

ODBITEK DDV OD INVESTICIJ V SREDSTVA V UPRAVLJANJU

Pojasnilo DURS, št. 4230-334/2007-2, 15. 1. 2008

Davčni zavezanec sprašuje, ali je glede na status družbe (d.o.o.), upravičen odbijati vstopni DDV od investicij, ki jih izvaja v sredstva v upravljanju, katerih vir je okoljska taksa. Hkrati še navaja, da DDV obračunava od komunalnih storitev in ga tudi mesečno odvaja.

Na vprašanje odgovarjamo:

Komunalno podjetje, ki opravlja le obdavčeno dejavnost, ima pravico do odbitka DDV, če nabavljeno blago in storitve porabi za opravljanje obdavčene dejavnosti in razpolaga z ustreznim računom. Pravnoorganizacijski status družbe ne vpliva na odbitek DDV.

Odbitek DDV je urejen v IX. poglavju Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06 in 52/07).

V 62. členu ZDDV-1 je urejen nastanek pravice do odbitka DDV, v 63. členu tega zakona pa obseg pravice.

Po prvem odstavku 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.

Davčni zavezanec, ki opravlja obdavčeno in oproščeno dejavnost lahko znesek odbitka DDV določi tudi na podlagi 65. člena ZDDV-1 – z odbitnim deležem oziroma uporabi eno od možnosti iz 105. člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07 in 120/07). Medtem ko je v 104. členu pravilnika izrecno določeno, da davčni zavezanec, ki opravlja le obdavčeno dejavnost in prejema plačila, ki ne predstavljajo plačila za opravljene dobave blaga oziroma storitev (kot npr. prave subvencije, dotacije), ne izračunava odbitnega deleža. Drugi odstavek 105. člena pravilnika pa nadalje določa, da davčni zavezanec, ki opravlja deloma oproščeno deloma pa obdavčeno dejavnost in v zvezi z obdavčeno dejavnostjo prejema plačila, ki ne predstavljajo plačila za opravljen promet blaga oziroma storitev (kot npr. prave subvencije, dotacije), teh plačil ne vključi v izračun odbitnega deleža, če zagotovi podatke na način iz prve alineje prvega odstavka tega člena.

Iz navedenega izhaja, da komunalno podjetje, ki opravlja le obdavčeno dejavnost, ima pravico do odbitka DDV, če nabavljeno blago in storitve porabi za opravljanje obdavčene dejavnosti in razpolaga z ustreznim računom. DDV od investicij, ki jih izvajate v sredstva v upravljanju, se torej sme odbiti pod prej navedenimi pogoji; to v vašem primeru pomeni, če sredstva v upravljanju služijo za opravljanje vaše obdavčene dejavnosti.

Pojasnilo z enako vsebino imamo objavljeno tudi na spletni strani DURS- lahko si ga preberete v nadaljevanju:

INVESTITORSTVO V JAVNO KOMUNALNO INFRASTRUKTURO

Pojasnilo DURS, št. 4230-23/2006, 3. 3. 2006

Zavezanec sprašuje, ali je ustrezno odbiti vstopni DDV pri izvajalcu gospodarske javne službe, ko s sredstvi občine investira v infrastrukturo, ki jo bo uporabljal pri izvajanju svoje dejavnosti. Zanima ga tudi, ali in pod kakšnimi pogoji si bodo lahko v prihodnje (glede na prenovljeni Slovenski računovodski standard 35, ki odpravlja status sredstev v upravljanju) občine odbile vstopni DDV pri izvedbi investicij v infrastrukturo, saj občine same infrastrukture ne bodo uporabljale za svojo dejavnost. Tretje zastavljeno vprašanje pa zadeva popravek vstopnega DDV pri izvajalcih gospodarskih javnih služb, ko bodo infrastrukturo, ki jo imajo v upravljanju, prenesli nazaj občinam, kakor to zahteva prej navedeni standard.

V zvezi z zastavljenimi vprašanji posredujemo naslednja stališča:

Pravica do odbitka vstopnega DDV je v Zakonu o davku na dodano vrednost – ZDDV (Uradni list RS, št. 21/06 – UPB4) urejena v 40. členu, popravek odbitka vstopnega DDV pa v 42. členu istega zakona.

V 40. členu ZDDV je torej natančno navedeno, v katerih primerih in pod kakšnimi pogoji sme davčni zavezanec odbiti vstopni DDV. Na splošno pa velja, da sme davčni zavezanec od svoje davčne obveznosti odbiti DDV, ki ga mora ali ga je plačal pri nabavah blaga oziroma storitev, če je to blago oziroma storitve uporabil oziroma jih bo uporabil za svoje obdavčene transakcije in hkrati razpolaga z računom za to blago oziroma storitve. Podrobneje je pravica do odbitka vstopnega DDV urejena še v členih od 110. do 129. Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – Pravilnik (Uradni list RS, št. 17/04, 45/04, 84/04, 122/04, 60/05, 117/05, 1/06 in 10/06).

