



# Oporezivanje nekretnina PDV-om (kratki prikaz)

Neven Baica, mag. oec.

U ovom članku dajemo kratki prikaz pravila oporezivanja premeta nekretnina PDV-om.

## 1. Uvod

Stupanjem na snagu izmjena propisa koji uređuju PDV, **od 1. siječnja 2015. ukinut je kriterij utvrđivanja oporezivosti nekretnina koji je prije bio vezan za činjenicu da li je nekretnina bila izgrađena, isporučena ili plaćena do 31. prosinca 1997, te je od tog datuma u primjeni novi kriterij - kriterij prvog nastanjenja.**

Odredbe koje su tog datuma stupile na snagu u neizmijenjenoj formi primjenjuju se i u 2019. godini. Odredbe koje uređuju oporezivanje nekretnina dane su:

- **Zakonom o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 73/13, 99/13 - Rješenje USRH, 148/13, 153/13 - Rješenje USRH, 143/14, 115/16 i 106/2018; u daljnjem tekstu: Zakon) - odredbama članka 40. stavka 1. točke j) i k) i
- **Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/2019; u daljnjem tekstu: Pravilnik) - odredbama članka 72.a i 72.b.

Tako se prema članku 40. stavci 1. točkama j) i k) *Zakona* PDV-a oslobode:

- ispоруka građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, osim isporuka prije prvog nastanjenja odnosno korištenja ili isporuka kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine. Građevinom u smislu ovoga Zakona smatra se objekt pričvršćen za zemlju ili učvršćen u zemlji,
  - ispоруka zemljišta, osim građevinskog zemljišta.
- U nastavku zasebno promatramo kriterije za oslobođenje iz točke j) koje se odnosi na građevine ili njihove dijelove i zemljišta na kojem se nalaze i oslobođenje iz točke k) koje se odnosi na isporuke zemljišta.

## 2. Isporuka građevina

**Oslobođenja** iz članka 40. stavka 1. točke j) koje se odnosi na građevine ili njihove dijelove i zemljišta na kojem se one nalaze **može se primijeniti samo u slučaju kada je od datuma prvog nastanjenja, odnosno korištenja prošlo dvije godine.** Iz navedenog proizlazi kada su građevine oporezive PDV-om, što je i istaknuto odredbom članka 72.b stavka 1. *Pravilnika*.



### ističemo...

Isporuka građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze prije prvog nastanjenja ili korištenja odnosno kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine, oporeziva je PDV-om.

Detalji u vezi činjenice da li je građevina oslobođena PDV-a ili oporeziva dati su odredbama članka 40. stavaka 5. i 7. Zakona i članka 72.b Pravilnika.

Tako se prema navedenim odredbama **prvim nastanjenjem** odnosno korištenjem u smislu stavka 1. točke j) ovoga članka **smatra trenutak stavljanja nekretnine u uporabu što porezni obveznik dokazuje jednim od sljedećih dokumenata:**

- dokumentom nadležnog tijela o prebivalištu ili uobičajenom boravištu,**
- knjigovodstvenom evidencijom** kojom se građevina odnosno njezini dijelovi stavljaju u uporabu,
- bilo kojom drugom dokumentacijom** kojom se dokazuje korištenje nekretnine i njezinih dijelova kao što su: ugovor o najmu, ugovor o isporuci električne energije, vode i slično,

**Iznimno**, ako se prvo nastanjenje odnosno korištenje ne može dokazati jednim od dokumenata koji su propisani stavkom 2. ovoga članka, **a nekretnina je bila korištena, datumom prvog nastanjenja ili korištenja smatrat će se datum prve isporuke.**

Iz odredbe članka 40. stavka 5. Zakona proizlazi da se **oslobođenje ne može primijeniti** na isporuku rekonstruiranih građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, **ako su troškovi rekonstrukcije u prethodne dvije godine prije isporuke veći od 50% prodajne cijene.** Isto je ponovljeno i u članku 72.b stavku 4. Pravilnika.

