



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE
FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Šmartinska cesta 55, p.p. 631, 1001 Ljubljana

T: 01 478 38 00

E: gfu.fu@gov.si
www.fu.gov.si

OBDAVČITEV Z DAVKOM NA PROMET NEPREMIČNIN

Podrobnejši opis

7. izdaja, SEPTEMBER 2022

Kazalo

1.0 KAJ SE ŠTEJE ZA PROMET NEPREMIČNIN	3
2.0 PRENOS NEPREMIČNIN, KI NI OBDAVČEN PO ZAKONU O DAVKU NA PROMET NEPREMIČNIN	3
3.0 OPROSTITVE PLAČILA DAVKOV	3
4.0 ZAVEZANEC	3
4.1 Druga stranka v postopku	4
5.0 DAVČNA OSNOVA	4
6.0 DAVČNA STOPNJA	4
7.0 NASTANEK DAVČNE OBVEZNOSTI	5
8.0 NAPOVED	5
8.1 Posebnosti v zvezi z obračunom davka pri prodaji na javni dražbi v izvršilnem postopku	5
9.0 ODLOČBA	5
10.0 PLAČILO DAVKA	5
11.0 VRAČILO PLAČANEGA DAVKA	6
11.1 Vračilo plačanega davka - brez obresti	6
11.2 Vračilo plačanega davka - z obrestmi	6
11.3 Davčna izvršba	6
12.0 ZASTARANJE	6
13.0 OVERITEV PODPISOV	7
14.0 PRIDOBIVANJE NEPREMIČNIN V RS S STRANI TUJCEV	7
15.0 VPRAŠANJA IN ODGOVORI	7

1.0 KAJ SE ŠTEJE ZA PROMET NEPREMIČNIN

Davek na promet nepremičnin se plačuje od prometa nepremičnin ter od odplačne ustanovitve in odplačnega prenosa ali oddajanja v najem stavbne pravice. Za prenos nepremičnin se šteje tudi:

- zamenjava ene nepremičnine za drugo nepremičnino;
- finančni najem nepremičnine;
- prenos lastninske pravice zaradi priznanja lastninske oziroma solastninske pravice, kot posledice gradnje čez mejo nepremičnine, v skladu z zakonom, ki ureja stvarnopravna razmerja;
- prenos lastninske pravice zaradi priznanja lastninske oziroma solastninske pravice, kot posledice povečanja vrednosti nepremičnine, v skladu z zakonom, ki ureja stvarnopravna razmerja;
- prenos lastninske pravice ob razdelitvi solastnine, in sicer od tistega dela nepremičnine, ki presega lastniški delež posameznega solastnika in ga je posamezni solastnik dobil plačanega.

Za promet nepremičnin po tem zakonu se šteje tudi pridobitev lastninske pravice na nepremičnini, ki je nastala na podlagi priposestvanja, če ob sklenitvi prvotnega pravnega posla, ki je bil podlaga za dobroverno lastniško posest, davek še ni bil plačan.

2.0 PRENOS NEPREMIČNIN, KI NI OBDAVČEN PO ZAKONU O DAVKU NA PROMET NEPREMIČNIN

Za prenos nepremičnin po tem zakonu se ne šteje prenos lastninske pravice na nepremičninah, od katerega je bil obračunan davek na dodano vrednost. Davek na promet nepremičnin se ne plača od ustanovitve ali prenosa stavbne pravice, od katerega je bil plačan davek na dodano vrednost.

3.0 OPROSTITVE PLAČILA DAVKOV

Davek na promet nepremičnin se ne plačuje od:

- prenosa nepremičnin na diplomatska in konzularna predstavništva, akreditirana v Republiki Sloveniji, če velja vzajemnost, in na mednarodne organizacije, če to določajo mednarodne pogodbe, ki obvezujejo Republiko Slovenijo;
- prenosa nepremičnin iz naslova razlastitev ali drugih zakonskih ukrepov oziroma na podlagi prodajne pogodbe, ki je bila sklenjena namesto razlastitve;
- prenosa nepremičnin, ki imajo status kulturnega spomenika, pod pogojem, da je kulturni spomenik dostopen za javnost ali da je namenjen izvajanju kulturne dejavnosti, o čemer lastnik sklene z ministrstvom, pristojnim za kulturo, sporazum z neomejenim trajanjem;
- prenosa zemljišč v okviru komasacij v skladu s predpisi o urejanju prostora in prenosa kmetijskih zemljišč v okviru drugih agrarnih operacij v skladu s predpisi o kmetijskih zemljiščih;
- prenosa nepremičnin v postopkih prisilne izterjave obveznih dajatev v skladu z zakoni;
- prenosa nepremičnin pri razdelitvi premoženja med zakonci in zunajzakonskimi partnerji ob prenehanju ali v času trajanja zakonske zveze oziroma zunajzakonske skupnosti ali registrirane istospolne partnerske zveze;
- prenosa nepremičnin pri razdrtju pogodbe o prenosu nepremičnine;
- prenosa nepremičnin pri razdelitvi premoženja – nepremičnin med družbenike ali delničarje v postopkih likvidacije družbe;
- prenosa nepremičnin v okviru materialnih statusnih preoblikovanj, kot jih ureja zakon o gospodarskih družbah;
- prenosa nepremičnin kot stvarnega vložka ob ustanovitvi ali dokapitalizaciji pravne osebe.

4.0 ZAVEZANEC

Zavezanec za davek na promet nepremičnin je prodajalec nepremičnine.

Pri ustanovitvi stavbne pravice je davčni zavezanec ustanovitelj, pri prenosu stavbne pravice pa prenositelj stavbne pravice.

