

VIII. OPROSTITVE DDV

1. Oprostitve za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu

42. člen

(oprostene dejavnosti v javnem interesu)

(1) Plačila DDV so oproščeni:

1. bolnišnična in izvenbolnišnična zdravstvena oskrba in z njo neposredno povezane dejavnosti, ki jih kot javno službo opravljajo javni zdravstveni zavodi ali druge osebe na podlagi koncesije;
2. zdravstvena oskrba, ki jo zdravstveni delavci opravljajo v okviru samostojne zdravstvene dejavnosti;
3. oskrba s krojo in kronimi pripravi, materinim mlekom ter človeškimi organi za presajanje;
4. storitve zobnih tehnikov in zobna protetika, ki jo izdelava zobni tehnik oziroma zobozdravnik;
5. storitve, ki jih za svoje člane opravljajo neodvisne skupine oseb, katerih dejavnosti so oproščene plačila DDV ali so neobdavčljive, in so neposredno namenjene za opravljanje njihove dejavnosti, če te skupine od svojih članov zahtevajo le plačilo njihovega deleža skupnih stroškov in ni verjetno, da taka oprostitve vodi k izkrivljanju konkurence;
6. socialno varstvene storitve, vključno s storitvami domov za starejše, in dobava blaga, ki je z njimi neposredno povezana, ki jih kot javno službo opravljajo javni socialno varstveni zavodi ali druge osebe na podlagi koncesije ali, ki jih opravljajo druge nepridobitne organizacije, ki se po predpisih štejejo za dobrodelne, invalidske organizacije ali organizacije za samopomoč;
7. storitve varstva otrok in mladostnikov ter dobava blaga in storitev, ki je z njimi neposredno povezana, ki jih kot javno službo opravljajo javni zavodi ali druge osebe na podlagi koncesije ali druge organizacije, ki se po predpisih štejejo za dobrodelne organizacije;
8. predšolska vzgoja, šolsko izobraževanje, poklicno usposabljanje in prekvalifikacije, vključno z dobavami blaga in storitev, ki so neposredno povezane z vzgojo in izobraževanjem, poklicnim usposabljanjem oziroma prekvalifikacijami, ki jih v skladu s predpisi opravljajo javni zavodi ali druge organizacije, pod pogoji, predpisanimi za opravljanje teh storitev, če ni verjetno, da taka oprostitve vodi k izkrivljanju konkurence;
9. zasebno poučevanje, ki ga opravljajo osebe, ki izpolnjujejo predpisane pogoje za učitelja v javni šoli, in se nanaša na šolsko izobraževanje;
10. zagotavljanje osebja s strani verskih skupnosti ali filozofskih združenj za namene iz 1., 6., 7. in 8. točke tega člena, z namenom zadovoljevanja duhovnih potreb;
11. storitve, ki jih svojim članom kot povračilo za članarino, določeno v skladu z njihovimi pravili, opravijo nepridobitne organizacije s cilji politične, sindikalne, verske, rodoljubne, filozofske, humanitarne ali državljanske narave, in dobava blaga, ki je neposredno povezana s temi storitvami, če ni verjetno, da taka oprostitve vodi k izkrivljanju konkurence;
12. storitve, neposredno povezane s športom ali športno vzgojo, ki jih nepridobitne organizacije nudijo osebam, ki se ukvarjajo s športom ali se udeležujejo športne vzgoje;
13. kulturne storitve in z njimi neposredno povezano blago, ki jih opravljajo javni zavodi in druge, od države priznane kulturne institucije;
14. dobava blaga in storitev s strani organizacij, katerih dejavnosti so oproščene plačila DDV v skladu s 1., 6., 7., 8., 11., 12. in 13. točko tega odstavka, v zvezi z dogodki za zbiranje denarnih sredstev, ki jih te organizacije organizirajo priložnostno ter izključno v svojo lastno korist, in ni verjetno, da taka oprostitve vodi k izkrivljanju konkurence;
15. reševalni prevozi bolnih ali poškodovanih oseb v, za te namene, posebej prirejenih vozilih in plovilih, ki jih upravljajo pooblaščen osebe;
16. prispevek za opravljanje radijske in televizijske dejavnosti po zakonu, ki ureja RTV Slovenije;
17. izvajanje univerzalne poštna storitve, v celoti ali delno, kot je opredeljena v zakonu, ki ureja poštna storitve, ter dobava blaga, ki je z njo neposredno povezana. Oprostitve se ne nanaša na storitve in z njimi neposredno povezane dobave blaga, ki jih izvajalci univerzalne poštna storitve opravijo v skladu s pogoji, o katerih je bilo z uporabniki teh storitev posebej dogovorjeno.

