

NASTANEK OBVEZNOSTI OBRAČUNA DDV

Pojasnilo DURS, št. 4230-74/2007, 5. 3. 2007

V zvezi z izvajanjem določb Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06), ki se nanašajo na nastanek obveznosti obračuna DDV, se pojavlja vprašanje, kdaj nastane obveznost obračuna DDV v primeru, ko je davčni zavezanec izdal račun, blago pa še ni bilo dobavljeno oziroma storitev opravljena, ter v primeru pridobitve blaga v Skupnosti, če je račun prejet, dobava blaga pa še ni opravljena.

1. Kdaj nastane obveznost obračuna DDV, če je dobavitelj izdal račun, blago pa še ni bilo dobavljeno oziroma storitev opravljena?

Obveznost obračuna DDV nastane, če je izdan račun, preden je opravljena dobava blaga oziroma pred opravljeno storitvijo, v skladu s prvim odstavkom 33. člena ZDDV-1 takrat, ko je blago dobavljeno oziroma storitev opravljena, in ne že z izdajo računa.

Direktiva Sveta 2006/112/ES določa obdavčljivi dogodek in nastanek obveznosti obračuna DDV v členih od 62 do 67, ki so povzeti tudi v slovenskem zakonu. Tako 32. člen ZDDV-1 opredeljuje, kaj je obdavčljivi dogodek in kdaj nastane obveznost obračuna DDV, in sicer pomeni »obdavčljivi dogodek« dogodek, s katerim so izpolnjeni pravni pogoji, potrebni za nastanek obveznosti obračuna DDV, obveznost obračuna DDV pa nastane, ko ima davčni organ po zakonu pravico zahtevati davek od osebe, ki ga mora plačati, čeprav je plačilo lahko odloženo.

Zakon o davku na dodano vrednost – ZDDV, ki se je uporabljal pred 1. 1. 2007, je namreč v drugem odstavku 19. člena določal: »Če je račun izdan pred opravljeno dobavo blaga oziroma pred opravljeno storitvijo, nastane obveznost obračuna DDV, ko je izdan račun.« Po navedeni določbi je obveznost obračuna DDV nastala z dnem izdaje računa ne glede na to, da blago še ni bilo dobavljeno oziroma storitev opravljena. ZDDV-1 pa te določbe nima več.

V 33. členu ZDDV-1 je v prvem odstavku navedeno, da obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastane, ko je blago dobavljeno ali so storitve opravljene. Druge določbe tega člena pa določajo izjeme od tega pravila, med katerimi pa ni primera obveznosti obračuna DDV, ko je račun izdan, preden je opravljena dobava blaga oziroma pred opravljeno storitvijo.

Glede na navedeno nastane obveznost obračuna DDV, če je izdan račun, preden je opravljena dobava blaga oziroma pred opravljeno storitvijo, v skladu z določbami prvega odstavka 33. člena ZDDV-1 takrat, ko je blago dobavljeno oziroma storitev opravljena, in ne že z izdajo računa. Sama izdaja računa torej ne pomeni obdavčljivega dogodka, razen če je dano predplačilo in izdan račun za predplačilo.

2. Kdaj nastane obveznost obračuna DDV, če davčni zavezanec prejme račun od dobavitelja iz druge države članice v februarju, blago pa bo v Skupnosti pridobljeno v aprilu?

Ko davčni zavezanec prejme račun od dobavitelja iz druge države članice v februarju, blago pa bo v Skupnosti pridobljeno v aprilu, nastane obveznost za obračun DDV takrat, ko bo blago v Skupnosti pridobljeno (oziroma blago v Skupnosti dobavljeno), torej 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek (15. maj), saj s samo izdajo računa obdavčljivi dogodek še ni nastal.

