

DDV v poslovni praksi

22/2017
24.10.2017
Ljubljana

Strokovni vestnik z nasveti, komentarji
in rešitvami praktičnih primerov
s področja DDV in carin za davčne zavezanec

Strokovna založba
ekonomske, pravne in tehnične literature

VERLAG
DASHÖFER



Dragi bralci,

pred vami je nova številka vestnika DDV v poslovni praksi. Tokrat začinjamo s pojasnilom št. 0920-9435/2017-3, ki ga je davčni organ izdal 28. 9. 2017, v katerem je pojasnjeno, ali se oddajanje sob sezonskim delavcem v najem šteje

kot obdavčen najem nastanitve in kakšen vpliv ima to na pravico do odbitka DDV. Odgovor FURS preberite v nadaljevanju.

V odgovorih na vprašanja si lahko ponovno preberete zanimive primere iz prakse, med drugim podrobneje pojasnjujemo DDV obravnavo transakcij z nepremičninami, kjer je treba biti še posebej pozoren, saj pri nepravilni DDV obravnavi transakcij lahko pride do visokih negativnih DDV (in tudi drugih) posledic.

Vabljeni k branju!

Lep pozdrav,

Maša Vajs,
strokovna urednica

KAZALO

NOVOSTI IZ ZAKONODAJE

- Oddajanje sob sezonskim delavcem v najem 1

VPRAŠANJA - ODGOVORI

- Obračun DDV pri oddajanju nepremičnine (s.p) 2
- Pošiljni posli in identifikacija za namene DDV 2
- DDV obravnava transakcij z nepremičninami 3
- Izvajanje storitev in identifikacija tujca za namene DDV v Sloveniji 4
- Prezaračunavanje storitev oglaševanja 5
- Nakup blaga v Italiji in izvoz tega blaga iz Unije 6
- Opravljanje elektro storitev na nepremičnini v Avstriji 6
- Prodaja kalupa za vlivanje izdelkov 6
- Prevoz potnikov, opravljen za avstrijsko turistično agencijo 7

NOVOSTI IZ ZAKONODAJE

Oddajanje sob sezonskim delavcem v najem

Davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, ima v lasti objekt. Iz javno dostopnih evidenc je razvidno, da gre za nestanovanjsko rabo. V objektu se nahajajo le sobe s skupnimi kopalnicami in stranišči. Davčni zavezanec sobe oddaja v najem svojim sezonskim delavcem, ki tam spijo v času sezone. Takšen najem traja od dva do štiri mesece. Izven sezone je ta objekt prazen, občasno se zgodi, da kakšno sobo proti plačilu za krajše obdobje najameta ena ali dve osebi.

Zaradi dvoma smo v zvezi z opisanim primerom davčnemu organu posredovali dve vprašanji, in sicer:

1. ali se oddajanje navedenih sob v najem šteje za obdavčen najem nastanitve po 2. alineji 2. točke 44. člena ZDDV-1 in
2. ali v primeru, da gre za obdavčen najem, dejstvo, da te sobe izven sezone niso zasedene, vpliva na pravico do odbitka DDV od nabav v zvezi s tem objektom.

Davčni organ je v odgovoru št. 0920-9435/2017-3 z dne 28. 9. 2017 pojasnil, da nastanitev v hotelih ali podobnih nastanitvenih zmogljivostih, vključno z nastanitvijo v počitniških domovih, počitniških kampih ali na prostorih, namenjenih kampiranju skladno s prvo alinejo 2. točke 44. člena ZDDV-1, ni oproščena plačila DDV. Od oddaje v najem oziroma nudenja začasne ali daljše nastanitve v enoposteljnih ali večposteljnih sobah sezonskim delavcem, ki spada pod šifro standardne kvalifikacije dejavnosti I/55.9. (Dejavnost dijaških in študentskih domov ter druge nastanitve), se obračuna DDV. Obdavčen najem oziroma nudenje začasne ali daljše nastanitve v enoposteljnih ali večposteljnih sobah sezonskim delavcem nima vpliva na pravico do odbitka DDV, če nastanitvene zmogljivosti niso (polno) zasedene skozi celo leto.

VPRAŠANJA – ODGOVORI

Na vprašanja naročnikov odgovarja
davčna svetovalka, mag. Aleksandra Heinzer.

Obračun DDV pri oddajanju nepremičnine (s.p)



Samostojni podjetnik, zavezanec za DDV, je dal v najem poslovni objekt in opremo družbi, ki je tudi zavezanka za DDV. Na računu je obračunal DDV, čeprav ni oddana izjava na FURS v skladu s 44. členom ZDDV-1. Najemno razmerje je trajalo samo tri mesece. Objekt, ki je dan v najem, je kupljen z 2% davkom, kasneje je bilo vanj še investirano in pri tem upoštevan DDV. Mi bi zdaj izdali dobropis za vse tri račune v delu, ki se nanaša na najem objekta, ker bi to bila oproščena dejavnost (žal nimamo izjave) in izstavili račun brez DDV. Od zneska vlaganja v objekt, od katerega smo upoštevali DDV, bi naredili popravek. Posebej smo izstavili račun najemniku za obratovalne stroške. Od prejetih računov smo upoštevali vstopni davek in ga naprej obračunali najemniku.

