

OPROSTITEV PLAČILA DDV ZA TEČAJE IN IZPITE, KI JIH IZVAJA RDEČI KRIŽ SLOVENIJE

Dopolnitev odgovora z dne 10. 2. 2010

Pojasnilo DURS, št. 4230-305/2009-2, 21. 12. 2009

Davčni zavezanec sprašuje, ali tečaji prve pomoči, ki jih izvaja Rdeči križ Slovenije, spadajo med upravno nalogo, ki jo le ta izvaja na podlagi javnega pooblastila in se zato v tem delu ne šteje za davčnega zavezanca v skladu s petim odstavkom 5. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 117/06, 52/07 in 33/09) ali pa je treba od tečajev prve pomoči in izpitov za voznike motornih vozil obračunavati DDV po stopnji 20 %. Navaja tudi, da je iz Zakona o Rdečem križu Slovenije (Uradni list RS, št. 7/93) razvidno, da Rdeči križ Slovenije organizira tečaje in izpite iz prve pomoči na podlagi javnega pooblastila.

V zvezi z navedenim odgovarjamo:

Tečaji in izpiti iz prve pomoči, ki jih izvaja Rdeči križ Slovenije so obdavčeni z DDV.

Po splošnem pravilu iz prvega odstavka 5. člena ZDDV-1 je davčni zavezanec vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti. Vendar se na podlagi petega odstavka tega člena ZDDV-1 državni organi in organizacije, organi lokalnih skupnosti ter druge osebe javnega prava ne štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi ali transakcijami, ki jih opravljajo kot organi oblasti, tudi če pobirajo takse, prispevke in druge dajatve ter plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami. Pri opravljanju dejavnosti ali transakcij pa se štejejo za davčne zavezance v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami, če bi njihova obravnava, kot da niso davčni zavezanci, povzročila znatno izkrivljanje konkurence.

V skladu z ustaljeno sodno prakso Sodišča ES gre pri dejavnostih v okviru javne oblasti v smislu petega odstavka 5. člena ZDDV-1 za dejavnosti, ki jih osebe javnega prava opravljajo v okviru posebne javnopravne ureditve. Mednje ne sodijo dejavnosti, ki jih osebe javnega prava opravljajo pod enakimi pravnimi pogoji kot zasebni gospodarski subjekti. Predmet ali namen dejavnosti v okviru te presoje ni pomemben.

Iz sodne prakse Sodišča ES izhaja, da ne velja, da se javna oblast izvaja le, če država izdaja upravne akte, torej izvaja oblastvena dejanja v ožjem pomenu. Po mnenju Sodišča ES v sodbi C-446/98 (*Sodba Sodišča ES C-446/98 – Fazenda Pública proti Câmara Municipal do Porto*) je tako na primer izvajanje javnih pooblastil, pri katerem so si država in državljani v razmerju nadrejenosti oziroma podrejenosti, pokazatelj za izvajanje javne oblasti, ni pa nujna predpostavka.

Javno pooblastilo je pooblastilo subjektu, ki organizacijsko ni vključen v državno upravo, za opravljanje nalog državne uprave. **Z javnim pooblastilom nastane položaj, ko se naloge državne uprave izvajajo izven državnih organov. Javno pooblastilo se lahko izda samo z zakonom.**

Na podlagi pooblastila lahko tudi oseba zasebnega prava izdaja konkretne upravne akte, s katerimi v upravnih zadevah odloča o pravicah, obveznostih ali pravnih koristih posameznikov in drugih strank. Pri tem stopajo načeloma v enaka razmerja do strank in drugih udeležencev v postopku kot organi državne uprave. Z vidika izvrševanja funkcije so tako izenačeni z organi državne uprave, niso pa izenačeni z organizacijskega vidika (povzeto po Jerovšek T. et al (2004): Zakon o splošnem upravnem postopku s komentarjem. Ljubljana: Nebra).

Zakon o splošnem upravnem postopku – ZUP (Uradni list RS, št. 24/06-UPB2, 126/07 in

65/08) v 1. členu med drugim določa, da morajo po tem zakonu postopati tudi nosilci javnih pooblastil, kadar v upravnih zadevah, neposredno uporabljajoč predpise, odločajo o pravicah, obveznostih ali pravnih koristih posameznikov, pravnih oseb in drugih strank. V drugem odstavku tega člena pa je določeno, da se javno pooblastilo za vodenje postopka in odločanje v upravnih zadevah podeli z zakonom.

Kadar torej oseba zasebnega prava nastopa kot nosilec javnega pooblastila in ji zakon daje pristojnost za odločanje v upravni zadevi, se v zvezi z izvajanjem teh nalog ne šteje za davčnega zavezanca.

Pri opravljanju dejavnosti ali transakcij se v skladu z drugim stavkom petega odstavka 5. člena ZDDV-1, ki je enak členu 13(1), drugemu pododstavku, Direktive Sveta 112, osebe javnega prava štejejo za davčne zavezance v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami, če bi njihova obravnava kot da niso davčni zavezanci povzročila znatno izkrivljanje konkurence.

S to določbo se zagotavlja načelo davčne nevtralnosti, ki nasprotuje predvsem temu, da bi bile podobne storitve, ki so druga drugi konkurenčne, z vidika DDV obravnavane različno, in predvideva položaj, v katerem osebe javnega prava opravljajo dejavnost kot javnopravne osebe, to pomeni v okviru zanje veljavne pravne ureditve, dejavnosti in transakcije, ki jih **prav tako lahko v konkurenci z njimi opravljajo posamezniki na podlagi zasebnega prava ali upravnih koncesij.**

Do precejšnjega izkrivljanja konkurence bi tako prišlo, če bi država (ali druga oseba na podlagi javnega pooblastila) končnim porabnikom opravila enako storitev kot zasebna podjetja, stranke pa bi morale v enem primeru plačati ceno brez DDV, v drugem pa z DDV. Ker končni porabnik nima pravice do odbitka vstopnega davka, bi bila storitev zasebnega ponudnika dražja za znesek DDV.*

Rdeči križ Slovenije (in območne enote) na podlagi Zakona o rdečem križu Slovenije sicer ni oseba javnega prava, vendar izvaja tečaje in izpite iz prve pomoči kot nosilec javnega pooblastila, zato se v tem delu sicer ne bi štel za davčnega zavezanca. Vendar pa storitve tečajev in izpitov iz prve pomoči izvajajo tudi drugi davčni zavezanci, ki od teh storitev obračunavajo DDV, tako da bi z neobračunavanjem DDV za navedene storitve bilo kršeno načelo nevtralnosti, ker bi se na ta način izkrivljala konkurenca.

Od storitev tečajev in izpitov iz prve pomoči mora zato Rdeči križ Slovenije obračunavati DDV.

** Povzeto iz pojasnila DURS na spletni strani:*

http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/davcni_zavezanec_in_mali_davcni_zavezanec_ter_identifikacija_za_ddv/osebe_javnega_prava/