

INVALIDSKE ORGANIZACIJE IN OPROSTITEV PLAČILA DDV

Pojasnilo DURS, št. 4230-159/2008-2, 14. 7. 2008

Davčni zavezanec navaja, da v objektih, prilagojenih za uporabo invalidom, katerih lastnica je invalidska organizacija, članice te invalidske organizacije (društva) izvajajo posebne socialne programe. Invalidska organizacija članicam za čas izvajanja teh programov zaračuna stroške nastanitve in prehrane za udeležence programov. Na vprašanje, ali je lahko storitev uporabe teh objektov (nastanitev in prehrana), ki jo invalidska organizacija zaračuna društvom, oproščena plačila DDV po 6. točki prvega odstavka 42. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06 in 52/07), odgovorjamo:

Storitev invalidske organizacije je oproščena plačila DDV v skladu s 6. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1 le, če je nujna za izvajanje posebnih socialnih programov in osnovni namen te storitve ni, da organizacija pridobi dodaten prihodek z opravljanjem transakcij, ki neposredno konkurirajo transakcijam davčnih zavezancev, ki obračunavajo DDV.

Zakon o invalidskih organizacijah – ZInvO (Uradni list RS, št. 108/02 in 61/06 – ZDru-1) v 2. členu opredeljuje invalidsko organizacijo kot društvo ali zvezo društev, ki deluje v javnem interesu na področju invalidskega varstva v skladu s tem zakonom. Po 10. členu tega zakona je ena izmed nalog invalidske organizacije načrtovanje, organiziranje in izvajanje programov, ki posameznim skupinam invalidov omogočijo bolj aktivno sodelovanje in pripomorejo k odstranjevanju ovir in bolj neodvisnemu življenju (usposabljanje za aktivno življenje in delo, prevozi, oskrba s tehničnimi pripomočki, osebna asistenca, nega, fizična pomoč, dnevni centri, klubi, programi za otroke in mladostnike s posebnimi potrebami, programi za starše in svojce, tolmačenje in spremljanje, programi za ohranjanje zdravja in drugi rehabilitacijski programi, informativna, založniška in kulturna dejavnost, rekreacija in šport ter podobno). Invalidska organizacija opravlja nepridobitno dejavnost, lahko pa tudi pridobitno v skladu s predpisi, ki urejajo društva, vendar ne kot svojo pretežno dejavnost.

Na podlagi 6. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1 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, 120/07 in 21/08) 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.

V skladu z Uredbo o standardni klasifikaciji dejavnosti – SKD 2008 (Uradni list RS, št. 69/07 in 17/08), ki se je začela uporabljati s 1. 1. 2008, je dejavnost invalidskih

organizacij uvrščena pod šifro S/94.991, pred spremembo SKD pa je bila ta dejavnost uvrščena pod šifro N/85.322.

Zaradi spremembe SKD je bil v Uradnem listu RS, št. 120/07, objavljen Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost, na podlagi katerega sta bili v 64. členu pravilnika šifri SKD N/85.31 in N/85.32 nadomeščeni s šiframa Q/87 in Q/88.

Ker so bile spremembe pravilnika v zvezi s SKD 2008 vezane izključno na najnujnejše popravke, pri čemer ni bil namen kakorkoli posegati v obstoječe kriterije in način uveljavljanja nižje stopnje oziroma oprostitev DDV, je dejavnost invalidskih organizacij oproščena plačila DDV, če so izpolnjeni pogoji iz 6. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1, ne glede na to, da se ta dejavnost ne uvršča niti v SKD Q/87 niti v Q/88.

V konkretnem primeru invalidska organizacija društvom, izvajalcem posebnih socialnih programov, zaračuna uporabo objektov, prilagojenih za uporabo invalidom (zaračuna stroške nastanitve in prehrane za udeležence programov). Ta storitev sama po sebi ne predstavlja socialno varstvene storitve, zato je treba ugotoviti, ali je neposredno povezana z njo.

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 dobav 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).

Da bi bila storitev invalidske organizacije nujna za oproščene transakcije, mora biti take narave oziroma kakovosti, da brez poseganja po taki storitvi ne bi bilo mogoče zagotoviti enake vrednosti izvajanja posebnih socialnih programov. To pomeni, da iste ravni in kakovosti teh programov ne bi bilo mogoče zagotoviti, če bi se ti programi izvajali v drugih objektih, ki ne bi bili prilagojeni za uporabo invalidom.

Če je namen invalidske organizacije prvenstveno zagotoviti dodaten prihodek z dajanjem v uporabo teh objektov in s tem neposredno konkurirajo drugim zavezancem za DDV, ta storitev ni oproščena plačila DDV.

Iz navedenega izhaja, da je storitev invalidske organizacije oproščena plačila DDV v skladu s 6. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1 le, če je nujna za izvajanje posebnih socialnih programov in osnovni namen te storitve ni, da organizacija pridobi dodaten prihodek z opravljanjem transakcij, ki neposredno konkurirajo transakcijam davčnih zavezancev, ki obračunavajo DDV.

V konkretnem primeru mora tako invalidska organizacija presoditi, ali storitev, ki jo nudi

članicam, izpolnjuje navedene pogoje in je zato lahko oproščena plačila DDV v skladu s 6. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1 ali ne.