Pri zamenjavi nepremičnine je davčni zavezanec vsak udeleženec v zamenjavi za vrednost nepremičnine, ki jo odtuji.

Pri prodaji idealnih deležev nepremičnine je davčni zavezanec vsak prodajalec posebej.

Pri finančnem najemu je davčni zavezanec najemodajalec.

Pri pridobitvi lastninske pravice na podlagi priposestovanja je davčni zavezanec priposestvovalec.

4.1 Druga stranka v postopku

V postopku za odmero davka na promet nepremičnin ima položaj stranke tudi kupec, najemodajalec ali imetnik stavbne pravice, kadar pogodbeno prevzema obveznost plačila davka na promet nepremičnin.

5.0 DAVČNA OSNOVA

Osnova za davek je prodajna cena nepremičnine.

Prodajna cena nepremičnine je vse, kar predstavlja plačilo (v denarju, v stvareh, v storitvah, v prevzetih dolgovih bivšega lastnika in podobno), ki ga je ali ga bo prodajalec prejel od kupca za opravljen promet nepremičnine.

V primeru finančnega najema nepremičnine se stroški financiranja ne všttevajo v davčno osnovo, če so izkazani ločeno od vrednosti nepremičnine.

Pri ustanovitvi ali prenosu stavbne pravice je davčna osnova doseženo plačilo, ki ustreza tržni vrednosti stavbne pravice.

Ustavno sodišče RS je z [odločbo št. U-I-168/15-9, z dne 23. 3. 2016](#), objavljeno v Uradnem listu RS št. 25/2016, dne 6. 4. 2016, razveljavilo tretji odstavek 8. člena [Zakona o davku na promet nepremičnin – ZDPN-2](#), kolikor kot osnovo za davek na promet z nepremičninami določa 80 % posplošene tržne vrednosti te nepremičnine. Z razveljavitvijo te določbe se izvaja obdavčitev na podlagi splošnih določb [Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2](#).

Davčni organ ima na podlagi splošnih določb ZDavP-2 tako pravico preveriti resničnost dejstev, ki jih navaja davčni zavezanec, to je: ali prodajna cena, ki jo je davčni zavezanec navedel, ustreza tržni vrednosti nepremičnine ali pa je bila vrednost nepremičnine davčnemu organu prikazana v nižjem znesku zaradi ugodnejše odmere davka. V primeru dvoma v pravilnost prodajne cene davčni organ tržno vrednost posamezne nepremičnine ugotavlja v vsakem posameznem odmernem postopku posebej (npr. primerjava s splošno znanimi tržnimi cenami na m² na določenem področju, primerjava s cenami iz izvedenih prodaj primerljivih nepremičnin). Po splošnih določbah ZDavP-2 pa ima davčni zavezanec pravico oceno tržne vrednosti nepremičnine, ugotovljene s strani finančnega urada, izpodbijati s predložitvijo individualne cenitve. V tem primeru stroške cenitve nepremičnine nosi zavezanec.

6.0 DAVČNA STOPNJA

Davek se plačuje po stopnji 2 % od davčne osnove.

7.0 NASTANEK DAVČNE OBVEZNOSTI

Davčna obveznost nastane na dan sklenitve pogodbe, na podlagi katere se prenese nepremičnina ali ustanovi oziroma prenese stavbna pravica ali s pravnomočnostjo sodne odločbe.

Izjemoma, če je za prenos nepremičnine ali ustanovitev oziroma prenos stavbne pravice potrebno dovoljenje državnega organa ali drug pravni akt, nastane davčna obveznost takrat, ko je davčnemu zavezancu vročeno dovoljenje oziroma ko postane pravni akt pravnomočen, čeprav je bila pogodba sklenjena prej.

Pri pridobitvi lastninske pravice na podlagi priposestevanja davčna obveznost nastane na dan podpisa listine, s katero stranke ugotovijo priposestevanje, če takšne listine ni, pa v trenutku pridobitve lastninske pravice na podlagi priposestevanja oziroma s pravnomočnostjo sodne odločbe.

8.0 NAPOVED

Davčni zavezanec mora vložiti [napoved](#) v 15 dneh po nastanku davčne obveznosti pri davčnem organu, na območju katerega nepremičnina leži.

Napovedi mora priložiti listine, na podlagi katerih se prenaša lastninska pravica na nepremičninah. Če nepremičnina še ni vpisana v zemljiško knjigo, mora napovedi priložiti tudi dokazilo o načinu pridobitve te nepremičnine. Glede na določbe zakona o davčnem postopku, morajo biti podatki v napovedi resnični, pravilni in popolni ter ne smejo spraviti v zmotu davčnega organa.

8.1 Posebnosti v zvezi z obračunom davka pri prodaji na javni dražbi v izvršilnem postopku

Zavezanec, katerega nepremičnina je bila prodana na javni dražbi v izvršilnem postopku, ne vloži davčne napovedi. Davek odmeri davčni organ po uradni dolžnosti v 30 dneh po prejemu pravnomočnega sklepa o domiku, ki ga sodišče pošlje davčnemu organu na območju katerega nepremičnina leži.

Pri prodaji nepremičnine na javni dražbi v izvršilnem postopku je davčna osnova dosežena prodajna cena, zmanjšana za davek na promet nepremičnin, vračunan v ceno.

Pri prodaji na javni dražbi v izvršilnem postopku se zamudne obresti ne zaračunavajo.