Ali ravnamo pravilno glede na to, da bi zdaj izstavili račun za najem brez davka. Ali imamo pravico do vstopnih davkov od obratovalnih stroškov vezanih na objekt? Ali obstaja kakšna druga rešitev?

Na področju nepremičnin je treba dobro poznati celotno dejansko stanje, da se lahko poda korekten odgovor. Zaradi navedenega v nadaljevanju podajam nekaj ključnih napotkov, vseeno pa predlagam, da se pogovorite še s svojim davčnim svetovalcem. Mnenje, ki sledi, naj služi le kot pomoč, nikakor pa ne kot edina osnova pri sprejemanju odločitev.

Če pravilno razumem vaše vprašanje, samostojni **podjetnik ločeno oddaja v najem poslovni objekt in ločeno opremo**. Za obračun DDV pri oddajanju nepremičnine v najem niso izpolnjeni pogoji po 45. členu ZDDV-1 (izjava torej ni podana). Če je temu tako, potem prejemnik računov za najem nepremičnine nima pravice do odbitka tega DDV. Četrty odstavek 67. člena ZDDV-1 namreč določa, da če davčni zavezanec prejme račun, na katerem je izkazan DDV od osebe, ki ga po tem zakonu ne sme izkazati, ne sme odbiti izkazanega DDV, ne glede na to, ali nepooblaščen oseba ta DDV plača.

Menim, da mora najemodajalec (samostojni podjetnik) ob ugotovitvi te napake upoštevati drugi odstavek 146. člena PZDDV, ki določa, da če davčni zavezanec kot izdajatelj računa ugotovi napako na izdanem računu in s tem previsoko obračunan znesek DDV po izteku roka za predložitev obra-

čuna DDV ali do izteka roka za predložitev obračuna DDV, po katerem je zahteval vračilo DDV, lahko davčno obveznost popravi (zmanjša) v obračunu DDV v tistem davčnem obdobju, v katerem ugotovi napako, **če pisno obvesti kupca o znesku DDV, za katerega kupec nima odbitka. Pravilno torej je, da samostojni podjetnik v konkretnem primeru za najem nepremičnine na izdanem računu DDV ne obračuna, hkrati pa mora DDV od morebitnih vlaganj v to nepremičnino, ki ga je odbijal, ustrezno popraviti.**

Na možnost odbitka DDV od obratovalnih stroškov, ki se nanašajo na ta poslovni prostor, pa vplivata tako način zaračunavanja najemnine temu najemniku (torej ali so vštet v ceno najemnine ali pa so zaračunani ločeno) in način odbijanja DDV (torej, ali samostojni podjetnik izračunava odbitni delež ali vodi ločeno knjigovodstvo), zato bi za konkreten odgovor potrebovala več podatkov. Menim, da lahko samostojni podjetnik odbija DDV od obratovalnih stroškov, če vodi ločeno knjigovodstvo in so obratovalni stroški zaračunani ločeno od najemnine.

Pošiljni posli in identifikacija za namene DDV



Smo podjetje A, ki prodaja svoje izdelke podjetju B v EU. To podjetje B pa te izdelke prodaja naprej končnim potrošnikom preko spleta. Blago potuje iz Slovenije direktno h končnemu potrošniku.

Ali se mora to podjetje, ki je naš direktni kupec, identificirati za DDV namene v Sloveniji?

Žal imam premalo podatkov, da bi lahko korektno odgovorila na vaše vprašanje, saj bi morala dobro poznati vsebino poslovnega dogovora, sklenjenega med podjetjem A in B. Pri t. i. verižnih poslih, pri katerih prihaja do več zaporednih dobav, je treba namreč upoštevati več različnih kriterijev, najpomembnejše pa je določiti trenutek dobave blaga, torej kdaj pride do prenosa razpolagalne pravice na kupca. Ker je v takšnih dogovorih možnih več poslovnih modelov, bom v nadaljevanju izhajala iz predpostavke, da do prenosa pravice do razpolaganja nad blagom s podjetja A na podjetje B pride v Sloveniji, da se posledično prevoz (odpošiljanje blaga) pripiše šele drugi transakciji, to je prodaji blaga s strani podjetja B končnim kupcem in da v zadevnem primeru ne gre za trošarinsko blago ali nova prevozna sredstva.

