgradbe ob ustanovitvi SP je enaka tržni ceni zgradbe ob odsvojitvi. Čas pridobitve zgradbe se določa na enak način kot za druge primere pridobitve zgradbe. Če je čas pridobitve zgradbe pred 1. 1. 2002, se dohodnine od dobička iz kapitala ne plača. Morebitni del solarija, ki se plačuje za zgradbo (tj. del, ki ni bil obdavčen kot drug dohodek skladno z drugim odstavkom te točke), se *posebej ne obdavči kot dohodek lastnika nepremičnine* (saj je posredno vključen v davčno osnovo od dobička iz kapitala).

Ko **SP preneha** in imetnik SP odsvoji (dozidano, predelano ipd.) zgradbo lastniku zemljišča, je *imetnik SP zavezanec za dohodnino od dobička iz kapitala*. Davčna osnova se ugotovi kot razlika med vrednostjo zgradbe ob ustanovitvi SP in vrednostjo zgradbe ob prenehanju SP (brez zemljišča). Vrednost zgradbe ob ustanovitvi SP se ugotavlja na enak način kot v drugih primerih pridobitve zgradbe.

Vrednost zgradbe ob prenehanju SP je enaka tržni ceni zgradbe ob odsvojitvi. Čas pridobitve zgradbe se določa na enak način kot za druge primere pridobitve zgradbe (tj. datum ustanovitve SP). Če je čas ustanovitve SP pred 1. 1. 2002, se dohodnine od dobička iz kapitala ne plača.

Nadomestilo, ki ga mora ob rednem ali sporazumnem prenehanju SP lastnik nepremičnine plačati imetniku SP, se *ob izplačilu posebej ne obdavči kot dohodek imetnika SP* (saj je posredno vključeno v davčno osnovo od dobička iz kapitala).

3. PRIMER

Imetnik SP prenese SP na drugo osebo.

a) Prenos SP na nezazidanem zemljišču:

Imetnik SP prenese SP na nezazidanem zemljišču na drugo osebo. V navedenem primeru ne gre za obdavčljiv dogodek (morebitno nadomestilo, ki se plača za prenos SP, ni predmet obdavčitve po ZDoh-2). Solarij, ki ga lastniku SP plačuje novi imetnik SP, se obdavči kot drugi dohodek po 105. členu ZDoh-2.

b) Prenos SP na zazidanem zemljišču:

Imetnik SP prenese SP na zazidanem zemljišču na drugo osebo. S prenosom SP odsvoji

zgradbo. Imetnik SP, ki le to odsvoji drugi osebi, je zavezanec za dohodnino od dobička iz kapitala. Davčna osnova se ugotovi kot razlika med vrednostjo zgradbe ob njeni pridobitvi (tj. pridobitev stavbe na način samogradnje ali ob ustanovitvi oziroma prejšnjem prenosu SP z druge osebe) in vrednostjo zgradbe ob prenosu SP (brez zemljišča). Vrednost zgradbe ob pridobitvi SP se ugotavlja na enak način kot v drugih primerih pridobitve zgradbe. Vrednost zgradbe ob prenosu SP je enaka tržni ceni zgradbe ob prenosu. Čas pridobitve zgradbe se določa na enak način kot za druge primere pridobitve zgradbe. Če je čas pridobitve zgradbe pred 1. 1. 2002, se dohodnine od dobička iz kapitala ne plača.

Morebitno nadomestilo, ki se plača za prenos SP, *se ob izplačilu posebej ne obdavči kot dohodek osebe, ki je prenesla SP* (saj je posredno vključeno v davčno osnovo od dobička iz kapitala).«