

POPRAVEK ZNESKA OBRAČUNANEGA IN NEPLAČANEGA DDV V PRIMERU POSTOPKA PRISILNE PORAVNAVE IN STEČAJNEGA POSTOPKA TER OBVEZNOST POPRAVKA ODBITKA DDV V TEH PRIMERIH

Pojasnilo DURS, št. 4230-731442/2012-7, 21. 2. 2013

Zaradi številnih vprašanj glede popravka zneska obračunanega in neplačanega DDV v skladu z 39. členom ZDDV-1 s strani upnika in obveznostjo popravka odbitka DDV s strani dolžnika v primeru zaključka postopka prisilne poravnave in stečajnega postopka, pojasnujemo:

1. Popravek zneska obračunanega in neplačanega DDV v skladu z 39. členom ZDDV-1

Upnik lahko že na začetku postopka prisilne poravnave ali stečajnega postopka popravi (zmanjša) obračunani in neplačani DDV od celotnih priznanih terjatev, ki jih je prijavil v postopku prisilne poravnave ali stečajnem postopku. Upnik, ki svojih terjatev ni prijavil v postopku prisilne poravnave, lahko popravi obračunani DDV šele po uspešno zaključenem postopku prisilne poravnave.

V skladu s četrtem odstavkom 39. člena ZDDV-1 lahko davčni zavezanec (upnik) popravi (zmanjša) znesek obračunanega in neplačanega DDV od vseh priznanih terjatev, ki jih je prijavil v postopku prisilne poravnave oziroma stečajnem postopku.

Zakon o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju – ZFPPIPP (Uradni list RS, št. 126/07, 40/09, 50/09, 52/10, 106/10 – ORZFPPIPP21, 26/11 in 47/11 - ORZFPPIPP21-1) prijavo in preizkus terjatev ureja v členih od 59 do 75. V postopku prisilne poravnave mora upnik prijaviti svojo terjatev do insolventnega dolžnika v enem mesecu po objavi oklica o začetku tega postopka.

V stečajnem postopku mora upnik prijaviti svojo terjatev do insolventnega dolžnika v treh mesecih po objavi oklica o začetku tega postopka, razen v primerih iz tretjega ali četrtega odstavka 59. člena ZFPPIPP.

Na podlagi 61. člena ZFPPIPP se mora upravitelj v enem mesecu po poteku roka za prijavo terjatve določno izreči, ali jo priznava ali prereka. Sodišče lahko v stečajnem postopku v primeru velikega števila pravočasno prijavljenih terjatev na predlog upravitelja rok za preizkus terjatev podaljša največ za en mesec. Upravitelj se mora o pravočasno prijavljenih terjativah izreči tako, da sodišču predloži seznam preizkušenih terjatev, ki ga mora sodišče objaviti v treh delovnih dneh po prejemu seznama. Po objavi osnovnega seznama preizkušenih terjatev upravitelj terjatev, ki jih je priznal, ne more več prerekati.

ZFPPIPP v 122. členu določa, da spletne strani za objave v postopkih zaradi insolventnosti upravlja Agencija Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve. Na teh spletnih straneh je treba objaviti tudi seznam preizkušenih terjatev.

Upnik tako lahko že na začetku postopka prisilne poravnave ali stečajnega postopka popravi (zmanjša) obračunani in neplačani DDV od celotnih priznanih terjatev, ki jih je prijavil v postopku prisilne poravnave ali stečajnem postopku. To pomeni, da lahko upnik popravi obračunani DDV od celotnega zneska priznane terjatve, ne glede na delež poplačila, ki ga bo prejel na podlagi potrjene prisilne poravnave.

Upnik, ki svojih terjatev ni prijavil v postopku prisilne poravnave, deli usodo potrjene prisilne poravnave. ZFPPIPP v 212. členu določa, da potrjena prisilna poravnava učinkuje za vse terjatve upnikov do dolžnika, ki so nastale do začetka postopka prisilne poravnave, ne glede na to, ali upnik terjatev prijavi v postopek prisilne poravnave (razen

primerov iz drugega in tretjega odstavka 212. ali 213. člena). Upnik, ki svojih terjatev ni prijavil v postopku prisilne poravnave, lahko popravi obračunani DDV v skladu s tretjim odstavkom 39. člena ZDDV-1, torej šele po uspešno zaključenem postopku prisilne poravnave.

V primerih, ko davčni zavezanec (upnik) izdaja račune na podlagi 76.a člena ZDDV-1 (prejemniki blaga ali storitev kot plačniki DDV), se določba četrtega odstavka 39. člena ZDDV-1 ne uporablja.

Peti odstavek 39. člena ZDDV-1 pa je treba razlagati tako, da določa, da mora davčni zavezanec, ki je po četrtem odstavku tega člena zmanjšal obračunani DDV od priznanih terjatev, ki jih je prijavil v postopku prisilne poravnave oziroma stečajnem postopku, in je naknadno v zvezi s temi terjatvami prejel plačilo ali delno plačilo, od prejetega zneska plačila obračunati DDV.

2. Obveznost popravka odbitka DDV v primeru zaključka postopka prisilne poravnave ali stečajnega postopka

Dolжник mora po izdanem pravnomočnem sklepu sodišča o uspešno zaključenem postopku prisilne poravnave ali po izdanem pravnomočnem sklepu sodišča o končanju stečajnega postopka popraviti odbitek DDV od terjatev, ki so ostale neplačane.

