

PRIDOBITEV BLAGA IZ DRUGE DRŽAVE ČLANICE BREZ PLAČILA IN OBRAČUN DDV

Pojasnilo DURS, št. 4230-125/2009-2, 23. 7. 2009

V dopisu je bilo postavljeno vprašanje, kako v Sloveniji obravnavamo dobavo in pridobitev blaga znotraj Skupnosti, ki jo opravi davčni zavezanec na podlagi brezplačne dobave, in ne gre za blago iz drugega odstavka 16. člena Direktive Sveta 2006/112/EC (dajanje vzorcev in daril manjših vrednosti). V okviru tega vprašanja so bila postavljena še naslednja podvprašanja:

- ali v Sloveniji zahtevamo od dobavitelja predložitev rekapitulacijskega poročila,
- ali menimo, da bi moral pridobitelj tega blaga obračunati DDV,
- v primeru pozitivnega odgovora na predhodno vprašanje, ali obstajajo kakšna odstopanja od obveznosti obračuna DDV v nekaterih primerih – če na primer dobavitelj tega blaga pridobitelju v drugi državi članici zagotovi dokumente, ki potrjujejo, da dobavitelj v zvezi z brezplačno dobavo blaga ni uveljavljal pravice do odbitka oziroma dokumente, ki potrjujejo, da je dobavitelj obračunal DDV na podlagi določb o uporabi blaga za zasebne namene?

V zvezi z navedenim odgovarjamo:

Prenos blaga v drugo državo članico je dobava blaga za plačilo, razen ob izpolnjevanju določenih pogojev, ki jih predvideva drugi odstavek 17. člena Direktive Sveta 112. O teh dobavah je treba poročati v rekapitulacijskem poročilu.

Pridobitev blaga znotraj Skupnosti, opravljena za plačilo, vključuje blago, ki ga davčni zavezanec ali druga oseba za njegov račun, za namene opravljanja njegove dejavnosti, odpošlje ali odpelje iz druge države članice v Slovenijo. Obdavčitev pridobitve blaga znotraj Skupnosti je vezana samo na oproščeno dobavo blaga v državi članici, v kateri se začne odpošiljanje ali prevoz blaga.

Na podlagi določbe 9. člena Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06, 52/07 in 33/09), ki je prenesen v slovensko zakonodajo iz določbe 17. člena Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L347, 11. 12. 2006, str. 1; v nadaljevanju: Direktiva Sveta 112), se šteje za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, tudi prenos blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, ki ga opravi davčni zavezanec v drugo državo članico. Pri tem se šteje, da je bil opravljen prenos blaga v drugo državo članico, če davčni zavezanec ali druga oseba za njegov račun, odpošlje ali odpelje blago v drugo državo članico za namene svojega podjetja, razen za namene naslednjih transakcij:

- a) dobave tega blaga, ki jo opravi ta davčni zavezanec na ozemlju namembne države članice pod pogoji iz tretjega in četrtega odstavka 20. člena tega zakona;
- b) dobave tega blaga zaradi instalacije ali montaže, ki jo opravi dobavitelj ali druga oseba za njegov račun na ozemlju namembne države članice pod pogoji iz osmega odstavka 20. člena tega zakona;
- c) dobave tega blaga, ki jo opravi davčni zavezanec na krovu plovila, zrakoplova ali na vlaku med prevozom potnikov, pod pogoji iz 21. člena tega zakona;
- d) dobave plina po distribucijskem sistemu za zemeljski plin ali dobave električne energije pod pogoji iz 22. člena tega zakona;
- e) dobave tega blaga, ki jo opravi davčni zavezanec pod pogoji iz 46., 52., 53., in 54. člena tega zakona;
- f) opravljanja storitev na tem blagu, ki se opravijo na ozemlju namembne države članice, če se blago, na katerem so bile storitve opravljene, vrne temu davčnemu zavezancu v Slovenijo;

g) začasne rabe tega blaga na ozemlju namembne države članice zaradi opravljanja storitev v tej državi članici, ki jih opravlja davčni zavezanec s sedežem v Sloveniji;

h) začasne rabe tega blaga na ozemlju druge države članice za obdobje, ki ne presega 24 mesecev, če bi se za začasni uvoz enakega blaga iz tretje države lahko uporabil postopek začasnega uvoza s popolno oprostitvijo uvoznih dajatev.

V skladu s četrto točko 46. člena ZDDV-1 [c) točka drugega odstavka 138. člena Direktive Sveta 112], pa je davčni zavezanec oproščen plačila DDV v zvezi z dobavo blaga v obliki prenosa blaga v smislu 9. člena tega zakona v drugo državo članico, za katere bi se priznavale oprostitve v skladu s 1. do 3. točko 46. člena ZDDV-1, če bi bile opravljene za račun drugega davčnega zavezanca.