Če torej do prenosa pravice do razpolaganja nad blagom s podjetja A na podjetje B pride v Sloveniji, pomeni, da podjetje B v drugem koraku opravlja obdavčljive dobave na ozemlju Slovenije. Prvi odstavek 20. člena ZDDV-1 namreč določa, da kadar blago odpošlje ali odpelje dobavitelj, kupec

ali tretja oseba, se za kraj dobave blaga šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se začne odpošiljanje ali prevoz blaga prejemniku. Če predpostavimo, da bo šlo v zadevnem primeru najverjetneje za t. i. dobave blaga na daljavo (podrobnosti glede namembnosti pošiljanja tega blaga žal ne opisujete), menim, da se podjetje B v Sloveniji identifikaciji za namene DDV najverjetneje ne bo moglo izogniti. Drugi odstavek 131. člena PZDDV namreč določa, da če davčni zavezanec, ki v Sloveniji nima sedeža, opravi obdavčljivo dobavo blaga oziroma storitev v Sloveniji, predloži zahtevek za izdajo identifikacijske številke, najpozneje 15 dni preden bo opravil obdavčljivo dobavo. Res je, sedmi odstavek istega člena predvideva izjemo od obveznosti identifikacije, vendar pa se ta izjema nanaša le na primere, ko takšen davčni zavezanec v Sloveniji opravi le oproščene dobave blaga oziroma storitev s pravico do odbitka DDV.

DDV obravnava transakcij z nepremičninami



Podjetje je v oktobru prodalo poslovni objekt za 1.370.000,00 EUR po 76.a členu. Oddali smo izjavo na FURS, da se DDV obračuna. V tem objektu so gostinski lokal, trgovine, tudi pisarne in ipd. Najemniki so ostali v lokalih. Pri fakturi se je izkazalo, da sta med temi najemniki tudi dva najemnika, ki nista DDV zavezanca. Sedaj smo jima najemnino obračunali brez DDV - oproščeno. Kako ravnati pri obračunu obratovalnih stroškov za ta dva najemnika?

Za ostale najemnike, ki so davčni zavezanci, smo oddali izjavo DDV na FURS. Ali moramo sedaj narediti popravek DDV za nakup poslovnega objekta, ker imamo tudi dva najemnika, ki nista DDV zavezanca?

DDV vidik

Naj uvodoma opozorim, da pri nepravilni DDV obravnavi transakcij z nepremičninami lahko pride do visokih negativnih DDV (in tudi drugih) posledic, saj gre pri slednjih običajno za relativno visoke zneske. Zaradi navedenega naj vam bo odgovor, ki sledi, izključno v pomoč, nikakor pa ne edina osnova za sprejemanje kakršnihkoli odločitev.

V zvezi z opisanim primerom imam več pomislekov.

Pomisliki glede pravilne obravnave dobave/nakupa nepremičnine

Prvo vprašanje, ki se mi zastavlja, je, ali je bila transakcija z zadevno nepremičnino sploh predmet DDV ali pa je šlo morda celo za prenos podjetja. Takšen pomislek izhaja iz

dejstva, da je šlo v zadevnem primeru (tako razumem) za prodajo nepremičnine skupaj z najemniki. Skladno s prvim odstavkom 10. člena ZDDV-1 se pri prenosu podjetja ali dela podjetja na drugega davčnega zavezanca, ne glede na to, ali gre za odplačni ali neodplačni prenos ali kot vložek v podjetje, šteje, da dobava blaga ni bila opravljena. Skladno s prvim odstavkom 8. člena PZDDV se pri prenosu podjetja ali dela podjetja na drugega davčnega zavezanca šteje, da dobava blaga ni bila opravljena samo, če prevzemnik podjetja ali dela podjetja kot pravni naslednik prenosnika nadaljuje dejavnost.

Evropsko sodišče je na primer v sodbi v zadevi C-444/10 (Finanzamt Lüdenscheid proti Christel Schriever) obrazložilo, da gre pri prenosu podjetja ali dela podjetja za prenos sredstev podjetja ali samostojnega dela podjetja, vključno s premoženjem v stvareh in glede na okoliščine zadeve v pravicah, **ki skupaj tvorijo podjetje ali del podjetja, ki lahko opravlja samostojno gospodarsko dejavnost**, vendar ne zajema preprostega prenosa sredstev podjetja, kot je prodaja zaloga proizvodov.

Če bi bili moji pomisleki na mestu, prodaja nepremičnine skupaj z najemniki kot celota sploh ne bi bila predmet DDV, ampak predmet davka na promet nepremičnin (skladno s drugim odstavkom 3. člena ZPN-2 je promet nepremičnin po tem zakonu vsak odplačni prenos lastninske pravice na nepremičnini).