**Pod rekonstrukcijom građevine smatra se** izvedba građevinskih i drugih radova na postojećoj građevini kojima se mijenja građevina u odnosu na stanje prije rekonstrukcije kao što su dograđivanje, nadograđivanje, uklanjanje vanjskog dijela građevine, izvođenje radova radi promjene namjene građevine i slično, odnosno izvedba građevinskih i drugih radova na ruševini postojeće građevine u svrhu njezine obnove. Kada je isporuka rekonstruirane građevine oporeziva



PDV-om, prodajnom cijenom smatra se naknada u smislu članka 33. Zakona.

Prema članku 72.b stavku 5. Pravilnika **oslobođenje se ne primjenjuje niti na isporuke nedovršenih građevina ili njihovih dijelova i zemljišta** na kojem se one nalaze kao što je **roh-bau**.

### 3. Isporuka zemljišta

Od 1. siječnja 2015. godine odredbom članka 40. stavka 1. točke k) Zakona, PDV-a su oslobođene isporuka zemljišta, osim građevinskog zemljišta. Isto tako kroz kriterij prvog nastanjenja, sudbinu poreznog tretmana građevina dijeli i zemljište na kojem je nekretnina izgrađena. Iz navedenog proizlazi novina, da nisu više sve isporuke zemljišta oslobođene PDV-a.



**ističemo...**

PDV-om je oporeziva isporuka građevinskog zemljišta i zemljišta na kojem je izgrađena nekretnina kada je PDV-om oporeziva isporuka nekretnine.

Odredbom članka 40. stavka 6. Zakona i članka 72.a Pravilnika propisano je **što se smatra građevinskim zemljištem** u smislu odredbe oslobođenja. Tako je prema navedenim odredbama građevinsko zemljište ono za koje je izdan **izvršni akt kojim se odobrava građenje**, a to je građevinska dozvola, lokacijska dozvola, rješenje za građenje i slično.

Odredbom članka 72.a stavke 2. Pravilnika istaknuto je da se **građevinskim zemljištem** u smislu članka 40. stavka 1. točke k) Zakona **osobito se ne smatra poljoprivredno zemljište i šumsko zemljište**.

### 4. Izjava i mogućnost izbora oporezivanja PDV-om

Odredbom članka 40. stavka 4. Zakona propisana je mogućnost izbora oporezivanja nekretnine PDV-om u slučaju kada je nekretnina oslobođena PDV-a temeljem članka 40. stavka 1. točke j) i k) Zakona.

*"Porezni obveznik ima pravo izbora za oporezivanje isporuka navedenih u stavku 1. točkama j) i k) ovoga članka pod uvjetom da je kupac porezni obveznik koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti. po osnovi isporuke na koju se pravo izbora za oporezivanje želi primijeniti. Pravo izbora za oporezivanje i pravo na odbitak pretporeza može se primijeniti u trenutku isporuke."*

Napominjemo da porezni obveznik koji isporučuje nekretninu **ne može provjeriti činjenicu** da li kupac ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti ili ne. Stoga preporučamo da se u kupoprodajni ugovor ugradi navedena izjava, ili u slučaju ako je to propušteno, da se od kupca prije primjene prijenosa porezne opcije zahtjeva ovjerenjena izjava.



**ističemo...**

**Naša je preporuka da u slučaju ako kupac odbije dati navedenu izjavu, ili odbije da se izjava ugradi u odredbe kupoprodajnog ugovora, prodavatelj na računu primijeni oslobođenje** jer ne može steći uvjerenje da su zadovoljeni uvjeti koji omogućuju primjenu izbora oporezivanja iz članka 40. stavka 4. Zakona.

Porezni obveznik koji izabere oporezivanje PDV-om temeljem članka 40. stavka 4. Zakona primjenjuje odredbu članka 75. stavka 3. točke c. Zakona kojom je **propisan postupak tuzemnog prijenosa porezne obveze u navedenom slučaju izbora oporezivanja**.