(2) Dobava blaga in storitev ni oproščena plačila DDV v skladu s 1., 6., 7., 8., 11., 12. in 13. točko prvega odstavka tega člena, če:

- ni nujna za transakcije, ki so oproščene plačila DDV oziroma je oproščene dejavnosti mogoče opravljati brez te dobave, ali
- je osnovni namen dobave, da organizacija pridobi dodaten prihodek z opravljanjem transakcij, ki neposredno konkurirajo transakcijam davčnih zavezancev, ki obračunavajo DDV.

Komentar

42. člen ZDDV-1 opredeljuje vsebino dejavnosti, oproščenih plačila DDV, ki delujejo v javnem interesu. Vsebina teh dejavnosti je opredeljena v prvem odstavku navedenega člena ZDDV-1 (zdravstvo, sociala, šolstvo, verske skupnosti, šport in športna vzgoja, univerzalne poštna storitve, kultura, dejavnosti nepridobitnih organizacij ...).

Drugi odstavek 42. člena opredeljuje izjemo v povezavi s 14. točko prvega odstavka 42. člena ZDDV-1, saj so opravljene dobave blaga in storitev, opravljene s strani subjektov v povezavi z zdravstvom, socialnim varstvom, varstvom otrok, šolstvom, nepridobitnimi organizacijami, športom in kulturo (1., 6., 7., 8., 11., 12. in 13. točka prvega odstavka 42. člena ZDDV-1) obdavčene s predpisano (predpisanimi) davčno (davčnimi) stopnjo (stopnjami), v kolikor je izpolnjen eden izmed naslednjih pogojev:

- navedene dejavnosti, oproščene plačila DDV, je moč opraviti brez te dobave blaga ali storitev;
- navedeni subjekti pridobivajo s tem dodatne prihodke, ki neposredno konkurirajo transakcijam davčnih zavezancev, ki za te transakcije obračunavajo DDV.

Institucije, zavodi, organizacije (z enotnim izrazom subjekti), ki se ukvarjajo z navedenimi oproščenimi dejavnostmi v javnem interesu, za opravljene storitve oziroma dobave blaga ne obračunajo DDV, hkrati pa za opravljanje dejavnosti nimajo pravice do odbitka vstopnega DDV, ki se nanaša na navedene oproščene dejavnosti.¹

PRIMER

Zdravnik, ki opravlja dejavnost v okviru samostojne zdravstvene dejavnosti, je opravil zdravstveno storitev fizični osebi. Navedena storitev je oproščena plačila DDV na osnovi 2. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1.²

PRIMER

Osnovna šola, ki opravlja dejavnost šolskega izobraževanja, tudi nudi učencem

¹ V davčni teoriji se razvrščajo tovrstne transakcije med »neprave oprostitve«.

² V kolikor zdravnik opravlja samo tovrstne storitve, se skladno z določili 94. člena ZDDV-1 opredeli kot mali davčni zavezanec, saj se mu ne glede na višino opravljenih transakcij ni potrebno identificirati za namene DDV.

malico in kosilo. Navedene storitve so neposredno povezane z vzgojo in izobraževanjem ter so oproščene plačila DDV na osnovi 8. točke prvega odstavka 42. člena ZDDV-1.³

Vsebina oprostitev za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu, iz 42. člena ZDDV-1, je podrobneje opredeljena v PZDDV v členih od 60 do 70.a.