Drugi pomislek, ki ga imam, je smiseln, v kolikor bi se izkazalo, da je ta transakcija sploh lahko predmet DDV. Nanaša se na podajanje izjave po 45. členu ZDDV-1 za celotno nepremičnino, čeprav je bilo že ob nakupu jasno, da kupec te nepremičnine ne bo mogel v celoti uporabljati za obdavčeno dejavnost oziroma ne bo imel v celoti pravice do odbitka DDV. Seveda bi bilo v zvezi s tem treba proučiti mnogo dejavnikov. Med drugim bi bilo treba na primer preveriti, na kakšen način odbija ta kupec DDV (uporablja način ločenega knjigovodstva, izračunava odbitni delež itd.). Zaradi nepoznavanja celotne situacije, o tej dilemi težko razpravljam. Če torej pogoji za podajanje izjave po 45. členu ZDDV-1 v konkretnem primeru niso bili izpolnjeni, bi bila ta dobava (delno ali v celoti) predmet davka na promet nepremičnin.

Zaračunavanje najemnin in obratovalnih stroškov

Skladno z 2. točko 44. člena ZDDV-1 je najem oziroma zakup nepremičnin (vključno z leasingom in razen določenih izjem) oproščen plačila DDV. Ne glede na navedeno je takšen najem možen, če so izpolnjeni pogoji iz 45. člena ZDDV-1 (pravočasno podajanje izjave tako s strani najemodajalca kot najemnika, ki ima v celoti pravico do odbitka DDV).

Način zaračunavanja obratovalnih stroškov, povezanih z najemom nepremičnine, pa je odvisen od vsebine dogovora,

sklenjenega med najemnikom in najemodajalcem oziroma od načina zaračunavanja teh stroškov.

Če so obratovalni stroški že zajeti v ceno najemnine (torej se ločeno ne zaračunavajo), obratovalni stroški delijo usodo te najemnine (torej je vse skupaj obdavčeno ali oproščeno). Če pa se obratovalni stroški zaračunavajo ločeno od najemnine, jih je treba kot take tudi ločeno obravnavati (torej se uporabi stopnja DDV glede na naravo storitve oziroma blaga).

Popravek odbitka DDV

Skladno s prvim odstavkom 63. člena ZDDV-1 ima davčni zavezanec 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. Nadalje je v prvem odstavku 68. člena ZDDV-1 določeno, da mora davčni zavezanec prvotni odbitek popraviti, če je odbitek višji ali nižji od odbitka, do katerega je bil davčni zavezanec upravičen. Odbitek DDV se pri osnovnih sredstvih oziroma nepremičninah razporedi na 5 oziroma 20 let (glej zlasti 69. in 70. člen ZDDV-1).

Torej, tudi če bi bil obračun DDV za ta del nepremičnine, v katerem se nahajajo najemniki, ki ne izpolnjujejo pogojev za podajanje izjave po 45. členu ZDDV-1, pod nekaterimi neznanimi pogoji sploh upravičen (glede na vse zgoraj navedeno, je to malo verjetno!), menim, da kupec ob nakupu sploh ni imel pravice do odbitka DDV, saj glede na to, da so bili najemniki že ob nakupu znani, ni imel objektivnih dokazov, da namerava ta del nepremičnine uporabljati za opravljanje svoje obdavčen dejavnosti. Posledično je torej davčni zavezanec v celoti dolžan popraviti odbitek DDV za ta del nepremičnine, ki je ne uporablja za opravljanje svoje obdavčene dejavnosti, pri tem pa izpolniti tudi spodnji del obračuna DDV v razdelku popravek/samoprijava.

Izvajanje storitev in identifikacija tujca za namene DDV v Sloveniji



Naročnik storitve je slovenska družba, ki se ukvarja s trgovsko dejavnostjo (DDV zavezanec), izvajalec storitve pa hrvaška družba (tudi DDV zavezanec). Izvajalec (hrvaška družba) za naročnika opravlja storitev urejanja in polnjenja polic v trgovinah v Sloveniji. V pogodbi, ki sta jo naročnik in izvajalec sklenila, je določeno, da se bodo storitve izvajale v trgovinah naročnika storitve v Sloveniji, kjer se blago nahaja (je del prodajnega asortimana). Storitve pa so: zlaganje blaga iz skladišča naročnika v trgovini na prodajne police v trgovini, čiščenje in urejanje prodajnih polic, razpakiranje

blaga, inventure blaga itd. (vse se torej izvaja fizično v Sloveniji). Izvajalec je za svoje storitve plačan v odstotku od prodaje blaga, za katerega skrbi. Izvajalec storitve mesečno izda račun naročniku - k računu priloži seznam obiskov trgovin v Sloveniji v mesecu, za katerega se račun izda.

Trenutno hrvaški davčni zavezanec izdaja račune brez DDV in se sklicuje na "Reverse charge" klavzulo. Je to pravilno? Ali ne gre tukaj za storitev, opravljeno v Sloveniji, in bi se izvajalec moral za DDV registrirati v Sloveniji in obračunavati slovenski DDV?

