**DAVEK NA DODANO VREDNOST**

**Gradnja in prenos komunalne opreme na občino**

**Podrobnejši opis**

**2. izdaja, SEPTEMBER 2024**

**KAZALO**

[UVOD 3](#_Toc176184910)

[1. ODMERA KOMUNALNEGA PRISPEVKA IN DDV 4](#_Toc176184911)

[2. ODBITEK DDV 4](#_Toc176184912)

[3. PRENOS NOVE KOMUNALNE OPREME IN DDV 5](#_Toc176184913)

UVOD[[1]](#footnote-1)

V skladu z drugim odstavkom 157. člena in 166. členom [Zakona o urejanju prostora – ZUreP-3](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO8249)  je gradnjo komunalne opreme dolžna zagotavljati občina. Gradnja komunalne opreme se financira iz komunalnega prispevka, proračunskih sredstev občine in drugih virov.

ZUreP-3 ločeno obravnava komunalni prispevek za novo komunalno opremo in komunalni prispevek za obstoječo komunalno opremo. V skladu z 227. členom ZUreP-3 je komunalni prispevek za novo komunalno opremo plačilo dela stroškov graditve komunalne opreme. Podlaga za odmero je program opremljanja (163. člen ZUreP-3). Program opremljanja je pravni akt, s katerim občina načrtuje izvajanje opremljanja stavbnih zemljišč in določi podlage za odmero komunalnega prispevka za novo komunalno opremo.

Komunalni prispevek za obstoječo komunalno opremo po namenu ni enaka dajatev kot komunalni prispevek za novo komunalno opremo. Komunalni prispevek za obstoječo komunalno opremo je v skladu s prvim odstavkom 228. člena ZUreP-3 prispevek za obremenitev obstoječe komunalne opreme. Podlaga za odmero je odlok o podlagah za odmero komunalnega prispevka za obstoječo komunalno opremo (230. člen ZUreP-3).

ZUreP-3 dopušča tudi izjemo, in sicer lahko v skladu s 167. členom ZUreP-3 na podlagi sklenjene pogodbe o opremljanju namesto občine opremljanje zemljišč zagotovi tudi investitor. Po ZUreP-3, v primeru, če se občina odloči, da bo gradnjo komunalne opreme po pogodbi o opremljanju prepustila investitorju, programa opremljanja ne sprejme in ne odmerja komunalnega prispevka za novo komunalno opremo.

V skladu s prvim odstavkom 167. člena ZUreP-3 se lahko občina in investitor s pogodbo o opremljanju dogovorita, da bo investitor namesto občine zgradil del komunalne opreme ali celotno komunalno opremo za opremljanje zemljišč, na katerih namerava graditi, in jo nato brezplačno predal občini. Na območjih, kjer se za gradnjo komunalne opreme sklene pogodba o opremljanju, občina skladno z enajstim odstavkom 163. člena ZUreP-3 ne izdela programa opremljanja za to območje. V tem primeru se na podlagi četrtega odstavka 232. člena ZUreP-3 komunalni prispevek za novo komunalno opremo ne odmerja.

Na podlagi drugega odstavka 167. člena ZUreP-3 stroške gradnje komunalne opreme, predvidene v pogodbi o opremljanju, nosi investitor. Če se investitor in občina ne dogovorita drugače, investitor nosi vse stroške gradnje komunalne opreme, ki bi jih nosila občina, če bi zemljišča v skladu s programom opremljanja opremljala sama. Če se nova komunalna oprema iz pogodbe o opremljanju priključuje na obstoječo komunalno opremo oziroma bremeni že zgrajeno komunalno opremo, je investitor dolžan plačati pripadajoči del komunalnega prispevka za obstoječo komunalno opremo. Navedeno izhaja tudi iz tretjega odstavka 229. člena ZUreP-3, ki določa, da je zavezanec za plačilo komunalnega prispevka za obstoječo komunalno opremo tudi investitor, ki gradi objekt v območju, ki se opremlja na podlagi pogodbe o opremljanju, če se komunalna oprema, ki je predmet pogodbe o opremljanju, posredno ali neposredno priključuje na obstoječo komunalno opremo oziroma bremeni že zgrajeno komunalno opremo.

Po 229. členu ZUreP-3 je zavezanec za plačilo komunalnega prispevka lastnik zemljišča, investitor oziroma lastnik objekta, odvisno glede na zakonsko določene situacije.

