

# Oporezivanje prometa nekretnina i dohotka ostvarenog otuđenjem nekretnina

## Sadržaj:

1. Uvod	59
2. Utvrđivanje dohotka od imovine i imovinskih prava ostvaren otuđenjem nekretnina	60
3. Izuzeci kada se dohodak od otuđenja nekretnina ne oporezuje	62
4. Prijava dohotka od imovine	63
5. Predujam poreza i prireza na dohodak od imovine i imovinskih prava od otuđenja nekretnina	63
6. Godišnja prijava poreza na dohodak	64
7. Oporezivanje nekretnina PDV-om	64
8. Nekretnine koje se oporezuju porezom na promet nekretnina	64

## 1. Uvod

U Hrvatskom poreznom sustavu postoji više zakonskih propisa, koji svaki u svojoj domeni, uređuju oporezivanje prometa nekretnina, stoga je otuđitelju i stjecatelju (ugovornim stranama) nekretnina dobro znati kojim vrstama poreza taj promet može biti oporezivan. To su:

- porez na promet nekretnina, koji se utvrđuje i plaća sukladno odredbama Zakona o porezu na promet nekretnina.<sup>1</sup> Pod pojmom prometa nekretnina, prema odredbama čl. 4. Zakonu o porezu na promet nekretnina, podrazumijeva se svaki prijenos vlasništva s otuđitelja nekretnine na novog vlasnika, stjecatelja nekretnine, a obveznik plaćanja poreza na promet nekretnina, prema odredbama čl. 6. je stjecatelj<sup>2</sup> nekretnine;

- porez na dodanu vrijednost, kojim se prema odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost<sup>3</sup>, oporezuju isporuke dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav. Odredbama čl. 135. navedenog Zakona propisano je da se na nekretnine koje su do 31. prosinca 1997. godine izgrađene (gotove-dovršene) isporučene ili plaćene i na koje se obračunava porez na promet nekretnina u smislu odredbi čl. 25. Zakona o porezu na promet nekretnina ne plaća PDV-a, a odredbama čl. 41. st. 10. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost („Narodne novine“ broj, 79/13, 85/13, 160/13 i 35/14) propisano je da se poreznom osnovicom pri isporuci novoizgrađenih građevinskih objekata ili dijelova tih objekata smatra naknada za vrijednost isporučenog objekta koja ne sadrži vrijednost zemljišta ni iznos naknade za komunalno uređenje zemljišta prema odluci nadležnih tijela. Novoizgrađenim

1 (Narodne novine, broj 69/97, 26/00, 153/02 i 22/11)

2 Prema odredbama članku 21. st. 2. Zakona o područjima posebne državne skrbi (Narodne novine, broj 86/08, 57/11, 51/13 i 148/13), ako građanin, koji je ostvario pravo na oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina

temeljem ovog Zakona, u roku od 10 godina od dana nabave nekretnine tu nekretninu otuđi ili ako porezni obveznik promijeni prebivalište.

3 (Narodne novine, broj 73/13, 99/13 i 148/13)

građevinskim objektima smatraju se nekretnine (građevine i njihovi dijelovi) koje su izgrađene, isporučene ili plaćene nakon 31. prosinca 1997. godine.

- porez i prirez porezu na dohodak od imovine i imovinskih prava, koji se utvrđuje sukladno odredbama Zakona o porezu na dohodak<sup>4</sup>, u slučaju da se nabavljena nekretnina otuđuje u roku 3 godine od dana njezine nabave. Od 1. siječnja 2013. otuđenje više od tri istovrsne nekretnine u razdoblju od 5 godina, također se oporezuje porezom na dohodak od imovine i imovinskih prava. Pod pojmom otuđenja nekretnina, prema Zakonu o porezu na dohodak podrazumijeva se prodaja, zamjena, darovanje i drugi prijenos nekretnina. Obveznik plaćanja poreza i prireza na dohodak od imovine i imovinskih prava je otuđitelj nekretnine.

Kako nepoznavanje poreznih propisa može imati neželjene posljedice, bitno je prije donošenja odluke o prodaji poznavati porezne propise koji uređuju ovu poreznu problematiku, te sukladno tome unaprijed znati koje porezne obveze mogu očekivati. O kojim poreznim obvezama i "obični" građani trebaju voditi brigu u prometu nekretnina može se pročitati u nastavku članka.

Da se promet nekretnina može oporezivati različitim vrstama poreza, u tom smislu, potvrđeno je i presudom Upravnog suda Republike Hrvatske, Us-8666/98-4 od 31. svibnja 2001., u kojoj stoji:

*„.... Prema podacima u spisu predmeta proizlazi, a što u ovoj stvari nije ni sporno, da je tužitelj u 1996. godini prodao tri stana koji se nalaze u stambenoj zgradi u I, sagrađenoj na k.č.br. 1529 k.o. P. To je vidljivo iz prodajnih ugovora od 4. srpnja 1996. i 3. listopada 1996. godine, koji ugovori se nalaze u spisu predmeta. S obzirom na ovu nespornu činjenicu i naprijed citirane zakonske propise prvostupanjsko je upravno tijelo pravilno postupilo kada je tužitelju na dohodak ostvaren u 1996. godini od prodaje nekretnina razrezalo porez na dohodak. Tužitelj neosnovano smatra da nije obveznik poreza na dohodak po osnovi ostvarenog dohotka od prodaje predmetnih nekretnina. Ovo zbog toga što je, kao što je to naprijed već rečeno, obveznik poreza na dohodak od imovine i imovinskih prava svaka fizička osoba koja uz naknadu otuđi nekretnine i imovinska prava. To što je tužitelj prilikom prodaje predmetnih nekretnina platio porez na promet nekretnina ne isključuje primjenu odredaba Zakona o porezu na dohodak niti se u konkretnom slučaju, radi o dvostrukom oporezivanju, kako to tužitelj navodi u tužbi. Ovo zbog toga što tužitelju po osnovi prodaje predmetnih nekretnina nije dva puta razrezan isti porez nego različiti oblici poreza: porez na promet nekretnina i porez na dohodak, pa se zbog toga ne može govoriti o dvostrukom oporezivanju, niti je utvrđivanje i plaćanje poreza na promet nekretnina zapreka za utvrđivanje poreza na dohodak koji je ostvaren prodajom predmetnih nekretnina....“*

## 2. Utvrđivanje dohotka od imovine i imovinskih prava ostvaren otuđenjem nekretnina

Dohodak od imovine ostvaren otuđenjem nekretnina oporezuje se samo ako se ne oporezuje kao dohodak od samostalne djelatnosti ili ako se na otuđenje nekretnina ne plaća porez na dobit.