Najbrž boste razumeli, da bi vam korekten odgovor lahko podala le, če bi natančno poznala vsebino dogovora, sklenjenega med omenjenima poslovnima partnerja. V nadaljevanju zato podajam svoje mnenje, ki lahko temelji le na razumevanju situacije, ki ste jo opisali v svojem vprašanju.

Vsebino vašega opisa razumem na način, da so zadevne storitve, ki jih opravlja davčni zavezanec, ki ima sedež in je identificiran za namene DDV na Hrvaškem, usmerjene zlasti na blago, ki se na teh policah prodaja. Pri tem pa ne zaznam indicev, ki bi vodili k razumevanju, da bi bile te storitve na primer povezane z nepremičnino, ki se nahaja v Sloveniji. Res je, da del teh storitev med drugim predstavlja tudi čiščenje polic, vendar pa sama razumem, da gre v konkretnem primeru za skupek nekih storitev, ki predstavljajo nedeljivo celoto enotne storitve, ki je usmerjena zlasti na blago (premičnine). Čeprav se torej opisane storitve fizično sicer opravljajo v Sloveniji, takšnih storitev ni moč zaslediti med tistimi, za katere bi veljalo posebno pravilo določanja kraja opravljanja storitev. Posledično tako menim, da je uporaba splošnega pravila iz 44. člena ZDDV-1 oziroma prvega odstavka 25. člena ZDDV-1 ustrezna.

Edini pomislek, ki ga v konkretnem primeru imam, pa je ta, ali ima morda davčni zavezanec, ki ima sedež sicer na Hrvaškem, v Sloveniji morda svojo stalno poslovno enoto. Če tudi te nima, potem je plačnik DDV skladno s 3. točko prvega odstavka 76. člena ZDDV-1 prejemnik te storitve (torej vaša družba, za katero predvidevam, da je identificirana za namene DDV). Na podlagi navedene določbe mora namreč DDV plačati tudi vsak davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, je pa identificirana za namene DDV, katerima se opravijo storitve iz prvega odstavka 25. člena ZDDV-1, če te storitve opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji.

Nadalje četrti odstavek istega člena tega zakona določa, da se za namene uporabe tega člena davčni zavezanec, ki ima stalno poslovno enoto v Sloveniji, šteje za davčnega zavezanca, ki v Sloveniji nima sedeža, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- davčni zavezanec opravlja obdavčljivo dobavo blaga ali storitev na ozemlju Slovenije;
- poslovna enota, ki jo ima davčni zavezanec na ozemlju Slovenije, ne sodeluje pri dobavi tega blaga ali opravljanju teh storitev.

Ali ima hrvaški izvajalec v konkretnem primeru v Sloveniji morebitno stalno poslovno enoto in kakšne so pri tem DDV posledice, žal ne morem opredeliti. Morda velja izpostaviti, da pojem »stalna poslovna enota« opredeljuje 11. člen Izvedbene uredbe Sveta (EU) št. 282/2011 z dne 15. marca 2011 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost¹. Za uporabo člena 44 Direktive 2006/112/ES je tako »stalna poslovna enota« vsaka enota, ki ni sedež dejavnosti iz člena 10 te uredbe, **z dovolj stalnimi in ustrezno strukturiranimi človeškimi in tehničnimi viri, da lahko prejme in uporabi storitve, ki so opravljene za lastne potrebe navedene poslovne enote.** Razpolaganje z identifikacijsko številko DDV samo po sebi pa ni zadostno, da bi poslovna enota veljala za stalno poslovno enoto.

V kolikor ste v dvomih, predlagam še posvet z davčnim svetovalcem.

Prezaračunavanje storitev oglaševanja



Prejeli smo račun za reklamiranje izdelkov na treh podaljšanih avtobusih, ki se vozijo po Ljubljani, za obdobje od 1. 4. 2017 do 31. 3. 2018. V skladu s pogodbo o medsebojnem sodelovanju moramo del stroškov prefakturirati našemu poslovnemu partnerju iz Hrvaške (je davčni zavezanec), ki nam izdelek proizvaja. Ali se ta storitev smatra kot oglaševalska ali kot posredniška? Dilema se nam pojavlja zaradi pravilnega zaračunavanja DDV (kraj opravljanja storitve je Slovenija).

Zanima nas, ali mu izstavimo račun s slovenskim DDV oz. katero klavzulo za oprostitvev uporabimo.

