

STORITVE POVEZANE Z IZVOZOM, VERIŽNI IZVOZNI POSEL TER DDV Pojasnilo DURS, št. 4230-290763/2012-2, 22. 6. 2012

Prejeli smo vprašanje glede obračunavanja DDV od posredniških storitev, ki so povezane z izvozom blaga. Davčni zavezanec, izvoznik blaga v Srbijo, sklene z zavezancem iz Srbije pogodbo, ki je različno poimenovana: pogodba o zastopanju, posredovanju, raziskavi trga ali prezentaciji programa. Na tej podlagi prejme od zavezanca iz Srbije račun za opravljeno storitev. Vprašanje je, ali davčni zavezanec obračuna DDV na podlagi 25. člena ZDDV-1 ali pa je storitev oproščena plačila DDV, ker je povezana z izvozom blaga.

Drugo vprašanje se nanaša na obračunavanje DDV pri nepravem tristranskem poslu. Trgovsko podjetje, zavezanec za DDV v Sloveniji, od podjetja v Nemčiji kupi blago, ki ga dalje proda kupcu v tretjo državo. Tuji dobavitelj na račun in dobavnico zapiše, da gre za oprostitev plačila DDV, ker gre za prodajo znotraj EU. Blago od prodajalca v Nemčiji skozi Slovenijo pelje en sam prevoznik s cestnim prevozom. V Sloveniji prevoznik naredi postanek, saj se pošiljka izvožno carini v Sloveniji. Carinsko dokumentacijo pripravi slovensko špedicijsko podjetje, kot izvoznik je pod št. 2 navedeno slovensko podjetje, v okencu 15 pa kot država izvoza Slovenija. Davčni zavezanec sprašuje, ali slovensko podjetje opravi pridobitev blaga znotraj Skupnosti in obračuna DDV, nato pa opravi izvozno dobavo blaga iz Skupnosti, ki je oproščena plačila DDV.

V zvezi s tem pojasnjujemo:

Obdavčitev storitev

Kraj obdavčitve navedenih storitev je v Sloveniji, kjer ima sedež prejemnik storitev. Za presojo, ali lahko prejemnik storitve uveljavlja oprostitev plačila DDV, je treba opravljeno storitev preučiti predvsem iz vsebinskega vidika ne glede na naziv pogodbe.

Kadar davčni zavezanec iz Srbije opravi storitev posrednika ali zastopnika, ki deluje v imenu in za račun druge osebe pri prodaji blaga, ki je izvoženo v Srbijo, je storitev oproščena plačila DDV na podlagi 55. člena ZDDV-1.

Kraj obdavčitve storitev v skladu s splošnim pravilom ureja prvi odstavek 25. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB3, 18/11, 78/11 in 38/12). 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.

V skladu s 3. točko prvega odstavka 76. 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.

Na podlagi e) točke prvega odstavka 52. člena ZDDV-1 je plačila DDV oproščeno opravljanje storitev, vključno s prevoznimi storitvami in pomožnimi storitvami, razen storitev, ki so oproščene v skladu z 42. in 44. členom tega zakona, če so neposredno povezane z izvozom ali uvozom blaga v smislu drugega in tretjega odstavka 31. ter uvozom blaga v skladu s prvim odstavkom 58. člena tega zakona.

ZDDV-1 v 55. členu predpisuje oprostitve za storitve posrednikov. Plačila DDV so oproščene storitve, ki jih opravijo posredniki, ki delujejo v imenu in za račun druge

osebe, če so te storitve del transakcij iz 52. do vključno 54. člena tega zakona, ali transakcij, opravljenih zunaj Unije.

Kraj obdavčitve vseh navedenih storitev je v Sloveniji, kjer ima sedež prejemnik storitev. Storitve so torej predmet slovenskega DDV, vendar je treba še ugotoviti, ali so storitve lahko oproščene plačila DDV.

Navajate, da davčni zavezanec sklene pogodbo, ki je različno poimenovana: pogodba o zastopanju, posredovanju, raziskavi trga, prezentaciji programa. Za presojo, ali lahko prejemnik storitve uveljavlja oprostitev plačila DDV, je treba opravljeno storitev preučiti predvsem iz vsebinskega vidika ne glede na naziv pogodbe.

Kadar davčni zavezanec iz Srbije opravi storitev posrednika ali zastopnika, ki deluje v imenu in za račun druge osebe pri prodaji blaga, ki je izvoženo v Srbijo, je storitev oproščena plačila DDV na podlagi 55. člena ZDDV-1.

Kadar pa davčni zavezanec iz Srbije opravi storitev raziskave trga ali predstavitev nekega programa pa ni podlage za oprostitev plačila DDV. Glede na to, da je kraj obdavčitve storitev v Sloveniji, mora prejemnik storitev raziskave trga oziroma predstavitev nekega programa, obračunati DDV.

