

IZDAJA BREMEPISA IN DOBROPISA S STRANI KUPCA IN DDV

Pojasnilo DURS, št. 4230-378/2007, 11. 6. 2008

Na vprašanje, ali je dopustno, da kupec izstavi bremepis ali dobropis v svojem imenu, pojasnjujemo:

Obveznosti izdajanja računov ureja 81. člen Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06 in 52/07). Ta določa, da mora vsak davčni zavezanec zagotoviti, da je za dobave blaga ali storitev izdan račun. Račun izda davčni zavezanec, lahko pa ga izda tudi kupec blaga ali naročnik storitev ali tretja oseba v imenu in za račun davčnega zavezanca pod pogoji, ki jih predpiše minister, pristojen za finance. Kot račun se na podlagi četrtega odstavka 81. člena ZDDV-1 šteje tudi vsak dokument oziroma sporočilo, ki spreminja prvotni račun in se nanj nedvoumno nanaša.

Pogoje, ki morajo biti izpolnjeni, da lahko izda račun tudi kupec blaga ali naročnik storitev ali tretja oseba v imenu in za račun davčnega zavezanca predpisuje Pravilnik o izdajanju Zakona o davku na dodano vrednost – Pravilnik (Uradni list RS št. 141/06, 52/07, 120/07 in 21/08) v 136. členu. Ta določa, da lahko račun izda kupec blaga ali naročnik storitev v imenu in za račun dobavitelja blaga ali izvajalca storitve – davčnega zavezanca, identificiranega za namene DDV, na podlagi predhodno sklenjenega pisnega dogovora za tak način izdaje računa. Obvezna vsebina dogovora, ki pooblašča kupca oziroma naročnika za izdajo računa, je predpisana v 136. členu Pravilnika.

Direktiva sveta 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost – Direktiva v 224. členu določa, da lahko račune sestavi pridobitelj ali prejemnik za blago, ki mu ga je davčni zavezanec dobavil, ali za storitve, ki mu jih je davčni zavezanec opravil, če se obe stranki o tem predhodno dogovorita in pod pogojem, da obstaja postopek za sprejem vsakega računa s strani davčnega zavezanca, ki dobavlja blago ali opravlja storitve. Države članice, na ozemlju katerih so opravljene dobave blaga ali so opravljene storitve, določijo pogoje in podrobnosti takšnih predhodnih dogovorov in postopke sprejemanja računov med davčnim zavezancem in pridobiteljem ali prejemnikom. Države članice lahko davčnim zavezancem, ki na njihovem ozemlju dobavljajo blago ali opravljajo storitve, naložijo nadaljnje pogoje za račune, ki jih izdajajo pridobitelji ali prejemniki. Na primer lahko zahtevajo, da se taki računi izdajajo v imenu in za davčnega zavezanca.

Določba Pravilnika, ki v zvezi z izdajanjem računov s strani kupca zahteva, da se takšni računi lahko izdajo le **v imenu in za račun** dobavitelja blaga ali izvajalca storitve – davčnega zavezanca, identificiranega za namene DDV, se nanaša na dobavitelje, ki opravljajo dobave blaga in storitev na ozemlju Slovenije. Ne more pa določba ZDDV-1 nalagati obveznosti v zvezi z izdajanjem računov za davčne zavezanke, ki opravljajo dobave blaga oziroma storitev na ozemlju drugih držav, saj morajo upoštevati tam veljavne predpise. V primerih, ko davčni zavezanec v Sloveniji opravi pridobitev blaga znotraj Skupnosti, dobavitelj iz druge države članice torej glede obveznosti izdajanja računov upošteva predpise svoje države članice (na ozemlju katere je opravil dobavo blaga).

Vprašanje zavezanca se nanaša na izdajanje dobropisov in bremepisov, s katerimi se spreminja prvotni račun. Kot je že navedeno, se kot račun šteje tudi vsak dokument oziroma sporočilo, ki spreminja prvotni račun in se nanj nedvoumno nanaša.

*Iz navedenega izhaja, da lahko kupec blaga oziroma naročnik storitev ali tretja oseba izdaja račune **v imenu in za račun** dobavitelja, ter na podlagi pisnega dogovora, ne pa tudi v svojem imenu. To velja (praviloma) tudi za dokumente, s katerimi se spreminja prvotni račun (dobropis, bremepis).*

Vendar pa se v praksi pogosto zgodi, da kupcu oziroma naročniku ne uspe z dobaviteljem

pisno skleniti dogovora, ki ga pooblašča za izdajo računa. V teh primerih je potrebno slediti ostalim določbam ZDDV-1, in sicer:

- v skladu z drugim odstavkom 68. člena ZDDV-1 mora davčni zavezanec opraviti popravek DDV, če se po opravljenem obračunu spremenijo dejavniki, ki so bili uporabljeni pri določitvi zneska za odbitek, kot na primer odpovedi od nakupov in znižanja cen;
- na podlagi drugega odstavka 39. člena ZDDV-1 se pri preklicu naročila, vračilu ali znižanju cene po opravljeni dobavi davčna osnova ustrezno zmanjša. Davčni zavezanec lahko popravi (zmanjša) znesek obračunanega DDV, če naročnik blaga oziroma storitev popravi (zmanjša) znesek DDV, ki ga je odbil, in če o tem pisno obvesti dobavitelja.

Zavezanec navaja primer, ko dobavitelj dejansko dobavi manjšo količino blaga, kot ga je zaračunal na računu in primer, ko dobavitelj na računu zaračuna blago po ceni, ki je višja od dogovorjene cene. V teh primerih mora kupec blaga v skladu z 68. členom ZDDV-1 opraviti popravek DDV. Če ne prejme ustreznega dokumenta o naknadni spremembi davčne osnove od dobavitelja, kupec sam izda dokument, na podlagi katerega popravi odbitek vstopnega DDV.

V primeru, da dobavitelj, identificiran za DDV v Sloveniji, dejansko dobavi več blaga, kot ga je zaračunal na računu ali ga zaračuna po nižji ceni od pogodbeno dogovorjene cene, pa lahko kupec dokument o naknadnem povečanju davčne osnove izda le v imenu in za račun dobavitelja ter na podlagi predpisanega dogovora. Dobavitelj blaga mora namreč povečati vrednost dobave in obračunati DDV. Izjema so pridobitve blaga znotraj Skupnosti, saj mora dobavitelj iz druge države članice glede obveznosti izdajanja računov upoštevati predpise svoje države članice.

Davčni zavezanec dobiva tudi dodatne količinske bonuse od svojih dobaviteljev iz Slovenije in drugih držav članic. Količinski bonus se obračuna od vseh dobav v tekočem mesecu. V tem primeru mora davčni zavezanec v skladu z 68. členom ZDDV-1 opraviti popravek DDV. Če davčni zavezanec ne prejme ustreznega dokumenta o naknadni spremembi davčne osnove od dobavitelja (iz Slovenije ali druge države članice), sam izda dokument, na podlagi katerega popravi odbitek vstopnega DDV.

Zavezanec sprašuje tudi, ali mora biti na bremepisu in dobropisu, ki se nanaša na oproščeno dobavo blaga ali storitev, navedena klavzula o oprostitvi plačila DDV. Menimo, da se določba enajste točke 83. člena ZDDV-1, ki kot obvezno sestavino računa predpisuje tudi navedbo ustrezne klavzule o oprostitvi plačila DDV, nanaša tudi na dokumente, s katerimi se popravlja prvotni račun.