

STORITVE IZ PRVEGA ODSTAVKA 25. ČLENA ZDDV-1, GRADBENE STORITVE, OBRNJENA DAVČNA OBVEZNOST IZ 76.A ČLENA ZDDV-1 IN ODBITEK DDV

Pojasnilo DURS, št. 4230-24/2010, 12. 4. 2010

Na vprašanja davčnega zavezanca odgovarjamo:

1. Kako se z vidika 76.a člena ZDDV-1 pravilno davčno obravnava vgradnja stavbnega pohištva, ki vključuje tudi vrednost stavbnega pohištva?

Transakcijo, ki zajema dobavo blaga in s tem blagom povezane storitve iz šifre F/Gradbeništvo standardne klasifikacije dejavnosti, se za namene uporabe 76.a člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1-UPB2 (Uradni list RS, št. 10/10) obravnava kot enotno transakcijo, za katero se v celoti uporabi mehanizem obrnjene davčne obveznosti iz 76.a člena ZDDV-1. Pri tem ni pomembna vrednost blaga ali storitve v navedeni transakciji, prav tako ni pomembno, katera dobava je prevladujoča in ali sta dobavi na računu izkazani ločeno.

2. Kakšna je z vidika 76.a člena ZDDV-1 pravilna davčna obravnava ostalih gredbenih storitev, posebno tistih, ki vsebujejo velik delež materiala?

Storitve, ki se razvrščajo v F/Gradbeništvo standardne klasifikacije dejavnosti, se ne glede na delež materiala obravnavajo kot opravljanje gradbenih storitev, za katere se uporabi 76.a člen ZDDV-1.

3. Ali se mora mali davčni zavezanec zaradi prejema storitev, ki so obdavčene po splošnem pravilu, identificirati za namene DDV, če storitve prejme od zavezanca s sedežem izven Skupnosti? Ali če prejme storitve od malega dačnega zaveznca s sedežem izven Slovenije? Ali če prejme storitve, ki so oproščene plačila DDV?

Mali davčni zavezanec, ki prejme storitve iz prvega odstavka 25. člena ZDDV-1, če te storitve opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji, je plačnik DDV in se mora identificirati za namene DDV.

Obveznost obračuna DDV se nanaša tudi na malega davčnega zavezanca, ki prejme storitve iz prvega odstavka 25. člena ZDDV-1, če te storitve opravi mali davčni zavezanec iz druge države članice ali davčni zavezanec s sedežem izven Skupnosti.

Malemu davčnemu zavezancu, ki ni identificiran za namene DDV, prejme pa storitve, ki so po določbah ZDDV-1 oproščene plačila DDV, se ni treba identificirati za namene DDV.

Na podlagi četrtega odstavka 78. člena ZDDV-1 se mora vsak davčni zavezanec (tudi mali davčni zavezanec iz prvega in drugega odstavka 94. člena ZDDV-1), ki ima sedež v Sloveniji in opravlja storitve na ozemlju druge države članice, za katere je plačnik DDV v skladu s 196. členom Direktive Sveta 2006/112/ES izključno prejemnik storitev in vsak davčni zavezanec, za katerega se na ozemlju Republike Slovenije opravijo storitve, za katere je v skladu s 3. točko prvega odstavka 76. člena dolžan plačati DDV, predložiti pristojnemu davčnemu organu zahtevek za izdajo identifikacijske številke za DDV.

V skladu s 3. točko prvega odstavka 76. člena ZDDV-1 je plačnik DDV vsak davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, je pa identificirana za namene DDV, katerima se opravijo storitve iz prvega odstavka 25. člena tega zakona, če te storitve opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji.

Mali davčni zavezanec, ki prejme storitve iz prvega odstavka 25. člena ZDDV-1, če te storitve opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji, je tako plačnik DDV in se

mora zato identificirati za namene DDV.

Obveznost obračuna DDV se nanaša tudi na malega davčnega zavezanca, ki prejme storitve iz prvega odstavka 25. člena ZDDV-1, ko te storitve opravi mali davčni zavezanec iz druge države članice ali davčni zavezanec, s sedežem izven Skupnosti. ZDDV-1 v 90. členu določa obveznost predložitve rekapitulacijskega poročila. Določba je povzeta po 262. členu Direktive Sveta 2006/112/ES, ki v c) točki določa, da mora vsak davčni zavezanec, identificiran za DDV, davčnemu organu predložiti rekapitulacijsko poročilo o davčnih zavezancih in pravnih osebah, ki niso davčni zavezanci, so pa identificirane za DDV, katerim je opravil storitve, ki niso storitve, ki bi bile oproščene plačila DDV v državi članici, v kateri je transakcija obdavčljiva, in za katere je prejemnik storitev dolžan plačati DDV v skladu s 196. členom Direktive Sveta 2006/112/ES.

Iz navedene določbe Direktive je razvidno, da davčni zavezanec, ki je opravil storitve, v svoji državi ne poroča o storitvah, ki bi bile oproščene plačila DDV v državi članici, v kateri je transakcija obdavčljiva.