Prema odredbama članka 27. stavka 5. Zakona o porezu na dohodak, dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se i dohodak

koji porezni obveznik ostvari otuđenjem nekretnina. Do 31. prosinca 2012. godine to se odnosilo na otuđenje nekretnina u roku od tri godine od dana nabave. Izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 144/12), koji se primjenjuje od 1. siječnja 2013., dohotkom od imovine i imovinskih prava smatra se i **otuđenje više od tri istovrsne nekretnine ili više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina**. Dakle, dohodak od otuđenja više od tri istovrsne nekretnine ili više od tri imovinska prava iste vrste u razdoblju od pet godina više se ne smatra dohotkom od samostalne djelatnosti već dohotkom od imovine i imovinskih prava. S tim da se oporezivi dohodak po toj osnovi ne utvrđuje ako se nekretnine izvlašćuju na temelju posebnog zakona<sup>5</sup> te ako se otuđuju zemljišta čija je pojedinačna površina do 250 m<sup>2</sup>, a ukupna površina svih otuđenih zemljišnih čestica pojedinačne površine do 250 m<sup>2</sup> ne prelazi 1.000 m<sup>2</sup>, prema obrazloženju predlagatelja navedenog Zakona, sve s ciljem potpore programu okrupnjavanja poljoprivrednog zemljišta i rastu investicija, kako bi hrvatska poljoprivredna gospodarstva bila konkurentna poljoprivrednim gospodarstvima u EU i kako bi se dao dodatni poticaj oporavku građevinskog sektora.

### Što se podrazumijeva pod istovrsnim nekretninama?

Prema odredbama članka 4. stavcima 3., 4. i 6. Zakona o porezu na promet nekretnina, nekretninama se smatraju zemljišta i građevine. Zemljištima se smatraju poljoprivredna, građevinska i druga zemljišta, a građevinama se smatraju stambene, poslovne i sve druge zgrade, te njihovi dijelovi. Odredbama članka 40. stavak 12. Pravilnika o porezu na dohodak<sup>6</sup> propisano je da se nekretnine (zemljište i građevine) smatraju istovrsnim ovisno o njihovim obilježjima i namjenama, i to:

- a) kod zemljišta istovrsnim nekretninama smatraju se:
  - poljoprivredna zemljišta, ili
  - građevinska zemljišta, ili
  - šumska zemljišta, ili
  - druga zemljišta;
- b) kod građevina istovrsnim nekretninama smatraju se:
  - stambene zgrade (stan, kuća, apartman i sl.), ili
  - poslovne zgrade, ili
  - druge zgrade, ili
  - dijelovi zgrade (garaže ili spremišta i sl.).

*Primjerice, otuđenjem tri stana, tri garaže, tri građevinska zemljišta i dr. i nadalje se ne smatra da su otuđene više od tri istovrsne nekretnine. Iako u ovom primjeru garaža i stan pripadaju u građevine, međutim prema obilježjima ne u građevine iste namjene. To znači istovrsnost nekretnina ovisi ne samo o obilježjima već i namjeni.*

U tom smislu je i stajalište Porezne uprave, KLASA: 410-01/01-01/927; URBROJ.: 513-07/01-2 od 29. listopada 2001.<sup>7</sup>, u kojem stoji:

*“... da stan i garaža nisu nekretnine jednake vrste...”*

Isto tako, na upit poreznih obveznika (suvlasnika) podliježe li obveze plaćanja poreza na dohodak prodaja devet čestica zemljišta koje se nalaze u jednom zemljišnoknjižnom ulošku i predstavljaju jednu cjelinu, a prodaju se jednom kupcu putem jednog kupoprodajnog ugovora, odnosno smatra li se to jednim prometom ili prometom devet istovrsnih nekretnina, Središnji ured Porezne uprave je dao

5 Zakon o izvlaštenju (Narodne novine, broj 9/94, 35/94, 112/00-Odluka UsRH, 114/01, 79/06, 45/11 i 34/12)

6 Pravilnik o porezu na dohodak (Narodne novine, broj 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09-ispravak, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 79/13 i 160/13).

7 Objavljeno u Poreznom vjesniku, broj 11/2001

4 (Narodne novine, broj 177/04, 73/08, 80/10, 104/11, 22/12, 144/12, 125/13 i 148/13)

pisano mišljenje, KLASA: 410-20/05-01/85; URBROJ: 513-07-21-01/06-2 od 21. veljače 2006.<sup>8</sup>, u kojem stoji:

*„.....bez obzira što više suvlasnika temeljem jednog kupoprodajnog ugovora prodaje devet zemljišnih čestica koje se nalaze u jednom zemljišnoknjižnom ulošku i predstavljaju jednu cjelinu, riječ je o prodaji devet nekretnina iste vrste...“*

**U broj otuđenih nekretnina ne računaju se** otuđenja po osnovi kojih se ne utvrđuje dohodak od imovine i imovinskih prava, odnosno po osnovi otuđenja nekretnina koje se u smislu Zakona o porezu na dohodak ne oporezuju.

**Otuđenjem nekretnina i imovinskih prava smatra se** prodaja, zamjena, darovanje i drugi prijenos. Ako se otuđuje zgrada s više stanova ili poslovnih prostora ili građevinsko zemljište ili više zemljišnih čestica, jednom nekretninom se smatra svaki stan, poslovni prostor, gradilište ili zemljišna čestica. Tako se otuđenjem nekretnina smatra i unos nekretnine u trgovačko društvo kao osnivački ulog (temeljni kapital) društva, ako je otuđenje obavljeno unutar roka od tri godine od dana nabave, kao i unos više od tri istovrsne nekretnine u temeljni kapital trgovačkog društva u razdoblju od pet godina.<sup>9</sup>

**Dohodak čini razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda,** koje se mjesečno objavljuju u Narodnim novinama za svaki pojedini mjesec. Dohodak od otuđenja nekretnina porezni obveznik može ostvariti sam, kao suvlasnik ili u nekom drugom obliku sudjelovanja u dohotku od otuđenja. Nabavnu cijenu čini tržišna vrijednost u trenutku nabave. Troškovi otuđenja mogu se odbiti kao izdaci, ako ih je porezni obveznik imao. Dohodak po osnovi otuđenja više od tri nekretnine iste vrste u razdoblju od pet godina utvrđuje se u poreznom razdoblju u kojem je porezna obveza nastupila, tj. u razdoblju kad je otuđena četvrta nekretnina i to od primitaka koje je porezni obveznik ostvario od otuđenja svih istovrsnih nekretnina unutar razdoblja od pet godina. Gubici od otuđenja nekretnina mogu se odbiti samo od dohotka od otuđenja nekretnina koji je ostvaren u istoj kalendarskoj godini.