Če je torej davčni zavezanec opravil prenos blaga v drugo državo članico, kot je navedeno v 9. členu ZDDV-1 in pod pogoji iz četrte točke 46. člena ZDDV-1, potem mora davčni zavezanec o tem prenosu blaga na podlagi prvega odstavka 90. člena ZDDV-1 (262. člen Direktive Sveta 112) predložiti rekapitulacijsko poročilo in v njem navesti tudi podatke o identifikacijski številki za DDV, pod katero je opravil prenos blaga iz 4. točke 46. člena tega zakona v drugo državo članico, in številko, pod katero je identificiran v tej drugi državi članici, v kateri se je odpošiljanje ali prevoz blaga končalo. V skladu z drugim odstavkom 90. člena ZDDV-1 [e) točka prvega odstavka 264. člena Direktive Sveta 112] je treba v rekapitulacijskem poročilu navesti tudi skupno vrednost teh dobav, kot je določena v četrtem odstavku 36. člena ZDDV-1 – nabavna cena blaga ali podobnega blaga oziroma lastna cena blaga, določena v trenutku prenosa.

Davčni zavezanec, ki opravi prenos blaga v drugo državo članico v skladu z 9. členom ZDDV-1, hkrati v državi članici, v kateri se prevoz ali odpošiljanje konča, opravi na podlagi 12. člena ZDDV-1 (21. člen Direktive Sveta 112) pridobitev blaga znotraj Skupnosti.

Navedena ureditev je v neposredni povezavi z brezplačno dobavo (odtuitvijo) tega blaga. Če namreč davčni zavezanec blago odtuji (prenese pravico do razpolaganja z blagom na davčnega zavezanca s sedežem v drugi državi članici) na ozemlju države članice, v kateri se prevoz ali odpošiljanje blaga v drugo državo članico začne, **in se blago prenese za račun prejemnika blaga**, velja ureditev v zvezi z obveznostmi glede prenosa blaga v drugo državo članico in ureditev glede predložitve rekapitulacijskega poročila v primeru prenosa blaga v drugo državo članico, **za davčnega zavezanca, ki je blago prejel**.

To na primer pomeni, da mora davčni zavezanec s sedežem v drugi državi članici, za račun katerega se blago prenese iz Slovenije v drugo državo članico, v Sloveniji pridobiti identifikacijsko številko za namene DDV (ker je na podlagi 9. člena ZDDV-1 opravil na ozemlju Slovenije dobavo blaga za plačilo) in o tem prenosu poročati v rekapitulacijskem poročilu.

Davčni zavezanec, ki je na ozemlju Slovenije blago, ki se prenaša v drugo državo članico, brezplačno odtujil, pa mora upoštevati določbo 7. člena ZDDV-1 (prvi odstavek 16. člena Direktive Sveta 112) in od odtuitve blaga obračunati DDV, če je izkoristil v zvezi s tem blagom pravico do odbitka celotnega ali delnega odbitka DDV. Če davčni zavezanec te pravice ni izkoristil, se brezplačna odtuitve blaga ne šteje za dobavo blaga za plačilo in posledično ta odtuitve tudi ni predmet obdavčitve z DDV.

V nasprotnem primeru, če je davčni zavezanec ali druga oseba za njegov račun prenesel blago iz Slovenije (in blago brezplačno odtujil šele na ozemlju države članice v kateri se prevoz ali odpošiljanje blaga konča), pa velja ureditev v zvezi z obveznostmi glede prenosa blaga v drugo državo članico in ureditev glede predložitve rekapitulacijskega poročila v primeru prenosa blaga iz Slovenije v drugo državo članico **za tega davčnega zavezanca**. V zvezi z brezplačno odtuitvijo prenesenega blaga mora v tem primeru davčni zavezanec, ki opravi prenos blaga, upoštevati določbe DDV zakonodaje države

članice, v kateri se je prevoz ali odpošiljanje blaga končalo. Vendar v državi članici, kjer se je prevoz ali odpošiljanje blaga končalo, v primeru brezplačne odtujitve na podlagi določbe prvega odstavka 16. člena Direktive Sveta 112 ni bila opravljena dobava blaga za plačilo, če je davčni zavezanec, ki je opravil prenos blaga, od pridobitve blaga v tej državi članici obračunal DDV, ter od te pridobitve ni uveljavil pravice do odbitka DDV.

V skladu z 21. členom Uredbe Sveta (ES) št. 1777/2005 z dne 17. oktobra 2005 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo Sveta 77/388/EGS o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L288, 29. 10. 2005, str. 1;), država članica, v kateri se odpošiljanje ali prevoz blaga konča in v kateri se opravi pridobitev blaga znotraj Skupnosti v smislu člena 28a Direktive 77/388/EGS, izvede obdavčitev, ne glede na obravnavo transakcij v okviru DDV, ki se uporablja v državi članici, v kateri se odpošiljanje ali prevoz blaga začne.

Na obveznost obračuna DDV od pridobitve blaga znotraj Skupnosti, v primeru prenosa blaga v drugo državo članico, torej ne vpliva uveljavljanje pravice do odbitka oziroma obračunavanje DDV na podlagi določb o uporabi blaga za zasebne namene.