

OBDAVČITEV Z DDV STORITEV DOMA UPOKOJENCEV

Pojasnilo DURS, št. 4230-5/2008-4, 28. 2. 2008

V zvezi z obdavčitvijo z davkom na dodano vrednost **dodatnih storitev, ki jih opravljajo domovi za starejše**, pojasnjujemo:

Na podlagi 6. točke prvega odstavka 42. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06 in 52/07) so plačila DDV oproščene socialno varstvene storitve, vključno s storitvami domov za starejše, in dobava blaga, ki je z njimi neposredno povezana, ki jih kot javno službo opravljajo javni socialno varstveni zavodi ali druge osebe na podlagi koncesije, ali ki jih opravljajo druge nepridobitne organizacije, ki se po predpisih štejejo za dobrodelne, invalidske organizacije ali organizacije za samopomoč (v nadaljevanju: socialno varstvene storitve).

Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07 in 120/07) v 64. členu določa, da se med socialnovarstvene storitve in dobave blaga, ki so z njimi neposredno povezane, iz 6. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1, pod pogojem, da jih kot javno službo opravljajo javni socialnovarstveni zavodi ali druge osebe na podlagi koncesije oziroma druge nepridobitne organizacije, ki se po predpisih štejejo za dobrodelne, invalidske organizacije ali organizacije za samopomoč, uvršča:

- socialno varstvo z nastanitvijo pod šifro standardne klasifikacije dejavnosti: Q/87;
- socialno varstvo brez nastanitve pod šifro standardne klasifikacije dejavnosti: Q/88.

Če davčni zavezanec izvaja storitve, ki se uvrščajo pod šifri standardne klasifikacije dejavnosti: Q/87 ali Q/88, potem so te storitve v skladu s 6. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1 oproščene plačila DDV. Pri tem je pomembna vrsta storitve (ali spada v ustrezno šifro dejavnosti ali ne) in ne kolikokrat se to storitev opravi.

Kot izhaja iz sodne prakse sodišča Evropskih Skupnosti, morajo biti za oprostitev po 6. točki prvega odstavka 42. člena ZDDV-1 izpolnjeni določeni pogoji iz te točke (in 64. člena pravilnika), za oprostitev dobave blaga in storitev, **neposredno povezanih** s socialno varstvenimi storitvami, pa tudi še pogoji iz drugega odstavka istega člena:

1. tako glavno dejavnost kot zagotavljanje blaga ali opravljanje storitev, ki je neposredno povezano s tako dejavnostjo, morajo v skladu s predpisi **opravljati osebe, določene v tem členu**;
2. opravljanje storitev ali dobava blaga, ki je neposredno povezana z glavnimi transakcijami, navedenimi pod 6. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1, je lahko oproščena **le, če je nujna za oproščene transakcije**;
3. opravljanje storitev ali dobava blaga ni oproščena v skladu z drugo alinejo drugega odstavka 42. člena, **če je njen temeljni namen, da organizacija pridobi dodaten prihodek z opravljanjem transakcij**, ki neposredno konkurirajo transakcijam komercialnih podjetij, zavezanih za davek na dodano vrednost; ta oprostitev pomeni poseben izraz načela davčne nevtralnosti, ki nasprotuje predvsem temu, da bi bile podobne storitve, ki so druga drugi konkurenčne, z vidika DDV obravnavane različno.

V skladu z Uredbo o standardni klasifikaciji dejavnosti – SKD (Uradni list RS, št. 69/07), ki se je začela uporabljati s 1. 1. 2008, je dejavnost domov za starejše uvrščena pod šifro Q/ 87.300 in zajema dejavnost zavodov, domov in drugih ustanov za varovanje starejših in invalidnih oseb, ki niso sposobni skrbeti sami zase ali ne želijo živeti samostojno. Oskrba zajema nastanitev, prehrano, nadzor in pomoč pri vsakdanjem življenju. Institucionalno varstvo po določbah prvega odstavka 16. člena Zakona o socialnem varstvu – ZSV-UPB2 (Uradni list RS, št. 3/07, 23/07 – popr. in 41/07 – popr.)

obsega vse oblike pomoči v zavodu, v drugi družini ali drugi organizirani obliki, s katerimi se upravičencem nadomeščajo ali dopolnjujejo funkcije doma in lastne družine, zlasti pa bivanje, organizirana prehrana in varstvo ter zdravstveno varstvo.

ZSV v 50. členu nadalje določa, da dom za starejše opravlja institucionalno varstvo starejših po prvem odstavku 16. člena tega zakona ter pomoč posamezniku in družini na domu. Dom za starejše opravlja tudi naloge, ki obsegajo priprave okolja, družine in posameznikov na starost.

