

DOBAVA BLAGA NA KROVU LADJE IN IDENTIFIKACIJA ZA NAMENE DDV V SLOVENIJI

Pojasnilo DURS, št. 4230-277/2008-2, 4. 12. 2008

Davčni zavezanec v dopisu navaja, da mu je na krovu ladje opravljena dobava blaga po pariteti DES Koper (»Delivered ex ship«). Blago je odposlano od pošiljatelja iz rafinerije ali skladišča v državi članici EU, medtem ko so udeleženci v poslu lahko trije ali več. Zanima vas, ali se morajo dobavitelji s sedežem v drugih državah članicah Skupnosti v Sloveniji identificirati za namene DDV.

V zvezi z navedenim odgovarjamo:

V primeru zaporednih dobav blaga znotraj Skupnosti, se za dobavo blaga s prevozom šteje samo ena dobava blaga, ki je lahko oproščena plačila DDV. Druge transakcije so predmet DDV v državi članici odhoda ali v namembni državi članici Skupnosti.

Davčni zavezanec, kupec blaga, ki dobavitelju naroči pošiljanje blaga v Slovenijo oziroma davčni zavezanec, kupec blaga, ki sam ali druga oseba za njegov račun blago odpelje ali odpošlje iz države članice odhoda, velja za namene DDV v Sloveniji za pridobitelja blaga. Vsaka naslednja dobava tega blaga je predmet obdavčitve z DDV v Sloveniji.

Davčni zavezanec s sedežem v drugi državi članici Skupnosti, ki na ozemlju Slovenije opravi obdavčljivo dobavo, mora v Sloveniji pridobiti identifikacijsko številko za namene DDV.

Kraj dobave blaga, če se blago prevaža ali odpošilja, je v skladu z 20. členom Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06 in 52/07) v državi članici, kjer se blago nahaja, ko se začne odpošiljanje ali prevoz. Kraj dobave blaga, ki se ne prevaža ali ne odpošilja, je v skladu z 19. členom ZDDV-1 kraj, kjer se blago nahaja, ko se opravi dobava blaga.

Kraj pridobitve blaga znotraj Skupnosti je v skladu s prvim odstavkom 23. člena ZDDV-1 država članica, v kateri se blago nahaja, ko se konča pošiljanje ali prevoz osebi, ki je to blago pridobila.

Kot je za primere zaporednih dobav blaga znotraj Skupnosti pojasnilo Sodišče Evropskih skupnosti (v nadaljevanju: Sodišče ES) v 50 odstavku sodbe C-245/04*, če velja prva od dveh zaporednih dobav za dobavo blaga, pri kateri gre za odpošiljanje ali prevoz blaga znotraj Skupnosti in ima torej za posledico pridobitev blaga znotraj Skupnosti, ki je obdavčena v državi članici Skupnosti prispetja omenjene pošiljke ali omenjenega prevoza, je potem druga dobava blaga lahko opravljena le v kraju predhodne pridobitve blaga znotraj Skupnosti, to je v državi članici prispetja. In obratno, če je dobava blaga, pri kateri gre za odpošiljanje ali prevoz blaga znotraj Skupnosti, druga od dveh zaporednih dobav, se šteje, da je prva dobava blaga, ki je bila domnevno opravljena pred odpošiljanjem ali prevozom blaga, opravljena v državi članici Skupnosti, iz katere je bilo blago odposlano ali odpeljano.

Za dobavo blaga znotraj Skupnosti, ki je lahko oproščena plačila DDV v državi članici Skupnosti odpošiljanja ali prevoza in obdavčena kot pridobitev blaga v Sloveniji, velja tista dobava blaga v zaporednih dobavah blaga, pri kateri naročnik (kupec) dobavitelju blaga sporoči, naj blago odpošlje ali odpelje iz države članice odhoda v drugo državo članico Skupnosti, oziroma dobava blaga, pri kateri naročnik (kupec blaga) blago sam ali v njegovem imenu druga oseba odpelje iz države članice začetka prevoza oziroma odpošiljanja. V primeru zaporednih dobav blaga, kjer sodelujejo davčni zavezanci iz različnih držav članic Skupnosti (z identifikacijskimi številkami za namene DDV iz različnih držav), in ne gre za tristranske posle, je obdavčena v Republiki Sloveniji torej tista dobava – pridobitev blaga, pri kateri je kupec blaga naročil ali sam prevzel prevoz tega blaga v Republiko Slovenijo. Kupec tega blaga mora v Sloveniji obračunati DDV od

pridobitve blaga znotraj Skupnosti in tudi od naslednje dobave blaga na ozemlju Republike Slovenije (če se ne uporabi določba o oprostitvi plačila DDV).