*"Porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan je platiti PDV kada mu se obavi isporuka nekretnina, prema članku 40. stavku 1. točkama j) i k) ovoga Zakona, ako se isporučitelj odlučio za oporezivanje u skladu s člankom 40. stavkom 4. ovoga Zakona."*

Smatramo uputnim da se takav poduzetnik na računu pozove na tu odredbu, ako i na članak 40. stavak 4. Zakona. Naglašavamo da u slučaju kada se primijeni članak 40. stavak 4. Zakona, **prijenos porezne obveze nije opcija, već je njegova primjena obvezna**. Dakle u tom slučaju na računu se ne smije iskazati PDV.

### 5. Tuzemni prijenos porezne obveze

Tuzemni prijenos porezne obveze kod isporuke nekretnine treba provesti u slijedeća dva slučaja:

- kada je nekretnina oslobođena plaćanja PDV-a ali porezni obveznik koji isporučuje nekretninu iskoristi mogućnost izbora iz članka 40. stavka 4. Zakona i izabere oporezivanje PDV-om (čl. 75. st. 3. točka c) Zakona);
- isporuka nekretnina koje je prodao ovršenik u postupku ovrhe (čl. 75. st. 3. točka d) Zakona);

Naglašavamo, da se u prvom slučaju kada je nekretnina oslobođena plaćanja PDV-a **tuzemni prijenos porezne obveze radi u slučaju kada isporučitelj izabere oporezivanje PDV-om**. Kada se na nekretninu ne može primijeniti oslobođenje iz članka 40 st. 1. točke j) i k) Zakona, odnosno **kada je nekretnina oporeziva PDV-om po sili zakona ne primjenjuje se tuzemni prijenos porezne obveze, osim u slučaju iz članka 75. st. 3. točke d) Zakona kada se radi o isporuci nekretnina koje je prodao ovršenik u postupku ovrhe**.

**O izdavanju računa** s tuzemnim prijenosom porezne obveze, i evidentiraju tuzemnog prijenosa porezne obveze u poreznim knjigama te izvještavanju na obrascu PDV pisali smo u članku Novi obrazac PPO 2013/2014 i tuzemni prijenos porezne obveze objavljenom u časopisu RiPup br. 10/2014 str. 13. Ističemo da se za isporuke nekretnina sa prijenosom porezne obveze **na račun treba staviti slijedeća napomena:**

*"Prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 3. točki c) Zakona o porezu na dodanu vrijednost"*

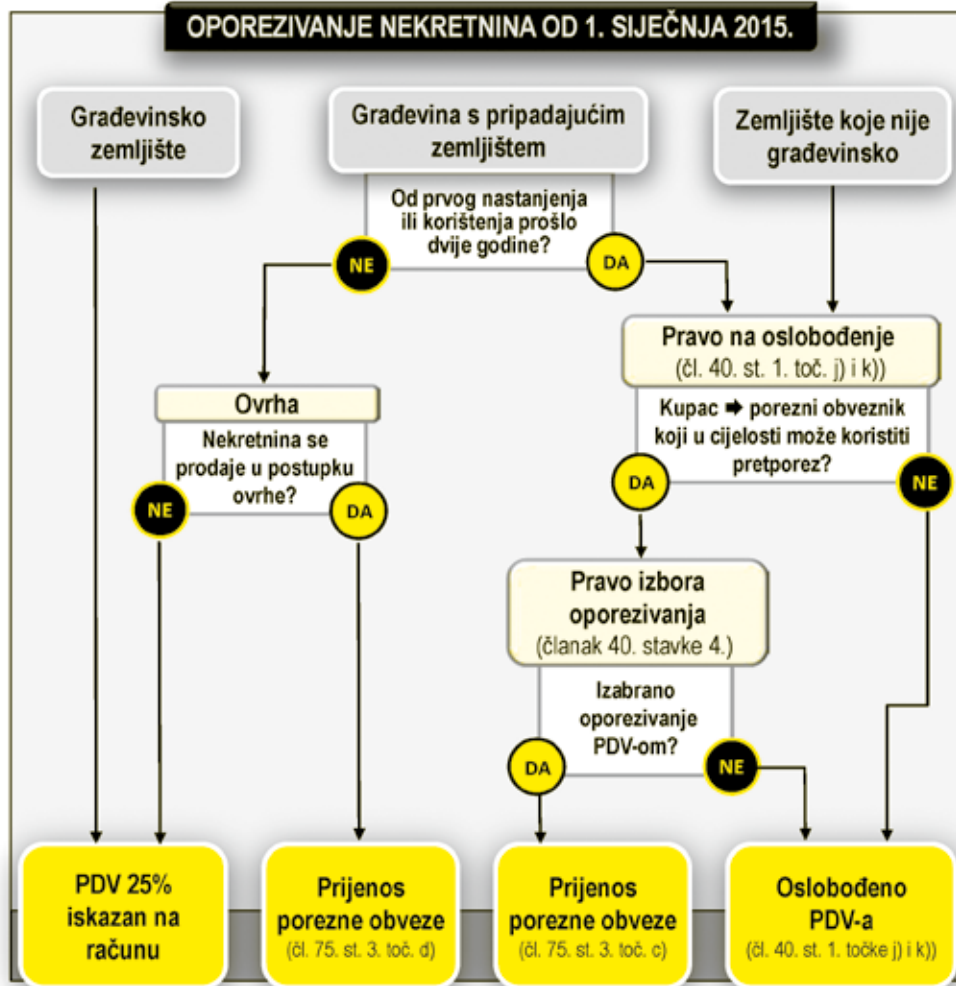
**U napomeni na računu za isporuku nekretnine koje je prodao ovršenik u postupku ovrhe umjesto na točku c) treba se pozvati na točku d).**