Obdavčitev dobav blaga

Predpostavljamo, da nemški davčni zavezanec razpolaga s tovarnim listom oziroma drugim dokumentom, da je blago iz Nemčije odpeljano v Slovenijo. V tem primeru slovenski davčni zavezanec obračuna DDV od pridobitve blaga v Sloveniji. Njegova dobava blaga srbskemu davčnemu zavezancu, je oproščena plačila DDV na podlagi a) točke prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

Dobava blaga pomeni v skladu s prvim odstavkom 6. člena ZDDV-1 prenos pravice do razpolaganja z blagom. Kraj dobave blaga brez prevoza je določen v 19. členu ZDDV-1. Če se blago ne odpošilja ali prevaža, se za kraj dobave blaga šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se opravi dobava blaga. Kraj dobave blaga s prevozom pa je določen v 20. členu ZDDV-1. Prvi odstavek tega člena določa, da kadar blago odpošlje ali odpelje dobavitelj, kupec ali tretja oseba, se za kraj dobave blaga šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se začne odpošiljanje ali prevoz blaga prejemniku.

V skladu z a) točko prvega odstavka 52. člena ZDDV-1 je plačila DDV oproščena dobava blaga, ki ga prodajalec ali druga oseba za njegov račun odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj Unije prodajalec.

ZDDV-1 v b) točki prvega odstavka 52. člena določa, da je plačila DDV oproščena dobava blaga, ki ga iz Slovenije odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj Unije kupec, ki nima sedeža na ozemlju Slovenije, ali druga oseba za njegov račun, razen blaga, ki ga prevaža kupec sam in je namenjeno za opremljanje, oskrbovanje z gorivom ali druge vrste oskrbovanja zasebnih čolnov, zasebnih zrakoplovov ali katerikoli drugih prevoznih sredstev za zasebno rabo.

Pridobitve blaga znotraj Unije, ki jih na ozemlju Slovenije davčni zavezanec opravi za plačilo, so v skladu z drugo točko 3. člena ZDDV-1 predmet obdavčitve. Pridobitev blaga znotraj Unije pomeni pridobitev pravice razpolaganja na premičninah, kot da bi bil pridobitelj lastnik, ki jih pridobitelju odpošlje ali odpelje v Slovenijo iz druge države članice prodajalec ali sam pridobitelj ali druga oseba za račun enega od njiju.

Iz celotnega opisa izhaja, da gre dejansko za izvoz blaga iz Unije, pri čemer blago izvaža slovenski kupec blaga, blago pa se izvozi preko Slovenije v Srbijo. Če nemški dobavitelj blaga razpolaga z dokazilom, da je blago zapustilo območje Unije je njegova dobava

blaga oproščene plačila DDV na podlagi b) točke prvega odstavka 146. člena Direktive Sveta 2006/112/ES. V tem primeru torej nemški dobavitelj ne opravi dobave znotraj Unije in je ne vpisuje v rekapitulacijsko poročilo. Dobava blaga, ki jo opravi slovenski davčni zavezanec srbskemu davčnemu zavezancu, je oproščena plačila DDV na podlagi a) točke prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

Vendar pa danem primeru nemški prodajalec blaga nima informacije, da gre blago v izvoz. Predpostavljamo, da razpolaga s tovornim listom oziroma drugim dokumentom, da je blago iz Nemčije odpeljano v Slovenijo, ker je to pogoj za uveljavljanje oprostitve plačila DDV za dobavo blaga znotraj Unije, ki jo opravi nemški dobavitelj in posledično za obdavčitev pridobitve blaga v Sloveniji, ki jo opravi slovenski davčni zavezanec. Kot je že navedeno pridobitev blaga znotraj Unije pomeni pridobitev pravice razpolaganja na premičninah, kot da bi bil pridobitelj lastnik, ki jih pridobitelju odpošlje ali odpelje v Slovenijo iz druge države članice prodajalec ali sam pridobitelj ali druga oseba za račun enega od njiju. V tem primeru slovenski davčni zavezanec obračuna DDV od pridobitve blaga v Sloveniji. Njegova dobava blaga srbskemu davčnemu zavezancu, je oproščena plačila DDV na podlagi a) točke prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

Tretje vprašanje glasi, ali bi bila obdavčitev drugačna, če blago pri nemškem zavezancu dvigne prevoznik, ki ga plača srbski kupec blaga. V tem primeru niso izpolnjeni pogoji za pridobitev blaga znotraj Unije, saj se šteje, da je dobava slovenskega davčnega zavezanca srbskemu zavezancu opravljena v Nemčiji.