43. člen

(oprostitve za določene dejavnosti v javnem interesu, ki jih opravijo osebe, ki niso osebe javnega prava)

(1) Dobave blaga in storitev, za katere je oprostitev DDV določena v 1., 6., 7., 8., 11., 12. in 13. točki prvega odstavka 42. člena tega zakona, so oproščene plačila DDV tudi, če jih opravijo osebe, ki niso osebe javnega prava, če je v vsakem posameznem primeru dobave izpolnjen eden ali več naslednjih pogojev:

- njihov cilj ni doseganje dobička, če pa dobiček vseeno dosežejo, ga ne smejo razdeliti, temveč ga morajo nameniti za nadaljnje opravljanje ali izboljšanje storitev;
- jih upravljajo in vodijo večinoma prostovoljci, ki sami ali preko drugih oseb niso posredno ali neposredno udeleženi v rezultatih teh dejavnosti;
- zaračunavajo cene, ki jih odobrijo pristojni organi, ali cene, ki niso višje od takšnih odobrenih cen, ali za storitve, za katere ni potrebna odobritev cen, cene, ki so nižje, kot jih za podobne storitve zaračunavajo davčni zavezanci, ki obračunavajo DDV;
- ni verjetno, da oprostitev DDV za te storitve izkrivlja konkurenco, na primer postavlja v slabši položaj davčne zavezance, ki obračunavajo DDV.

(2) Osebe iz prvega odstavka tega člena lahko uveljavljajo oprostitev plačila DDV po tem členu na podlagi predhodne priglasitve davčnemu organu.

Komentar

Predpisane oprostitve plačila DDV pri dobavah blaga in opravljanju storitev, v povezavi z zdravstvom, socialnim varstvom, varstvom otrok, šolstvom, nepridobitnimi organizacijami, športom in kulturo (1., 6., 7., 8., 11., 12. in 13. točka prvega odstavka 42. člena ZDDV-1) veljajo tudi za davčne zavezance, ki niso osebe javnega prava in ne samo za subjekte iz 43. člena ZDDV-1 (npr. javne zavode, zbornice, razne nepridobitne organizacije ...), če je v vsakem posameznem primeru dobave izpolnjen vsaj eden ali več naslednjih pogojev:

- cilj transakcije ni doseganje dobička, morebiti ustvarjen dobiček pa ne sme biti predmet delitve (med ustanovitelje ...);
- transakcije izvajajo in upravljajo večinoma prostovoljci;
- cene transakcij so skladne s cenami, ki jih odobrijo pristojni organi, za prosto oblikovane cene pa niso nižje od tržnih cen;
- izvedene transakcije ne smejo izkrivljati konkurence – postavljati v slabši položaj davčne zavezance, ki obračunavajo DDV.

Za oprostitev plačila DDV v povezavi z navedenimi transakcijami je potrebno izvesti priglasitev davčnemu organu.

³ V kolikor osnovna šola opravlja samo tovrstne storitve, se skladno z določili 94. člena ZDDV-1 opredeli kot mali davčni zavezanec, saj se ji ne glede na višino opravljenih transakcij ni potrebno identificirati za namene DDV.

2. Oprostitve za določene druge dejavnosti

44. člen

(druge oproščene dejavnosti)

Plačila DDV so oproščene tudi naslednje transakcije:

