

NAVAJANJE KLAUZULE NA IZDANEM RAČUNU V PRIMERU DOBAVE PREJEMNIKU BLAGA V TRISTRANSKEM POSLU

Pojasnilo DURS, št. 4230-3782/2014-2, 25. 2. 2014

Davčni zavezanec v dopisu navaja, da ima slovensko podjetje sklenjen posel z italijanskim podjetjem za dobavo avtomobilskih rezervnih delov. Blago pridobi od avstrijskega podjetja in ga pošlje neposredno iz Avstrije v Italijo končnemu prejemniku, pri tem blago ozemlja Slovenije ne prečka. Davčnega zavezanca v zvezi z navedenim zanima, kakšna je obveznost iz naslova DDV in katero "klavzulo" oziroma kateri člen slovenske in evropske zakonodaje naj uporabi pri izstavitvi računa.

V zvezi z navedenim odgovarjamo:

Če so izpolnjeni vsi pogoji iz 27. člena pravilnika, gre v navedenem primeru za prave tristranske posle. Slovenskemu podjetju se zaradi teh transakcij ni treba identificirati za namene DDV v Italiji (kjer je dejanski kraj pridobitve blaga). Pri obeh transakcijah lahko slovensko podjetje (oproščeni pridobitvi ter oproščeni tristranski dobavi končnemu prejemniku, italijanskemu podjetju) uporablja slovensko identifikacijsko številko za DDV.

V primeru, da so izpolnjeni pogoji za pravi tristranski posel, lahko slovensko podjetje, kot pridobitelj blaga (drugi v verigi), pri izdaji računa prejemniku blaga v Italijo uporabi določbo (11a) točke 226. člena Direktive Sveta 2006/112/ES z navedbo klavzule »Reverse charge« oziroma »Obrnjena davčna obveznost«.

Na podlagi navedb razumemo, da se blago po naročilu slovenskega podjetja neposredno prepelje od avstrijskega podjetja k prejemniku blaga s sedežem v Italiji. Predpostavljamo, da so vsi trije udeleženci pri dobavi blaga identificirani za namene DDV, vsak v svoji državi članici.

V skladu s prvim odstavkom 23. 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) se za kraj pridobitve blaga znotraj Unije šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se konča odpošiljanje ali prevoz osebi, ki ga je pridobila. Drugi odstavek tega člena določa, da je kraj pridobitve blaga znotraj Unije na ozemlju države članice, ki je izdala identifikacijsko številko za DDV, pod katero oseba, ki pridobiva blago, opravi to pridobitev, razen če dokaže, da je bila pridobitev blaga predmet DDV v drugi državi članici v skladu s prvim odstavkom tega člena.

Četrty odstavek 23. člena ZDDV-1 pa določa, da se ne glede na drugi odstavek tega člena šteje, da je bila pridobitev blaga predmet DDV v skladu s prvim odstavkom tega člena, če pridobitelj:

- a) dokaže, da je opravil to pridobitev za namene poznejše dobave na ozemlju druge države članice, določene v skladu s prvim odstavkom tega člena, za katero je bil določen prejemnik blaga kot oseba, ki mora plačati DDV, in
- b) če je izpolnil obveznosti v zvezi s predložitvijo rekapitulacijskega poročila.

V četrtem odstavku 23. člena ZDDV-1, ki je povzet po 42. členu Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost – direktiva, je torej določen poenostavljen postopek za določanje kraja opravljene pridobitve blaga znotraj Unije pri tako imenovanih tristranskih poslih. Glede možnosti uporabe tega poenostavljenega postopka je treba v konkretnem primeru ugotoviti izpolnjevanje navedenih pogojev.

Pravilnik 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, 108/11, 102/12 in 54/13) v 27. členu določa, da so tristranski posli verižni posli, v

katerih sodelujejo trije davčni zavezanci, identificirani za namene DDV, vsak v svoji državi članici. Davčni zavezanec – dobavitelj blaga iz ene države članice izda račun za dobavo blaga znotraj Unije davčnemu zavezancu – pridobitelju blaga v drugi državi članici za blago, ki se neposredno odpošlje oziroma odpelje davčnemu zavezancu – prejemniku blaga v tretjo državo članico.

Pravi tristranski posli predstavljajo z vidika DDV posebnost, saj davčnim zavezancem, identificiranim za namene DDV v treh različnih državah članicah, pod pogoji, predpisanimi z navedeno direktivo in podredno s slovensko DDV zakonodajo, omogočajo poenostavitev poslovanja. Če so izpolnjeni vsi pogoji iz 42. člena direktive (četrtega odstavka 23. člena ZDDV-1) se drugemu v verigi – pridobitelju blaga iz druge države članice, ni treba identificirati za DDV v tretji državi članici, kjer dejansko pride do pridobitve blaga (v pravem tristranskem poslu mora biti blago dostavljeno iz prve države članice neposredno v tretjo državo članico k zavezancu – prejemniku blaga). Pridobitev blaga kot tudi nadaljnja dobava blaga v tretji državi članici se izvede pod identifikacijsko številko za DDV države članice davčnega zavezanca, drugega v verigi. Slovenski davčni zavezanec, drugi v verigi – pridobitelj blaga v drugi državi članici, lahko tako pod pogoji iz 141. člena v povezavi s 197. členom direktive uveljavlja oprostitve DDV od te pridobitve, nadaljnjo dobavo tretjemu v verigi – prejemniku blaga pa obravnava kot oproščeno tristransko dobavo in jo v skladu z 90. ter 91. členom ZDDV-1 posebej izkaže v rekapitulacijskem poročilu (polje A5).

Navodila v zvezi z izpolnjevanjem rekapitulacijskega poročila so objavljena na spletni strani DURS.

ZDDV-1 v prvem odstavku 82. člena določa, katere podatke mora davčni zavezanec navesti na računu.

Pojasnilo v zvezi z navajanjem klavzule na računu v primeru oprostitve DDV je objavljeno na spletni strani DURS.

V primeru, da so izpolnjeni pogoji za pravi tristranski posel, slovensko podjetje kot drugi v verigi pri izdaji računa prejemniku blaga v Italijo uporabi navedbo iz (11a) točke 226. člena direktive (povzeto v 13. točki prvega odstavka 82. člena ZDDV-1): »Reverse charge« oziroma »Obrnjena davčna obveznost«.