Vsebine medsebojnega dogovora sicer žal ne poznam, zato težko ugotovim, za kakšno storitev ste se s hrvaškim poslovnim partnerjem sploh dogovorili. Na podlagi vašega opisa pa lahko le predvidevam, da je davčni zavezanec, ki ima sedež in je identificiran za namene DDV v Sloveniji (vaša družba) v zadevnem primeru nastopala v svojem imenu za račun hrvaškega poslovnega partnerja (davčni zavezanec, ki ima sedež in je identificiran za namene DDV na Hrvaškem). Eden izmed razlogov za takšno sklepanje je ta, da predvidevam, da se račun, ki ga je oglaševalec izdal, v celoti glasi na vašo družbo in da posebnega dogovora, na podlagi katerega bi

vaša družba v konkretnem primeru delovala v imenu in za račun hrvaškega poslovnega partnerja ni.

Ob tej predpostavki torej menim, da bi bilo pravilno, če bi vaša družba upoštevala 16. člen ZDDV-1, ki določa, da se, kadar davčni zavezanec pri opravljanju storitev deluje v svojem imenu in za račun druge osebe, šteje, da prejme in dobavi te storitve sam. Posledično to pomeni, da mora vaša družba pri izdaji računa za (delno) storitev oglaševanja hrvaškemu davčnemu zavezancu ravnati enako, kot če bi mu te storitve opravila sama. Pri storitvah oglaševanja, ki jih prejme davčni zavezanec, se v zvezi z določanjem kraja uporabi splošno pravilo iz prvega odstavka 25. člena ZDDV-1. Slednji določa, da je kraj opravljanja storitev, ki jih prejme davčni zavezanec, ki deluje kot tak, kraj, kjer ima ta davčni zavezanec sedež svoje dejavnosti. Če so te storitve opravljene stalni poslovni enoti davčnega zavezanca, ki ni v kraju, kjer ima sedež svoje dejavnosti, je kraj opravljanja teh storitev kraj, kjer ima ta davčni zavezanec stalno poslovno enoto. Če takega sedeža ali take stalne poslovne enote ni, je kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima davčni zavezanec, ki prejme te storitve, stalno oziroma običajno prebivališče. Če torej storitev oglaševanja prejme davčni zavezanec za potrebe svojega sedeža na Hrvaškem (predložil je veljavno ID številko za namene DDV in ste jo preverili v VIES), se kot kraj opravljanja teh storitev šteje Hrvaška. Vaša družba torej na izdanem računu slovenskega DDV ne obračuna, pač pa navede »obrnjena davčna obveznost/prijenos porezne obveze«.

Čeprav so vaši pomisleki glede tega, ali gre v konkretnem primeru za storitev oglaševanja ali za storitev posredovanja najverjetneje odveč, naj le omenim, da se pri določanju kraja opravljanja storitev posredovanja prav tako uporablja omenjeno splošno pravilo iz prvega odstavka 25. člena ZDDV-1, ne glede na to, da bi se na primer ta storitev nanašala na posredovanje pri storitvah oglaševanja, ki so bile fizično opravljene v Sloveniji. DDV implikacije bi bile torej podobne.

Poleg vsega navedenega velja nekaj besed nameniti tudi nastanku obdavčljivega dogodka oziroma obveznosti obračuna DDV v konkretnem primeru. V svojem vprašanju navajate, da ste že prejeli račun za storitev oglaševanja, ki bo pravzaprav končana/opravljena šele 31. 3. 2018 (predvidevam, da je na računu zaračunana storitev za celotno omenjeno obdobje, ne pa le za posamezni mesec). Ob tem velja opozoriti, da pravica do odbitka tega DDV skladno z 62. členom ZDDV-1 nastane v trenutku, **ko nastane obveznost obračuna DDV.** Če gre torej za storitev, ki se bo izvajala eno leto in bo torej opravljena šele 31. 3. 2018, obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna skladno s prvim odstavkom 33. člena ZDDV-1 nastaneta šele takrat. Ne glede na navedeno pa je obveznost obračuna DDV že nastala, **če ste ta račun tudi že plačali** (tega v vprašanju niste navedli).

Na nastanek obveznosti obračuna oziroma obdavčljivega dogodka pa bodite pozorni tudi na izhodni strani. Predlagam, da hrvaškemu partnerju najprej izdate ponudbo, na podlagi

morebitnega prejetega plačila pa šele račun za predplačilo oziroma račun. Če bo torej do predplačila prišlo tudi na izhodni strani, ne pozabite, da se ta prejem predplačila poroča že v rekapitulacijsko poročilo. Kot namreč izhaja iz navodil za izpolnjevanje rekapitulacijskega poročila, mora davčni zavezanec v to poročilo poročati tudi o davčnih zavezancih, katerim bo opravil storitve, za katere je bilo prejeto predplačilo, ki niso storitve, ki bi bile oproščene plačila DDV v državi članici, v kateri je transakcija obdavčljiva. Za te storitve je prejemnik storitev dolžan plačati DDV v skladu s 196. členom Direktive Sveta 2006/112/ES.

Nakup blaga v Italiji in izvoz tega blaga iz Unije



Naše podjetje bo nabavilo blago pri italijanskemu dobavitelju in ga prodalo naprej v tretjo državo. Blago ne bo pripeljano v Slovenijo, ampak bo potovalo iz Italije direktno k našemu kupcu. Izvoznik bomo mi.

