

UVOZ BLAGA, KI NI V LASTI UVOZNIKA IN PRAVICA DO ODBITKA DDV

Pojasnilo DURS, št. 4230-255/2008-3, 30. 9. 2009

Davčni zavezanec prosi za mnenje glede naslednjih vprašanj:

1. Ali lahko slovenska pravna oseba (ID zavezanec) uvozi blago v svojem imenu in za svoj račun, ter plača vse dajatve, vključno z DDV, čeprav ob uvozu blaga ne bo postala lastnica le-tega? Kateri dokument je podlaga za izračun carinske vrednosti v tem primeru, ali je to lahko račun, ki ga prejme lastnik blaga (tuja družba), na katerem slovenski zavezanec ni omenjen?
2. Slovenski davčni zavezanec identificiran za namene DDV, ki je uvoznik blaga za tujo družbo, bi na tem blagu, ki bi bilo kasneje prodano na ozemlju Republike Slovenije, v drugo državo članico EU ali v tretjo državo, opravilo storitve dodelave na uvoženem blagu. Ali lahko ta davčni zavezanec opravi odbitek DDV, ki ga je plačal ob uvozu blaga, katerega lastnik je druga oseba (tujec)?
3. Kako se omenjene transakcije prikažejo v DDV knjigah? Ali bi poročanje slovenskega davčnega zavezanca o uvozu blaga in opravljenih storitvah na tem blagu, ter tujega davčnega zavezanca (identificiranega za namene DDV v Republiki Sloveniji) o nadaljnjih dobavah tega blaga, pomenilo nekonsistentnost v DDV evidencah?
4. Do kam sega pravica do razpolaganja z opredmetenimi sredstvi, kot da bi bil prejemnik lastnik? Ali lahko pridobitelj blago tudi proda, čeprav ni lastnik tega blaga? Ali razpolagalna pravica pomeni, da ima pravico do določanja o prodaji le lastnik blaga?

V zvezi z navedenim odgovarjamo:

1. Uvoznik blaga, ki plača carino in druge dajatve je lahko vsaka oseba, ne glede na to, kdo je lastnik blaga. Za izračun carinske vrednosti velja podatek z računa za zadnjo prodajo pred sprostitvijo blaga v prost promet.

Na podlagi predhodnega usklajevanja stališč in mnenj s Carinsko upravo RS smo prejeli pojasnilo, da je uvoznik pojem, ki ga carinska zakonodaja ne pozna. To pomeni, da je uvoznik lahko vsakdo, ki za uvoženo blago plača carino in druge dajatve, ne glede na to ali je oziroma ni lastnik blaga. Carinska vrednost se določi na podlagi transakcije za prodajo iz tretje države v Skupnost oziroma v primeru, da carinske vrednosti ni mogoče določiti na osnovi transakcijske vrednosti, upošteva se 30. in 31. člen Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 (UL L 302, 19. 10. 1992, vključno z vsemi spremembami; v nadaljevanju: carinski zakonik). Če gre za več zaporednih prodaj preden se blago sprosti v prost promet, se za carinsko vrednost šteje zadnja prodaja pred sprostitvijo blaga v prost promet (147. člen Uredbe Komisije (EGS) št. 2454/93 (UL L 253, 11. 10. 1993, vključno z vsemi spremembami)). V tem primeru gre za transakcijsko vrednost prodaje med osebami v Skupnosti. Plačnik carinskih dajatev je deklarant (oseba, navedena v polju 14 carinske deklaracije). Deklarant je lahko vsaka oseba s sedežem v Skupnosti, ki lahko sama ali preko druge osebe (zastopnika) pri pristojnem carinskem organu predloži blago in vloži carinsko deklaracijo. Zastopanje je lahko neposredno ali posredno. Pri neposrednem zastopanju ravna zastopnik v imenu in za račun zastopane. Pri posrednem zastopanju ravna zastopnik v lastnem imenu. V tem primeru je glede na zgoraj navedeno zastopnik tudi deklarant.

2. Davčni zavezanec lahko odbija DDV, ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal v Republiki Sloveniji v zvezi z uvozom blaga, če je v skladu s carinskimi predpisi določen kot plačnik carinskih dajatev.

V skladu z e) točko prvega odstavka 63. člena Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06, 52/07 in 33/09), ima davčni zavezanec pravico, da

odbije DDV, **ki ga je dolžan plačati ali ga je plačal v Sloveniji v zvezi z uvozom blaga** in je to blago uporabil oziroma ga bo uporabil za namene svojih obdavčenih transakcij. Vsak davčni zavezanec, ki je na podlagi carinskega postopka določen kot plačnik carinskih dajatev – deklarant (vključno z DDV), ima torej pravico do odbitka DDV od uvoza blaga, ki ga je dolžan plačati ali ga je že plačal v zvezi z uvozom blaga, **če se blago uporabi za namene obdavčenih transakcij.**

3. Slovenski davčni zavezanec, plačnik DDV od uvoza blaga, katerega lastnik je tuj davčni zavezanec, vpiše davčno osnovo in plačan DDV v obrazec DDV-O. Poročanje slovenskega davčnega zavezanca o opravljenih storitvah na tem blagu, ter poročanje tujega davčnega zavezanca (identificiranega za namene DDV v Republiki Sloveniji) o nadaljnjih dobavah tega blaga, je v skladu s slovenskimi predpisi.

