

TOLMAČENJE TRETJE ALINEJE PRVEGA ODSTAVKA 49. ČLENA PRAVILNIKA O IZVAJANJU ZAKONA DAVKU NA DODANO VREDNOST

Pojasnilo MF, št. 423-149/2012/20, 24.1.2013

V zvezi z vprašanji, ki se postavljajo na podlagi [**DURS št. 4230-9715/2011-2 z dne 17. 7. 2012 \(spodaj\)**](#) oz. tolmačenjem tretje alineje prvega odstavka 49. člena veljavnega Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost, v nadaljevanju pojasnujemo:

V skladu s tretjo alinejo prvega odstavka 49. člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Ur.l. RS, št. 141/06, 52/07, 120/07, 21/08, 123/08, 105/09, 27/10, 104/10, 110/10, 82/11, 106/11, 108/11 in 102/12; PZDDV) se davek na dodano vrednost (DDV) po nižji stopnji 8,5% obračunava in plačuje od diagnostičnih reagentov iz tarifnih oznak 3002, 3006 20 00 (reagentov za določanje krvnih skupin) in 3822 00 00.

Pri uvrščanju blaga v tarifne oznake je, skladno s pooblastilom iz prvega odstavka 146. člena Zakona o davku na dodano vrednost (Ur.l. RS, št. 13/11-UPB, 18/11, 78/11, 38/12, 40/12-ZUJF in 83/12), potrebno upoštevati veljavno kombinirano nomenklaturu EU (KN). Blago se lahko uvrsti v ustrezno oznako KN na podlagi natančnega opisa blaga, podatkov o materialni sestavi blaga in namenu uporabe. Pri uvrščanju je potrebno upoštevati splošna pravila za razlago KN ter opombe k oddelkom in poglavjem v KN. Za dodatno pomoč pri uvrščanju služijo tudi pojasnjevalne opombe KN in pojasnjevalne opombe harmoniziranega sistema.

Izdelki, ki se uvrstijo pod eno izmed zgoraj navedenih tarifnih oznak, pa so glede na njihove karakteristike namenjeni za uporabo kot laboratorijski reagenti ali kot izdelki za umerjanje aparatur, se ne obravnavajo kot diagnostični reagenti iz tretje alineje prvega odstavka 49. člena PZDDV.

V primeru izdelkov iz navedenih tarifnih oznak, ki se dobavljajo po posameznih komponentah (reagenti, kontrole, kalibratorji), pri čemer se ti izdelki lahko uporabljajo tako za namene diagnostike, kot za umerjanje oz. kalibriranje aparatur, se nižja stopnja DDV v teh primerih lahko uporabi le, če je iz opisa blaga proizvajalca razvidno, da se izdelek uporablja za namene diagnostike.

Kadar so izdelki iz navedenih tarifnih oznak pripravljeni v obliki setov, sestavljenih iz več komponent (reagentov, kontrol, kalibratorjev), se nižja stopnja DDV lahko uporabi le v primerih setov, ki predstavljajo sete v skladu s carinskimi predpisi in se ti kot taki uvrščajo v ustrezno tarifno oznako iz tretje alineje prvega odstavka 49. člena PZDDV. Če dobavitelj (prodajalec) združuje več komponent skupaj v sete, ki ne predstavljajo setov v skladu s carinskimi predpisi, se nižja stopnja DDV ugotavlja za vsako komponento posebej.

S tem pojasnilom se dopolnjuje pojasnilo [**DURS št. 4230-9715/2011-2 z dne 17. 7. 2012 \(spodaj\)**](#).

UVOZ IN DOBAVE REAGENTOV KALIBRATORJEV IN KRVNIH KONTROL PO ZAKONU O DAVKU NA DODANO VREDNOST

Pojasnilo DURS, št. 4230-9715/2011-2*, 17. 7. 2012

Davčni zavezanec prosi za pojasnilo po kateri stopnji se obračunava DDV od dobav (vključno uvoza) reagentov kalibratorjev in krvnih kontrol, namenjenih (oboji) kontroli oziroma pravilnosti delovanja aparatov v postopkih analiziranja krvi.

V nadaljevanju posredujemo pojasnilo, usklajeno z Ministrstvom za finance:

Od dobav (vključno) uvoza reagentov kalibratorjev in krvnih kontrol, namenjenih kontroli oziroma pravilnosti delovanja aparatov v postopkih analiziranja krvi, je treba obračunavati in plačevati DDV po splošni stopnji 20 %.