V skladu s tretjim odstavkom 39. člena ZDDV-1 lahko davčni zavezanec popravi (zmanjša) znesek obračunanega DDV, če na podlagi pravnomočnega sklepa sodišča o zaključenem stečajnem postopku ali o uspešno zaključenem postopku prisilne poravnave ni bil poplačan oziroma ni bil poplačan v celoti. Pri tem gre za **zmanjšanje davčne osnove**, kar izhaja tudi iz zadnjega stavka, ki določa, da mora davčni zavezanec, v kolikor naknadno prejme plačilo ali delno plačilo za dobave, v zvezi s katerimi je uveljavljal popravek davčne osnove, od prejetega zneska obračunati DDV.

Nastanek in obseg pravice do odbitka DDV urejata 62. in 63. člen ZDDV-1. Iz navedenih členov izhaja, da pravica do odbitka DDV nastane v trenutku, ko nastane obveznost obračuna DDV. Davčni zavezanec ima pravico, da od DDV, ki ga je **dolžan plačati** pri nabavah blaga oziroma storitev, če je to blago oziroma storitve uporabil za namene svojih obdavčenih in točno določenih oproščenih transakcij, odbije DDV.

Nadalje je v 68. členu ZDDV-1 določeno, da mora davčni zavezanec popraviti prvotni odbitek DDV, če je odbitek višji ali nižji od odbitka, do katerega je bil davčni zavezanec upravičen. Popravek odbitka DDV mora davčni zavezanec opraviti tudi, če se po opravljenem obračunu spremenijo dejavniki, ki so bili uporabljeni pri določitvi zneska za odbitek, kot na primer odpovedi nakupov in znižanja cen. Davčnemu zavezancu pa prvotnega odbitka ni treba popraviti v primeru uradno dokazanega uničenja ali izgube in v primeru dajanja daril manjših vrednosti ali dajanja vzorca iz 7. člena ZDDV-1.

Na tej podlagi mora popraviti odbitek DDV tudi davčni zavezanec, nad katerim je bil začet postopek prisilne poravnave ali stečajni postopek.

Davčnemu zavezancu (upniku) se po zaključenem stečajnem postopku ali uspešno zaključenem postopku prisilne poravnave (dolžnika) zmanjša terjatev do dolžnika in s tem tudi obračunan DDV. Dolžniku se je na podlagi pravnomočnega sklepa sodišča o zaključenem stečajnem postopku ali postopku prisilne poravnave zmanjšala obveznost do upnika, kar pomeni, da tudi ni upravičen do celotnega odbitka DDV, ki je bil prvotno obračunan na prejetih računih, ampak je upravičen samo do zneska DDV, ki se nanaša na višino obveznosti, ki jo je po zaključenem stečajnem postopku ali uspešno zaključenem postopku prisilne poravnave dolžan plačati v skladu s prvim odstavkom 63. člena ZDDV-1. V teh primerih so se po davčnem obračunu namreč spremenili dejavniki, ki so bili uporabljeni za določitev zneska za odbitek DDV. Med te dejavnike se po našem

mnenju šteje tudi zmanjšanje terjatev (zmanjšanje obveznosti) po pravnomočnem sklepu o zaključenem stečajnem postopku ali postopku prisilne poravnave.

Direktiva Sveta 2006/112/ES v drugem odstavku 185. člena določa, da se odbitek ne popravi, če ostanejo transakcije v celoti ali delno neplačane, v primeru uradno dokazanega ali potrjenega uničenja, izgube ali tatvine premoženja ter v primeru dajanja daril manjših vrednosti ali dajanja vzorcev iz člena 16. Če transakcije v celoti ali delno ostanejo neplačane in v primeru tatvine lahko države članice vseeno zahtevajo popravek.

Ker besedilo 68. člena ZDDV-1 posebej ne izključuje situacije popravka odbitka v primerih, ko transakcije v celoti ali delno ostanejo neplačane, to pomeni, da s pravnomočnostjo sklepa o potrditvi prisilne poravnave in s pravnomočnostjo sklepa o končanju stečajnega postopka nastopita okoliščini po drugem odstavku 68. člena ZDDV-1, ko se je naknadno izkazalo, da so se spremenili dejavniki, ki so bili uporabljeni pri določitvi zneska za odbitek, kjer sta odpovedi nakupov in znižanja cen zgolj primeroma navedena v besedilu zakona.

Davčni zavezanec (dolžnik) po izdanem pravnomočnem sklepu sodišča o uspešno zaključenem postopku prisilne poravnave ali po izdanem pravnomočnem sklepu sodišča o končanju stečajnega postopka popravi odbitek DDV od terjatev, ki so ostale neplačane, saj tudi DDV, ki je bil obračunan po prejetih računih, ni bil v celoti plačan.

Davčni zavezanec (dolžnik) vključi popravek odbitka DDV po uspešno zaključenem postopku prisilne poravnave v obračun DDV za davčno obdobje, v katerem je bil postopek prisilne poravnave zaključen.

Ob končanju stečajnega postopka se davčno obdobje konča na dan pred sprejetjem sklepa o končanju stečajnega postopka (sedmi odstavek 89. člena ZDDV-1). Davčni zavezanec (dolžnik) vključi popravek odbitka DDV v obračun DDV za davčno obdobje, ki se v skladu s sedmim odstavkom 89. člena ZDDV-1 konča na dan pred sprejetjem sklepa o končanju stečajnega postopka. Na ta dan mora davčni zavezanec tudi predložiti obračun davčnemu organu (osmi odstavek 88. člena ZDDV-1).

Pojasnilo je usklajeno z Ministrstvom za finance.