9.0 ODLOČBA

Davčni organ mora izdati odločbo o odmeri davka v 30 dneh po prejemu napovedi oziroma po prejemu pravnomočne sodne odločbe, ki jo je sodišče dolžno posredovati davčnemu organu, na območju katerega nepremičnina leži.

10.0 PLAČILO DAVKA

Zavezanec mora plačati davek na promet nepremičnin v 30 dneh od vročitve odločbe. Šteje se, da je vročitev odločbe opravljena 15. dan od dneva odprave odločbe. Datum odprave odločbe je odtisnjen na kuverti. Če je odločba vročena osebno, se šteje za vročeno v skladu z 87. členom ZUP.

Če davek ni plačan v predpisanem roku, se zaračunajo zamudne obresti po 0,0247 odstotni dnevni obrestni meri.

Če se odmera davka nanaša na ustanovitev stavbne pravice in je dogovorjeno plačilo nadomestila za ustanovitev stavbne pravice v obliki rente, davčni organ na zahtevo davčnega zavezanca dovoli, da se odmerjeni davek plačuje od vsakega obroka nadomestila. V odločbi se

določi roke in način plačila davka od vsakega obroka. Če davčni zavezanec ne plača davka od treh zaporednih obrokov nadomestila, davek zapade v plačilo v celoti.

11.0 VRAČILO PLAČANEGA DAVKA

11.1 Vračilo plačanega davka - brez obresti

Če se pogodba o prenosu nepremičnine, o finančnem najemu nepremičnine ali o ustanovitvi oziroma prenosu stavbne pravice razdre, preden je opravljen prenos na novega pridobitelja, ali jo sodišče z odločbo izreče za neveljavno, lahko davčni zavezanec zahteva, da se odločba odmeri davka na promet nepremičnin odpravi in da se mu davek, ki ga je sam plačal, vrne.

Če pogodbe o prenosu nepremičnine, o finančnem najemu nepremičnine ali o ustanovitvi oziroma prenosu stavbne pravice ni mogoče izpolniti ali se izpolni samo deloma, lahko davčni zavezanec zahteva, da se mu plačani davek na promet nepremičnin vrne v celoti oziroma v ustreznem delu.

Vračilo plačanega davka lahko zahteva tudi plačnik davka, ki je pogodbeno prevzel obveznost plačila davka, in sicer v delu, ki ga je sam plačal.

Zavezancu oziroma osebi, ki je prevzela obveznost plačila davka, za vrnjen znesek davka ne pripadajo obresti.

11.2 Vračilo plačanega davka - z obrestmi

Če je zavezanec na račun davka plačal več, kot znaša davek po pravnomočni odločbi, se mu preveč plačani davek vrne po uradni dolžnosti s pripadajočimi obrestmi, ki se obračunajo od dneva plačila davka. Navedeno velja, če je bila v pritožbenem postopku višina odmerjenega davka znižana.

11.3 Davčna izvršba

Zavezanec za plačilo davka - prodajalec ali kupec, ki je s pogodbo prevzel obveznost plačila davka, ima možnost pritožbe zoper odločbo o odmeri davka, vendar pritožba ne zadrži izvršitve odmerne odločbe. Če davek ni plačan v roku, davčni organ začne davčno izvršbo z izdajo sklepa o davčni izvršbi.

Zoper odločbo drugostopnega organa lahko davčni zavezanec sproži upravni spor z vložitvijo tožbe pri Upravnem sodišču.

12.0 ZASTARANJE

Glede zastaranja pravice do odmere in izterjave davka na promet nepremičnin veljajo določbe iz zakona o davčnem postopku.

Pravica do odmere davka na promet nepremičnin zastara v desetih letih od dneva, ko bi bilo treba davek napovedati.

Pravica do izterjave davka zastara v petih letih od dneva, ko bi ga bilo treba plačati. V primeru naknadno ugotovljene obveznosti v davčnem nadzoru, teče relativni rok zastaranja pravice do izterjave davka od dneva izvršljivosti odmerne odločbe.

Pravica zavezanca za davek do vračila plačanega davka, ki ga ni bil dolžan plačati, zastara v petih letih od dneva, ko ga je plačal oziroma od pridobitve pravnega naslova, s katerim je bilo ugotovljeno, da ga ni bil dolžan plačati.

13.0 OVERITEV PODPISOV

Brez dokaza, da je plačan davek na promet nepremičnin oziroma da obstajajo zakonsko določeni razlogi, zaradi katerih ni treba obračunati davka na promet nepremičnin, ali da pogodba ni predmet odmere, ni mogoče overiti podpisov na pogodbi o prenosu lastninske pravice na nepremičnini.

14.0 PRIDOBIVANJE NEPREMIČNIN V RS S STRANI TUJCEV

Na [spletni strani Ministrstva za pravosodje](#) so objavljena podrobna pojasnila v zvezi z nakupom nepremičnin s strani tujih državljanov.

15.0 VPRAŠANJA IN ODGOVORI

Vprašanje 1: Kdo je dolžan oddati napoved za odmero davka na promet nepremičnin?

Zavezanec za davek na promet nepremičnin je prodajalec nepremičnine.

Pri ustanovitvi stavbne pravice je davčni zavezanec ustanovitelj, pri prenosu stavbne pravice pa prenositelj stavbne pravice.

Pri zamenjavi nepremičnine je zavezanec vsak udeleženec v zamenjavi za vrednost nepremičnine, ki jo odtuji.

Pri prodaji idealnih deležev nepremičnine je zavezanec vsak prodajalec posebej.

Pri finančnem najemu je zavezanec najemodajalec.

Pri pridobitvi lastninske pravice na podlagi priposestvanja je zavezanec priposestvovalec.