Davčnemu zavezancu, ki ni identificiran za namene DDV, opravlja pa le oproščene dobave blaga ali storitev, se tako ni treba identificirati za namene DDV, kadar prejme storitve, ki so v skladu z določbami ZDDV-1 oproščene plačila DDV.

4. Kdaj nastane pravica do odbitka DDV pri obrnjeni davčni obveznosti pri prejemu storitev od davčnih zavezancev, s sedežem izven Slovenije?

V primeru, ko slovenski odvetnik, ki je identificiran za namene DDV, prejme odvetniško storitev od zavezanca iz Avstrije 20. 1., račun pa prejme 5. 2., nastane pravica do odbitka DDV v januarskem davčnem obdobju, saj je davčni zavezanec prejel račun do roka za predložitev obračuna DDV.

Na podlagi 62. člena ZDDV-1 nastane pravica do odbitka DDV v trenutku, ko nastane obveznost obračuna DDV. V skladu s 6. točko 67. člena ZDDV-1 davčni zavezanec sme odbiti DDV ne prej kot v davčnem obdobju, v katerem je prejel račune za njemu opravljeno dobavo blaga ali storitev oziroma carinske deklaracije za uvoženo blago.

Pogoje za uveljavljanje pravice do odbitka DDV, ki jih mora izpolnjevati davčni zavezanec, predpisuje 67. člen ZDDV-1, in sicer:

- a)** za odbitke v skladu s točko a) prvega odstavka 63. člena tega zakona, v zvezi z dobavo blaga ali storitev, mora imeti račun, izdan v skladu z 81. do 84. členom tega zakona;
- b)** za odbitke v skladu s točko b) prvega odstavka 63. člena tega zakona, v zvezi s transakcijami, ki se obravnavajo kot dobava blaga ali storitev, mora izpolnjevati formalnosti, ki jih predpiše minister, pristojen za finance;
- c)** za odbitke v skladu s točko c) prvega odstavka 63. člena tega zakona, v zvezi s pridobitvami blaga znotraj Skupnosti, v obračunu DDV iz 87. člena tega zakona mora navesti vse podatke, ki so potrebni za izračun zneska DDV, ki ga je dolžan plačati za svoje pridobitve, in imeti račun, izdan v skladu z 81. do 84. členom tega zakona;
- d)** za odbitke v skladu s točko d) prvega odstavka 63. člena tega zakona, v zvezi s transakcijami, ki se obravnavajo kot pridobitve blaga znotraj Skupnosti, mora izpolnjevati formalnosti, ki jih predpiše minister, pristojen za finance;
- e)** za odbitke v skladu s točko e) prvega odstavka 63. člena tega zakona, v zvezi z uvozom blaga, mora imeti uvozni dokument, na katerem je naveden kot prejemnik ali uvoznik in na katerem je naveden znesek DDV, ki ga je dolžan plačati oziroma omogoča izračun tega zneska;
- f)** če je dolžan plačati DDV kot naročnik ali kupec v skladu z 2., 3. in 4. točko prvega odstavka 76. člena ali 76.a členom tega zakona, mora izpolnjevati formalnosti, ki jih predpiše minister, pristojen za finance.

Formalnosti iz f) točke prvega odstavka 67. člena ZDDV-1, ki jih mora za uveljavljanje pravice do odbitka DDV izpolnjevati davčni zavezanec, so določene v četrtem odstavku 107. členu Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07, 120/07, 21/08, 123/08, 105/09 in 27/10). Ta določa, da mora davčni zavezanec, ki je plačal DDV:

- kot naročnik ali kupec oziroma kot prejemnik blaga oziroma storitev v skladu z 2. in 4. točko prvega odstavka in tretjim odstavkom 76. člena ter 76. a členom ZDDV-1 ter
- kot prejemnik storitve v skladu s tretjo točko prvega odstavka 76. člena ZDDV-1 (razen zneska DDV, ki ga je plačala oseba iz d) točke prvega odstavka 4. člena ZDDV-1),

za uveljavljanje pravice do odbitka DDV **do roka za predložitev obračuna DDV** imeti račun ali drug dokument, ki vsebuje podatke, potrebne za zagotovitev pravilnega obračuna DDV, in v obračunu DDV izkazati podatek o znesku DDV, ki ga je dolžan plačati. Šteje se, da je DDV plačan, ko je izkazan v obračunu DDV.

Pravilnik torej v okviru formalnosti, ki jih v zvezi s pogoji za odbitek DDV lahko določi država članica, dovoljuje, da lahko davčni zavezanec iz prejšnjega odstavka, ki mora plačati DDV kot naročnik, kupec ali prejemnik blaga ali storitev, uveljavlja odbitek DDV v davčnem obdobju, čeprav prejme račun po poteku tega obdobja, vendar do roka za predložitev obračuna DDV.

Zavezanec navaja primer, ko slovenski odvetnik, ki je identificiran za namene DDV, prejme odvetniško storitev od zavezanca iz Avstrije 20. 1., račun pa prejme 5. 2. V tem primeru nastane pravica do odbitka DDV v januarskem davčnem obdobju, saj je davčni zavezanec prejel račun do roka za predložitev obračuna DDV.