

UPOŠTEVANJE FINANČNIH STORITEV IZ PRVEGA ODSTAVKA 25. ČLENA ZDDV-1, OPRAVLJENIH V DRUGIH DRŽAVAH ČLANICAH, V IZRAČUNU ODBITNEGA DELEŽA

Pojasnilo DURS, št. 4230-319465/2013-5, z dne 10. 12. 2013

Na vprašanje glede upoštevanja finančnih storitev, opravljenih davčnim zavezancem iz druge države članice, katerih kraj obdavčitve se določi v skladu s prvim odstavkom 25. člena Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB3, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 14/13 in 46/13-ZIPRS1314-A), v izračunu odbitnega deleža, pojasnjujemo:

Finančna storitev, za katero se kraj obdavčitve določi v skladu s splošnim pravilom (25. člen) in je opravljena davčnemu zavezancu s sedežem zunaj Slovenije, se upošteva v izračunu odbitnega deleža, pri tem pa se upošteva davčna obravnava kot velja v Sloveniji.

To pomeni, da v kolikor bi se finančna storitev opravila v Sloveniji in bi bila v skladu z ZDDV-1 obdavčena, se pri izračunu odbitnega deleža upošteva tako v števcu kot v imenovalcu. Če bi bila finančna storitev, če bi se opravila v Sloveniji, v skladu z ZDDV-1 oproščena plačila DDV, se storitev upošteva v imenovalcu, medtem ko se tudi v števcu upošteva v primeru, če gre za storitev, ki je v skladu s točkami 1 in 4 (a) do (e) 44. člena tega zakona oproščena plačila DDV, in je opravljena davčnemu zavezancu s sedežem zunaj Unije. V tem primeru namreč ta storitev daje pravico do odbitka DDV.

V skladu s prvim odstavkom 25. člena ZDDV-1 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 poslovnimi enotami 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. Kraj obdavčitve storitev se tako v teh primerih prenese v državo sedeža prejemnika storitve, ki je v skladu s 196. členom Direktive Sveta 2006/112/ES tudi plačnik DDV.

Davčni zavezanec ima v skladu z a) točko drugega odstavka 63. člena ZDDV-1 pravico do odbitka DDV, če se blago in storitve uporabijo za namene transakcij, ki jih je v zvezi z dejavnostjo iz drugega odstavka 5. člena tega zakona opravil zunaj Slovenije, če bi bil upravičen do odbitka DDV, če bi bile opravljene v Sloveniji. Na podlagi c) točke drugega odstavka 63. člena zakona ima davčni zavezanec pravico do odbitka DDV tudi od transakcij, ki so oproščene v skladu s točkami 1 in 4 (a) do (e) 44. člena tega zakona, če ima naročnik sedež zunaj Unije ali če so te transakcije neposredno povezane z blagom, namenjenim za izvoz iz Unije.

V skladu s prvim odstavkom 65. člena ZDDV-1 se lahko za blago in storitve, ki jih davčni zavezanec potrebuje tako za transakcije, pri katerih DDV lahko odbije v skladu s 63. členom tega zakona, kot za transakcije, pri katerih DDV ne sme odbiti, odbije samo tak delež DDV, ki se pripiše prvim transakcijam. Ta delež se določi v skladu s tem členom za vse transakcije, ki jih opravi davčni zavezanec. Nadalje je v drugem odstavku 65. člena tega zakona določen način izračuna odbitnega deleža. In sicer se odbitni delež določi tako, da se navede:

- a) v števcu: skupni znesek letnega prometa, brez DDV, ki se nanaša na transakcije, pri katerih je DDV odbiten po 63. členu tega zakona;
- b) v imenovalcu: skupni znesek letnega prometa, brez DDV, ki se nanaša na transakcije, vključene v števcu, in na transakcije, pri katerih DDV ni odbiten, vključno s subvencijami, razen tistih, ki so neposredno povezane s ceno blaga ali storitev iz prvega odstavka 36. člena tega zakona.

Če davčni zavezanec opravi finančno storitev, katere kraj obdavčitve se določi v skladu s prvim odstavkom 25. člena ZDDV-1, davčnemu zavezancu s sedežem zunaj Slovenije, se ta storitev upošteva v izračunu odbitnega deleža, in sicer glede na davčno obravnavo kot velja v Sloveniji.

To pomeni, da v kolikor bi se take storitve opravile v Sloveniji in bi bile v skladu z ZDDV-1 obdavčene, se pri izračunu odbitnega deleža upoštevajo tako v števcu kot v imenovalcu oziroma v primeru oprostitve plačila DDV za te storitve samo v imenovalcu, razen če so bile opravljene davčnemu zavezancu s sedežem zunaj Unije. Namreč, če davčni zavezanec tovrstne storitve opravi davčnemu zavezancu s sedežem zunaj Unije, je treba glede pravice do odbitka DDV upoštevati tudi določbo c) točke drugega odstavka 63. člena ZDDV-1. Ker storitve, ki so oproščene v skladu s točkami 1 in 4 (a) do (e) 44. člena tega zakona, dajejo pravico do odbitka DDV, če ima naročnik sedež zunaj Unije ali če so te transakcije neposredno povezane z blagom, namenjenim za izvoz iz Unije, se le te upoštevajo tako v števcu kot imenovalcu.

Dodajamo še, da v primeru, če ima davčni zavezanec s sedežem v Sloveniji, izven Slovenije poslovno enoto, se promet, ki ga ustvari le ta, pri izračunu odbitnega deleža ne upošteva.

S tem pojasnilom se pojasnilo št. 4230-329/2010 z dne 22. 9. 2010 nadomešča v delu, ki se nanaša na upoštevanje finančnih storitev, opravljenih davčnim zavezancem s sedežem v drugi državi članici, ki bi bile oproščene plačila DDV, če bi bile opravljene v Sloveniji, v izračunu odbitnega deleža.