



REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINANCIJA
POREZNA UPRAVA
SREDIŠNJI URED

KLASA: 410-19/19-02/6
URBROJ: 513-07-21-01/19-3

Zagreb, 28. veljače 2019.

POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED OSIJEK
putem e-pošte – su_pis@porezna-uprava.hr

Predmet: Isporuka nekretnine u postupku ovrhe

Odgovorna osoba poreznog obveznika iz dostavnog popisa (u daljnjem tekstu: društvo „I“) zatražila je mišljenje o poreznom tretmanu isporuke nekretnine u postupku ovrhe. Naime, u podnesenom upitu navodi se da je Rješenjem o dosudi Trgovačkog suda u Splitu od 19. veljače 2018. godine društvo „I“ steklo nekretninu (stan) stečajnog dužnika društva „L“ za određenu kupovnu cijenu. Navodi se da je društvo „I“ uplatio kupovninu, koja je sadržavala porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV), te je dana 19. ožujka 2018. godine sačinjen zapisnik radi stupanja u posjed, a nekretnina je preuzeta u posjed 5. travnja 2018. godine. Nadalje, u upitu se navodi da su i kupac i prodavatelj nekretnine obveznici PDV-a, te sljedeće okolnosti isporuke:

- Prilikom preuzimanja nekretnine u posjed nije izdan račun, a kao razlog tomu navodi se činjenica da je kupac platio kupoprodajnu cijenu koja u sebi sadrži PDV, a prema mišljenju Središnjeg ureda Porezne uprave, KLASA: 410-19/15-01/197, URBROJ: 513-07-21-01/15-1 od 21. rujna 2015. godine, trebalo je primijeniti prijenos porezne obveze propisan člankom 75. stavkom 3. točkom d) Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13 do 143/14).
- U izvješću stečajnog upravitelja od 6. svibnja 2018. godine prema Trgovačkom sudu u Splitu navodi se da društvu „I“ treba vratiti PDV i izvršiti prijenos porezne obveze.
- Društvo „L“ u stečaju je dana 13. prosinca 2018. godine izdalo račun za isporuku nekretnine na kojem je iskazan PDV.

Dalje se navodi da društvo „I“ namjerava temeljem tako izdanog računa knjižiti kupnju nekretnine u dugotrajnu imovinu bez PDV-a i zatražiti povrat PDV-a, te su vezano uz to postavljena sljedeća pitanja:

1. S obzirom na navedene okolnosti, postoje li zapreke za takvo postupanje, a vezano uz činjenicu da kod isporuke nije napravljen prijenos porezne obveze PDV-a, odnosno da je ista oporezovana porezom na promet nekretnina?
2. Treba li nekretninu knjižiti u dugotrajnoj imovini s danom stupanja u posjed u travnju 2018. godine ili s danom izdavanja računa u prosincu 2018. godine, te s kojim datumom treba raditi obračun amortizacije od travnja ili prosinca 2018. godine?

U upitu se napominje da je prema potrošnji vode vidljivo da je nekretnina prvi put korištena više od dvije godine prije isporuke. Međutim, podnositelj upita je naknadno dostavio dopunu upita u kojoj naglašava da prema dopisu stečajnog upravitelja prema Trgovačkom sudu u Splitu od 9. travnja 2018. godine nekretnina nije korištena i da je njena isporuka oporeziva PDV-om.

Nadalje, uz dopunu upita vezano uz kupnju nekretnine u postupku ovrhe koju je obavilo društvo „I“, ujedno je dostavljen upit vezano uz kupnju nekretnine u postupku ovrhe koju je obavila odgovorna osoba društva „I“ kao fizička osoba, građanin „G“. Prema navodima u upitu kupac „G“ je kupio nekretninu u postupku ovrhe od stečajnog dužnika društva „T“ u stečaju putem Trgovačkog suda u Zadru. Navodi se da nekretnina nije korištena. U žalbenom postupku pokrenutom od

stečajne upraviteljice, Trgovački sud u Zadru je 4. lipnja 2018. godine, po nalogu Visokog trgovačkog suda, donio rješenje kojim se nalaže da se na prodajnu cijenu kupcu obračuna i naplati PDV. Društvo „T“ u stečaju je 24. kolovoza 2018. godine ispostavilo račun građaninu „G“ na kojem je iskazalo PDV obračunat na prodajnu cijenu u postupku ovrhe, koji je prema navodima iz upita plaćen dobavljaču.

Postavljeno je pitanje ispravnosti primijenjenog postupka oporezivanja u oba navedena slučaja, s obzirom na ranije spomenuto mišljenje Središnjeg ureda Porezne uprave od 21. rujna 2015. godine.