1. zavarovalne in pozavarovalne transakcije, vključno s povezanimi storitvami zavarovalnih posrednikov in zastopnikov;
2. najem oziroma zakup nepremičnin (vključno z leasingom), razen:
 - nastanitev v hotelih ali podobnih nastanitvenih zmogljivostih, vključno z nastanitvijo v počitniških domovih, počitniških kampih ali na prostorih, namenjenih kampiranju;
 - dajanja v najem garaž in površin za parkiranje vozil;
 - dajanja v najem trajno instalirane opreme in strojev;
 - najema sefov;
3. dobava blaga, ki se je v celoti uporabljalo za namene oproščenih dejavnosti oziroma transakcij iz 42. člena tega zakona in tega člena, če davčni zavezanec ni imel pravice do odbitka vstopnega DDV za to blago, ali blaga, pri pridobitvi oziroma uporabi katerega ni imel pravice do odbitka DDV v skladu s 66. členom tega zakona;
4. finančne transakcije, in sicer:
 - a) dajanje kreditov oziroma posojil v denarni obliki in posredovanje pri sklepanju teh poslov ter upravljanje kreditov oziroma posojil v denarni obliki, ko te storitve opravlja kreditodajalec oziroma posojilodajalec;
 - b) izdajanje kreditnih garancij in drugih denarnih jamstev ter upravljanje kreditnih garancij s strani kreditodajalca;
 - c) transakcije, vključno s posredovanjem, v zvezi z depoziti in tekočimi oziroma transakcijskimi računi, plačili, nakazili, dolgovi, čeki in drugimi plačilnimi instrumenti, razen izterjave dolgov in factoringa;
 - d) transakcije, vključno s posredovanjem, v zvezi z valuto, bankovci in kovanci, ki so zakonito plačilno sredstvo, razen bankovcev in kovancev, katerih prodajna cena je določena na podlagi njihove vrednosti kot zbirateljskega predmeta ali na podlagi vrednosti kovine, iz katere so izdelani;
 - e) transakcije, vključno s posredovanjem (razen upravljanja, hrambe, investicijskega svetovanja in storitev v zvezi s prevzemi), z delnicami, deleži v podjetjih ali združenjih, obveznicami in drugimi vrednostnimi papirji, razen z dokumenti o lastninski pravici na blagu in pravicami in deleži;
 - f) upravljanje investicijskih skladov;
5. dobava kolkov, poštnih znamk po nominalni vrednosti, ki se uporabljajo za poštna storitve na ozemlju Slovenije ter drugih podobnih znamk;
6. igre na srečo;
7. dobava objektov ali delov objektov in zemljišč, na katerih so objekti postavljeni, razen če je dobava opravljena, preden so objekti ali deli objektov prvič vseljeni oziroma uporabljeni, ali če je dobava opravljena, preden potečeta dve leti od začetka prve uporabe oziroma prve vselitve;
8. dobava zemljišč, razen stavbnih zemljišč;
9. dobava zlata Banki Slovenije.

Komentar

Druge oproščene dejavnosti, katerih oprostitve temelji na vsebinskih, tehničnih ali konceptualnih razlogih, so razdeljene v devet skupin transakcij:

- zavarovalne in pozavarovalne transakcije;
- najem oziroma zakup nepremičnin, vključno z leasingom (izvzemši najem garaž in površin za parkiranje vozil, trajno instalirane opreme in strojev, sefov, nastanitev v hotelih in podobnih nastanitvenih zmogljivostih ...);
- dobave blaga, uporabljenega za namene transakcij iz 42. in 44. člena ZDDV-1, kjer ni bila uveljavljena dana pravica do odbitka vstopnega DDV ter dobav blaga, kjer

ni bila uveljavljena dana pravica do odbitka vstopnega DDV v skladu s 66. členom ZDDV-1;

- finančne transakcije;
- dobave kolkov, poštnih znamk po nominalni vrednosti, ki se uporabljajo za poštne storitve na ozemlju Slovenije ter drugih podobnih znamk;
- igre na srečo;
- dobave objektov, delov objektov in zemljišč, kjer so objekti postavljeni, če je od prve vselitve ali pričetka uporabe le-teh minilo več kot dve leti;
- dobav zemljišč, razen stavbnih zemljišč;
- dobav zlata Banki Slovenije.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, se je odločil v letu 2011 za prodajo osebnega avtomobila. Pri nakupu osebnega avtomobila v letu 2006 ni uveljavil pravice do odbitka vstopnega DDV⁴. Transakcija prodaje osebnega avtomobila je oproščena plačila DDV skladno z 3. točko 44. člena ZDDV-1.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, je v letu 2001 zgradil nepremičnino, ki jo od leta 2002 uporablja za namene lastne dejavnosti. V letu 2011 se je odločil za prodajo nepremičnine. Od vselitve oziroma prve uporabe nepremičnine je minilo več kot 2 leti (cca. 9 let), transakcija prodaje nepremičnine je oproščena plačila DDV skladno z 7. točko 44. člena ZDDV-1.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, se je v letu 2011 odločil za prodajo nezazidanega stavbnega zemljišča. Pri prodaji nezazidanega stavbnega zemljišča je potrebno obračunati DDV skladno s splošno (veljavno) stopnjo DDV, transakcija prodaje nepremičnine ni oproščena plačila DDV skladno s 7. točko 44. člena ZDDV-1.