V skladu z navodilom o izpolnjevanju obrazca DDV-O, ki je sestavni del Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07, 21/08 in 123/08; v nadaljevanju: pravilnik), se v polje 22, 43 in 44 vpisujejo podatki o vrednosti uvoženega blaga in zneski DDV, ki ga je od te vrednosti obračunal carinski organ pri uvozu. V skladu z razlago iz prejšnje točke, se v ta polja vpisujejo podatki o uvozu blaga, ki ga je davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Republiki Sloveniji plačal od uvoza blaga. Podatki o vrednosti uvoženega blaga in znesek DDV, ki ga je davčni zavezanec plačal v skladu z določbo 231. člena carinskega zakonika namesto dolžnika kot tretja oseba (v tujem imenu za tuj račun), se v obrazec DDV-O ne vpisuje.

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, pa mora v svojih evidencah za namene DDV zagotoviti podatke o opravljenih storitvah na uvoženem blagu (ne glede na lastništvo blaga) in poročati o teh dobavah v ustreznih poljih obrazca DDV-O.

Davčni zavezanec, ki nima sedeža na ozemlju Slovenije in je identificiran za namene DDV v Republiki Sloveniji, v skladu s slovenskimi predpisi na področju DDV v svoje evidence in v ustrezna polja obrazca DDV-O, vpisuje podatke o nadaljnji dobavi tega blaga na ozemlju Republike Slovenije, vključno z morebitno obračunanim DDV.

Na podlagi ugotovljenega, poroča podatke o uvozu blaga v Slovenijo in podatke o obračunanem DDV od uvoza, v obrazcu DDV-O tisti davčni zavezanec, ki je določen kot plačnik carinskih dajatev, ne glede na to, da je dejanski lastnik in prejemnik tega blaga druga oseba. Storitve, ki jih na tako uvoženem blagu opravi slovenski davčni zavezanec, se vpišejo v evidence za namene DDV, o njih se poroča tudi v obrazcu DDV-O. Prav tako se v obrazec DDV-O (in druge evidence za namene DDV) vpisujejo nadaljnje dobave tega blaga, tudi če jih opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža na ozemlju Slovenije (vendar mora pridobiti identifikacijsko številko za namene DDV v Sloveniji).

4. Pravica do razpolaganja z blagom kot da bi bil prejemnik lastnik ni vedno vezana na lastništvo nad tem blagom, zato se o tej pravici presoja v vsakem konkretnem primeru posebej. DDV predpisi ne določajo pravic in obveznosti na področju urejanja pogodbenih razmerij.

Pravica do razpolaganja z blagom, kot da bi bil prejemnik lastnik, je določena v prvem odstavku 6. člena ZDDV-1. Vendar pa podrobnejše razlage tega pojma, ki je prenesen iz določbe prvega odstavka 5. člena Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaj držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (EGT L 145, 13. 6. 1977, str. 1; v nadaljevanju: Šesta direktiva), ki jo je nadomestila določba prvega odstavka 14. člena Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L 347, 11. 12. 2006, str. 1; v nadaljevanju; Direktiva Sveta 2006/112/ES), ne vsebuje niti slovenska zakonodaja, niti direktiva.

Razlago prenosa pravice do razpolaganja z blagom je podalo Sodišče ES in tako določilo

obvezno razlago tega pojma. Tako je v 62. točki sodbe C-63/04* Centralan Property Ltd proti Commissioners of Customs & Excise Sodišče ES pojasnilo, da se „dobava blaga“ ne nanaša na prenos lastništva v skladu s pravili, določenimi z uporabljivim nacionalnim pravom, ampak zajema kakršen koli prenos premoženja v stvareh ene stranke, ki pooblasti drugo stranko, da dejansko razpolaga z njim, kot da bi bila lastnik tega premoženja.

V vsakem konkretnem primeru (tudi o možnosti prodaje blaga, katerega lastnik ni prodajalec) je torej treba ugotoviti, ali je rezultat pogodbenega razmerja takšne narave, da dejansko povzroči posledice, na podlagi katerih je mogoče zaključiti, da prejemnik blaga z njimi pridobi pravice, ki se dejansko enačijo z lastninskimi pravicami. Konkretnih pravic iz obligacijskega prava, pa z DDV predpisi ni mogoče določati.

** Ki se sklicuje na sodbi z dne 8. februarja 1990 v zadevi Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Recueil, str. I-285, točka 7, in z dne 6. februarja 2003 v zadevi Auto Lease Holland, C-185/01, Recueil, str. I-1317, točka 32.*