

OBDAVČITEV POSREDOVANJA SPREMLJEVALNIH STORITEV PRI PRODAJI LETALSKIH VOZOVNIC

Pojasnilo DURS, št. 4230-22/2007, 18. 6. 2007

Na vprašanji v zvezi z obdavčitvijo storitev, povezanih z letalskim prevozom potnikov, odgovarjamo:

1. Davčni zavezanec pravna oseba, identificirana za namene DDV, prodaja letalske vozovnice domačih in tujih letalskih prevoznikov pravnim osebam, identificiranim za namene DDV, in fizičnim osebam. Poleg zneska letalske vozovnice, ki ga vodi v knjigovodskih evidencah kot prehodno postavko, davčni zavezanec stranki zaračuna stroške rezervacije, letalskemu prevozniku pa provizijo za prodajo letalskih vozovnic. Kako z vidika DDV obravnavati omenjene transakcije?

Mednarodni prevoz potnikov, razen mednarodnega cestnega prometa, je oproščen plačila DDV. Posredovanje pri prodaji storitev mednarodnega prevoza potnikov je oproščeno plačila DDV, če je kraj opravljanja tega prevoza zunaj Skupnosti. Ni pa na podlagi te oprostitve oproščeno plačila DDV posredovanje pri prevozu potnikov, če se kraj opravljanja teh storitev šteje za opravljenega znotraj Skupnosti. Za obdavčitev provizije posrednikov pri prodaji letalskih vozovnic za prevoz potnikov znotraj Skupnosti je treba upoštevati določbe o kraju opravljanja posredniških storitev.

Zneski, ki se v knjigovodstvu vodijo kot prehodne postavke, se ne vštevajo v davčno osnovo, če jih davčni zavezanec plača v skladu s točko c šestega odstavka 36. člena Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06) v imenu in za račun naročnika (potnika) letalskemu prevozniku za prodajo letalskih vozovnic.

S spremembami ZDDV-1 in Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost - pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06) se ne spreminja obdavčitev mednarodnega prevoza potnikov. Še več, v skladu z drugim odstavkom 49. člena novega ZDDV-1 je zdaj oprostitvev za omenjene storitve eksplicitno določena. Ta oprostitvev je povzeta iz določbe 389. člena Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, 11. 12. 2006, str. 1-118), ki določa, da lahko Slovenija pod pogoji, ki so veljali na dan pristopa, še naprej oprošča mednarodni prevoz potnikov iz 10. točke dela B Priloge X, dokler se ista oprostitvev uporablja v eni od držav članic, ki je bila članica Skupnosti na dan 30. aprila 2004. Ta točka, ki spada v seznam transakcij, za katere veljajo odstopanja iz 370. in 371. člena ter členov 375 do 390 ter jih države članice lahko še naprej oproščajo davka, se glasi: prevoz potnikov in blaga, kot so prtljaga in motorna vozila, ki spremljajo potnike, in opravljanje storitev v zvezi s prevozom potnikov sta oproščena samo, če je prevoz potnikov oproščen. V skladu z omenjenima določbama zakona in direktive je oproščen tudi prevoz blaga, kot so prtljaga in motorna vozila, ki spremljajo potnike, in opravljanje storitev v zvezi s prevozom potnikov.

Za storitve posrednikov, ki delujejo v tujem imenu za tuji račun, je v 55. členu ZDDV-1 določena oprostitvev, če so storitve posrednikov del transakcij opravljenih zunaj Skupnosti ali del transakcij iz 52. do 54. člena tega zakona. V tem primeru je posredovanje pri prodaji storitev mednarodnega prevoza potnikov ter posredovanje pri prodaji z mednarodnim prevozom povezanih storitev (prevoz prtljage in vozil, ki spremljajo potnike), pri katerem je kraj prihoda ali odhoda zunaj Skupnosti, oproščeno plačila DDV.

Za pravilno obdavčitev posredniških storitev, ki niso oproščene v skladu z določbo 55. člena ZDDV-1, je treba upoštevati določbe o kraju obdavčitve storitev posrednikov iz 25. člena ZDDV-1. V skladu s prvim odstavkom 25. člena ZDDV-1 je kraj opravljanja posredniških storitev kraj, kjer je opravljena glavna transakcija. Če davčni zavezanec

posreduje pri prodaji storitve, ki se na podlagi 28. člena pravilnika šteje za opravljeno zunaj Slovenije, vendar znotraj Skupnosti, naročnik pa je davčni zavezanec z identifikacijsko številko v Sloveniji, je tako posredovanje na podlagi drugega odstavka 25. člena predmet obdavčitve v Sloveniji. Ta namreč določa kraj obdavčitve posredniških storitev na ozemlju države članice, ki je naročniku izdala identifikacijsko številko za DDV, če je glavna transakcija opravljena na ozemlju druge države članice.

