

DDV OBRAVNAVA PREKINITVE (ODPOVEDI) POGODB FINANČNEGA LIZINGA

Pojasnilo DURS, št. 4230-156526/2014-2, 9. 4. 2014

Davčni zavezanec v dopisu glede DDV obravnave prekinitve (odpovedi) pogodb finančnega lizinga navaja, da je najpogostejša kršitev lizing pogodbe neplačevanje obrokov lizinga s strani lizingojemalca in da se v poslovni praksi (tj. v konkretni pogodbi o finančnem lizingu oziroma v spremljajočih splošnih pogojih) lizingodajalec in lizingojemalec v zvezi z odstopom od pogodbe običajno dogovorita naslednje:

- lizingodajalec ima pravico zaseči predmet lizinga,
- lizingojemalec dolguje že zapadle obroke (z zamudnimi obrestmi),
- lizingojemalec poleg že zapadlih obrokov dolguje tudi (praviloma):
 - vse stroške lizingodajalca v zvezi z ukrepi zaradi odpovedi pogodbe po krivdi na strani lizingojemalca (primeroma stroške zasega, skladiščenja in prodaje),
 - sedanjo vrednost do takrat še nezapadlih obrokov, zmanjšano za prodajno ceno zaseženega predmeta lizinga (lizingodajalec in lizingojemalec se o prodajni ceni poskušata sporazumeti, če sporazum ni mogoč, se upošteva tržna cena),
- če je prodajna cena predmeta lizinga manjša od vsote že zapadlih obrokov z zamudnimi obrestmi, stroškov odpovedi pogodbe, stroškov skladiščenja, stroškov prodaje ter sedanje vrednosti še nezapadlih obrokov, razliko lizingojemalec še dolguje lizingodajalcu. Če je prodajna cena predmeta lizinga višja, razliko lizingodajalec dolguje lizingojemalcu.

Na vprašanje kdaj, v kakšni višini in na kateri (pravni ter dokumentarni) podlagi smejo lizingodajalci v zgoraj navedenih primerih izvesti popravek obračunanega DDV na podlagi utemeljenega odstopa od pogodbe o finančnem lizingu, v nadaljevanju odgovarjamo:

Lizingodajalec lahko v primeru, če se pogodba o finančnem lizingu prekine in lizingojemalec vrne predmet lizinga, zmanjša davčno osnovo in posledično obračunani DDV, če lizingojemalca pisno obvesti o znesku DDV, do katerega lizingojemalec nima pravice do odbitka. Temelj za popravek obračunanega DDV je posredovano pisno obvestilo, katera listina konkretno je to, pa je odvisno od primera do primera. Če je lizingojemalec končni potrošnik, mora za znižanje obračunanega DDV lizingodajalec razpolagati z dokumentom, ki dokazuje le delno izpolnitev lizing pogodbe.

Če je pogodba prekinjena in predmet lizinga vrnjen, vrednost do prekinitve pogodbe nezapadlih obrokov ni predmet DDV. Če predmet lizinga kljub prekinitvi pogodbe ni vrnjen, pa del sedanje vrednosti do prekinitve pogodbe nezapadlih obrokov predstavlja plačilo za opravljeno dobavo, zato je predmet DDV. Kolikšen je ta del, je treba ugotoviti v vsakem posameznem primeru posebej.

Pri finančnem lizingu se izračitek blaga v najem v skladu z b točko drugega odstavka 6. 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, 46/13-ZIPRS1314-A in 101/13-ZIPRS1415) obravnava kot dobava blaga, pri čemer je DDV obračunan od celotne vrednosti na začetku najema, ob izročitvi blaga.