Ali nam italijanski dobavitelj izstavi račun brez ali z italijanskim DDV? Kako prejeti račun knjižimo mi, kot nabavo v EU – samoobdavčitev ali pa mogoče račun ne gre v davčne evidence?

Ker navajate, da bo blago iz Unije izneseno v Italiji (izvozni postopek se bo torej začel v Italiji), je treba tam preveriti vse morebitne obveznosti, ki jih ima v zvezi s tem slovenski davčni zavezanec. Svetujem torej, da se glede vseh obveznosti pozanimajte pri lokalnih davčnih svetovalcih. Načeloma pa bi glede na splošna pravila, ki jih Direktiva o DDV dopušča, prodaja, ki jo opravi italijanski dobavitelj blaga, lahko bila oproščena plačila DDV. Kot namreč določa točka b) prvega odstavka 146. člena Direktive o DDV, države članice oprostijo tudi dobavo blaga, ki ga **pridobitelj, ki nima sedeža na njihovem ozemlju**, ali druga oseba za njegov račun odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj Skupnosti, razen blaga, ki ga prevaža pridobitelj sam in je namenjeno opremljanju, oskrbovanju z gorivom in drugemu oskrbovanju zasebnih čolnov, zasebnih zrakoplovov ali katerih koli drugih prevoznih sredstev za zasebno rabo. Podrobnejše pogoje za takšno oprostitev je treba preveriti v Italiji.

Glede evidentiranja prejetega računa od italijanskega dobavitelja velja omeniti le, da v kolikor blago ne bo prispelo v Slovenijo (pač pa bo izvoženo neposredno iz Italije), takšna nabava ni predmet slovenskega DDV in se prejetega računa v slovenske DDV evidence ne poroča. Seveda mora slovenski davčni zavezanec hraniti vsa dokazila in listine, ki takšno dejansko stanje tudi izkazujejo.

Opravljanje elektro storitev na nepremičnini v Avstriji



Izdali smo račun za elektro storitve na objektu v Avstriji (hiša, fizična oseba) slovenskemu podjetju, za katerega smo podizvajalec. Na računu smo navedli: DDV ni obračunan na podlagi 27. člena ZDDV-1. Zanima me, ali gre ta račun v knjigo izdanih računov in DDV-O obrazec.

Če davčni zavezanec, ki ima sedež in je identificiran za namene DDV v Sloveniji (vaša družba), opravi storitev v zvezi z nepremičnino, ki se nahaja v Avstriji, je do DDV upravičena Avstrija (kjer se ta nepremičnina nahaja). Omenjeni 27. člen ZDDV-1 namreč povzema posebno pravilo določanja kraja opravljanja storitev iz 47. člena Direktive o DDV in velja v vseh državah članicah enako.

Posledično morate torej preveriti, kakšne so vaše obveznosti v Avstriji (glede obvezne identifikacije za namene DDV, plačila avstrijskega DDV itd). Takšen račun se v Sloveniji evidentira v stolpec 23 knjige izdanih računov, transakcije se v obračun DDV v Sloveniji ne poroča.

Prodaja kalupa za vlivanje izdelkov



Imamo podjetje, ki se ukvarja z livarstvom. Izdelke prodaja zavezancem za DDV v EU. Za stranko mora pred začetkom vlijanja izdelati kalup. To izdelavo kalupa tudi zaračuna strankam, kalup pa ne zapusti ozemlja RS. Zaradi pravilnosti obračuna DDV nas zanima: Ali se potem ta kalup obravnava kot "orodje" ali pa je lahko to storitev na premičnini?

Sodišče EU v več svojih sodbah navaja, da je treba za ugotovitev, ali je treba enotno kompleksno transakcijo opredeliti kot dobavo blaga ali kot opravljanje storitve, upoštevati vse okoliščine, v katerih se opravi zadevna transakcija, da bi se ugotovilo, kateri elementi so značilni in kateri elementi so prevladujoči. **Prevladujoči element mora biti določen tako, da je utemeljen z vidika povprečnega potrošnika in da se pri presoji celote upošteva, kako pomembni so elementi opravljanja storitve glede na elemente dobave blaga v vsebinskem in ne le količinskem smislu.** Takšna ohlapnost kriterijev tako vodi k različnim stališčem.