1. ODMERA KOMUNALNEGA PRISPEVKA IN DDV

Po prvem odstavku 5. člena [Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1](http://www.fu.gov.si/davki_in_druge_dajatve/podrocja/davek_na_dodano_vrednost_ddv/#c257) je davčni zavezanec vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti. V drugem odstavku istega člena je podana definicija pojma »ekonomska dejavnost«, ki po tem členu obsega vsako proizvodno, predelovalno, trgovsko in storitveno dejavnost, vključno z rudarsko, kmetijsko in poklicno dejavnostjo.

Peti odstavek 5. člena ZDDV-1 nadalje določa, da se državni organi in organizacije, organi lokalnih skupnosti ter druge osebe javnega prava ne štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravljajo kot organi oblasti, tudi, če pobirajo takse, prispevke in druge dajatve ter plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami. Pri opravljanju dejavnosti ali transakcij pa se štejejo za davčne zavezance v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami, če bi njihova obravnava, kot da niso davčni zavezanci, povzročila znatno izkrivljanje konkurence.

Iz navedenih predpisov izhaja, da odmerjanje komunalnega prispevka ni mogoče šteti za katero od dejavnosti iz drugega odstavka 5. člena ZDDV-1 in ga tudi ni mogoče šteti za transakcijo, pri kateri bi obravnavanje organov lokalnih skupnosti kot davčnih nezavezancev za DDV vodilo k izkrivljanju konkurence.

Tako se občina v delu, ko odmerja komunalni prispevek (za novo ali obstoječo komunalno opremo), na podlagi petega odstavka 5. člena ZDDV-1 ne šteje za davčnega zavezanca.

1. ODBITEK DDV

Davčni zavezanec ima skladno s 63. členom ZDDV-1 pravico, da od DDV, ki ga je dolžan plačati, odbije 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 ali tistih oproščenih transakcij, za katere ta zakon izrecno določa pravico do odbitka DDV.

V skladu s sodno prakso SEU mora neposredna in takojšnja povezava med določeno vstopno transakcijo in eno ali več izstopnimi transakcijami, ki dajejo pravico do odbitka DDV, načeloma obstajati zato, da se davčnemu zavezancu prizna pravica do odbitka DDV in da se določi obseg take pravice. Pravica do odbitka DDV, obračunanega na pridobitev blaga ali storitev, je pogojena s tem, da so stroški za njihovo pridobitev sestavni del cene obdavčenih izstopnih transakcij, pri katerih je DDV odbiten.

Pravica do odbitka se davčnemu zavezancu tako prizna tudi, če ni neposredne in takojšnje povezave med vstopno transakcijo in eno ali več izstopnimi transakcijami, ki dajejo pravico do odbitka, kadar so stroški zadevnih storitev del njegovih splošnih stroškov, in so kot taki sestavni del cene blaga ali storitev, ki jih zagotavlja. Taki stroški imajo namreč neposredno in takojšnjo povezavo s celotno gospodarsko dejavnostjo davčnega zavezanca.

Kadar pa blago ali storitve, ki jih pridobi davčni zavezanec, izkazujejo povezavo z oproščenimi transakcijami, ki ne dajejo pravice do odbitka DDV ali ne spadajo na področje uporabe DDV, ni mogoče niti pobrati izstopnega davka niti ga odbiti.

Davčni zavezanec – investitor ima pravico do odbitka DDV za opravljeno izgradnjo nove komunalne opreme, ki je oziroma bo prenesena na občino, če je ta brezplačno deležna rezultata teh transakcij, te transakcije pa uporablja tudi investitor v okviru svojih ekonomskih dejavnosti, če te transakcije ne prekoračijo tega, kar je nujno za to, da lahko investitor izvede obdavčene izstopne transakcije, in če so stroški storitev vključeni v ceno teh izstopnih transakcij.[[2]](#footnote-2)

Primer:

Nepremičnin, ki bi jih investitor nameraval zgraditi v počitniškem kompleksu z namenom opravljanja obdavčene dejavnosti (npr. dajanje v obdavčen najem ali obdavčena prodaja), brez gradnje nove komunalne opreme ne bi bilo mogoče priključiti na obstoječo komunalno opremo. Izgradnja nove komunalne opreme je nujna za izvedbo tega projekta, saj investitor brez izgradnje ne bi mogel opravljati svoje ekonomske dejavnosti. Neposredna in takojšnja povezava med izgradnjo nove komunalne opreme in obdavčeno izstopno transakcijo, ki jo izvede investitor, torej obstaja, če se izkaže, da je ta izgradnja opravljena z namenom, da se investitorju omogoči izvedba nepremičninskega projekta. V tem primeru ima investitor pravico do odbitka DDV, zaračunanega mu v povezavi z izgradnjo nove komunalne opreme.

