

STORITVE S PODROČJA KULTURE, IZOBRAŽEVANJA, ŠPORTA ... PO SPREMEMBI ZDDV-1

Pojasnilo DURS, št. 4230-4568/2011, 9. 8. 2011

Prejeli smo dopis davčnega zavezanca, v katerem nas prosi za pojasnilo glede obračunavanja DDV od storitev s področja usposabljanja, katerih prejemnik je. Na vprašanja, povezana tudi s spremembami pravil za določanje kraja obdavčitve storitev, v nadaljevanju odgovarjamo:

1. Storitve s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, razvedrila in podobnih prireditev

Kraj obdavčitve storitev s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, razvedrila in podobnih storitev se določi v skladu z različnim pravili in sicer v skladu s:

- prvim odstavkom 29. člena ZDDV-1 (storitve povezane z vstopnino, opravljene davčnim zavezancem)
- drugim odstavkom 29. člena ZDDV-1 (storitve opravljene osebam, ki niso davčni zavezanci) ali
- 25. členom ZDDV-1 (ostale storitve, ki niso zajete v posebnih pravilih).

Na podlagi prvega odstavka 29. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11 – UPB3 in 18/11) je kraj opravljanja storitev **v zvezi z vstopninami** za kulturne, umetnostne, športne, znanstvene, izobraževalne, zabavne ali podobne prireditve, kot so sejmi in razstave, vključno s pomožnimi storitvami, povezanimi z vstopninami, **ki se opravijo davčnemu zavezancu**, kraj, kjer te prireditve dejansko potekajo.

Sem se uvrščajo storitve v zvezi z vstopninami za prireditve, ki se opravijo davčnemu zavezancu. Te storitve imajo dve bistveni značilnosti in sicer, da gre za prireditev in odobritev pravice dostopa do prireditev.

Prireditev pomeni »enkratni« dogodek in je ožji pojem kot aktivnost, ki je ponavljajoč dogodek (npr. obisk fitnes-a, tečaj lončarstva).

Storitve v zvezi z dostopom do prireditev s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, razvedrila ali podobnih prireditev iz prvega odstavka 29. člena ZDDV-1 zajemajo storitve, katerih bistvena značilnost je **odobritev pravice dostopa do prireditev na podlagi vstopnice ali plačila**, vključno s plačilom v obliki abonmaja ali letne kotizacije.

Tukaj so zajeti predvsem naslednji primeri:

- (a) pravica dostopa na predstave, gledališke igre, cirkuške predstave, sejme, v zabaviščne parke, na koncerte, razstave in druge podobne kulturne prireditve;
- (b) pravica dostopa na športne prireditve, kot so tekme ali tekmovanja;
- (c) pravica dostopa na izobraževalne in znanstvene prireditve, kot so konference in seminarji.

Določba pa ne zajema uporabe objektov, kot so telovadnice ali drugi objekti, na podlagi plačila kotizacije.

Pomožne dejavnosti iz prvega odstavka 29. člena ZDDV-1 vključujejo storitve, neposredno povezane z dostopom do prireditev s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, razvedrila ali podobnih prireditev, ki se proti ločenemu plačilu nudijo osebi, udeleženi na prireditvi. Te pomožne storitve zajemajo predvsem uporabo

garderob ali sanitarnih prostorov, ne vključujejo pa samih posredniških storitev, povezanih s prodajo vstopnic.

Ostale storitve s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, razvedrila in podobne (ki niso povezane z vstopnino na prireditve), opravljene davčnemu zavezancu so obdavčene v skladu s splošnim pravilom iz 1. odstavka 25. člena ZDDV-1. Ta določa, da je kraj opravljanja storitev, ki jih prejme davčni zavezanec, ki deluje kot tak, kraj, kjer ima ta davčni zavezanec sedež svoje dejavnosti. Če so te storitve opravljene stalni poslovni enoti davčnega zavezanca, ki ni v kraju, kjer ima sedež svoje dejavnosti, je kraj opravljanja teh storitev kraj, kjer ima ta davčni zavezanec stalno poslovno enoto. Če takega sedeža ali take stalne poslovne enote ni, je kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima davčni zavezanec, ki prejme te storitve, stalno oziroma običajno prebivališče.

Storitve s področja kulture, umetnosti, športa..., opravljene osebam, ki niso davčni zavezanci, ureja drugi odstavek 29. člena ZDDV-1. Ta določa, da je kraj opravljanja storitev, vključno s pomožnimi, s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih ali podobnih prireditev, kot so sejmi in razstave, vključno s storitvami organizatorjev teh dejavnosti, **ki se opravijo osebam, ki niso davčni zavezanec, kraj, kjer se te dejavnosti dejansko izvajajo.**

Kraj opravljanja storitev s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, razvedrila in podobnih storitev, ki niso zajete v posebnih pravilih (iz prvega in drugega odstavka 29. člena ZDDV-1) pa se določi, kot je že navedeno, v skladu s splošnim pravilom iz 25. člena ZDDV-1.