Če se pogodba o finančnem lizingu prekine, je pogodba le delno izpolnjena. V skladu z drugim odstavkom 39. člena ZDDV-1 se pri preklicu naročila, vračilu ali znižanju cene po opravljeni dobavi davčna osnova ustrezno zmanjša. Davčni zavezanec lahko popravi (zmanjša) znesek obračunanega DDV, če pisno obvesti kupca o znesku DDV, do katerega kupec nima pravice do odbitka. V skladu z navedeno določbo lahko lizingodajalec v primeru, če se pogodba o finančnem lizingu prekine in lizingojemalec vrne predmet

lizinga, zmanjša davčno osnovo in posledično obračunani DDV, če lizingojemalca pisno obvesti o znesku DDV, do katerega lizingojemalec nima pravice do odbitka.

Temelj za popravek obračunanega DDV je torej listina, s katero lizingodajalec lizingojemalca obvesti o znesku DDV, za katerega lizingojemalec nima pravice do odbitka DDV. Katera je ta listina, je odvisno od primera do primera (najpogosteje je to dobropis, ni pa nujno).

Kadar je lizingojemalec končni potrošnik, se upošteva določba tretjega odstavka 41. 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, 108/11, 102/12 in 54/13), ki določa, da lahko v tem primeru davčni zavezanec zmanjša davčno osnovo, če razpolaga z dokumentom, ki dokazuje prekinitev pogodbe oziroma odpoved dobave blaga oziroma storitve, in če dokaže, da je bila kupnina ali del kupnine vrnjen kupcu ali njeno plačilo odpuščeno. V primeru prekinitve lizing pogodbe to pomeni, da mora davčni zavezanec razpolagati z dokumentom, ki dokazuje le delno izpolnitev lizing pogodbe.

Glede na to, da je bila v obravnavanih primerih pogodba le delno izpolnjena, je predmet DDV le delna izpolnitev te pogodbe. Zaradi delne izpolnitve lizing pogodbe se tako ob izpolnjevanju pogojev iz drugega odstavka 39. člena ZDDV-1 (vračilo blaga in posredovano pisno obvestilo lizingojemalcu) davčna osnova in posledično obračunani DDV lahko zmanjša za vrednost nezapadlih obrokov.

Stroški lizingodajalca v zvezi z ukrepi zaradi odpovedi pogodbe po krivdi na strani lizingojemalca in sedanja vrednost do prekinitve pogodbe še nezapadlih obrokov načeloma ne predstavljajo plačila za opravljeno dobavo blaga, zato tudi niso predmet DDV. Glede na različne situacije, ki se pojavljajo v praksi, pa opozarjamo, da navedeno ne velja, če predmet lizinga ob prekinitvi pogodbe ni tudi vrnjen.

Če predmet lizinga ob prekinitvi pogodbe ni vrnjen in lizingojemalec kljub prekinitvi pogodbe predmet lizinga še naprej poseduje oziroma uporablja, je treba v vsakem posameznem primeru ugotoviti, kolikšen del sedanje vrednosti do prekinitve pogodbe nezapadlih obrokov predstavlja plačilo za opravljeno dobavo, ki je predmet DDV. V tem primeru lizingojemalec sicer uporablja predmet lizinga v nasprotju z določili pogodbe o lizingu, ki je bila enostransko prekinjena, na podlagi katerih bi moral lizingojemalec ob prekinitvi v določenem roku lizingodajalcu vrniti predmet lizinga oziroma ga ima le ta pravico zaseči, vendar navedeno dejstvo na obdavčitev z vidika DDV ne vpliva.

Nadaljnja dobava odvzetega predmeta lizinga z vidika DDV predstavlja samostojno transakcijo, ki je predmet DDV.

Poudarjamo, da je treba glede na to, da prihaja v praksi pri odpovedi pogodb finančnega lizinga do različnih situacij, glede na konkretne okoliščine primera (pogodbena določila pogodbe o finančnem lizingu, spremljajoči splošni pogoji, kdaj je opravljen odvzem oziroma vračilo predmeta lizinga...) v vsakem posameznem primeru ugotoviti obveznosti in pravice lizingodajalca z vidika DDV zakonodaje.