Pri utvrđivanju dohotka od imovine i imovinskih prava danom nabave nekretnina smatra se nadnevak kupoprodajnog ugovora ili drugog ugovora i isprave o stjecanju, odnosno u slučaju izgradnje u vlastitoj režiji dan kada je izgrađena nekretnina osposobljena za uporabu (nadnevak uporabne dozvole, koju izdaje Ministarstvo zaštite okoliša, prostornog uređenja i graditeljstva, odnosno nadležno upravno tijelo koje je izdalo potvrdu glavnog projektanta)<sup>10</sup>.

*„.....U slučaju izgradnje nekretnine u vlastitoj režiji, dan nabave smatra se dan kad je izgrađena nekretnina osposobljena za uporabu te za potrebe oporezivanja nije od važnosti drugi podatak, kao primjerice datum diobe, etažiranja i sl.“<sup>11</sup>*

Ako je nekretnina **stečena darovanjem** i otuđena u roku od tri godine od dana njezine nabave od strane darovatelja, otuđitelju se utvrđuje dohodak od imovine i imovinskih prava. Dohodak čini razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih

cijena industrijskih proizvoda. **U slučaju stjecanja nekretnine darovanjem, danom nabave nekretnine smatra se dan nabave od strane pravnog prednika (darovatelja),** a nabavnu vrijednost čini tržišna vrijednost u trenutku nabave (članak 27. stavak 9. Zakona o porezu na dohodak i članak 40. st. 10. Pravilnika o porezu na dohodak).

Ako su više od tri istovrsne nekretnine stečene darovanjem i otuđene u roku od pet godina od dana njihove nabave od strane darovatelja, darovatelju se utvrđuje dohodak od imovine i imovinskih prava. Dohodak čini razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnine koja se otuđuje i nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda.

Iako se radi o istoj vrsti dohotka, kod stjecanja nekretnina darovanjem, zakonodavac je napravio razliku tko je obveznik poreza na dohodak od imovine i imovinskih prava u slučaju ako je nekretnina stečena darovanjem otuđena u roku od tri godine od dana njezine nabave od strane darovatelja i u slučaju stjecanja darovanjem više od tri istovrsne nekretnine i otuđene u roku od pet godina od dana njihove nabave od strane darovatelja. Odnosno, ako je nekretnina stečena darovanjem i otuđena u roku od tri godine od dana njezine nabave od strane darovatelja, u tom slučaju otuđitelju se utvrđuje dohodak od imovine i imovinskih prava, a ne darovatelju. Dok, u slučaju stjecanja više od tri istovrsne nekretnine darovanjem i otuđene u roku od pet godina od dana njihove nabave od strane darovatelja, u tom slučaju darovatelju se utvrđuje dohodak od imovine i imovinskih prava, a ne otuđitelju.

U slučaju stjecanja nekretnine darovanjem, koja se otuđuje u roku od tri godine, zakonodavac je izričito propisao što se smatra danom nabave, dok u slučaju stjecanja više od tri istovrsne nekretnine stečene darovanjem i otuđene u razdoblju od pet godina, to nije propisao, pa je za očekivati da će se Pravilnikom o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dohodak isto propisati.

**Pri otuđenju nekretnina koja su bivšim vlasnicima vraćene u naravi** na temelju Zakona o naknadi za imovinu oduzetu za vrijeme jugoslavenske komunističke vladavine<sup>12</sup>, danom nabave nekretnina smatra se dan kada je nekretnine stekao bivši vlasnik, a ne dan pravomoćnosti rješenja o povratu nekretnina bivšem vlasniku na temelju toga Zakona.

U slučaju stjecanja nekretnine temeljem **ugovora o doživotnom uzdržavanju** danom nabave nekretnine smatra se dan smrti primatelja uzdržavanja. Prema odredbama članka 579. stavak 1. Zakona o obveznim odnosima<sup>13</sup> ugovorom o doživotnom uzdržavanju obvezuje se jedna strana (davatelj uzdržavanja) da će drugu stranu ili trećega (primatelja uzdržavanja) uzdržavati do njegove smrti, a druga strana izjavljuje da mu daje svu ili dio svoje imovine, s time da je stjecanje stvari i prava odgođeno do trenutka smrti primatelja uzdržavanja.

U slučaju stjecanja nekretnine temeljem ugovora o dosmrtnom uzdržavanju danom nabave nekretnine smatra se nadnevak sklapanja navedenog ugovora. Prema odredbama članka 586. stavak 1. Zakona o obveznim odnosima ugovorom o dosmrtnom uzdržavanju obvezuje se jedna strana (davatelj uzdržavanja) da će drugu stranu ili trećega (primatelja uzdržavanja) uzdržavati do njegove smrti, a druga se strana obvezuje da će mu za života prenijeti svu ili dio svoje imovine.

Ako pri utvrđivanju dohotka primitak od otuđenja nekretnina nije prijavljen ili nije prijavljen u tržišnom iznosu, dohodak će utvrditi Po-

<sup>8</sup> www.porezna-uprava.hr/publikacije/mišljenja

<sup>9</sup> Mišljenje središnjeg ureda Porezne uprave, Klasa: 410-01/07-01/1295; Ur.br.: 513-07-21-01/07-2 od 20.9.2007. i Klasa: 410-01/06-01/932; Ur.br.: 513-07-21-01/06-2 od 11.10.2006.

<sup>10</sup> Članci 136-142. Zakona o gradnji (Narodne novine, broj 153/13)

<sup>11</sup> Mišljenje središnjeg ureda Porezne uprave, Klasa: 410-20/10-01/50; Ur.br.: 513-07-21-01/12-2 od 30. siječnja 2012.

<sup>12</sup> (Narodne novine, broj 92/96, 39/99, 43/00, 131/00, 27/01, 118/01, 80/02 i 81/02-ispravak)

<sup>13</sup> (Narodne novine, broj 35/05, 41/08 i 125/11)

rezna uprava prema tržišnim cijenama u mjestu u kojem se nekretnina nalazi (članak 28. Zakona o porezu na dohodak).