Vsaka naslednja dobava blaga v zaporednih dobavah blaga, ki je opravljena po dobavi blaga s pošiljanjem ali prevozom v Slovenijo, pa velja za dobavo blaga na ozemlju Republike Slovenije in je posledično obdavčena z DDV v Sloveniji, ne glede na to, da so dobave opravljene med prevozom blaga (na ladji). Kupec tega predhodno pridobljenega blaga v Republiki Sloveniji (dejansko blago fizično še ni prispelo na ozemlje Republike Slovenije) pri prodaji blaga na ladji opravi dobavo blaga na ozemlju Republike Slovenije, zato mora od te dobave blaga upoštevati slovensko DDV zakonodajo in obračunati ter plačati slovenski DDV (če se ne uporabi določba o oprostitvi plačila DDV), podobno kot velja za davčnega zavezanca, pridobitelja blaga, iz obrazložitve v prejšnjem odstavku.

Ker je v skladu s prvim odstavkom 5. člena ZDDV-1 davčni zavezanec vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti, se ta določba nanaša tudi na osebe, ki na ozemlju Republike Slovenije nimajo sedeža svoje dejavnosti niti stalne poslovne enote niti stalnega ali običajnega prebivališča. Če pridobitev blaga znotraj Skupnosti ali obdavčljivo dobavo blaga na ozemlju Republike Slovenije opravijo davčni zavezanci s sedežem v drugi državi članici Skupnosti, veljajo v Republiki Sloveniji za davčne zavezance, ki morajo pridobiti slovensko identifikacijsko številko za namene DDV in izpolnjevati druge obveznosti v zvezi z DDV zakonodajo.

V skladu s prvim odstavkom 78. člena ZDDV-1 mora davčni zavezanec s sedežem v drugi državi članici EU davčnemu organu prijaviti kdaj začne opravljati dejavnost kot davčni zavezanec, in pristojnemu davčnemu organu predložiti zahtevek za izdajo identifikacijske številke za DDV. V zahtevku za izdajo identifikacijske številke za DDV, ki ga mora predložiti najpozneje 15 dni, preden bo opravil obdavčljivo dobavo v Sloveniji, mora navesti podatke, ki so predpisani z obrazcem DDV-P3, ki je v Prilogi IX k Pravilniku o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07, 120/07 in 21/08) in je njegov sestavni del. Obrazcu DDV-P3 mora priložiti potrdilo pristojnega organa države, kjer ima sedež, da je dolžan obračunavati DDV v tej državi, ali izpis iz sodnega ali drugega registra, ki dokazuje, da opravlja dejavnost v državi, kjer ima sedež, ter pogodbo ali predpogodbo ali drugo dokazilo, iz katerega je razvidno, da namerava opravljati dejavnost v Sloveniji.

Davčni organ v Republiki Sloveniji bo davčnemu zavezancu s sedežem v drugi državi članici Skupnosti izdal identifikacijsko številko za DDV najpozneje do dneva, ko bo ta davčni zavezanec opravil obdavčljivo dobavo in jo je navedel v zahtevku za izdajo identifikacijske številke.

Vsaka dobava blaga v zaporednih dobavah blaga, ki pa je opravljena pred dobavo blaga s pošiljanjem ali prevozom v Slovenijo, velja torej za dobavo blaga iz 19. člena ZDDV-1, to je za dobavo blaga brez prevoza ali odpošiljanja, ki je obdavčena v državi dobave blaga (država, kjer se odpošiljanje ali prevoz začne). Če je torej prvi ali vsak naslednji kupec blaga opravil dobavo (prodajo – prenos pravice do razpolaganja) blaga preden se je začel prevoz ali odpošiljanje v Republiko Slovenijo, je ta dobava predmet DDV v državi članici Skupnosti, kjer se blago nahaja, ko je opravljena prodaja. Te dobave ni mogoče šteti kot dobavo blaga, ki ima za posledico pridobitev (in posledično obdavčitev) blaga z DDV v Republiki Sloveniji.

V konkretnem primeru slovenski davčni zavezanec velja torej za pridobitelja blaga na ozemlju Republike Slovenije le, če je (pri prodajalcu) sam naročil ali poskrbel za prevoz blaga v Republiko Slovenijo. V nasprotnem primeru je slovenski davčni zavezanec opravil le nabavo blaga od dobavitelja, davčnega zavezanca s sedežem v drugi državi članici Skupnosti, ki bi moral od te dobave blaga obračunati in plačati slovenski DDV (če se ne uporabi določba o oprostitvi plačila DDV). Če davčni zavezanec s sedežem v drugi državi Skupnosti od te dobave blaga v Republiki Sloveniji ne plača DDV, je na podlagi 3. odstavka 76. člena ZDDV-1 plačnik DDV prejemnik blaga, to je slovenski davčni zavezanec, ki razpolaga s slovensko identifikacijsko številko za namene DDV. Slovenski

davčni zavezanec v tem primeru ne obračuna DDV kot pridobitelj blaga, ampak kot prejemnik blaga (na podlagi samoobdavčitve).

** Sodba Sodišča (prvi senat) v zadevi C-245/04 z dne 6. aprila 2006, EMAG Handel Eder OHG proti Finanzlandesdirektion für Kärnten*