

SUBVENCije IZPLAČANE IZVAJALCEM JAVNIH SLUŽB ZA STORITVE VARSTVA OKOLJA IN DDV

Pojasnilo DURS, št 4230-181/2009, 31. 12. 2009

Davčni zavezanec navaja, da lahko lokalna skupnost izvajalcu javne službe subvencionira del cene storitev varstva okolja. Občina bo na primer subvencionirala oskrbo s pitno vodo, kar pomeni, da bodo uporabniki plačali storitve po nižji ceni, saj razliko izvajalcu javne službe pokrije občina. Na vprašanje v zvezi s tem odgovarjamo:

Ali se od subvencij, izplačanih izvajalcu javne službe, v zvezi s storitvami varstva okolja obračunava DDV in po kateri davčni stopnji?

Subvencije, ki jih plačujejo lokalne skupnosti izvajalcem javnih služb v zvezi s storitvami varstva okolja so neposredno povezane s ceno teh storitev. Tovrstne subvencije so, preko vključitve v davčno osnovo opravljenih storitev, predmet DDV.

V skladu s 1. točko prvega odstavka 3. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. št. 117/06, 52/06 in 33/09) so predmet DDV dobave blaga in storitev, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Republike Slovenije za plačilo.

Prave subvencije niso predmet obdavčitve z DDV, saj prave subvencije niso plačilo za opravljeno dobavo blaga ali storitev. Ker pa lahko prejete subvencije predstavljajo prikrito plačilo za opravljeno dobavo blaga ali storitev, jih je zato treba obravnavati predvsem iz vsebinskega vidika.

ZDDV-1 subvencije omenja le v 36. členu, kjer je opredeljena davčna osnova, od katere se obračunava DDV. Pri dobavah blaga ali storitev davčna osnova vključuje vse, kar predstavlja plačilo (v denarju, v stvareh ali v storitvah), ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od kupca, naročnika ali tretje osebe za te dobave, **vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno** takih dobav, če ni s tem zakonom drugače določeno.

Tako se v davčno osnovo vključijo le tiste prave subvencije, ki so neposredno povezane s ceno dobave blaga ali storitve. Subvencije, ki niso neposredno povezane s ceno blaga ali storitve, ne le da niso del davčne osnove, ampak predstavljajo neobdavčljiv promet, saj se take subvencije razumejo kot prejemki, ki jih ni mogoče šteti za plačilo opravljene dobave blaga ali storitev.

Kot navaja zavezanec, bo občina subvencionirala storitve obveznih javnih služb varstva okolja. Pri odgovoru na njegovo vprašanje je treba presoditi, ali je treba tovrstne subvencije obravnavati kot subvencije, neposredno povezane s ceno teh storitev.

Pojem »subvencije, ki je neposredno povezana s ceno dobave blaga ali storitev« v DDV zakonodaji ni opredeljen. Evropska komisija je v ta namen ponudila tri kriterije, ki morajo biti izpolnjeni, da določeno subvencijo opredelimo kot »subvencijo, ki je neposredno povezana s ceno dobave blaga ali storitev« in sicer:

- subvencija predstavlja plačilo ali delno plačilo za opravljeno dobavo blaga ali storitev,
- subvencija je izplačana osebi, ki dobavi blago oziroma storitev,
- subvencijo plača tretja oseba, torej ne tista oseba, ki prejme blago oziroma storitev.

Izvajalci javnih služb oblikujejo cene storitev javnih služb v skladu s Pravilnikom o metodologiji za oblikovanje cen storitev obveznih občinskih gospodarskih javnih služb varstva okolja, ki določa metodologijo za oblikovanje cen storitev obveznih občinskih

gospodarskih javnih služb varstva okolja ločeno za oskrbo s pitno vodo, odvajanje in čiščenje komunalne in padavinske odpadne vode, zbiranje in prevoz komunalnih odpadkov, odlaganje preostankov predelave ali odstranjevanja komunalnih odpadkov.

Na podlagi 5. člena Pravilnika o metodologiji za oblikovanje cen storitev obveznih občinskih gospodarskih javnih služb varstva okolja lahko lokalna skupnost subvencionira ceno storitve posamezne javne službe v tistem delu, ki se nanaša na ceno uporabe javne infrastrukture, ne more pa subvencionirati cene storitve, s katero se pokrivajo stroški izvajalca in javnih dajatev. Lokalna skupnost lahko subvencionira ceno uporabe javne infrastrukture samo za tiste uporabnike, ki ne opravljajo pridobitne dejavnosti. Subvencioniranje cene uporabe javne infrastrukture lahko znaša največ do 50% cene, ki bi jo sicer moral plačevati uporabnik javne infrastrukture po tem pravilniku. Lokalna skupnost z aktom, s katerim se odloči o subvencioniranju cene, določi tudi višino in vir subvencij.

Cene storitev javnih služb morajo zajemati vse stroške, ki so potrebni in upravičeni za opravljanje javne službe. Cena storitve javne službe tako predstavlja upravičene stroške, ki nastajajo zaradi opravljanja dejavnosti izvajalca in njegovih podizvajalcev pri izvajanju storitev javne službe, ki se vrednotijo ter izkazujejo v skladu z računovodskimi standardi. Upravičeni stroški so stroški, ki jih priznavajo pristojni občinski ali državni organi in so v tem pravilniku opredeljeni za vsako javno službo posebej.

Na podlagi navedenega lahko sklenemo, da so subvencije, ki jih plačujejo lokalne skupnosti izvajalcem javnih služb za storitve varstva okolja, neposredno povezane s ceno teh storitev. Kot je že navedeno, so tovrstne subvencije, preko vključitve v davčno osnovo, predmet DDV.

V skladu z določbo 33. člena ZDDV-1 nastane obveznost obračuna DDV ob dobavi blaga oziroma storitev in ne ob plačilu subvencije. S plačilom subvencije lokalna skupnost pokrije del cene storitve, opravljene potrošniku. Ker je subvencija, neposredno povezana s ceno dobave, sestavni del davčne osnove za opravljeno dobavo, mora biti tudi subvencija obdavčena ob dobavi subvencionirane storitve.

DDV se obračuna po stopnji DDV, ki je predpisana za posamezno dobavo blaga ali storitve, ki se subvencionira, saj je predmet DDV dobava blaga oziroma storitve, ne pa subvencija.