V 34. členu ZDDV-1 sta urejena obdavčljivi dogodek in nastanek obveznosti obračuna DDV po pridobitvi blaga v Skupnosti. Po prvem odstavku tega člena obdavčljivi dogodek nastane, ko je blago v Skupnosti pridobljeno. Šteje se, da je bilo blago v Skupnosti

pridobljeno, kadar se za dobavo podobnega blaga šteje, da je bila opravljena na ozemlju Slovenije. Drugi odstavek določa, da nastane obveznost obračuna DDV za pridobitev blaga v Skupnosti 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek. Ne glede na drugi odstavek 34. člena obveznost obračuna DDV nastane, ko je izdan račun, če je ta račun izdan pred 15. dnem v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek.

V 33. členu ZDDV-1 pa je v šestem in sedmem odstavku določen nastanek obveznosti obračuna DDV tudi za dobave blaga v Skupnosti (dobave blaga, opravljene v drugo državo članico pod pogoji iz 46. člena tega zakona z oprostitvijo DDV), in sicer 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek, oziroma ko je izdan račun, če je ta račun izdan pred 15. dnem v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek.

Da bi nastanek obveznosti obračuna DDV za pridobitev blaga v Skupnosti sovpadal z nastankom obveznosti obračuna DDV za dobavo blaga v Skupnosti, nastane tudi za dobave blaga v Skupnosti (čeprav so oproščene plačila DDV) obveznost za obračun DDV 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek, oziroma ko je izdan račun, če je ta račun izdan pred 15. dnem v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek.

Po 36. členu Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 141/06) v primeru, ko davčni zavezanec opravi plačilo, preden je pridobljeno blago v Skupnosti, ne nastane obveznost obračuna DDV. Prav tako ne nastane obveznost obračuna DDV, če davčni zavezanec prejme plačilo, preden dobavi blago v drugo državo članico pod pogoji iz 46. člena ZDDV-1.

Po ZDDV-1 nastane obdavčljivi dogodek za pridobitev blaga v Skupnosti, kadar se za dobavo podobnega blaga šteje, da je bila opravljena na ozemlju Slovenije. Navedeno torej pomeni, da je obdavčljivi dogodek enako obravnavan za dobave blaga na ozemlju Slovenije in za dobave blaga na splošno. Glede na to, da pomeni dobava blaga prenos pravice do razpolaganja z opredmetenimi stvarmi, kot da bi bil prejemnik lastnik, ter v skladu s sodbo Sodišča ES (C-320/88 – dobava blaga pomeni prenos pravice do razpolaganja z opredmetenimi stvarmi, kot da bi bil prejemnik lastnik, tudi če ne gre za prenos lastninske pravice nad stvarmi in se ne upoštevajo nacionalna pravila) se šteje, da obdavčljivi dogodek pri pridobitvi blaga v Skupnosti sovpada z obdavčljivim dogodkom za dobavo blaga v Skupnosti, iz katere izhaja.

Dobava blaga v Skupnosti in pridobitev blaga v Skupnosti morata biti prikazani v obračunu DDV oziroma rekapitulacijskem poročilu. Le kadar je obdavčljivi dogodek nastal v istem davčnem obdobju za dobavo in pridobitev blaga v Skupnosti, ima primerjava rekapitulacijskih poročil med državami članicami pomen. Obveznost za obračun DDV za pridobitev blaga v Skupnosti in dobavo blaga v Skupnosti nastane 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek, oziroma ko je izdan račun, če je ta račun izdan pred 15. dnem v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek. Če davčni zavezanec prejme račun od dobavitelja iz druge države članice v februarju, blago v Skupnosti pa bo pridobljeno v aprilu, nastane obveznost za obračun DDV takrat, ko bo pridobljeno blago v Skupnosti (oziroma dobavljeno blago v Skupnosti), torej 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek (15. maj), saj s samo izdajo računa obdavčljivi dogodek še ni nastal. Obdavčena pridobitev blaga v Skupnosti je namreč opravljena, če je opravljena oproščena dobava blaga v Skupnosti (če niso izpolnjeni pogoji za oproščeno dobavo blaga v Skupnosti, gre za domačo dobavo, obdavčeno v državi članici, v kateri je blago, ko je opravljena dobava blaga).