Prema odredbama članka 82. stavak 2. Općeg poreznog zakona, porezno tijelo procijenit će poreznu osnovicu ako porezni obveznik podatke za oporezivanje ne može dokazati vjerodostojnom dokumentacijom. Prema odredbama članka 56. stavku 3. Općeg poreznog zakona vjerodostojnom ispravom smatra se ona isprava koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj, odnosno iz koje se nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene.

Ako je **nekretnina izgrađena u vlastitoj režiji**, nabavnu vrijednost čini cijena izgradnje prema vjerodostojnoj dokumentaciji, a ako nema vjerodostojnih isprava, nabavna vrijednost utvrđuje se procjenom, te se usklađuje s rastom proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda od trenutka kad je nastao izdatak do trenutka kad je ostvaren primitak po osnovi otuđenja te/tih nekretnina. Ako se prodaje samo jedan stan, odnosno jedan dio novoizgrađene nekretnine, tada se u izdatke priznaje samo razmjerni dio ukupnih troškova izgradnje. O načinu utvrđivanja i priznavanja troškova gradnje kada obveznik ne posjeduje dokumentaciju u svezi s troškovima gradnje dijela stambene zgrade u presudi Upravnog suda Republike Hrvatske, Us-7336/2010-4 od 31. listopada 2012. stoji:

*“...S obzirom da je tijekom nadzora naveo kako ne posjeduje dokumentaciju u vezi s troškovima gradnje dijela stambene zgrade, jer je polovica u njegovu vlasništvu, a druga vlasništvo drugog obveznika, prvostupanjsko porezno je tijelo, temeljem objavljena podatka o etalonskoj cijeni građenja 5.246,62 kn/m<sup>2</sup> korisne površine stana, utvrdilo tužitelju ukupne izdatke za gradnju stanova tijekom 2005., te stavilo u odnos ostvarenu dobit i na razliku, uz primjenu stope od 25% poreza na dohodak, utvrdilo svotu dužnog poreza... Pravilno je stoga postupilo prvostupanjsko tijelo kad je, u nedostatku dokumentacije o troškovima gradnje dijela stambene zgrade kakvu tužitelj nije mogao dati na uvid, visinu izdataka utvrdilo temeljem etalonske cijene građenja, temeljem predloženih ugovora i visine ostvarene dobiti, jer je etalonska cijena građenja najobjektivniji element utvrđivanja stvarnih troškova te je prigovore da je porezno tijelo trebalo prihvatiti nalaz vještaka, Sud odbio kao neosnovan...”*

### 3. Izuzeci kada se dohodak od otuđenja nekretnina ne oporezuje

Odredbama članka 27. stavcima 6., 7. i 8. Zakona o porezu na dohodak, propisani su slučajevi kada dohodak od otuđenja nekretnina ne podliježe oporezivanju, a to su:

- ako je nekretnina služila za stanovanje<sup>14</sup> poreznom obvezniku ili uzdržanim članovima njegove uže obitelji<sup>15</sup>;

14 Porezni obveznik mora dokazati da je otuđena nekretnina služila za stanovanje njemu ili uzdržanim članovima njegove uže obitelji – uvjerenjem o prebivalištu, s naglaskom na to da Porezna uprava ne mora nužno prihvatiti uvjerenje o prebivalištu kao stvarni dokaz da je nekretnina služila za stanovanje poreznom obvezniku ili uzdržanim članovima njegove uže obitelji i to u slučaju ako u poreznom postupku utvrdi da je porezni obveznik samo fiktivno prijavio prebivalište na toj nekretnini, odnosno da otuđena nekretnina nije služila za stanovanje poreznom obvezniku ili uzdržanim članovima njegove uže obitelji (članak 67. Općeg poreznog zakona, Narodne novine, broj 147/08, 18/11, 78/12, 136/12 i 73/13)

15 U smislu Zakona o porezu na dohodak, uzdržanim članovima uže obitelji poreznog obveznika smatraju se djeca, supružnik poreznog obveznika, roditelji poreznog obveznika, roditelji njegovog supružnika, preci i potomci u izravnoj liniji, mačehe odnosno očusi koje punoljetno pastorče uzdržava, bivši supružnici

- ako je otuđenje izvršeno između bračnih drugova<sup>16</sup> i srodnika u prvoj liniji i drugih članova uže obitelji;
- ako je otuđenje izvršeno između razvedenih bračnih drugova, a otuđenje je u neposrednoj svezi s razvodom braka;
- ako je otuđenje u neposrednoj svezi s nasljeđivanjem nekretnina;
- ako je nekretnina ili imovinsko pravo otuđeno nakon tri godine od dana nabave;
- ako se nekretnine izvlašćuju na temelju posebnog zakona<sup>17</sup> i
- ako se otuđuju zemljišta čija je pojedinačna površina do 250 m<sup>2</sup>, a ukupno do 1.000 m<sup>2</sup>.<sup>18</sup>

S obzirom na to da je ovim Zakonom propisano oporezivanje dohotka u slučaju ako je otuđeno više od tri ili više nekretnina u razdoblju od pet godina, samo po sebi proizlazi da ne podliježe oporezivanju dohodak u slučaju ako je otuđenje nekretnina izvršeno nakon pet godina od dana nabave.

Osim razlike koju je zakonodavac napravio kod određivanja obveznika poreza na dohodak od imovine i movinskih prava kod nekretnine stečene darovanjem i otuđene u roku od tri godine i više od tri istovrsne nekretnine stečene darovanjem i otuđene u roku od pet godina od dana njihove nabave od strane darovatelja, tako je i kod izuzeća od oporezivanja napravio razliku, na koju autor skreće pažnju.

Naime, u slučaju otuđenja više od tri istovrsne nekretnine u razdoblju od pet godina ostvareni dohodak od otuđenja se oporezuje neovisno o tome jesu li te nekretnine služile za stanovanje poreznom obvezniku ili uzdržanim članovima njegove uže obitelji, dok kod otuđenja nekretnine u roku od tri godine, dohodak od otuđenja ne oporezuje se ako je nekretnina služila za stanovanje poreznom obvezniku ili uzdržanim članovima njegove uže obitelji. To znači da nekretnina koja je služila za stanovanje, a otuđena u roku od tri godine od dana nabave, može, iako je u jednom trenutku bila izuzeta od oporezivanja, podlijeći oporezivanju i to u slučaju, ako je u razdoblju pet godina porezni obveznik uz tu nekretninu prodao još tri ili više takvih nekretnina.