U vezi navedenog, u nastavku odgovaramo.

Predmet oporezivanja PDV-om, prema odredbama članka 4. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13 do 106/18, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u), je isporuka dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav, stjecanje dobara unutar EU te uvoz dobara.

Transakcijama koje su predmet oporezivanja razumijevaju se sve transakcije čije je oporezivanje propisano Zakonom, a mogu biti oporezive ili oslobođene plaćanja poreza, sukladno članku 8. stavku 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13 do 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u).

Sukladno članku 40. stavku 1. točki j) Zakona PDV-u, PDV-a je oslobođena isporuka 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 toga Zakona smatra se objekt pričvršćen za zemlju ili učvršćen u zemlji. X

Porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obavezan je, sukladno članku 75. stavku 3. točki d) Zakona o PDV-u, platiti PDV za isporuke nekretnina koje mu je prodao ovršenik u postupku ovrhe. X

Kada zakonom utvrđeno tijelo u postupku ovrhe proda neko dobro, ne smatra se da je došlo do isporuke između dužnika i ovršnog tijela, već do izravne dužnikove isporuke kupcu koja podliježe oporezivanju, prema odredbi članka 21. Pravilnika o PDV-u.

1) Isporuka nekretnine u postupku ovrhe društvu „L“

Slijedom navedenog, isporuka nekretnine koja nije korištena, odnosno nastanjena, ili od datuma njenog prvog korištenja, odnosno nastanjenja, do isporuke nije proteklo više od dvije godine (u daljnjem tekstu: nekorisštena nekretnina) oporeziva je PDV-om, dok je isporuka nekretnine koja je korištena, odnosno nastanjena, te je od datuma njenog prvog korištenja, odnosno nastanjenja, do isporuke proteklo više od dvije godine (u daljnjem tekstu: korištena nekretnina), oslobođena plaćanja PDV-a.

Budući je u upitu prvo navedeno da je nekretnina, koju je društvo „L“ u stečaju isporučilo u postupku ovrhe društvu „I“, korištena, a u dopuni upita se navodi da se radi o nekoristenoj nekretnini, te s obzirom da se činjenice bitne za oporezivanje PDV-om može utvrditi provođenjem postupka poreznog nadzora, na postavljeno pitanje o poreznom tretmanu PDV-om odgovaramo načelno.

Ako je nekretnina korištena, njena isporuka u postupku ovrhe je oslobođena PDV-a, a kupac nekretnine plaća porez na promet nekretnina sukladno odredbama Zakona o porezu na promet nekretnina. Dakle, u tom slučaju se ne mogu primijeniti odredbe članka 75. stavka 3. točke d) Zakona o PDV-u o prijenosu porezne obveze na kupca jer se na predmetnu isporuku ne plaća PDV. Međutim, prema navodima iz upita i priloženoj dokumentaciji proizlazi da je isporučitelj obračunao PDV na obavljenju isporuku primijenivši preračunatu poreznu stopu na iznos kupovnine, što u smislu odredbi Zakona o PDV-u u ovom slučaju predstavlja više zaračunati PDV, te stoga primatelj nema pravo na odbitak tog više zaračunanog iznosa PDV-a, sukladno odredbi članka 135. stavka 2. Pravilnika o PDV-u.

Napominjemo da je, u slučaju da je nekretnina korištena isporučitelj (društvo „L“ u stečaju) kod njene isporuke u postupku ovrhe društvu „I“ mogao izabrati oporezivanje PDV-om temeljem

članka 40. stavka 4. Zakona o PDV-u 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. U tom slučaju, na isporuku se primjenjuje odredba članka 75. stavka 3. točke c) Zakona o PDV-u o prijenosu porezne obveze na kupca.

Ako nekretnina nije korištena, njena isporuka u postupku ovrhe podliježe plaćanju PDV-a, te je obvezna primjena odredbe o prijenosu porezne obveze na kupca prema članku 75. stavku 3. točki d) Zakona o PDV-u. U tom smislu, smatra se da u cijeni postignutoj u postupku ovrhe nije sadržan PDV, odnosno postignuta cijena predstavlja naknadu na koju je primatelj isporuke obavezan obračunati PDV temeljem odredbe članka 75. stavka 3. točke d) Zakona o PDV-u. Isporučitelj na obavljenu isporuku ne obračunava PDV, na računu navodi napomenu „prijenos porezne obveze“ te se poziva na odredbu članka 75. stavka 3. točke d) Zakona o PDV-u, a isporuku iskazuje u PDV obrascu pod rednim brojem I 4. i u PPO obrascu. PDV obračunat na primljenu isporuku kupac iskazuje u PDV obrascu pod točkom II 4., te, uz ispunjenje uvjeta za odbitak pretporeza, istovremeno iskazuje pretporez pod točkom III 4.

