

OBDAVČITEV KOMISIJSKEGA IZVOZA BLAGA

Pojasnilo DURS, št. 4230-58/2008, 25. 4. 2008

V tristranskem poslu izvoza blaga iz Slovenije v Švico sta udeležena dva slovenska davčna zavezanca in davčni zavezanec iz Švice. Prvi slovenski davčni zavezanec je proizvajalec blaga, drugi davčni zavezanec iz Slovenije je posrednik ali komisionar, ki tudi izvede izvozno carinjenje blaga, davčni zavezanec iz Švice je kupec blaga.

V zvezi z omenjenim primerom, na vprašanja ali sta opravljeni dve dobavi ali samo ena dobava blaga, ali mora proizvajalec za dobavo blaga posredniku iz Slovenije obračunati DDV in ali na obdavčitev posredniške dobave blaga vpliva dejstvo, da posrednik deluje v tujem imenu za tuj račun ali kot komisionar, odgovarjamo:

V primeru posredovanja pri dobavi blaga, ki se izvede na podlagi komisijske pogodbe, sta opravljeni dve dobavi blaga. Z dobavo blaga kupcu, ki jo izvede komisionar, je hkrati opravljena tudi dobava blaga med komitentom in komisionarjem.

Dobavitelj blaga (proizvajalec) mora posredniku (komisionarju) na izdanem računu obračunati DDV, tudi če komisionar dobavi blago končnemu kupcu zunaj EU.

Posredovanje pri izvozu blaga v tujem imenu za tuj račun pri dobavi blaga je opravljanje storitev, posredovanje pri izvozu blaga v svojem imenu na podlagi komisijske pogodbe je dobava blaga.

Obrazložitev:

Dobava blaga v skladu s prvim odstavkom 4. člena Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06 in 52/07) pomeni prenos pravice do razpolaganja z opredmetenimi stvarmi, kot da bi bil prejemnik lastnik. Za dobavo blaga se na podlagi določbe c) točke drugega odstavka 6. člena ZDDV-1 upošteva tudi prodaja blaga po pogodbi, na podlagi katere se plača provizija ob nakupu oziroma prodaji blaga.

V skladu s 788. členom Obligacijskega zakonika – OZ-UPB1 (Uradni list RS, št. 97/07) se s komisijsko pogodbo komisionar zavezuje, da bo za plačilo (provizijo) v svojem imenu in za račun komitenta opravil enega ali več poslov, ki mu jih je zaupal komitent. V konkretnem primeru je upoštevano, da se komisionar (posrednik) zavezuje, da bo blago posredoval tretjim osebam izven EU.

Na podlagi sklenitve komisijske pogodbe med komitentom in komisionarjem ter predajo blaga komitentu z namenom prodaje tretji osebi, dobava blaga še ni opravljena (obdavčljiv dogodek še ni nastal), saj komitent ostane lastnik stvari (blaga) do prodaje končnemu kupcu. Šele če komitent izrecno dovoli komisionarju, da blago, ki mu je bilo zaupano, obdrži zase kot kupec oziroma ga dobavi kot prodajalec po ceni, ki velja ob izvršitvi zaupanega posla, v skladu s 792. členom OZ nastane med komitentom in komisionarjem razmerje iz prodajne pogodbe (dobava blaga). Med komitentom in komisionarjem je zato, razen v primeru iz prejšnjega stavka, dobava blaga opravljena v trenutku, ko komisionar blago dobavi končnemu kupcu.

Oprostitev plačila DDV pri izvozu blaga določa a) točka prvega odstavka 52. člena ZDDV-1. Oproščena je tista dobava blaga, ki ga iz Slovenije odpošlje ali odpelje v namembni kraj izven Skupnosti prodajalec ali druga oseba za njegov račun. Dobava, ki jo opravi komitent, je na podlagi 19. člena ZDDV-1 obdavčena dobava v Sloveniji, ker ne gre za dobavo blaga iz 20. člena ZDDV-1, na podlagi katere bi dobavitelj lahko uporabil določbo o oprostitvi zaradi izvoza blaga. Oprostitev plačila DDV se tako nanaša le na izvozno dobavo blaga, ki jo opravi komisionar kupcu blaga iz tretje države, ne pa tudi na dobavo, ki jo opravi komitent komisionarju.

Na podlagi navedenega sta v primeru komisijskega izvoza opravljeni dve dobavi blaga, pri čemer komitent na izdanem računu ne more uporabiti določbe o oprostitvi obračuna in plačila DDV.

Oprostitev plačila DDV bi bila za proizvajalca blaga (dobavitelja) možna le pri izvoznih posredniških dobavah blaga, kjer bi »posrednik« deloval v tujem imenu za tuj račun, saj bi v tem primeru dobavitelj za dobavo blaga izdal račun končnemu kupcu iz tretje države s sklicevanjem na 52. člen ZDDV-1, posrednik pa bi izstavil dobavitelju račun za opravljeno storitev posredovanja (provizijo) ob klavzuli oprostitve iz 55. člena ZDDV-1.