Ako se nekretnina izvlašćuje temeljem Zakona o izvlaštenju, otuđenje nekretnina ne podliježe oporezivanju, o čemu je i Ministarstvo financija dalo mišljenje, KLASA: 410-01/02-01/1070; URBROJ.: 513-07/03-2 od 2. prosinca 2003.<sup>19</sup>, u kojem između ostalog stoji:

*“...ako se nekretnine izvlašćuju temeljem Zakona o izvlaštenju, ne radi se o prodaji nekretnina budući se nekretnina izvlašćuje nakon što je utvrđen interes Republike Hrvatske za izgradnju objekta ili izvođenju drugih radova...”*

Također, pri otuđenju **nekretnina koje su bivšim vlasnicima vraćene u naravi** na temelju Zakona o naknadi za imovinu oduzetu za vrijeme jugoslavenske komunističke vladavine, ne utvrđuje se i ne oporezuje se dohodak od otuđenja nekretnina.

za koje porezni obveznik plaća alimentaciju i punoljetne osobe kojima je porezni obveznik imenovan skrbnikom prema posebnom zakonu. Djecom, u smislu tih zakonskih odredaba, smatraju se djeca koju roditelji, skrbnici, usvojitelji, počimi i pomajke uzdržavaju

16 Dok Obiteljski zakon i Zakon o nasljeđivanju izjednačuje bračnog i izvanbračnog druga, Zakon o porezu na dohodak ne izjednačuje bračnog druga sa izvanbračnim drugom obzirom da se prava na izuzimanje od oporezivanja propisuju poreznim zakonima i pri tome se ne mora slijediti druge zakonske propise

17 Odnosi se samo na dohodak od otuđenja više od tri istovrsne nekretnine u roku od pet godina od dana nabave

18 Vidi bilješku 14.

19 [www.porezna-uprava.hr/publikacije/mišljenja](http://www.porezna-uprava.hr/publikacije/mišljenja)

#### 4. Prijava dohotka od imovine

Prema odredbama članka 62. Zakona o porezu na dohodak otuđitelj nekretnina (porezni obveznik) dužan je radi osiguranja podataka potrebnih za utvrđivanje poreza na dohodak od imovine i imovinskih prava prijaviti dohodak od imovine i imovinskih prava ostvaren od otuđenja nekretnina, odnosno dužan je podnijeti prijavu u registar obveznika poreza na dohodak (obrazac RPO). Prijavu u registar poreznih obveznika otuđitelj nekretnina dužan je podnijeti ispostavi Porezne uprave nadležnoj prema njegovom prebivalištu ili uobičajenom boravištu, u roku osam dana od dana otuđenja nekretnina.

Potrebno je spomenuti da je, osim prijave ostvarenog dohotka od otuđenja nekretnina od strane otuđitelja nekretnine, prema Zakonu o porezu na promet nekretnina, propisana obveza prijave svakog nastalog prometa nekretnina (članak 17.) i to u roku od 30 dana od dana stjecanja nekretnina. Tako podnošenjem prijave poreza na promet nekretnina od strane stjecatelja nekretnina, istovremeno se u prijavi popunjavaju i podaci o otuđitelju nekretnina, te način stjecanja nekretnina. Na taj način Porezna uprava temeljem prijavljenog prometa nekretnina u svojim evidencijama raspoložbe podacima o otuđitelju nekretnina kao i podacima o stjecatelju nekretnina po svakom nastalom pravnom poslu.

Također, odredbama članka 15. Zakona o porezu na promet nekretnina propisana je obveza javnih bilježnika, sudova i drugih tijela da nadležnoj ispostavi Porezne uprave na području koje se nalazi nekretnina dostave jedan primjerak isprave o stjecanju nekretnine, odnosno o promjeni vlasništva nekretnine i to u roku 15 dana po isteku mjeseca u kojem je ovjeren potpis na ispravi o stjecanju, odnosno u kojem je sudska ili druga odluka postala pravomoćna.

#### 5. Predujam poreza i prireza na dohodak od imovine i imovinskih prava od otuđenja nekretnina

Ispostava Porezne uprave nadležna prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu otuđitelja nekretnine u poreznom postupku utvrđuje je li otuđenjem nekretnina ostvaren dohodak od imovine i imovinskih prava, te ako je ostvaren donosi porezno rješenje kojim poreznom obvezniku utvrđuje iznos ostvarenog dohotka od otuđenja nekretnina i predujam poreza i prireza na dohodak od imovine i imovinskih prava.

Prema odredbama članka 50. stavci 3. i 4. Zakona o porezu na dohodak, predujam poreza na dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava plaćaju porezni obveznici prema rješenju Porezne uprave jednokratno na pojedinačno ostvareni primitak i to u roku 15 dana od dana primitka rješenja o utvrđenom porezu na dohodak.

Predujam poreza na dohodak od otuđenja više od tri istovrsne nekretnine u razdoblju od pet godina plaćaju porezni obveznici prema rješenju Porezne uprave, na ukupno ostvareni primitak od otuđenja nekretnina iste vrste u tom razdoblju, a koje se donosi nakon otuđenja četvrte istovrsne nekretnine. Za svako daljnje otuđenje istovrsne nekretnine u razdoblju od pet godina u kojem je već utvrđen dohodak od otuđenja istovrsne nekretnine, donosi se novo rješenje za tu nekretninu koja se otuđuje.

Na nepravodobno uplaćeni iznos poreza, porezni obveznik plaća zatezne kamate sukladno odredbama članka 116. Općeg poreznog zakona i članka 29. stavak 2. Zakona o obveznim odnosima.

Predujam se utvrđuje od porezne osnovice, (razlika između primitka utvrđenog prema tržišnoj vrijednosti nekretnine u trenutku otuđenja i njezine nabavne vrijednosti uvećane za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda. Troškovi otuđenja nekretnine mogu se odbiti kao izdaci, ako ih je porezni obveznik imao), primjenom

stope od 25% bez priznavanja osobnog odbitka iz članka 36. Zakona o porezu na dohodak.

Ako je na otuđenje nekretnina ranije plaćen porez na dohodak od imovine i imovinskih prava po osnovi otuđenja nekretnina u roku od tri godine, a naknadno se ispune uvjeti za oporezivanje tog dohotka prema odredbama članka 27. stavak 7. Zakona o porezu na dohodak, ranije plaćeni porez na dohodak od imovine iste vrste uzet će se u obzir pri utvrđivanju poreza na dohodak od otuđenja nekretnina, sukladno navedenim odredbama.

