

PLAČILO NAJEMODAJALCA NAJEMNIKU PO NAJEMNI POGODBI IN DDV

Pojasnilo DURS, št. 4230-242768/2012-2, 5. 6. 2012

Prejeli smo vprašanje glede obračunavanja DDV v primeru najemne pogodbe, po kateri najemodajalec najemojemalcu plača določen denarni znesek za sklenitev najemne pogodbe.

V najemni pogodbi za nepremičnino, namenjeno izvajanju maloprodajne dejavnosti, je dogovorjeno plačilo v dveh delih, minimalni znesek najemnine na m² in dodatno v znesku, odvisnem od obsega prometa, ki se izračuna kot odstotek od letnega prometa prodaje v tej nepremičnini. V členu pogodbe, ki vsebuje določbe o stanju nepremičnine in o investicijah najemnika, ki jih le ta sme opraviti, se najemodajalec zaveže najemniku plačati določen znesek, najemnik pa je upravičen ta znesek pobotati z obroki najemnine v nekaj naslednjih letih, pri čemer se prva štiri leta obveznost najemodajalca pobotava s polovico najemnine, izračunane na podlagi doseženega prometa. Znesek minimalne najemnine v tem obdobju mora biti plačan v celoti.

Po preteku enega leta je na podlagi podatkov o poslovanju očitno, da se bo s polovico najemnine, obračunane na podlagi prometa prodaje v prvih štirih letih pobotal le manjši del zneska obljubljenega plačila najemodajalca. Preostali znesek obljubljenega plačila s strani najemodajalca bo pobotan s plačilom najemnine v petem letu najemnega razmerja. Glede na sedanje podatke bo preostali znesek obljubljenega plačila pobotan s celotnim ali skoraj celotnim plačilom tudi minimalne najemnine. Pogodba ne ureja področja reklame, vendar pa najemodajalec v medijih reklamira svoje podjetje in navaja lokacijo v povezavi z imenom najemnika.

Na vprašanje, ali je plačilo najemodajalca najemniku predmet obdavčitve z DDV in kdaj nastopi obveznost obračuna DDV, odgovarjamo:

Davčni zavezanec, ki kot najemojemalec v zvezi s sklenitvijo najemne pogodbe prejme znesek denarnih sredstev, kot stimulacijo, ker s svojo prisotnostjo v stavbi pritegne druge bodoče najemnike v isti stavbi, opravi storitev, ki je predmet obdavčitve z DDV in mora od opravljene storitve obračunati DDV.

Pri opravljanju storitev dopustitve nekega dejanja nastane obveznost obračuna DDV ob dopustitvi tega dejanja in ne ob plačilu oziroma pobotu medsebojnih terjatev in obveznosti.

Na podlagi 3. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB3, 18/11, 78/11) so predmet DDV dobave blaga in storitev, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Slovenije za plačilo.

Pojem opravljanje storitev je opredeljen v s 14. členu ZDDV-1. Ta določa, da opravljanje storitev pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga. Opravljanje storitev lahko med drugim vključuje naslednje transakcije:

- a) odstop premoženjskih pravic;
- b) obveznost opustitve dejanja ali dopustitve dejanja ali stanja;
- c) opravljanje storitev na podlagi zakona ali odločbe državnega organa.

Predmet obdavčitve so tudi zamenjave storitev. To izhaja tudi iz zakonske opredelitve davčne osnove, ki med drugim vključuje plačila v storitvah. V skladu s prvim odstavkom 36. člena ZDDV-1 pri dobavah blaga in storitev davčna osnova vključuje vse, kar predstavlja plačilo v denarju, stvareh in storitvah, ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj od kupca, naročnika ali tretje osebe za te dobave.

V danem primeru najemodajalec plača določen denarni znesek najemnejemalcu, pri čemer najemna pogodba ne vsebuje določb čemu je ta znesek namenjen. Za presojo obdavčitve po določbah ZDDV-1 je bistveno, ali denarni znesek predstavlja plačilo za določeno dobavo blaga ali storitev.

Podoben primer je Sodišče EU obravnavalo v zadevi C-409/98 Mirror group plc., iz katere izhaja, da je presoja odvisna od okoliščine, ali je najemnik zgolj sklenil najemno pogodbo in prejel plačilo, ali pa je najemnik za to plačilo kaj storil, kot je opustitev ali dopustitev posameznega dejanja ali stanja.

Čeprav pogodba posebej ne ureja področja reklamiranja najemodajalca z imenom najemnika, pa iz opisanih okoliščin izhaja, da najemodajalec v medijih reklamira svoje podjetje in navaja lokacijo v povezavi z imenom najemnika. Najemnik je maloprodajno podjetje, ki že več let v Sloveniji prodaja blago in je širše poznan.

V skladu z ustaljeno sodno prakso je storitev opravljena za plačilo in je obdavčljiva, če med izvajalcem in prejemnikom storitve obstaja razmerje, v okviru katerega se izmenjajo vzajemne dajatve oziroma storitve, pri čemer plačilo, ki ga prejme izvajalec, pomeni dejansko protivrednost storitve, opravljene za prejemnika (sodba v zadevi Tolsma, C-16/93 in druge).

Dejstvo, da najemodajalec v medijih reklamira svoje podjetje in navaja lokacijo v povezavi z imenom najemnika, ki že več let v Sloveniji prodaja blago in je širše poznan, kaže na to, da je plačilo najemodajalca najemnejemalcu povezano z opravljanjem storitev.

Pojem opravljanje storitev po določbah ZDDV-1 med drugim vključuje tudi primere, ko oseba prejme plačilo v zvezi z opustitvijo nekega določenega dejanja ali dopustitve dejanja ali stanja. Ko bodoči najemnik v stavbi prejme od najemodajalca denarni znesek kot stimulacijo, da sklene najemno pogodbo, ker s svojo prisotnostjo v stavbi pritegne druge bodoče najemnike, ta najemnik v skladu z določbami ZDDV-1 opravi dopustitev nekega dejanja za plačilo. Kot je že navedeno, se dopustitev nekega dejanja ali stanja všteva med obdavčljive transakcije. Takšen pristop je potrdilo tudi Sodišče EU v zadevi C-409/98 Mirror group plc.

Iz navedenega izhaja, da davčni zavezanec, ki kot najemnejemalec v zvezi s sklenitvijo najemne pogodbe prejme znesek denarnih sredstev kot stimulacijo, ker s svojo prisotnostjo v stavbi pritegne druge bodoče najemnike v stavbi, opravi storitev, ki je predmet obdavčitve z DDV in mora od opravljene storitve obračunati DDV.

Na podlagi prvega odstavka 33. člena ZDDV-1 nastane obdavčljivi dogodek in obveznost obračuna, ko je blago dobavljeno ali so storitve opravljene. V primeru opravljanja storitev dopustitve nekega dejanja tako nastane obveznost obračuna DDV ob dopustitvi tega dejanja in ne ob plačilu oziroma pobotu medsebojnih terjatev in obveznosti.