2. Davčni zavezanec kot prejemnik storitev usposabljanja (izvedeno v EU ali v tretjih državah)

Iz navedb davčnega zavezanca razberemo, da v opisanem primeru ne gre za udeležbo na prireditvi (enkratni dogodek), zato se kraj opravljanja storitve ne določi v skladu s prvim odstavkom 29. člena ZDDV-1, ampak v skladu s prvim odstavkom 25. člena ZDDV-1, če je naročnik davčni zavezanec oziroma drugim odstavkom 25. člena, če je naročnik fizična oseba.

Če je torej naročnik storitve davčni zavezanec, se šteje, da je kraj obdavčitve storitve usposabljanja v Sloveniji. V skladu s tretjo točko prvega odstavka 73. člena ZDDV-1 je plačnik DDV v Sloveniji 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. Tako je davčni zavezanec s sedežem v Sloveniji dolžan obračunati DDV od prejete storitve usposabljanja, ki jo opravi davčni zavezanec s sedežem izven Slovenije (EU ali tretje države).

Prejemniku storitve ni treba obračunati DDV, kadar je prejeta storitev oproščena plačila DDV v skladu z 42. členom ZDDV-1. Oprostitev plačila DDV se ne nanaša na vse storitve izobraževanja in usposabljanja, ampak le na tiste, ki izpolnjujejo pogoje, predpisane v 42. členu ZDDV-1, pri čemer je treba upoštevati, da se navedene oprostitve razlagajo ozko.

Na podlagi 42. člena ZDDV-1 so oproščene plačila DDV določene storitve izobraževanja in usposabljanja in sicer predšolska vzgoja, šolsko izobraževanje, poklicno usposabljanje in prekvalifikacije, vključno z dobavami blaga in storitev, ki so neposredno povezane z vzgojo in izobraževanjem, poklicnim usposabljanjem oziroma prekvalifikacijami, ki jih v skladu s predpisi opravljajo javni zavodi ali druge organizacije, pod pogoji, predpisanimi za opravljanje teh storitev, če ni verjetno, da taka oprostitve vodi k izkrivljanju konkurence.

Med storitve vzgoje, izobraževanja in usposabljanja v skladu z 8. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1 se na podlagi 66. člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07, 120/07, 21/08, 123/08, 105/09, 27/10, 104/10, 110/10) uvrščajo storitve, ki so v okviru predpisanih programov namenjene pridobitvi javno veljavne izobrazbe in jih javni zavodi ali druge organizacije pod predpisanimi pogoji izvajajo na področju:

- osnovnošolskega izobraževanja pod šifro standardne klasifikacije dejavnosti: P/85.200, vključno z osnovnim glasbenim izobraževanjem, organiziranim v okviru javne mreže;
- srednješolskega splošnega izobraževanja, vključno z izobraževanjem v umetniških gimnazijah, pod šifro standardne klasifikacije dejavnosti: P/85.31;
- srednješolskega poklicnega in strokovnega izobraževanja pod šifro standardne klasifikacije dejavnosti: P/85.32;
- po srednješolskega, višješolskega in visokošolskega izobraževanja pod šifro standardne klasifikacije dejavnosti: P/85.4, vključno z izobraževanjem na glasbenih akademijah, za pridobitev visokošolske izobrazbe.

Drugi odstavek 66. člena pravilnika določa, da se med usposabljanja iz 8. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1, pod pogojem, da jih opravljajo javni zavodi ali druge organizacije pod predpisanimi pogoji za opravljanje teh storitev, uvrščajo izobraževanje, usposabljanje in izpopolnjevanje za potrebe opravljanja poklicev, ki se izvajajo na področju drugega izobraževanja, izpopolnjevanja in usposabljanja pod šifro standardne klasifikacije dejavnosti: P/85.5.

V zvezi s tem Izvedbena uredba določa, da so storitve poklicnega usposabljanja ali preusposabljanja, ki se izvajajo pod pogoji iz osme točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1 (točka i) člena 132(1) Direktive 2006/112/ES) vključujejo izobraževanje, ki je neposredno povezano s poklicem ali stroko, pa tudi izobraževanje, usmerjeno v pridobivanje ali posodabljanje znanja za poklicne namene. Trajanje poklicnega usposabljanja ali preusposabljanja je za ta namen brez pomena.