Utvrđeni iznos predujma poreza porezni obveznik uplaćuje na uplatni račun propisan Naredbom o načinu uplaćivanja prihoda proračuna, obveznih doprinosa te prihoda za financiranje drugih javnih potreba u 2013. godini.<sup>20</sup> Uplatni račun<sup>21</sup> je: 1001005-17XXX1200X-račun poreza na dohodak i prireza grada/općine na čijem području porezni obveznik ima prebivalište ili uobičajeno boravište, uz obveznu naznaku u pozivu na broj odobrenja – broj modela „68“ u nastavku „1635- OIB poreznog obveznika“, svrha- predujam poreza i prireza na dohodak od otuđenja nekretnina i imovinskih prava koji se plaća po rješenju Porezne uprave.

Za razliku od poreznih obveznika koji dohodak od imovine ostvaruju izdavanjem u najam ili zakup nekretnina i pokretnina, iznajmljivanja soba, postelja putnicima i turistima, a obveznici su poreza na dodanu vrijednost ili ne, kao i obveznika koji ostvaruju drugi dohodak, koji mogu, u skladu s odredbama članaka 29. i 32. Zakona o porezu na dohodak, na vlastiti zahtjev plaćati porez na dohodak od samostalne djelatnosti ili porez na dobit umjesto poreza na dohodak od imovine, odnosno porez na dohodak od samostalne djelatnosti ili porez po osnovi drugog dohotka. Ta mogućnost, nije propisana za porezne obveznike koji dohodak ostvaruju otuđenjem nekretnina.

#### Primjer:

Porezni obveznik s prebivalištem u Dubrovniku otuđio je nekretninu u siječnju 2013. godine po ugovorenoj kupoprodajnoj cijeni od 1.200.000,00 kuna koju je nabavio u travnju 2010. godine za 750.000,00 kuna. Nekretnina nije služila za stanovanje ni poreznom obvezniku, a niti uzdržanim članovima njegove uže obitelji. Za usluge odvjetnika i javnog bilježnika oko kupoprodaje nekretnine i prijenos vlasništva plaćeno je 10.000,00 kuna. Nabavna vrijednost nekretnine uvećava se za rast proizvođačkih cijena industrijskih proizvoda, koji se u ovom primjeru računa od svibnja 2010. godine (za 9,3%) do kraja 2012. godine (8,3%), što čini:  $750.000,00 \times 17,6\% = 135.000,00$  kn.

1. Primitak od otuđenja nekretnine	1.200.000,00 kn
2. Nabavna vrijednost nekretnine	750.000,00 kn
3. Stopa porasta proizvod. cijena indust. proizvoda, ukupno (17,6,0%)	132.000,00 kn
4. Troškovi otuđenja nekretnine	10.000,00 kn
5. Dohodak od otuđenja (1-2-3-4)	308.000,00 kn
6. Predujam poreza na dohodak (5x25%)	77.000,00 kn
7. Prirez porezu na dohodak (6x10%)	7.700,00 kn
8. Ukupno porez i prirez (6+7)	84.700,00 kn

<sup>20</sup> Narodne novine, broj 120/13

<sup>21</sup> Sukladno Odluci o načinu otvaranja transakcijskih računa (Narodne novine, broj 3/11, 35/11, 50/11, 89/11, 101/11, 135/11, 56/12, 18/13 i 23/13) u upotrebi je IBAN konstrukcija transakcijskih računa i za izvršavanje nacionalnih platnih transakcija. Od 1. lipnja 2013. IBAN konstrukcija transakcijskih računa koristi se za izvršavanje svih platnih transakcija

## 6. Godišnja prijava poreza na dohodak

Prema odredbama članka 40. Zakona o porezu na dohodak, porezni obveznik ne mora podnijeti godišnju poreznu prijavu za dohodak od otuđenja nekretnina ako je porez plaćen ili ako dohodak nije ostvaren izravno iz inozemstva. Istu može podnijeti radi ostvarivanja prava na neiskorišteni osobni odbitak, radi korištenja prava na izdatke po osnovi, u tuzemstvu, plaćenih premija osiguranja ili nekih drugih prava. Međutim, ako porezni obveznik podnosi godišnju poreznu prijavu, u tom slučaju obavezan je u godišnjoj poreznoj prijavi iskazati dohotke ostvarene iz svih izvora. Prijava poreza na dohodak podnosi se do kraja mjeseca veljače tekuće godine za prethodnu kalendarsku godinu.

## 7. Oporezivanje nekretnina PDV-om

Predmet oporezivanja PDV-om su samo novosagrađene nekretnine – tzv. "nove", odnosno one koje su izgrađene nakon 31. prosinca 1997. To podrazumijeva da je nekretninu isporučila pravna ili fizička osoba – obveznik PDV-a - koja je pri nabavi ili gradnji nekretnine koristila pretporez. Navedeno se temelji na odredbama čl. 33. st. 1. Zakona o PDV-u i čl. 41. st.10. Pravilnika o PDV-u.

Naime odredbama čl. 33. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da se poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga, a odredbama čl. 41. st. 10. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost propisano je da se poreznom osnovicom pri isporuci novoizgrađenih građevinskih objekata ili dijelova tih objekata smatra naknada za vrijednost isporučenog objekta koja ne sadrži vrijednost zemljišta ni iznos naknade za komunalno uređenje zemljišta prema odluci nadležnih tijela. Novoizgrađenim građevinskim objektima smatraju se nekretnine (građevine i njihovi dijelovi) koje su izgrađene, isporučene ili plaćene nakon 31. prosinca 1997. godine.

Također odredbama čl. 135. navedenog Zakona propisano je da se na nekretnine koje su do 31. prosinca 1997. godine izgrađene (gotove-dovršene) isporučene ili plaćene i na koje se obračunava porez na promet nekretnina u smislu odredbi čl. 25. Zakona o porezu na promet nekretnina ne plaća PDV-a.

To znači da nekretnine koje su sagrađene i isporučene do navedenog datuma nisu i ne mogu biti predmet oporezivanja PDV-om nego u cijelosti porezom na promet nekretnina po stopi od 5%. Isto se odnosi i na nekretnine koje su plaćene djelomično ili u cijelosti do 31. prosinca 1997., neovisno o tome tko ih prodaje: obveznici PDV-a ili ostali koji nisu u sustavu PDV-a.