V postopku za odmero davka na promet nepremičnin ima položaj stranke tudi kupec, najemodajalec ali imetnik stavbne pravice, kadar pogodbeno prevzema obveznost plačila davka na promet nepremičnin.

Vprašanje 2: Zakaj je dobro vložiti napoved tudi po roku?

Informacije so na voljo na sledeči [povezavi](#).

Vprašanje 3: Ali bom kaznovan, če ne oddam napovedi?

Če ne boste oddali napovedi, vas bo davčni organ oglobil z zakonsko predvideno globo, ter po uradni dolžnosti vodil davčni postopek, ugotovil dejansko stanje in o ugotovitvah izdal odmero odločbo. Dodatne informacije so na voljo na sledeči [povezavi](#).

Z globo od 210 do 1.200 evrov se kaznuje za prekršek fizična oseba, ki ne vloži napovedi v predpisanem roku ali na predpisan način oziroma ki ne prijavi darilne pogodbe za primer smrti ali ne prijavi pogodbe o dosmrtnem preživljanju. Z globo od 1.600 do 25.000 evrov se kaznuje za prekršek iz prejšnjega stavka pravna oseba zasebnega prava. Z globo od 420 do 4.100 evrov se za navedeni prekršek kaznuje odgovorna oseba pravne osebe zasebnega prava.

Z globo od 400 do 15.000 evrov se kaznuje za prekršek posameznik, če v davčni napovedi navede neresnične ali nepravilne ali nepopolne podatke (prvi odstavek 10. člena ZDavP-2).

Vprašanje 4: Ali lahko davek na promet nepremičnin namesto prodajalca plača kupec nepremičnine?

Zavezanec za davek je prodajalec nepremičnine. Položaj stranke pa ima lahko tudi kupec, kadar pogodbeno prevzame obveznost plačila.

Vprašanje 5: V kakšnem roku moram oddati napoved za odmero davka na promet nepremičnin?

Davčna obveznost nastane takrat, ko je sklenjena pogodba, na podlagi katere se prenese nepremičnina ali ustanovi oziroma prenese stavbna pravica ali s pravnomočnostjo sodne odločbe.

Če je za prenos nepremičnine ali ustanovitev oziroma prenos stavbne pravice potrebno dovoljenje državnega organa ali drug pravni akt, nastane davčna obveznost takrat, ko je davčnemu zavezancu vročeno dovoljenje oziroma ko postane pravni akt pravnomočen, čeprav je bila pogodba sklenjena prej.

Davčni zavezanec mora vložiti [davčno napoved](#) v roku 15 dni po nastanku davčne obveznosti.

Vprašanje 6: Kaj moram priložiti k napovedi za odmero davka na promet nepremičnin?

Davčni zavezanec mora k napovedi priložiti listine, na podlagi katerih se prenaša lastništvo na nepremičnini.

V primeru, da se prenaša nepremičnina, ki še ni vpisana v zemljiško knjigo, je treba [napovedi](#) priložiti tudi dokazilo o načinu pridobitve nepremičnine.

Vprašanje 7: Na katerem finančnem uradu moram oddati napoved za odmero davka na promet nepremičnin?

[Napoved z odmero davka na promet nepremičnin](#) mora zavezanec vložiti pri finančnem uradu, na območju katerega nepremičnina leži.

Vprašanje 8: V pogodbi o prodaji nepremičnine je dogovorjena cena 100.000 eurov, v registru nepremičnin pa je ista nepremičnina ovrednotena na 120.000 eurov. Katero vrednost bo davčni organ upošteval kot davčno osnovo?

Osnova za davek je prodajna cena nepremičnine. Prodajna cena nepremičnine je vse, kar predstavlja plačilo (v denarju, v stvareh, v storitvah, v prevzetih dolgovih nekdanjega lastnika in podobno), ki ga je ali ga bo prodajalec prejel od kupca za opravljen promet nepremičnine.

Če prodajna cena ne ustreza ceni, ki bi se dala doseči v prostem prometu v času nastanka davčne obveznosti, je davčna osnova vrednost nepremičnine, ugotovljena v odmernem postopku. Ne glede na prejšnji stavek ima davčni zavezanec do poteka roka za pritožbo pravico zahtevati, da se kot davčna osnova upošteva ocenjena posamična tržna vrednost nepremičnine. V tem primeru stroške cenitve nepremičnine nosi zavezanec.

V vašem primeru bo davčni organ v odmernem postopku preveril ali prodajna cena v višini 100.000 eurov ustreza tržni vrednosti nepremičnine.

Posplošena tržna vrednost nepremičnine, ugotovljena na podlagi zakona, ki ureja množično vrednotenje nepremičnin, se kot davčna osnova na podlagi odločbe [Ustavnega sodišča RS št. U-I-168/15-9](#), z dne 23. 3. 2016, ne upošteva več.

Vprašanje 9: V katerih primerih lahko davčni organ vrne že plačani davek?

Če se pogodba o prenosu nepremičnine, o finančnem najemu nepremičnine ali o ustanovitvi oziroma prenosu stavbne pravice (sporazumno) razdre, preden je opravljen prenos na novega

pridobitelja, ali jo sodišče z odločbo izreče za neveljavno, lahko davčni zavezanec zahteva, da se odločba o odmeri davka na promet nepremičnin odpravi in da se mu davek, ki ga je sam plačal, vrne.