Pojasnilo DURS, številka pojasnila 447-51/2003 01 510 z dne 20. 2. 2003, vsebina pojasnila NAJEM NEPREMIČNIN, OBRATOVALNI STROŠKI IN OBRAČUN DDV

- *Povzetek pojasnila:* v primeru, ko so storitve oziroma dobave blaga (elektrike v skupnih prostorih, vode ...) s strani dobaviteljev, ki so davčni zavezanci, zaračunane najemodajalcu in jih le ta, v skladu s pogodbenimi določili med najemodajalcem in najemojemalcem nepremičnine, zaračuna najemojemalcu v svojem imenu in za svoj račun in jih ne vključi v najemnino, ima najemodajalec pri nabavah tega blaga oziroma storitev pravico do odbitka vstopnega DDV, saj storitev oziroma blago zaračuna najemojemalcu in obračuna DDV. Kadar torej davčni zavezanec posebej zaračunava najemnino, ki je oproščena plačila DDV, ter

⁴ Kot to sedaj določa 66. člen ZDDV-1.

posebej dobavo blaga in storitev (voda, električna ...), je slednji promet obdavčen z DDV (davčni zavezanec pa ima od teh nabav, ob izpolnjevanju pogojev iz ZDDV, pravico do odbitka vstopnega DDV). Pri tem naj dodamo še, da se pri nadaljnjem zaračunavanju, na primer vode, uporabi davčna stopnja, ki velja za blago ali storitve, ki se zaračunava in če je to voda, je pravilna davčna stopnja 8,5%.

- *Mnenje, komentar avtorja knjige o vsebini pojasnila:* pojasnilo je korektno. Kljub temu, da gre za pojasnilo iz leta 2003, je še zmerom aktualno, saj ponuja »tretjo rešitev« glede na določila ZDDV-1 (obratovalni stroški so všteti v najemnino in nosijo usodo obdavčitve najemnine, obratovalni stroški se le prerazdelijo, obratovalni stroški se zaračunajo). V primerih, kadar je transakcija najema nepremičnin oproščena plačila DDV, so posledično oproščeni plačila DDV tudi obratovalni stroški, ki so vključeni v ceno najemnine.

Pojasnilo DURS, številka pojasnila 4230-291/2007 z dne 7. 7. 2008, vsebina pojasnila DDV IN »SALE AND LEASE BACK« POGODBE

- *Povzetek pojasnila:* Ministrstvo za finance je v svojem pojasnilu št. 423-24/2007, z dne 2. 7. 2008, podalo mnenje o obdavčitvi transakcij na podlagi »sale and lease back« pogodbe, na podlagi katere je najprej opravljena dobava nepremičnine med prodajalcem nepremičnine in leasing podjetjem, kot kupcem, ter nato povratni najem iste nepremičnine. Obravnava »sale and lease back« dogovorov je po državah članicah različna. Večinoma države članice te dogovore obravnavajo kot dve ločeni dobavi, nekatere države članice pa jih obravnavajo kot transakcijo financiranja. Komisija se nagiba k rešitvi, da se ti dogovori obravnavajo kot dve ločeni dobavi. Menimo, da bi bilo z vidika načel sistema DDV in z vidika davka na promet nepremičnin pravilneje, da se »sale and lease back« transakcije obravnavajo kot dve ločeni dobavi, torej kot prodaja nepremičnine in kot leasing nepremičnine. Finančni najem nepremičnine je namreč tudi predmet davka na promet nepremičnin, ki pa se v primeru obravnave teh pogodb kot finančnih storitev ne bi obračunal.
- *Mnenje, komentar avtorja knjige o vsebini pojasnila:* pojasnilo je korektno.

