

UPORABA TRETJEGA ODSTAVKA 76. ČLENA ZDDV-1

Pojasnilo DURS, št. 4230-8467/2011-2, 21. 5. 2012

V dopisu navajate, da ste pri delu s strankami naleteli na določene probleme, vezane na uporabo tretjega odstavka 76. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11 – UPB3, 18/11 in 78/11).

Davčni zavezanec navaja, da prodajalec, ki v Sloveniji nima sedeža in ni registriran za namene DDV opravi dobavo kupcu, davčnemu zavezancu s sedežem v Sloveniji. Ker prodajalec ni identificiran za namene DDV v Sloveniji, svojemu kupcu izda račun brez slovenskega DDV. Kupec na podlagi tretjega odstavka 76. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11 – UPB3, 18/11 in 78/11) sam obračuna DDV od te transakcije. Kasneje se prodajalec registrira za namene DDV v Sloveniji. Zanima vas, ali se od davčnega zavezanca lahko zahteva popravek računa, izdanega pred identifikacijo za DDV v Sloveniji, od katerega je bil DDV plačan v skladu s tretjim odstavkom 76. člena ZDDV-1 in se mu naloži obveznost plačila DDV od transakcije, za katero je bil DDV že plačan na podlagi tretjega odstavka 76. člena ZDDV-1.

V nadaljevanju pa pojasnjujemo:

V tretjem odstavku 76. člena ZDDV-1 je določeno izjemno pravilo, namenjeno preprečevanju zlorab in vzpostavljanju enakopravnega položaja vseh dobav. Če je bil DDV obračunan in plačan na podlagi tretjega odstavka 76. člena ZDDV-1, tujemu davčnemu zavezancu ni treba ponovno obračunati DDV še na podlagi prvega odstavka 76. člena ZDDV-1.

Predvidevamo, da je davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji, opravil obdavčljivo dobavo blaga v Sloveniji in se je bil dolžan identificirati v Sloveniji, vendar tega ni storil, zato je DDV obračunal slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji.

Glede identifikacije za namene DDV ZDDV-1 v prvem odstavku 78. člena določa, da mora vsaka oseba davčnemu organu prijaviti, kdaj začne opravljati dejavnost kot davčni zavezanec in predložiti zahtevek za izdajo identifikacijske številke za DDV.

Nadalje je v drugem odstavku 131. 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, 82/11, 106/11 in 108/11) določeno, da če davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji, opravi obdavčeno dobavo blaga oziroma storitev v Sloveniji, predloži zahtevek za izdajo identifikacijske številke najpozneje 15 dni, preden bo opravil obdavčeno dobavo.

V četrtem odstavku 131. člena pravilnika je določeno, da mora davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji, začeti obračunavati DDV in izpolnjevati druge obveznosti iz naslova DDV najpozneje z dnem, ko je začel opravljati obdavčljivo dejavnost v Sloveniji.

Na podlagi točke a) prvega odstavka 79. člena ZDDV-1 mora davčni organ s posamično identifikacijsko številko za DDV identificirati vsakega davčnega zavezanca, ki na ozemlju Slovenije opravlja dobave blaga ali storitev, od katerih se DDV lahko odbije, razen davčnega zavezanca, ki dobavlja blago ali opravlja storitve, za katere je, v skladu z 2. do 4. točko prvega odstavka 76. člena tega zakona, plačnik DDV izključno kupec oziroma naročnik ali oseba, kateri je blago ali so storitve namenjene.

Iz navedenega je razvidno, da zakon iz identifikacije za DDV ne izvzema primere iz

tretjega odstavka 76. člena ZDDV-1, kjer je predpisano, da v primeru, če davčni zavezanec, ki v Sloveniji nima sedeža, ne plača DDV v skladu s prvim odstavkom tega člena, plača DDV prejemnik blaga oziroma storitev.

Davčni zavezanci, ki nimajo sedeža v Sloveniji, nimajo možnosti izbire ali bodo plačali DDV po prvi točki prvega odstavka 76. člena ZDDV-1 ali pa bodo uporabili možnost iz tretjega odstavka tega člena. Prej navedene določbe namreč zahtevajo identifikacijo za DDV in obračun DDV ter izpolnjevanje vseh drugih obveznosti po ZDDV-1. V tretjem odstavku 76. člena ZDDV-1 je določeno izjemno pravilo, namenjeno preprečevanju zlorab in vzpostavljanju enakopravnega položaja vseh dobav. V zakon je namreč vključen »varovalni mehanizem«, da v primeru opustitve identifikacije oziroma obračuna DDV s strani tujega davčnega zavezanca, transakcija sploh ne bi bila obdavčena. V nasprotnem primeru ne bi bilo nobene spodbude za to, da bi se tuji davčni zavezanci samostojno identificirali za DDV v primeru, ko opravljajo dobave blaga v Sloveniji. Torej, pravilo iz tretjega odstavka 76. člena ZDDV-1 ne more nadomeščati pravila iz prve točke prvega odstavka 76. člena, kjer je določeno, da mora plačati DDV zavezanec, ki opravi obdavčljivo dobavo.

Vendar pa, če je bil DDV obračunan in plačan na podlagi tretjega odstavka 76. člena ZDDV-1, tujemu davčnemu zavezancu ni treba DDV ponovno obračunati na podlagi prvega odstavka 76. člena ZDDV-1. Hkrati dodajamo, da so za neizpolnitev obveznosti iz 78. člena ZDDV-1 v 3. točki prvega odstavka 141. člena ZDDV-1 predpisane kazenske sankcije.