Če pogodbe o prenosu nepremičnine, o finančnem najemu nepremičnine ali o ustanovitvi oziroma prenosu stavbne pravice ni mogoče izpolniti ali se izpolni samo deloma, lahko davčni zavezanec zahteva, da se mu plačani davek na promet nepremičnin vrne v celoti oziroma v ustreznem delu.

Vračilo plačanega davka lahko zahteva tudi plačnik davka, ki je pogodbeno prevzel obveznost plačila davka, in sicer v delu, ki ga je sam plačal.

V teh primerih davčnemu zavezancu oziroma osebi, ki je prevzela obveznost plačila davka, za vrnjen znesek davka ne pripadajo obresti.

Vprašanje 10: Moja nepremičnina je bila prodana na javni dražbi. Ali moram vložiti napoved za odmero davka na promet nepremičnin?

Zavezanec, katerega nepremičnina je bila prodana na javni dražbi v izvršilnem postopku, ne vloži davčne napovedi.

Davek odmeri davčni organ po uradni dolžnosti v 30 dneh po prejemu pravnomočnega sklepa o domiku, ki ga sodišče pošlje finančnemu uradu, na območju katerega nepremičnina leži.

Vprašanje 11: Kakšni so pogoji za nakup nepremičnine, ki leži v Sloveniji, s strani tujih državljanov?

Na [spletni strani Ministrstva za pravosodje](#) so objavljena podrobna pojasnila v zvezi z nakupom nepremičnin s strani tujih državljanov.

Vprašanje 12: Zavezanca zanima, kako se v postopku odmere davka na promet nepremičnin obravnavajo obresti in stroški financiranja v primeru finančnega najema?

V primeru finančnega najema nepremičnine, se stroški financiranja ne všttevajo v davčno osnovo, če so izkazani ločeno od vrednosti nepremičnine.

Glede na navedeno mora zavezanec v napovedi ločeno prikazati vrednost nepremičnine od vrednosti obresti in stroškov financiranja. Če ti dve vrednosti nista ločeno prikazani v pogodbi o finančnem najemu, mora zavezanec napovedi priložiti račun, iz katerega je razvidna višina zaračunanih obresti in stroškov financiranja.

Obresti od dohodka iz oddajanja v finančni najem so obdavčene na podlagi določb zakona o dohodnini oziroma zakona o davku na dohodek pravnih oseb.

Vprašanje 13: Zavezanec navaja, da namerava pravna oseba graditi objekt na zemljišču, ki je last fizične osebe, ki je hkrati družbenik in direktor družbe. V zvezi s tem sprašuje: (1.) ali lahko podjetje kot investitor gradi na tujem zemljišču, (2.) ali je to vlaganje v tujo nepremičnino in je kakorkoli obdavčeno z dohodnino, (3.) ali je obračunana amortizacija od zgradbe davčno priznan strošek, (4.) ali se lahko upošteva vstopni DDV od gradnje?

Na navedena vprašanja odgovarjamo:

Ad 1. in 2.

Uvodoma navajamo, da le institut stavbne pravice omogoča imeti v lasti zgrajeno zgradbo nad ali pod tujo nepremičnino. Sicer velja določilo 8. člena [Stvarno pravnega zakonika – SPZ](#), ki vsebuje načelo povezanosti zemljišča in objekta in določa, da je vse, kar je po namenu trajno spojeno ali je trajno na nepremičnini, nad ali pod njo, sestavina nepremičnine.

Glede vprašanja obdavčitve z dohodnino odgovarjamo, da so pojasnila glede obdavčitve dohodkov fizične osebe, prejetih na podlagi pogodbe o ustanovitvi stavbne pravice, dostopna na spletnih straneh FURS: [Obravnava transakcij pri ustanovitvi, prenosu in prenehanju stavbne pravice po ZDoH-2](#).

Ad 3.

Pri ugotavljanju davčne osnove po [Zakonu o davku od dohodka pravnih oseb – ZDDPO-2](#) se priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki ustreza izkazu poslovnega izida in prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi, če ta zakon ne določa drugače. Pri tem se po splošnem davčnem pravilu iz 29. člena ZDDPO-2 priznajo odhodki, potrebni za pridobitev prihodkov, ki so obdavčeni po tem zakonu.

Ob upoštevanju navedenega in v skladu s 33. členom ZDDPO-2 se za davčne namene *amortizacija prizna kot odhodek v znesku, ki je izkazan v računovodskih izkazih v skladu z računovodskimi standardi, vendar največ do zneska, obračunanega z uporabo metode enakomernega časovnega amortiziranja in določenih najvišjih amortizacijskih stopenj iz petega odstavka 33. člena tega zakona.*

Ad 4.

Stavbna pravica je v skladu s prvim odstavkom 256. člena SPZ pravica imeti v lasti zgrajeno zgradbo nad ali pod tujo nepremičnino. Po določilih [Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1](#) se stavbna pravica obravnava kot opravljanje storitev, in sicer na podlagi 14. člena tega zakona, ki določa, da »opravljanje storitev« pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga. Opravljanje storitev med drugim vključuje tudi odstop premoženjskih pravic, kamor spada stavbna pravica.

V 63. členu ZDDV-1 je določen obseg pravice do odbitka DDV, in sicer ima davčni zavezanec pravico do odbitka DDV, ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal pri nabavah blaga oziroma storitev, če je to blago oziroma storitve uporabil oziroma jih bo uporabil za namene svojih obdavčenih transakcij.

Če bo torej podjetje nepremičnino uporabljalo za namene svojih obdavčenih transakcij, ima pravico do odbitka DDV, zaračunanega od njene gradnje.

Vprašanje 14: Kako se obdavčuje prenos lastninske pravice na nepremičnini ob razdelitvi solastnine?