Međutim, PDV-e se obračunava samo na građevinski dio, dok je vrijednost zemljišta u prodajnoj cijeni nekretnine uvijek oporeziva porezom na promet nekretnina po stopi od 5%, a porezni obveznik je kupac, odnosno stjecatelj nekretnine. To znači da pri prodaji novoizgrađene nekretnine gdje je prodavatelj obveznik PDV-a, na kupoprodajnom ugovoru (uobičajeni dokument pri prodaji nekretnine) treba obvezno navesti dvije porezne osnovice:

- građevinsku vrijednost objekta (građevine) kao osnovicu za obračunavanje PDV-a po stopi od 25%,
- vrijednost zemljišta i naknade za komunalno uređenje zemljišta prema odluci mjerodavnih tijela (čl. 41. st. 10. Pravilnika o PDV-u) kao osnovicu za porez na promet nekretnina po stopi od 5%.

PDV-e se obračunava po stopi od 25% na isporuke novoizgrađenih građevinskih objekata ili dijelova tih objekata ako ih isporučuje poduzet-

nik – obveznik PDV-a, pod uvjetom da je koristio pretporez pri gradnji ili kupnji nekretnine od drugog poduzetnika obveznika PDV-a. Tako nabavljene nekretnine i dalje su oporezive PDV-om sve dok su u poduzetničkom djelokrugu, odnosno dok su u prometu između obveznika PDV-a. Ako se takva novosagrađena nekretnina proda ili na bilo koji način otuđi poduzetniku ili fizičkoj osobi koja nije u sustavu PDV-a (primjerice građaninu), a ta ju fizička osoba dalje prodaje, sljedeći promet nekretnine oporeziv je u cijelosti porezom na promet nekretnina. Porezni obveznik je kupac, a u svim će daljnjim prometima ta nekretnina biti oporeziva porezom na promet nekretnina po stopi od 5%, neovisno o tome hoće li kupci i prodavatelji biti obveznici PDV-a. Može se zaključiti da daljnji promet novosagrađene nekretnine ovisi o tome je li stjecatelj mogao u cijelosti ili djelomično odbiti zaračunani PDV-e kao pretporez ili je zaračunani PDV-e snosio kao krajnji potrošač. Sukladno odredbama čl. 5. st. 3. Zakona o porezu na promet nekretnina, ako stjecatelj novosagrađene nekretnine nije mogao odbiti zaračunani PDV-a kao pretporez, u daljnjem se prometu te građevine oporezuju porezom na promet nekretnina. Međutim, ako je stjecatelj novosagrađenih nekretnina mogao samo djelomično odbiti zaračunani PDV-e kao pretporez, u daljnjem prometu ove se građevine oporezuju prema Zakonu o porezu na promet nekretnina u dijelu u kojem stjecatelj nije mogao odbiti zaračunani PDV-e kao pretporez. Načelno se može zaključiti da prvi promet nekretnine u pravilu određuje sve ostale promete. To između obveznika PDV-a znači da je jedan dio, i to građevinski dio "nove" nekretnine, uvijek oporeziv PDV-om uz mogućnost priznavanja pretporeza za kupca obveznika PDV-a. Međutim, na onaj dio vrijednosti nekretnine na koji se pri nabavi nije mogao priznati pretporez (jer nije niti mogao biti zaračunani), a to je vrijednost zemljišta i komunalne infrastrukture, pri prodaji se oporezuje porezom na promet nekretnina.

## 8. Nekretnine koje se oporezuju porezom na promet nekretnina

Porez na promet nekretnina po stopi od 5% plaća se na "stare" nekretnine, a to su one koje su sagrađene i stavljene u uporabu do 1. siječnja 1998. (dan stupanja na snagu Zakona o PDV-u), kao i na vrijednost izgrađenih i neisporučenih građevina na taj dan, te na vrijednost građevina koje su plaćene (predumljene) do dana početka primjene Zakona o PDV-u. Pritom nije bitno je li prodavatelj poduzetnik – obveznik PDV-a ili građanin, jer samo određenje da je riječ o "staroj" nekretnini znači da se u cijelosti oporezuje porezom na promet nekretnina.

Navedeno se temelji na odredbama čl. 41. st. 10. Pravilnika o PDV-u, međutim prema čl. 4. Zakona o porezu na promet nekretnina predmet oporezivanja je promet nekretnina, odnosno svako stjecanje vlasništva nekretnine u RH. Tako se nekretninama prema navedenom Zakonu, a koje se oporezuju porezom na promet nekretnina smatraju:

- zemljišta (poljoprivredna, građevinska i sva druga zemljišta),
- građevine.

Jasnije određenje je li riječ o nekretnini ili pokretnini, a za potrebe određivanja poreznog položaja u prometu nekretnine, daje Zakon o vlasništvu i drugim stvarnim pravima, u čl. 9. st. 1 (Nar. nov., br. 91/96, 68/98, 137/99, 22/00, 73/00, 129/00, 114/01, 79/06, 141/06, 146/08, 38/09, 153/09 i 143/12), kojim je navedeno da pojedinačnu nekretninu čini zemljišna čestica, uključujući sve što je s njom razmjerno trajno povezano na njezinoj površini ili ispod nje.

Prometom nekretnina pritom se smatra svako stjecanje nekretnina, osim stjecanja novoizgrađenih građevina koje se oporezuju po Zakonu o PDV-u, jasno, ako je prodavatelj obveznik PDV-a. Novoizgrađenim nekretninama smatraju se građevine ili njihovi dijelovi koji su građeni, isporučeni i plaćeni nakon dana početka primjene Zakona o PDV-u, odnosno nakon 1. siječnja 1998.

Ako je novosagrađenu nekretninu kupio netko tko pri nabavi nije mogao odbiti zaračunani PDV-e od strane prodavatelja (npr. kupac građanin, poduzetnici koji su oslobođeni PDV-a i dr.), tada se u daljnjem prometu nekretnine obračunava samo porez na promet nekretnina (porez utvrđuje nadležna ispostava Porezne uprave). Međutim, ako u daljnjem prometu ovu istu nekretninu kupi porezni obveznik koji je u sustavu PDV-a, pri daljnjoj prodaji ne treba zaračunati PDV jer pri nabavi nije mogao odbiti PDV-e zato što mu nije niti bio zaračunan u kupoprodajnom ugovoru. Može se zaključiti da ako novosagrađena nekretnina "uđe" u sustav poreza na promet nekretnina, u daljnjem prometu "ostaje" u ovom sustavu i ne oporezuju se PDV-om, neovisno o tome tko su sudionici u prometu, obveznici PDV-a, poduzetnici koji nisu u sustavu PDV-a ili građani.