Če pa bi gradnja nove komunalne opreme presegala potrebe, nastale zgolj zaradi nepremičnin, ki jih gradi investitor, bi bil obstoj neposredne in takojšnje povezave med to transakcijo in obdavčeno izstopno transakcijo investitorja delno prekinjen, pravica do odbitka pa bi bila investitorju priznana samo za DDV, ki bremeni del stroškov, nastalih zaradi izgradnje nove komunalne opreme, ki je objektivno nujna za to, da se investitorju omogoči izvedba njegovih obdavčenih transakcij.

1. PRENOS NOVE KOMUNALNE OPREME IN DDV

Za prenos nove komunalne opreme se uporabijo določbe ZUreP-3. Navedeno velja tudi, če je bila pogodba o opremljanju sklenjena pred uveljavitvijo ZUreP-3 in je bil prenos komunalne opreme opravljen v času uporabe ZUreP-3.

V skladu s 3. členom ZDDV- 1 so predmet obdavčitve z DDV dobave blaga in storitev, ki jih opravi davčni zavezanec v okviru opravljanja dejavnosti na ozemlju Slovenije. Iz ustaljene sodne prakse Sodišča Evropske Unije (SEU) izhaja, da je storitev opravljena za plačilo v smislu Direktive o DDV, samo če med izvajalcem in prejemnikom storitve obstaja pravno razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve, pri čemer plačilo, ki ga prejme izvajalec storitev, pomeni dejansko protivrednost storitve, opravljene za prejemnika. To velja, če obstaja neposredna zveza med opravljeno storitvijo in prejeto protidajatvijo, pri čemer plačani zneski pomenijo ustrezno nadomestilo za individualno storitev, opravljeno v okviru takega pravnega razmerja.

Iz zgoraj navedenih določb ZUreP-3 izhaja, da investitor ob prenosu nove komunalne opreme na občino ta prenos opravi brezplačno. ZDDV-1 v 7. členu določa, kdaj se šteje, da je opravljena dobava blaga ali storitev tudi, če je le ta opravljena brezplačno (vezano na pravico do odbitka DDV).

V skladu s 7. členom ZDDV-1 se za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, med drugim šteje tudi brezplačna odtujitev blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, če je za to blago ali sestavine tega blaga izkoristil pravico do celotnega ali delnega odbitka DDV.

Če je investitor gradil novo komunalno opremo na zemljišču, ki je v njegovi lasti ali na zemljišču, na katerem ima stavbno pravico in je za to blago ali sestavine tega blaga izkoristil pravico do celotnega ali delnega odbitka DDV, je prenos nove komunalne opreme na občino predmet DDV. Investitor v tem primeru ne izda računa, ampak DDV obračuna na internem dokumentu.

Davčno osnovo pri dobavi blaga iz 7. člena ZDDV-1 predstavlja nabavna cena blaga ali podobnega blaga oziroma lastna cena blaga, določena v trenutku uporabe, razpolaganja ali zadržanja blaga (drugi odstavek 36. člena ZDDV-1).

Davčna osnova za obračun DDV na internem dokumentu ustreza vrednosti po finančni dokumentaciji, ki jo mora investitor predložiti občini ob prenosu komunalne opreme skladno z osmim odstavkom 167. člena ZUreP-3.  V skladu z navedeno določbo ZUreP-3 mora investitor pred primopredajo nove komunalne opreme občini predloži finančno dokumentacijo s končnim obračunom. Finančna dokumentacija je podlaga za povečanje osnovnih sredstev v poslovnih knjigah občine.

Če je investitor gradil komunalno opremo in za blago ali sestavine tega blaga ni izkoristil pravice do odbitka DDV, prenos nove komunalne opreme na občino ni predmet DDV.