Pri prenosu lastninske pravice na nepremičnini ob razdelitvi solastnine z vidika obdavčitve razlikujemo med različnimi situacijami.

V prvem primeru imamo solastnino dveh solastnikov na nepremičnini, vsak do 1/2, ki se odločita, da bosta razdelila solastnino v naravi in v skladu s svojima solastniškima deležema. Zato opravita parcelacijo, pri kateri nastaneta dve novi nepremičnini, ki sta enako veliki. Eden dobi prvo, drugi solastnik pa drugo novonastalo nepremičnino. Takšna delitev je neobdavčena, ker gre za delitev v naravi v skladu s solastniškimi deleži. Enako bi davčno obravnavali tudi primer, ko imata dva solastnika v solastnini več nepremičnin in si razdelita solastnino tako, da vsak od njiju dobi posamezne od teh nepremičnin, kolikor mu jih pripada glede na njegov solastniški delež.

Drugače je v primeru, kadar si solastnika razdelita solastnino na način, da eden obdrži celotno nepremičnino, drugega solastnika pa izplača (lahko v denarju ali z drugo nepremičnino ali deležem na nepremičnini). V takšnem primeru pride do obdavčitve z davkom na promet nepremičnin na podlagi pete alineje tretjega odstavka 3. člena [Zakona o davku na promet nepremičnin – ZDPN-2](#), ki določa, da se davek na promet nepremičnin plačuje tudi od odplačnega prenosa lastninske pravice ob razdelitvi solastnine in sicer od tistega dela nepremičnine, ki presega lastniški delež posameznega solastnika in ga je posamezni solastnik dobil plačanega.

Enako velja tudi v primeru, ko si solastnika razdelita več nepremičnin v solastnini na način, da eden dobi več nepremičnin kot mu pripada glede na njegov solastniški delež ter drugemu izplača razliko.

Če pa bi v prej navedenem primeru iz prejšnjega odstavka solastnik (fizična oseba ali pravna oseba zasebnega prava) prejel brezplačno del, ki presega njegov solastniški delež, bi zanj nastala obveznost plačila davka na darilo po 4. členu Zakona o davku na dediščine in darila – ZDDD. V primeru, da je solastnik, ki prejme presežek z drugim solastnikom v sorodstvenem razmerju 1. dednega reda, bi bil prenos oproščen plačila tega davka.

V obeh primerih, kjer pride do presežkov, bi bili pri zavezancih – fizičnih osebah podani tudi pogoji za ugotavljanje dobička iz kapitala, tako pri odsvojitvi deleža s prodajo kot pri neodplačni odsvojitvi, to je daritvi deleža.

Vprašanje 15: Sodba Vrhovnega sodišča RS X Ips 19/2019 glede obravnave poslov »prodaje in povratnega najema« (Pojasnilo FURS, št. 092-5571/2020-4, z dne 8. 9. 2020)

Obveščamo vas, da je Vrhovno sodišče RS (v nadaljevanju VS RS) izdalo sodbo X Ips 19/2019 glede obravnave poslov »prodaje in povratnega najema«. V nadaljevanju posredujemo usmeritve, ki izhajajo iz te sodbe, kdaj se v primeru prodaje in povratnega najema šteje, da gre za enotno storitev financiranja davčnega zavezanca v smislu kreditiranja.

Iz sodbe sodišča VS RS in v njej navedene sodne prakse Sodišča Evropske unije izhaja, da takojšnja prodaja in povratni najem blaga med istima strankama ne pomenita dveh vzajemnih dobav blaga (ločenih pravnih poslov), ampak storitev - enotno finančno transakcijo za povečanje likvidnosti davčnega zavezanca, če:

1. davčni zavezanec - prodajalec za namen pridobitve sredstev kot posojila prenese (proda) blago na drugega davčnega zavezanca - lizingodajalca, ta pa za isto blago sklene s prodajalcem pogodbo o finančnem lizingu;
2. omenjeni namen pa je izkazan, če prenos blaga ne omogoča lizingodajalcu razpolaganja z njim na način, kot da bi bil njegov lastnik, za kar gre tudi v primeru, če blago na podlagi take pogodbe ostane v posesti dotedanjega lastnika, tj. lizingojemalca.

Pomembna je torej dejanska možnost uporabe blaga, ne zgolj pravni vidik lizingodajalčeve pridobitve lastninske pravice (npr. pri nepremičninah z vpisom v zemljiško knjigo).

Način obravnave posla prodaje in povratnega najema kot enotne storitve ali kot dveh ločenih poslov je dejansko vprašanje, ki se presoja na podlagi okoliščin konkretnega primera. Če blago dejansko ostane v posesti prodajalca (lizingojemalca) in ga ta neprekinjeno uporablja za namene svojih obdavčljivih transakcij, gre za enotno finančno transakcijo za povečanje likvidnosti davčnega zavezanca. Šteje se, da so dejanja tega davčnega zavezanca med seboj tako tesno povezana, da dejansko sestavljajo eno samo nedeljivo gospodarsko storitev z izključnim namenom financiranja oziroma povečanja likvidnosti, katere razdelitev bi bila umetna. Če gre za tako enotno transakcijo, te transakcije ni možno opredeliti kot dobave blaga v smislu 6. člena Zakona o davku na dodano vrednosti - ZDDV-1, na podlagi katerega dobava blaga pomeni prenos pravice do razpolaganja z opredmetenimi stvarmi kot da bi bil prejemnik lastnik. Lizingodajalec v takem primeru namreč ne razpolaga z blagom, kot da bi bil njegov lastnik.