Prema navedenom može se zaključiti da se porezom na promet nekretnina oporezuju sljedeće nekretnine:

- "stare nekretnine" koje su izgrađene i u prometu već bile oporezive prije primjene sustava PDV-a. Ove će građevine u svakom sljedećem prometu (neovisno o tome tko su sudionici, obveznici PDV-a ili ne) biti oporezive samo porezom na promet nekretnina po stopi od 5%;
- dio "novosagrađene" nekretnine, i to:
  - uvijek u visini vrijednosti zemljišta i svote naknade za komunalno uređenje zemljišta prema odluci mjerodavnih tijela jer taj dio naknade ne ulazi u osnovicu za PDV-e pri isporuci novoizgrađenih objekata ili dijelova objekata (čl. 41. st. 10. Pravilnika o PDV-u),
  - u većoj vrijednosti nego je vrijednost zemljišta i komunalne naknade, i to u slučaju ako je izgradnja trajala na prijelazu iz jednog poreznog sustava u drugi (kraj 1997. i početak 1998. – primjena sustava PDV-a). U tom slučaju osnovica za primjenu poreza na promet nekretnina je svota tržišne vrijednosti zemljišta uvećana za vrijednost građevinskih radova dovršenih do kraja 1997., odnosno uvećana i za vrijednost plaćenih predujmova za buduće radove iz 1998.;
  - sve novosagrađene građevine koje u prvom prometu prodaju:
    - poduzetnici koji nisu obveznici PDV-a i ostali poduzetnici koji obavljaju samo oslobođene promete iz čl. 39. i 40. Zakona o PDV-u;
    - građani koji nisu u sustavu PDV-a kao porezni obveznici.

To znači da ako poduzetnik obveznik PDV-a kupi nekretninu od prethodno navedenih prodavatelja koji mu ne mogu zaračunati PDV, onda niti on u daljnjem prometu neće zaračunati PDV-e. Ovo određenje proizlazi iz čl. 5. st. 3. Zakona o porezu na promet nekretnina koje glasi:

*„Ako stjecatelj novosagrađenih građevina nije mogao odbiti zaračunani porez na dodanu vrijednost kao pretporez, u daljnjem prometu ove se građevine oporezuju prema odredbama navedenog Zakona.“*

U vezi s oporezivanjem porezom na promet nekretnina temeljno je pravilo:

Ako novoizgrađena nekretnina (u prvom prometu već oporeziva PDV-om) "uđe" u sustav poreza na promet nekretnina, u svakom daljnjem prometu oporezivat će se samo porezom na promet nekretnina po stopi od 5%, odnosno ostatak će zauvijek u sustavu poreza na promet nekretnina, neovisno o tome tko je prodavatelj.

Obveznik poreza na promet nekretnina je, sukladno čl. 6. Zakona o porezu na promet nekretnina, stjecatelj nekretnine. Porezna stopa je

5%, a osnovica je tržišna vrijednost nekretnine u trenutku stjecanja. Stjecanjem nekretnina smatra se svako stjecanje vlasništva nekretnina u RH, neovisno o tome je li riječ o prometu uz naplatu ili bez naplate, primjerice, kupoprodaja, zamjena, nasljeđivanje, darovanje, unošenje nekretnine u trgovačko društvo (osim kao osnivački ulog ili povećanje temeljnog kapitala) i izuzimanje iz trgovačkog društva, stjecanje u postupku likvidacije, stečaja na temelju odluke suda ili drugog tijela.

Porezna obveza nastaje u trenutku sklapanja ugovora ili drugog pravnog posla s kojim se stječe nekretnina, s tim da porezni obveznik treba nastanak porezne obveze prijaviti ispostavi Porezne uprave na području na kojem se nalazi nekretnina u roku od 30 dana od dana njezina nastanka (sklapanja ugovora ili drugog pravnog posla, to može biti i predugovor). Stjecatelj – kupac nekretnine treba platiti porez na promet nekretnina utvrđen u rješenju u roku 15 dana od dana dostave rješenja.

U nastavku se daje pregled prometa nekretnina, uobičajeni dokumenti koji prate promet, te porezne obveze prodavatelja, odnosno kupca nekretnine.

**Tablica br.1. Porezne obveze u prometu nekretnina**

Red. br.	Prodavatelj	Kupoprodajni dokument	Porezni obveznik	
			"stara" nekretnina	"nova" nekretnina
1.	obveznik PDV-a društvo, obrtnička djelatnost	kupopr. ugovor, račun s oznakom R1 ili R2	5% PPN, plaća kupac	25% PDV-a na građevinski dio plaća prodavatelj, 5% PPN (zemljište) plaća kupac
2.	poduzetnik koji nije u sustavu PDV-a	kupoprodajni ugovor, račun bez PDV-a	kupoprodajni ugovor	5% PPN plaća kupac
3.	građanin	kupoprodajni ugovor	5% PPN plaća kupac	5% PPN plaća kupac
4.	društvo građi za vlastite potrebe (osnovno sredstvo)	Interni račun, obračun bez PDV-a	-	nije predmet oporezivanja
5.	društvo-za izuzimanje vlasnika	kupoprodajni ugovor, račun	5% PPN plaća kupac	25% PDV-a na građevinski dio plaća prodavatelj, 5% PPN (zemljište) plaća kupac
6.	obrtnik-unos vlastite imovine u imovinu obrta	zapisnik o ulaganju	nije predmet oporezivanja	nije predmet oporezivanja
7.	obrtnik-izuzimanje unesene osobne imovine	zapisnik o izuzimanju	nije predmet oporezivanja	nije predmet oporezivanja
8.	financijski leasing	ugovor o leasingu	5% PPN plaća kupac	25% PDV-a na građevinski dio plaća prodavatelj, 5% PPN (zemljište) plaća kupac

Upravo zbog različitog poreznog položaja nekretnina, građevinskog dijela i zemljišta na kojem je objekt sagrađen, porezni obveznik – isporučitelj obavezan je u knjigovodstvenim evidencijama osigurati podatke o poreznim osnovicama, a na kupoprodajnom ugovoru – računu treba izdvojeno iskazati građevinsku vrijednost kao osnovicu za PDV-e, te vrijednost zemljišta kao osnovicu za obračun poreza na promet nekretnina koji kupcu utvrđuje nadležna ispostava Porezne uprave.

#### Literatura:

- 1) Porezni vjesnik br. 5/2013
- 2) www.propisi.hr