V skladu s 50. členom ZSV dom za starejše lahko opravlja tudi gospodarsko dejavnost, če je ta namenjena višji kakovosti življenja in varstva starejših občanov, **vendar opravljanje npr. frizerskih storitev, storitev pedikure, šivanja perila, ročnega pranja in drugih oblik gospodarske dejavnosti ne more biti oproščeno plačila DDV, saj ne spada pod šifro dejavnosti SKD Q/87 oziroma Q/88, prav tako niso izpolnjeni navedeni pogoji iz drugega odstavka 42. člena ZDDV-1 za oprostitev.**

Storitve prinašanja zdravil in hrane v sobo uporabnika, čeprav za to ne obstajajo zdravstveni razlogi, ter storitve dodatnega kopanja, umivanja, dodatnega čiščenja sob (pogostejše kot to izhaja iz normativov, ki veljajo v socialno zdravstvenih zavodih), prevozi oskrbovancev ali uporabnikov pomoči na domu (k zdravniku ali po ostalih opravkih) pa so oproščene plačila DDV, v kolikor se uvrščajo v šifro dejavnosti Q/87.300. Če navedenih storitev ni mogoče uvrstiti v navedeno SKD, so te storitve lahko oproščene plačila DDV kot storitve, neposredno povezane s socialno varstvenimi storitvami, vendar le, če so izpolnjeni pogoji iz drugega odstavka 42. člena ZDDV-1 (če so nujne za opravljanje transakcij, oproščenih plačila DDV, oziroma oproščene dejavnosti ni mogoče opravljati brez te dobave in osnovni namen dobave ni, da organizacija pridobi dodaten prihodek z opravljanjem transakcij, ki neposredno konkurirajo transakcijam davčnih zavezancev, ki obračunavajo DDV).

Opravljanje storitev in dobavo blaga je torej mogoče šteti kot »neposredno povezano« s socialno varstvenimi storitvami in sta tako predmet enake davčne obravnave kot glavna storitev, če se dejansko opravljata kot dodatna storitev k socialno varstveni storitvi, ki je glavna storitev. Storitve pa se šteje za dodatno - pomožno storitev glavne storitve, če ni sama sebi namen, ampak sredstvo, ki omogoča izvajanje glavne storitve ponudnikov storitve v boljših razmerah.

Glede obdavčitve storitev dostave hrane, čiščenja ipd., ki jih dom za starejše opravlja v varovanih stanovanjih upravičencem, velja naslednje:

V skladu z drugo alinejo 64. člena pravilnika se med socialnovarstvene storitve in dobave blaga, ki so z njimi neposredno povezane, iz 6. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1, pod pogojem, da jih kot javno službo opravljajo javni socialnovarstveni zavodi ali druge osebe na podlagi koncesije oziroma druge nepridobitne organizacije, ki se po predpisih štejejo za dobrodelne, invalidske organizacije ali organizacije za samopomoč, uvršča tudi socialno varstvo brez nastanitve za starejše in invalidne osebe (šifra SKD: Q/88.100).

Pod šifro dejavnosti 88.100 – Socialno varstvo brez nastanitve za starejše in invalidne osebe spadajo socialne, svetovalne in dobrodelne storitve in podobne storitve, ki se nudijo starejšim in invalidnim posameznikom in družinam na njihovih domovih ali drugje in jih opravljajo javne službe, zasebne inštitucije ali posamezniki, organizacije za pomoč pri nesrečah, lokalne organizacije za samopomoč in specialisti za svetovalne storitve ipd. (pomoč in oskrba ostarelih, invalidnih, drugih pomoči potrebnih oseb na domu, dnevno varstvo ostarelih in invalidnih oseb, zaposlitvena rehabilitacija invalidnih oseb (pri čemer izobraževanje ni primarno)).

Tako so socialne storitve, svetovalne in dobrodelne storitve in podobne storitve,

ki jih dom za starejše nudi starejšim in invalidnim osebam na njihovem domu, oproščene DDV, saj spadajo pod šifro dejavnosti Q/88.100.

Glede obdavčitve zdravstvene nege, ki jo dom za starejše opravlja kot javno službo, ter fizioterapevtskih storitev, storitev merjenja krvnega tlaka in sladkorja, pa velja:

V 2. točki 42. člena ZDDV-1 je navedeno, da je DDV oproščena zdravstvena oskrba, ki jo zdravstveni delavci opravljajo v okviru samostojne zdravstvene dejavnosti. Pravilnik navedeno zakonsko določbo pojasnjuje v 61. členu, in sicer se med zdravstveno oskrbo iz 2. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1, pod pogojem, da jo opravljajo zdravstveni delavci v okviru samostojne zdravstvene dejavnosti, uvrščajo dejavnosti iz 60. člena pravilnika in samostojne zdravstvene dejavnosti pod šifro standardne klasifikacije dejavnosti: Q/86.909, razen dejavnosti zobnih tehnikov (ki se uvršča v okvir 4. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1) in prevozov z rešilnimi avtomobili, helikopterji ali drugimi vozili, z zdravstvenim osebjem ali brez njega (ki se uvršča v okvir 15. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1).

Tako so zdravstvena nega, ki jo dom za starejše opravlja kot javno službo, ter fizioterapevtske storitve, storitve merjenja krvnega tlaka in sladkorja oproščene plačila DDV v skladu z 2. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1. Pri tem ni pomembno, komu so te storitve opravljene (oskrbovancem ali drugim osebam).