Če gre v konkretnem primeru za enotno finančno transakcijo, je ta kot dajanje kreditov oziroma posojil v denarni obliki oproščena plačila DDV v skladu s 4. točko 44. člena ZDDV-1, kar posledično pomeni, da ne daje pravice do odbitka DDV.

Ne glede na spremembo stališča obravnave obdavčitve z vidika DDV bodo primeri, kjer bo šlo za enotno finančno transakcijo, podlegli obdavčitvi z DPN, saj z vidika Zakona o davku na promet nepremičnin – ZDPN-2 posli prodaje in povratnega najema pravno - formalno še vedno predstavljajo dva različna posla – to je prodajo in finančni najem nepremičnin, ki sta obdavčena v skladu s 3. členom ZDPN-2. Pri tem bo zavezanec pri prodaji prodajalec nepremičnine, pri finančnem najemu pa najemodajalec.

Navedeno pomeni, da bo v primeru sklenitve posla prodaje in povratnega najema, ko se bo z vidika DDV štelo, da gre za enotno finančno transakcijo, prišlo do obdavčitve z DPN tudi v primeru novogradenj in nezazidanih stavbnih zemljišč (ki so bile do sedaj obdavčene z DDV). Enako velja tudi

za primere »starih« nepremičnin, kjer se davčni zavezanci v teh primerih ne morejo odločiti za obdavčitev (po 45. ali kateremkoli drugem členu ZDDV-1).

V primeru, da bi bila v zvezi z dajanjem kreditov oz. posojil v denarni obliki, ki so oproščeni po 4. točki 44. člena ZDDV-1, zaračunana provizija, je treba od nje obračunati 8,5 % davek na finančne storitve v skladu s 3. členom Zakona o davku na finančne storitve - ZDFS.

S tem pojasnilom se dopolnjujejo izdana pojasnila glede DDV obravnave poslov prodaje in povratnega najema (t. i. sale and lease back). Te usmeritve se uporabljajo za posle, sklenjene po objavi tega pojasnila na spletni strani FURS, tj. od 8. 9. 2020 dalje.

Vprašanje 16: Ali in kako lahko pridobim kopijo listine o prenosu nepremičnine, ki jo je davčni organ v preteklosti že obravnaval?

Davčni organ ne razpolaga z izvirniki listin o prenosu nepremičnine, temveč z njihovimi kopijami, predloženimi v postopku odmere davka na promet nepremičnin. ZDPN-2 v prvem odstavku 11. člena določa, da mora zavezanec priložiti listine, na podlagi katerih se prenaša lastninska pravica na nepremičninah. Na tej podlagi zavezanci poleg izvirnika listine priložijo še en izvod listine, ki ni izviren in ki ostane pri davčnem organu v spisu, ki se arhivira. Izviren davčni organ po odmeri in plačilu davka vrne zavezancu. Z izvirkom torej razpolaga zgolj kupec oziroma pridobitelj lastninske pravice.

Do kopije listine o prenosu nepremičnine, ki je bila predložena v davčnem postopku, so upravičeni davčni zavezanci, torej osebe, na katere se podatki nanašajo.

Ostale osebe pa so do kopije listin o prenosu nepremičnine, ki je bila predložena v davčnem postopku, upravičene zgolj v primeru, da predložijo pisno soglasje osebe, na katero se podatki, ki so davčna tajnost, nanašajo. Glede na to, da listine o prenosu nepremičnine v 19. členu ZDavP-2 niso navedene kot podatki oz. listine, ki se lahko razkrijejo, v zvezi z dopustnostjo posredovanja oz. razkrivanja teh listin velja stališče, da je razkritje listin o prenosu nepremičnine, v takšnih primerih, dovoljeno zgolj s soglasjem osebe, na katero se podatki nanašajo.

Oseba, ki zahteva kopijo listine o prenosu nepremičnine, ki je bila predložena v davčnem postopku, vloži pisno vlogo pri finančnem uradu, na območju katerega nepremičnina leži oziroma kjer je bil voden postopek odmere davka na promet nepremičnin.

Vprašanje 17: Katere so obvezne priloge k napovedi za odmero davka na promet nepremičnin pri prodaji kmetijskega ali gozdnega zemljišča?

V primeru prodaje kmetijskega zemljišča ali gozdnega zemljišča nastane davčna obveznost šele takrat, ko je davčnemu zavezancu vročeno dovoljenje oziroma ko postane pravni akt pravnomočen, čeprav je bila pogodba sklenjena prej. Davčni organ tako praviloma glede

nastanka davčne obveznosti upošteva splošno pravilo, to je da ta nastane, ko je pogodba sklenjena, v kolikor pa gre za izjemo, je dokazno breme na zavezancu, da davčnemu organu predloži ustrezne listine, in sicer pravnomočno odločbo o odobritvi pravnega posla oziroma potrdilo, da odobritev ni potrebna, na podlagi [Zakona o kmetijskih zemljiščih – ZKZ](#), kadar gre za promet s kmetijskimi zemljišči, gozdovi in kmetijami, izdano s strani upravne enote. Odločbo oziroma potrdilo upravne enote predloži zavezanec davčnemu organu ali na vpogled ali pa mu posreduje kopijo.

Vprašanje 18: Ali se obdavčuje prenos nepremičnin v okviru sporazuma o oblikovanju etažne lastnine?

Nastanek oziroma oblikovanje etažne lastnine ne predstavlja odplačnega prenosa lastninske pravice na nepremičnini, zato ti sporazumi niso predmet odmere z davkom na promet nepremičnin.