Napominjemo, da PDV iskazan na računu za isporuku nekorištene nekretnine u postupku ovrhe, koja podliježe obvezi prijenosa porezne obveze, sukladno odredbama Zakona o PDV u te sudskoj praksi Suda Europske Unije, predstavlja više zaračunati PDV, za koji primatelj nema pravo odbitka, sukladno odredbi članka 135. stavka 2. Pravilnika o PDV-u.

Također, napominjemo da, sukladno odredbi članka 79. stavka 10. Zakona o PDV-u, ako porezni obveznik u računu za isporučena dobra ili obavljene usluge iskaže PDV viši od onoga koji duguje prema Zakonu, tada duguje viši iznos, osim kad ispravi račun izdan primatelju na način propisan za ispravak porezne osnovice u skladu s člankom 33. stavkom 7. toga Zakona.

Vezano za pitanje evidentiranja predmetne nekretnine u dugotrajnoj imovini te o knjiženju troška amortizacije za istu, a budući da u upitu nije navedeno je li predmetna nekretnina stavljena u upotrebu i koristi li se u gospodarske svrhe pri obavljanju djelatnosti poreznog obveznika, na navedeno pitanje dajemo načelan odgovor.

Obveznik poreza na dobit utvrđuje osnovicu poreza na dobit sukladno članku 5. stavku 1. Zakona o porezu na dobit (Narodne novine broj 177/04 do 106/18). Prema navedenom članku Zakona o porezu na dobit porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika prihoda i rashoda prije obračuna poreza na dobit, uvećana i umanjena prema odredbama toga Zakona. Prema članku 33. istoga Zakona, porezna osnovica utvrđuje se na temelju podataka evidentiranih u poslovnim knjigama koje se vode u skladu s propisima o računovodstvu i financijskim izvješćima koja se sastavljaju na temelju tih propisa (bilanca, račun dobiti i gubitka), ako taj Zakon ne određuje drukčije.

Nadalje, člankom 12. stavkom 8. Zakona o porezu na dobit propisano je da se trošak amortizacije predmeta dugotrajne imovine priznaje kao porezni rashod od prvoga dana mjeseca koji slijedi nakon mjeseca u kojem je dugotrajna imovina stavljena u upotrebu. Člankom 12. stavkom 15. Zakona o porezu na dobit propisano je da se ne priznaju rashodi amortizacije za imovinu kojom se ne obavlja djelatnost.

U konkretnom slučaju znači da će porezni obveznik evidentirati dugotrajnu imovinu sukladno računovodstvenim propisima, a ukoliko je navedena nekretnina stavljena u uporabu i koristi se u obavljanju djelatnosti, uz ispunjenje ostalih uvjeta propisanih člankom 12. Zakona o porezu na dobit, tada je porezno priznat rashod amortizacije iznos obračunat od prvog dana mjeseca koji slijedi nakon mjeseca u kojemu je nekretnina stavljena u uporabu.

2) Isporuka nekretnine u postupku ovrhe građaninu „G“

Ako nekretnina, koju je društvo „T“ u stečaju isporučilo u postupku ovrhe kupcu „G“, nije korištena, isporuka podliježe oporezivanju PDV-om. Budući da kupac nije obveznik PDV-a, na isporuku predmetne nekretnine primjenjuje se redovni postupak oporezivanja, odnosno isporučitelj obračunava PDV. U ovom slučaju, smatra se da je u cijeni postignutoj u postupku ovrhe sadržan PDV, te se isti izračunava primjenom preračunate stope na cijenu postignutu u postupku ovrhe.

Napominjemo da je se Središnji ured Porezne uprave već očitovao o poreznom tretmanu isporuka nekretnina u postupku ovrhe, mišljenjem, KLASA: 410-19/15-01/197, URBROJ: 513-07-21-01/15-1 od 21. rujna 2015. godine, spomenutim u upitu, a koje je dostupno pod sljedećom poveznicom:

http://www.porezna-uprava.hr/HR_publikacije/Lists/mislenje33/Display.aspx?id=19324

Molimo da navedeni odgovor proslijedite podnositelju upita.



Dostaviti: putem e-pošte – su_pis@porezna-uprava.hr

1. Porezna uprava, Područni ured Osijek, za poreznog obveznika IT Global d.o.o., Trpanjska 10, Osijek
2. Porezna uprava, Područni ured – svima