Isporučitelji nekretnina s prijenosom porezne obveze dužni su o obavljenoj transakciji **izvijestiti na Obrascu PPO - Prijava o tuzemnim isporukama s prijenosom porezne obveze**. Obrazac se **podnosi u elektroničkom obliku** za razdoblje od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju razvrstano po mjesecima, **najkasnije do 20-og dana u mjesecu koji slijedi po završetku tromjesečja**. O ovom obrascu pisali smo u članku Tromjesečno izvještavanje o tuzemnom prijenosu porezne obveze putem Obrasca PPO - kratki podsjetnik koji je objavljen u RiPup-u br 4/2015 str. 99.

## 6. Izvještavanje

Koje će pozicije biti ispunjene za isporuku nekretnine u Obrascu PDV ovisi o tome da li je na računu za isporuku iskazan PDV ili je nekretnina oslobođena plaćanja PDV-a ili se pak primjenjuje prijenos porezne obveze. Naglašavamo da se o isporukama nekretnine treba izvijestiti i na rednom broju VIII.3 Obrasca PDV u kojem se upisuju i vrijednosni i količinski podaci isporuka obavljenih u izvještajnom razdoblju oporezivanja.

U nastavku dajemo shematski prikaz mogućih slučajeva kod isporuke nekretnine, a na kraju dajemo pregled pozicija Obrasca PDV koji se popunjavaju u sva tri moguća slučaja.



### Ispunjavanje pozicija Obrasca PDV

ISPORUČITELJ ispunjava:
II.3. - Isporuke dobara i usluga u RH po stopi od 25%
VIII.3.3. - Isporuka nekretnina koje su oporezive PDV-om
STJECATELJ ispunjava:
III.3. - Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi 25%
<b>Napomena:</b> Odbitak pretporeza uvjetovan odredbama čl. 60. Zakona i 131. Pravilnika

ISPORUČITELJ ispunjava:
I.1. - Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni PPO)
VIII.3.2. - Isporuka iz članka 40. stavka 4. Zakona
STJECATELJ ispunjava:
II.4. - Primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni PPO)
III.4. - Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni PPO)

ISPORUČITELJ ispunjava:
I.8 - Tuzemne isporuke
VIII.3.1. - Isporuka iz članka 40. stavka 1. točaka j) i k) Zakona
STJECATELJ ispunjava:
Stjecatelj o ovoj isporuci ne izvještava u Obrascu PDV.
<b>Napomena:</b> U ovom slučaju stjecatelj ima obvezu plaćanja 4% poreza na promet nekretnina