

Порески третман промета добара и услуга који се врши на основу уговора о заједничкој изградњи, закљученог између привредног друштва које финансира изградњу заједничког објекта и два физичка лица на која гласи одобрење за изградњу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-2060/2008-04 од 29.4.2009. год.)

Према одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

У складу са одредбом става 3. тачка 6) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Према одредби члана 4. став 3. тачка 7) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Одредбом члана 4. став 3. тачка 8) Закона прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и размена добара за друга добра или услуге.

Према одредби члана 2. тачка 30) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06), инвеститором се сматра лице за чије потребе се гради објекат, односно лице које финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу.

У смислу наведених законских одредаба, а имајући у виду да оригинарно право својине на грађевинском објекту може да стекне само носилац права коришћења грађевинског земљишта и права грађења објекта на том земљишту, тј. лице (или више њих) на које гласи одобрење за изградњу, први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта може да изврши само инвеститор.

Према томе, када привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта и два физичка лица на која гласи одобрење за изградњу – инвеститори закључе уговор о заједничкој изградњи грађевинског објекта, на основу којег привредно друштво изврши испоруку грађевинског објекта инвеститорима, а инвеститори, заузврат, изврше први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта привредном друштву (у конкретном случају, шест станова), сматра се да су извршена два промета. Наиме, извршена је размена, односно промет грађевинског објекта од стране привредног друштва које финансира изградњу грађевинског објекта инвеститорима за

пренос права својине на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта од стране инвеститора грађевинском предузећу.

Према одредбама члана 16. тач. 1) и 2) Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата, ако је накнада или део накнаде наплаћен пре промета добара и услуга.

У складу са наведеним законским одредбама, када на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта, обвезник ПДВ, испоручи грађевински објекат инвеститорима, обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ настаје у моменту испоруке (предаје) грађевинског објекта инвеститорима.

Сагласно одредби члана 17. став 4. Закона о ПДВ, ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Када на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта, обвезник ПДВ, испоручи грађевински објекат инвеститорима, то привредно друштво је дужно да по основу те испоруке обрачуна и плати ПДВ по општој стопи ПДВ од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини тржишна вредност преноса права својине на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта (у конкретном случају, шест станова) које привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта добија од инвеститора на име накнаде за испоруку грађевинског објекта, а у коју није укључен ПДВ.

На промет економски дељивих целина у оквиру грађевинског објекта – станова (у конкретном случају, шест станова) који врши привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта трећим лицима, а које је примило као накнаду за промет грађевинског објекта инвеститорима, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се ради о другом преносу права располагања на тим становима који нису предмет опорезивања ПДВ. На овај промет плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/2001, 45/2002, 80/2002, 135/2004, 61/2007 и 5/09, у даљем тексту: Закон о порезима на имовину). Такође, обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ не постоји ни у случају када привредно друштво које финансира изградњу грађевинског објекта наплати авансна средства од трећих лица за други промет права располагања на предметним стварима.

На први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – становима (у конкретном случају, шест станова), који врше инвеститори – лица која нису обвезници ПДВ, привредном друштву које финансира изградњу грађевинског објекта, плаћа се порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину.

Порез на пренос апсолутних права плаћа се и ако инвеститори – лица која нису обвезници ПДВ изврше први пренос права располагања на економски дељивим целинама

у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта које им припадају у складу са уговором о заједничкој изградњи (у конкретном случају, четири стана), трећим лицима.