Zakon o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11–UPB3, 18/11, 78/11 in 38/12) v 3. točki prvega odstavka 42. člena določa, da je plačila DDV oproščena oskrba s krvjo in krvnimi pripravki, materinim mlekom ter človeškimi organi za presajanje. Niti ZDDV-1 niti pravilnik ne opredeljujeta posebej izvajanja te določbe.

Po 1. točki prvega odstavka 50. člena ZDDV-1 je plačila DDV oproščena sprostitev blaga v prost promet, če bi dobava takega blaga, ki bi jo na ozemlju Slovenije opravil davčni zavezanec, bila v vsakem primeru oproščena plačila DDV.

ZDDV-1 v 41. členu določa, da se DDV obračunava in plačuje po splošni 20 % stopnji od davčne osnove za vse dobave blaga in storitev, razen za dobave blaga in storitev, za katere zakon določa, da so obdavčene po nižji 8,5 % davčni stopnji. Seznam dobav blaga in storitev od katerih se obračunava DDV po nižji stopnji DDV je določen v Prilogi I k ZDDV-1, ki je sestavni del zakona.

DDV se na podlagi 3. in 4. točke Priloge I k ZDDV-1 obračunava in plačuje po nižji stopnji 8,5% od zdravil, ki se uporabljajo za zdravljenje in preprečevanje bolezni v humani in veterinarski medicini, vključno z izdelki za nadzorovanje rojstev in z izdelki za higiensko zaščito ter od medicinske opreme, pripomočkov in drugih sredstev, ki so namenjena za lajšanje ali zdravljenje okvare ali invalidnosti in so namenjena izključno za osebno uporabo, vključno z njihovim vzdrževanjem (v nadaljevanju: medicinski pripomočki).

V skladu z drugo in tretjo alinejo prvega odstavka 49. člena 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, 27/10, 104/10, 110/10 in 82/11) se med zdravila, ki se uporabljajo za zdravljenje in preprečevanje bolezni v humani in veterinarski medicini, iz 3. točke Priloge I k ZDDV-1 uvrščajo:

- antiserumi in druge frakcije krvi ter modificirani imunološki proizvodi, ki se uporabljajo za zdravljenje; cepiva; toksini; kulture mikroorganizmov (razen kvasovk); človeški, živalski in rastlinski virusi in antivirusi ter bakteriofagi pod tarifno oznako 3002;
- diagnostični reagenti iz tarifnih oznak 3002, 3006 20 00 (reagenti za določanje krvnih skupin) in 382 00 00.

Vendar se v skladu s petim odstavkom 49. člena pravilnika med izdelke iz druge alineje prvega odstavka tega člena ne uvrščajo: človeška kri in živalska kri, pripravljena za terapevtsko, profilaktično ali diagnostično uporabo, ki je oproščena plačila DDV v skladu s 3. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1.

Ker je obravnava navedenih izdelkov po ZDDV-1 odvisna od uvrstitve le-teh po predpisih,

ki urejajo področja oskrbe s krvjo in krvnih pripravkov oz. promet zdravil in medicinskih pripomočkov, je Ministrstvo za finance zaprosilo za predhodno mnenje Ministrstvo za zdravje.

V skladu s pridobljenim mnenjem, ki ga je Ministrstvo za zdravje uskladilo tudi z Javno agencijo RS za zdravila in medicinske pripomočke, sodijo vsi reagenti in aparature – kalibratorji med medicinske pripomočke, in jih ni možno obravnavati kot oskrba s krvjo in krvnimi pripravki, v zvezi s katero je v skladu s 3. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1 predpisana oprostitvev plačila DDV.

Glede na navedeno je treba od dobav (vključno) uvoza reagentov kalibratorjev in krvnih kontrol, namenjenih kontroli oziroma pravilnosti delovanja aparatov v postopkih analiziranja krvi, obračunavati in plačevati DDV v skladu s prvim odstavkom 41. člena ZDDV-1, to je po splošni stopnji 20 %, saj se navedeni izdelki ne uvrščajo med medicinske pripomočke iz 4. točke Priloge I k ZDDV-1, niti jih ni možno obravnavati kot zdravila iz 3. točke Priloge I k ZDDV-1 oz. kot diagnostične reagentne iz tretje alineje prvega odstavka 49. člena pravilnika, ki določa izvajanje 3. točke Priloge I k ZDDV-1.