V okviru sporazumov o etažiranju pa lahko pride do delitve solastnine na način, da nekateri od solatnikov na koncu delitve pridobijo več, kot jim pripada glede na njihov solastniški delež. Pri odplačnem prenosu presežnega dela podlago za obdavčitev predstavljajo določbe Zakona o davku na promet nepremičnin (ZDPN-2), v primeru neodplačnega prenosa presežka pa določbe Zakona o davku na dediščine in darila (ZDDD). Ali gre za opisano delitev solastnine, ki zapade pod obdavčitev, pa ugotavlja davčni organ z vpogledom v listine o prenosu nepremičnine v davčnem postopku.

Vprašanje 19: Obdavčitev prenosa nepremičnin v sklopu prenosa podjetja oziroma dela podjetja z davkom na promet nepremičnin

V zvezi s prenosom podjetja ali dela podjetja, ko so izpolnjeni pogoji iz 10. člena [Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1](#) in se šteje, da dobava blaga ni bila opravljena ter se tako DDV ne obračuna, je bilo dosedanje stališče davčnega organa, da se, če gre za odplačen promet nepremičnin, odmeri davek na promet nepremičnin.

Na podlagi odločbe pritožbenega organa, iz katere izhaja drugačno stališče glede davčne obravnave odplačnega prometa nepremičnin v sklopu prenosa podjetja oziroma dela podjetja, se spreminja dosedanje stališče Finančne uprave RS, kot sledi v nadaljevanju:

Davek na promet nepremičnin se na podlagi 3. člena [Zakona o davku na promet nepremičnin - ZDPN-2](#) plačuje od prometa nepremičnin ter od odplačne ustanovitve in odplačnega prenosa ali oddajanja v najem stavbne pravice po zakonu, ki ureja stvarnopravna razmerja. Za promet nepremičnin se šteje vsak odplačni prenos lastninske pravice na nepremičnini. Nadalje je v 4. členu ZDPN-2 določeno, da se za prenos nepremičnin po tem zakonu ne šteje prenos lastninske pravice na nepremičninah, od katerega je bil obračunan DDV.

V skladu z 19. členom [Direktive sveta Evropske unije U 2006/112/ES o skupnem sistemu DDV](#) in razlago Sodišča Evropske unije glede pojma »prenosa celotnih sredstev podjetja ali delov sredstev podjetja« (npr. sodba št. C-497/01, Zita Modes, točka 40), ZDDV-1 v 10. členu določa, da se pri prenosu podjetja ali dela podjetja na drugega davčnega zavezanca, ne glede na to, ali gre za odplačni ali neodplačni prenos ali kot vložek v podjetje, šteje, da dobava blaga ni bila opravljena. V takšnem primeru se za potrebe DDV prevzemnik tako šteje za pravnega naslednika prenosnika. Zakon nadalje določa, da mora prevzemnik, ki uporablja prevzeta sredstva za druge namene kot za tiste, za katere ima pravico do odbitka DDV, plačati DDV v skladu z določbami tega zakona, ki veljajo za obračun DDV od uporabe blaga in storitev za zasebne namene.

Prenos podjetja ali dela podjetja po 10. členu ZDDV-1 sam po sebi tako ne predstavlja transakcije, ki bi bila izven sistema DDV, niti ni zanj določena davčna oprostitvev, pač pa gre za poenostavitev postopka, zaradi katere prodajalec (prenositelj podjetja) ni dolžan obračunati DDV, ki ga ima kupec (pridobitelj podjetja) pravico odbiti kot vstopni DDV. Zakonodajalec v tovrstnih primerih tako prevzemnika podjetja ali dela podjetja obravnava enako kot davčnega zavezanca, ki je pri nabavi blaga uveljavil pravico do odbitka vstopnega DDV. Prenos podjetja ali dela podjetja je tako treba v smislu 10. člena ZDDV-1 v zvezi z obračunom davka na promet nepremičnin upoštevati kot prenos lastninske pravice na nepremičnini, od katere je bil obračunan DDV.

Ker gre z vidika DDV za poenostavitev obračunavanja DDV in ne davčno oprostitvev plačila DDV, za obračun davka na promet nepremičnin v skladu z določbo 4. člena ZDPN-2 ni pravne podlage.

Vprašanje 20: Ali se obdavčuje prenos nepremičnin v okviru sporazuma o oblikovanju oziroma ustanovitvi povezanih nepremičnin?

Nastanek oziroma oblikovanje povezanih nepremičnin praviloma ne predstavlja odplačnega prenosa lastninske pravice na nepremičnini, zato ti sporazumi praviloma niso predmet odmere z davkom na promet nepremičnin. Bistveni pogoj za ustanovitev povezanih nepremičnin namreč je, da je lastnik povezanih nepremičnin (glavne kot pomožne nepremičnine) ista oseba.

Če pa v okviru sporazuma o oblikovanju oziroma ustanovitvi povezanih nepremičnin pride do odplačnega prenosa lastništva na nepremičnini, tovrsten prenos predstavlja podlago za obdavčitev po določbah Zakona o davku na promet nepremičnin (ZDPN-2), v primeru neodplačnega prenosa pa po določbah Zakona o davku na dediščine in darila (ZDDD). Davčni organ namreč obdavčuje obdavčljive dogodke po njihovi ekonomski vsebini, zato v tovrstnem primeru obdavči prenos lastništva v skladu s prikritim pravnim poslom.

Ali gre za primer, ki zapade pod obdavčitev, ugotavlja davčni organ z vpogledom v listine o prenosu nepremičnine v davčnem postopku.