Če investitor gradi novo komunalno opremo na zemljišču, ki ni v njegovi lasti ali na zemljišču, na katerem nima stavbne pravice, in je imel pravico do odbitka DDV za izgradnjo komunalne opreme, mora pri brezplačnem prenosu komunalne opreme na občino upoštevati določbo b) točke 15. člena ZDDV-1. V skladu z navedeno določbo se za opravljanje storitev za plačilo šteje tudi opravljanje storitev, ki jih davčni zavezanec opravi brezplačno za svoje zasebne namene ali za zasebne namene njegovih zaposlenih ali za druge namene kot za namene opravljanja njegove dejavnosti. Če je investitor podjetje, ki je s svojimi resursi zgradilo komunalno opremo, katere osnovni namen je brezplačen prenos na občino, kot izhaja iz pogodbe o opremljanju, se šteje, da gre za opravljanje storitev za druge namene kot za namene opravljanja njegove dejavnosti v skladu z b) točko 15. člena ZDDV-1. Davčno osnovo v teh primerih skladno s tretjim odstavkom 36. člena ZDDV-1 sestavljajo celotni stroški davčnega zavezanca za opravljene storitve (npr. stroški dela, stroški uporabe materiala, stroški obrabe strojev, ipd).

**Vprašanja in odgovori**

**Vprašanje 1:**

Deset zasebnih investitorjev (fizične osebe) za potrebe gradnje lastne enostanovanjske hiše (za bivanje, ne za opravljanje ekonomske dejavnosti) z občino sklene pogodbo o opremljanju in sami (oziroma po njihovem naročilu izvajalci) zgradijo komunalno opremo. Ali imajo pravico do odbitka DDV in ali je prenos komunalne opreme predmet DDV?

Odgovor:

Pravice do odbitka DDV v tem primeru ni. Prenos komunalne opreme ni predmet DDV. Prenos lastninske pravice na nepremičnini (skupaj s komunalno opremo) je predmet obdavčitve z davkom na promet nepremičnin (DPN). Če se prenaša le opremo (brez prenosa lastninske pravice na nepremičnini), ta ne predstavlja prometa, ki je predmet odmere DPN.

**Vprašanje 2:**

Lastnik/investitor zemljišč, davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, se odloči, da bo zemljišča komunalno opremil in potem prodal. Sam ne bo gradil stavb. Z občino sklene pogodbo o opremljanju. Kako je z DDV?

Odgovor

Če so stroški izgradnje vključeni v prodajno ceno zemljišč, ima pravico do odbitka DDV. V tem primeru mora od brezplačnega prenosa nove komunalne opreme na občino obračunati DDV (na internem dokumentu, občini ne izda računa).

**Vprašanje 3:**

Davčni zavezanec (investitor), ki je izkoristil pravico do odbitka DDV za izgradnjo komunalne opreme na lastnem stavbnem zemljišču, za gradnjo katere je poskrbel sam (z občino je sklenil pogodbo o opremljanju, komunalni prispevek mu ni bil odmerjen), na občino prenaša ali samo opremo ali pa opremo skupaj z zemljiščem. Kako je v tem primeru z DDV in DPN?

Odgovor

Če investitor prenaša le komunalno opremo, od izgradnje katere je izkoristil pravico do odbitka DDV, mora obračunati DDV (ne izda računa, ampak DDV obračuna na internem dokumentu). Enako velja, če se skupaj s komunalno opreme brezplačno prenese tudi zemljišče, za katerega je izkoristil pravico do odbitka DDV. Če pravice do odbitka DDV za zemljišče ni imel, ker se je v celoti uporabljalo za oproščeno dejavnost (npr. dajanje v najem), je brezplačna odtujitev oproščena plačila DDV (3. točka 44. člena ZDDV-1) in obdavčena z DPN.

**Vprašanje 4:**

Občina je v letu 2020 (na podlagi določb ZUreP-2) z investitorjem sklenila pogodbo o opremljanju. Gradnja nove komunalne opreme na zemljišču, ki je v lasti investitorja, je bila zaključena v letu 2023, prenos na občino pa je bil opravljen v letu 2024. Ali je prenos nove komunalne opreme predmet DDV, glede na to, da je bila pogodba o opremljanju sklenjena še na podlagi določb ZUreP-2?

Odgovor

Ker je bil prenos komunalne opreme opravljen v času uporabe ZUreP-3, je prenos komunalne opreme na občino predmet DDV, če je davčni zavezanec, investitor, ki je gradil na zemljišču, katerega lastnik je ali ima na njem stavbno pravico in je za to blago ali sestavine tega blaga izkoristil pravico do celotnega ali delnega odbitka DDV. Investitor v tem primeru občini ne izda računa, ampak DDV obračuna na internem dokumentu.

1. Za pojasnjevanje določb ZUreP-3 FURS ni pristojen, pojasnila v zvezi z ZUreP-3, navedena uvodu in v nadaljevanju podrobnejšega opisa, so usklajena s pristojnim ministrstvom. [↑](#footnote-ref-1)
2. Glej sodbo SEU v zadevi C132/16. [↑](#footnote-ref-2)