Izvajalci gospodarske javne službe si torej vstopni DDV lahko odbijejo, če razpolagajo z ustreznim računom za dobavljeno blago oziroma storitev in so ali bodo to blago oziroma storitve uporabili za opravljanje obdavčenih transakcij. Lastništvo nad infrastrukturo, v katero se investira, za odbitek vstopnega DDV ni bistveno, saj si tudi na primer najemniki nepremičnin smejo odbiti vstopni DDV, če najeto nepremičnino uporabljajo za opravljanje obdavčenih transakcij. Ker občine (po njegovih navedbah) nabavljenega blaga oziroma storitev (v konkretnem primeru infrastrukture, v katero se investira) ne bodo uporabljale za opravljanje svoje dejavnosti, pravice do odbitka vstopnega DDV verjetno ne bodo mogle uveljaviti ali pa vsaj ne v celoti, razen če bodo opravljale obdavčeno dejavnost. Navaja, da bodo občine v prihodnje izvajalcem gospodarskih javnih služb zaračunavale le ceno za uporabo infrastrukture, kakor to določa Pravilnik o oblikovanju cen storitev obveznih občinskih gospodarskih javnih služb varstva okolja (Uradni list RS, št. 128/04) oziroma Uredba o oblikovanju cen komunalnih storitev (Uradni list RS, št. 45/05). Po obeh navedenih predpisih sestavljata ceno storitve javne službe lastna cena storitev javne službe in cena za uporabo infrastrukture. Pri tem je vprašanje, ali velja zaračunavanje uporabe infrastrukture od občin po ZDDV za opravljanje obdavčene dejavnosti, to je za promet blaga oziroma storitev.

Po določilu 3. člena ZDDV se DDV obračunava in plačuje od dobav blaga in opravljenih storitev, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru opravljanja svoje dejavnosti na ozemlju Republike Slovenije za plačilo, in od uvoza blaga v Skupnost.

Promet storitev ZDDV opredeljuje 8. člen kot opravljanje, opustitev oziroma dopustitev vsakega dejanja v okviru opravljanja dejavnosti, ki ni promet blaga v smislu 4., 5. in 6. člena tega zakona. Za promet storitev med drugim veljajo tudi:

1. prenos, odstopanje, koriščenje in odrekanje avtorskih pravic, patentov, licenc, zaščitnih znakov in drugih premoženjskih pravic (v nadaljevanju: premoženjske pravice);

2. promet storitev na podlagi odločitve državnega organa, organa lokalne skupnosti oziroma na podlagi zakona;

3. uporaba storitev davčnega zavezanca za neposlovne namene;

4. zamenjava storitev.

Ko bodo občine, ki so davčni zavezanci, identificirani za namene DDV, izvajalcem gospodarskih javnih služb zaračunavale uporabo infrastrukture, bodo opravljale obdavčeni promet storitev po 8. členu ZDDV. Davčna osnova za obračun DDV bo cena za uporabo infrastrukture. Cena za uporabo infrastrukture je izračunana na podlagi upravičenih stroškov investicije v infrastrukturo, določena je v načrtu razvojnega programa občine za komunalno opremljenost na področju javne službe v skladu s predpisi, ki urejajo javne finance. Stroški investicije v infrastrukturo po določilu 9. člena Pravilnika o oblikovanju cen storitev obveznih občinskih gospodarskih javnih služb varstva okolja so:

- študije o izvedljivosti projekta,
- izdelava načrtov in druge projektne dokumentacije,
- investicijski nadzor in inženiring,
- meritev in cenitev zemljišč,
- nakup ali najem zemljišča,
- priprava zemljišča,
- vsa gradbena dela zaradi gradnje novega objekta ali nadomestne gradnje objekta infrastrukture javne službe,
- obresti, bančne garancije in druge bančne storitve zaradi financiranja opravil iz prejšnjih alinej.

Iz navedenega izhaja, da bodo imele občine pravico do odbitka vstopnega DDV od zaračunane izvedbe investicij v infrastrukturo, ker bodo s to infrastrukturo opravljale obdavčeni promet po ZDDV, s tem ko bodo izvajalcem gospodarskih javnih služb zaračunavale uporabo te infrastrukture.

Glede popravka vstopnega DDV pa je treba slediti določilom 42. člena ZDDV, po katerem se mora odbitek vstopnega DDV, ki ga je davčni zavezanec opravil v skladu s tem zakonom, ustrezno popraviti:

1. če se pozneje ugotovi, da je bil odbitek vstopnega DDV obračunan v višjem ali nižjem znesku, kakor je znesek, do katerega je bil davčni zavezanec upravičen;
2. če se po davčnem obračunu izkaže, da so se spremenili dejavniki za izračun odbitnega zneska vstopnega DDV, kakor so odpovedi nakupov in znižanja cen.

ZDDV v 42. členu še določa: če se v petih letih od koledarskega leta začetka uporabe opreme spremenijo pogoji, ki so bili v tem letu merodajni za odbitek vstopnega DDV, se za obdobje po spremembi opravi popravek vstopnega DDV. Pri nepremičninah se namesto pet let upošteva 20 let. Za začetek uporabe opreme oziroma nepremičnin velja davčno obdobje, v katerem je opravljen (oziroma ni opravljen) odbitek vstopnega DDV.

Iz navedenih določil o popravku odbitka vstopnega DDV na splošno izhaja, da je popravek odbitka vstopnega DDV treba opraviti, če davčni zavezanec ni več upravičen do tega odbitka. Izvajalci gospodarskih javnih služb bodo infrastrukturo, ki jo imajo v upravljanju, v skladu z navedenim standardom prenesli nazaj občinam, vendar bodo še dalje opravljali javno službo in uporabniku storitev javne službe to storitev tudi zaračunavali, zato ni razloga za popravek vstopnega DDV zaradi vračila infrastrukture, ki so jo imeli izvajalci gospodarskih javnih služb v upravljanju, nazaj občinam.