

PRAVILO DEJANSKE RABE IN UŽIVANJA IZ 29. ČLENA PRAVILNIKA O IZVAJANJU ZAKONA O DAVKU NA DODANO VREDNOST

Pojasnilo DURS, št. 4230-253/2007-2, 16. 11. 2007

Davčni zavezanec prosi za pojasnilo glede izvajanja 29. člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06 in 52/07), in sicer kako pravilo »dejanske rabe in uživanja« iz tega člena uporabiti v praksi. Navaja primer, ko slovenski davčni zavezanec, upravljavec slovenskih smučišč, naroči storitve oglaševanja na Hrvaškem pri hrvaškem izvajalcu. Reklama se odvija na hrvaški televiziji. Z upoštevanjem 29. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06 in 52/07) in 29. člena pravilnika se zastavlja vprašanje, kje je kraj uporabe oziroma uživanja storitve, ali tam, kjer se odvija reklama (torej na Hrvaškem) ali tam, kjer se bo rezultat storitev oglaševanja užival, torej v Sloveniji (kjer so smučišča, ki se oglašujejo).

Davčni zavezanec je navedel še nekaj primerov storitev svetovanja, pri katerih je treba tudi določiti kraj dejanske rabe in uživanja, in sicer:

a.) Slovenski davčni zavezanec, svetovalna družba, izdela mnenje o obdavčitvi z davkom od dohodka pravnih oseb družbi, davčnemu zavezancu za DDV v tretji državi. Informacije, pridobljene v tem mnenju, so le eden od temeljev za odločitev, ali bo davčni zavezanec iz tretje države ustanovil podružnico v Sloveniji.

b.) Pravna oseba, zavezanec za DDV v tretji državi, se nato odloči in ustanovi podružnico v Sloveniji. Slovenski zavezanec za DDV, svetovalna družba, izdela drugo mnenje, ki se nanaša na obdavčitev podružnice v Sloveniji.

V nadaljevanju pojasnjujemo:

V četrtem odstavku 29. člena ZDDV-1 je ministru za finance dano pooblastilo, da z namenom izogibanja dvojnemu obdavčevanju, neobdavčevanju ali izkrivljanju konkurence, pri storitvah iz prvega odstavka 29. člena ZDDV-1 ter pri dajanju prevoznih sredstev v najem, za kraj opravljene storitve šteje kraj, kjer se storitev dejansko uporabi in uživa.

Na podlagi 29. člena ZDDV-1 pravilnik v 29. členu določa, da se za storitve iz prvega odstavka 29. člena ZDDV-1 (razen za storitve iz točke k) prvega odstavka 29. člena ZDDV-1, ki se opravijo za osebe, ki niso davčni zavezanci), in pri dajanju prevoznih sredstev v najem, šteje, da je:

- kraj opravljenih storitev, ki bi bil v skladu s prvim odstavkom 29. člena ZDDV-1 in pri dajanju prevoznih sredstev v najem v Sloveniji, zunaj Skupnosti, če se storitve dejansko uporabijo in uživajo zunaj Skupnosti;
- kraj opravljenih storitev, ki bi bil v skladu s prvim odstavkom 29. člena ZDDV-1 in pri dajanju prevoznih sredstev v najem zunaj Skupnosti, v Sloveniji, če se storitve dejansko uporabijo in uživajo v Sloveniji.

Navedena določba je povzeta po členu 58 Direktive Sveta 2006/112/ES (UL L 347, 11. 12. 2006, str. 1-118, v nadaljevanju: Direktiva 112), ki državam članicam daje to možnost, da določijo kraj opravljene storitve znotraj ali izven Skupnosti, glede na dejansko uporabo in uživanje storitve. Pri določitvi kraja obdavčitve je najpomembnejše vprašanje ali se pojavi dvojna obdavčitev oziroma neobdavčitev znotraj Skupnosti ali izkrivljanje konkurence. Člen 58 Direktive 112 tako daje državam članicam možnost, da te storitve obdavčijo, kadar se dejansko uporabijo na ozemlju Skupnosti. Namen je torej, da se vse oblike končne potrošnje znotraj Skupnosti v Skupnosti tudi obdavčijo.

V zvezi s konkretnimi vprašanji davčnega zavezanca je Ministrstvo za finance v dopisu št. 426-02/20/2003, z dne 12. 11. 2007, zavzelo naslednje stališče:

Pri določitvi kraja obdavčitve za določene storitve iz 29. člena ZDDV-1 (razen za storitve iz k) točke prvega odstavka tega člena, ki se opravijo za osebe, ki niso davčni zavezanci), in pri dajanju prevoznih sredstev v najem je potrebno upoštevati 29. člen ZDDV-1 in 29. člen pravilnika od primera do primera.

1. Storitve oglaševanja

Za storitve oglaševanja se po veljavnem zakonu pri določitvi kraja obdavčitve uporablja pravilo dejanske rabe in uživanja.

V konkretnem primeru upravljavec slovenskih smučišč naroči storitve oglaševanja na Hrvaškem pri hrvaškem izvajalcu, reklama pa se odvija na hrvaški televiziji.

V tem primeru je kraj obdavčitve Hrvaška, saj se reklama odvija na hrvaški televiziji in je namenjena promociji slovenskih smučišč na Hrvaškem – lahko bi rekli, da se storitev oglaševanja »uživa in uporablja« na Hrvaškem.

Posledica oglaševanja je večji obisk hrvaških smučarjev na slovenskih smučiščih, ki pri nakupu smučarskih kart nosijo breme slovenskega DDV.

2. Storitve svetovanja

Ad a.)

Na podlagi 29. člena pravilnika je možno opredeliti kot kraj opravljene svetovalne storitve v tretji državi, saj se storitev dejansko uporabi in uživa v tretji državi.

Ad b.)

V tem primeru je kraj obdavčitve Slovenija, saj je svetovalna družba izdala mnenje, sicer za davčnega zavezanca, ki nima sedeža znotraj Skupnosti, vendar to storitev »uporablja oziroma uživa« za svojo podružnico, ki jo ustanovi v Sloveniji.