V svojem vprašanju navajate, da davčni zavezanec, ki ima sedež in je identificiran za namene DDV v Sloveniji, za naročnika izdeluje izdelke, pri čemer potrebuje določeno orodje (kalup), ki ga sicer predhodno (iz lastnega materiala) izdelal sam, ga pa zaračuna stranki, ki je te izdelke

naročila. Treba je poudariti, da mi dejansko stanje sicer ni popolnoma znano in vam lahko le na podlagi izkušenj iz prakse navedem, da se dobava orodja običajno obravnava kot dobava blaga. Seveda bi bilo treba v konkretnem primeru preveriti dejansko stanje, ampak načeloma gre za sredstva, ki se knjigovodsko kot takšna tudi pripoznava. Vsled tega bi se torej prodaja tega orodja obravnavala kot dobava blaga. Posledično bi bilo torej pravilno, če bi davčni zavezanec pri prodaji tega kalupa, ki Slovenije ne zapusti, obračunal in plačal slovenski DDV. Splošno pravilo iz 19. člena ZDDV-1 določa, da če se blago ne odpošilja ali prevaža, se za kraj dobave blaga šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se opravi dobava blaga.

Prevoz potnikov, opravljen za avstrijsko turistično agencijo



Slovenski prevoznik z ID za DDV opravi prevoz potnikov iz Hrvaške preko Slovenije v Avstrijo za avstrijsko potovalno agencijo, ki je tudi DDV zavezanka v Avstriji.

Kako je z obračunom DDV za posamezne dele poti:

- **po Sloveniji – se obračuna slovenski DDV?**
- **po Hrvaški – se je treba registrirati na Hrvaškem?**

- **po Avstriji – se prevali obveznost na avstrijsko agencijo?**

Skladno s prvim odstavkom 28. člena ZDDV-1 je kraj opravljanja prevoza potnikov **kraj, kjer se opravlja prevoz**, pri čemer se upošteva prevožena razdalja. Gre za splošno pravilo, ki povzema 48. člen Direktive o DDV in velja v vseh državah članicah in ni pomembno, kakšen je status prejemnika tovrstnih storitev.

Davčni zavezanec, ki opravi cestni prevoz potnikov po Sloveniji in drugih državah članicah (npr. po Hrvaški in Avstriji), je slovenski DDV dolžan obračunati **le na tisti del plačila, ki se nanaša na opravljen prevoz po Sloveniji**. Preostala storitev ni predmet slovenskega DDV in je izvajalec dolžan preveriti svoje obveznosti, ki jih ima iz naslova DDV, v teh dveh drugih državah članicah.

Praviloma se mora davčni zavezanec v drugih državah identificirati za namene DDV, razen če je status prejemnika teh storitev prevoza takšen, da lahko izvajalec na podlagi lokalnih DDV pravil svojo obveznost obračuna DDV v tem delu prevale na svojega naročnika (žal se pogoji za takšno administrativno obveznost med državami članicami razlikujejo).

V nobenem primeru se transakcije za pot, ki je prevožena izven Slovenije, v slovenski obračun DDV ne poroča, pač pa se ta del računa v Sloveniji evidentira le v stolpec 23 knjige izdanih računov.

DDV v poslovni praksi – strokovni vestnik z nasveti, komentarji in rešitvami praktičnih primerov s področja DDV in carin za davčne zavezance.

Izdaja založba VERLAG DASHÖFER, založba, d.o.o., Dunajska cesta 21, 1000 Ljubljana. tel. št.: 01/434 55 90, faks št.: 01/434 55 94, email: info@dashofer.si/ www.dashofer.si/ Copyright © 2007-2017 by DASHÖFER HOLDING, Ltd. & VERLAG DASHÖFER, založba, d.o.o./ Strokovna urednica: Maša Vajs/ Stavek in tisk: Grafika Kodre s.p./ Izhaja: vsakih 14 dni/ Cena: 132 EUR predplačilo letno + DDV, poštnina in stroški pakiranja/ Predplačilo za vestnik velja za obdobje 12 mesecev od datuma vašega naročila. Naročilo za naslednje obdobje ni potrebno podaljšati, ker se podaljša samodejno za naslednjih 12 mesecev. Naročnino na vestnik je mogoče odjaviti samo pisno, najpozneje 6 tednov pred potekom letnega predplačila./ Vestnik lahko naročite na naslovu redakcije./ Vestnik in vsi prispevki ter ilustracije so zaščiteni z Zakonom o avtorskih in sorodnih pravicah. Njihova uporaba je brez dovoljenja založbe – z izjemo po zakonu dovoljenih primerov – prepovedana. Brez predhodnega pisnega dovoljenja založbe je prepovedana reprodukcija vestnika in njegovih delov v kakršnikoli obliki (tisk, fotokopiranje, elektronske ali druge reprodukcijske oblike) in tudi shranjevanje, predelava ali širjenje z uporabo elektronskih offline ali on-line sistemov./ Za točnost prispevkov odgovarjajo avtorji./ Redakcija posreduje odgovore na vprašanja naročnikov./ Odgovore na vprašanja naročnikov pošiljamo v dveh tednih./ Nekateri odgovori bodo objavljeni v naslednjih izdajah vestnika./ ISSN 1854-4126