Prodaja storitve rezervacije letalskega sedeža stranki predstavlja transakcijo, ki se v skladu s splošnim pravilom o obdavčitvi storitev šteje za opravljeno v kraju, kjer ima sedež izvajalec storitve. Slovenski davčni zavezanec mora zato od storitve rezervacije obračunati DDV.

2. Kako obravnavati storitev posredovanja pri prodaji zdravstvenega zavarovanja potnikom, za katero je dogovorjena provizija z zavarovalnico, ki prevzema kritje tega zavarovanja?*

Storitev posredovanja zdravstvenega zavarovanja, ki jo opravi davčni zavezanec, ki ni zavarovalni agent niti zavarovalni zastopnik, ni oproščena plačila DDV.

ZDDV-1 v 1. točki 44. člena določa, da so plačila DDV oproščeni zavarovalni in pozavarovalni posli, vključno s povezanimi storitvami zavarovalnih posrednikov in zastopnikov. Pravilnik pa določbo zakona v 71. členu dodatno pojasnjuje in navaja, da so zavarovalni in pozavarovalni posli iz 1. točke 44. člena ZDDV-1, v skladu s predpisi, sklepanje in izvrševanje pogodb o premoženjskem in življenjskem zavarovanju, pozavarovanju in sozavarovanju.

Podrobnejših pojasnil slovenska zakonodaja v zvezi z zgoraj navedenim vprašanjem ne vsebuje. Določila 1. točke 44. člena ZDDV-1 so identična ureditvi v točki a prvega odstavka 135. člena Direktive Sveta 112. Pred sprejetjem Direktive Sveta 112 je to vsebino urejal člen 13B(a) Šeste direktive. Ureditev iz omenjenih členov obeh direktiv določa, da so plačila DDV oproščene zavarovalne in pozavarovalne transakcije, vključno s povezanimi storitvami, ki jih opravljajo zavarovalni posredniki in zavarovalni zastopniki. V zvezi z omenjeno vsebino je Sodišče Evropskih skupnosti (v nadaljnjem besedilu: Sodišče ES) v Luxembourgju razsojalo v kar nekaj zadevah.

Odgovor na vprašanje je mogoče poiskati v sodbi C-240/99 z dne 8. marca 2001. V 36. odstavku sodbe je pojasnjeno, da je treba določbo iz člena 13B(a) Šeste direktive, v nasprotju z ureditvijo o finančnih storitvah, razlagati ozko. Oprostitve, predvidene v direktivi, namreč po pojasnilu Sodišča ES v 32. odstavku predstavljajo odstopanje od splošne ureditve, ki obdavčuje z DDV vse storitve davčnega zavezanca, opravljene za plačilo. To opredelitev je Sodišče ES postavilo že v nekaterih predhodnih sodbah: C-348/87 Stichting Uitvoering Financiële Acties [1989] ECR 1737, odstavek 13; C-453/93 Bulthuis-Griffioen [1995] ECR I-2341, odstavek 19; C-346/95 Blasi [1998] ECR I-481, odstavek 18; in C-149/97 Institute of the Motor Industry [1998] ECR I-7053, odstavek 17.

Če torej storitve posredovanja pri prodaji zdravstvenih zavarovanj, ki je z zavarovanjem povezana storitev, ne opravlja davčni zavezanec, ki je zavarovalni agent ali zavarovalni zastopnik in hkrati ta storitev posredovanja ne predstavlja zavarovalne storitve, ni mogoče uporabiti določbe o oproščenih dobavah iz 1. točke 44. člena ZDDV-1.

* Kot izhaja iz [pojasnila DURS, št. 4230-261/2008-2 z dne 20. 10. 2008](#), posedovanje dovoljenja za opravljanje dejavnosti zavarovalnega zastopanja ni pogoj, na podlagi katerega bi odločali o oprostitvi oziroma obdavčitvi te storitve z DDV, čeprav gre za kršenje določb zakonodaje s področja zavarovalništva.