Vsebina oprostitvev za druge oproščene dejavnosti iz 44. člena ZDDV-1, je podrobneje opredeljena v PZDDV v členih od 71 do 77.

45. člen

(pravica do izbire za obdavčitev transakcij v zvezi z nepremičninami)

(1) Davčni zavezanec, ki opravlja transakcije, za katere je oprostitvev DDV določena v 2., 7. in 8. točki 44. člena tega zakona, se lahko dogovori z najemnikom, zakupnikom, leasingojemalcem oziroma kupcem nepremičnine – davčnim zavezancem, ki ima pravico do odbitka celotnega DDV, da bo od navedenih transakcij, ki bi morale biti oproščene plačila DDV, obračunal DDV po predpisani stopnji.

(2) Davčni zavezanec obračuna DDV v skladu s prvim odstavkom tega člena, če sta z najemnikom oziroma kupcem nepremičnine pred opravljeno dobavo podala skupno izjavo pristojnemu davčnemu uradu.

Komentar

Ne glede na to, da so navedene transakcije v zvezi z nepremičninami, kot to določa 2., 7. in 8. točka 44. člena ZDDV-1, oproščene plačila DDV, lahko navedene transakcije tudi podležejo obdavčitvi z DDV, v kolikor so izpolnjeni pogoji, kot to določa ta člen ZDDV-1.

Seveda izbira pravice do obdavčitev transakcij v zvezi z nepremičninami izhaja iz interesa prodajalca (najemodajalca, leasingodajalca) in/ali interesa kupca (najemjemalca, leasingjemalca).

Osnovni interes kupca (leasingjemalca) je, da pri nakupu uveljavi pravico do odbitka vstopnega DDV in se tako (zaradi oproščene transakcije) ne obračuna pripadajoči davek na promet nepremičnin, ki bremeni (povečuje) nabavno vrednost nepremičnine in s tem posredno tudi odhodke.

Osnovni interes prodajalca (najemodajalca, leasingodajalca) »lahko« izhaja iz ohranitve uveljavitve (celotne) pravice do odbitka vstopnega DDV, ki ga je (če ga je) uveljavil pri nakupu (izgradnji) nepremičnine.⁵

Da so lahko navedene transakcije z nepremičninami (prodaja, najem ...), ki v prvi fazi predstavljajo transakcije, oproščene plačila DDV, obdavčene z DDV, morajo biti izpolnjeni naslednji pogoji:

- kupec (najemjemalec, leasingjemalec), mora biti identificiran za namene DDV v Sloveniji, ki ima pravico do odbitka celotnega DDV;
- prodajalec (najemodajalec, leasingodajalec) mora s kupcem (najemjemalcem, leasingjemalcem) podpisati – skleniti izjavo, da bo dogovorjena transakcija obdavčena z DDV, izjavo morata podati oba davčna zavezanca pred opravljeno transakcijo in ju vsak posebej predložita svojemu pristojnemu davčnemu organu.

PRIMER

Vzorec izjave skladno z določilom 45. člena ZDDV-1

DAVČNI UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE
 DAVČNI URAD MARIBOR
 Titova cesta 10
 2502 Maribor

DAVČNA HIŠA BILANS d.o.o.
 Ulica heroja Bračiča 6
 2000 Maribor
 D.Š.: 94689741
 Identifikacijska številka za DDV:
 SI94689741

NAJEMNIK d.o.o.
 Strma pot 1
 2000 Maribor
 D.Š.: 99999999
 Identifikacijska številka za DDV:
 SI99999999

⁵ Glej določila 69. in/ali 70. člena ZDDV-1.

(v nadaljevanju: najemodajalec)

(v nadaljevanju: najemojemalec)

dajeta skupno

IZJAVO

skladno z določili prvega in drugega odstavka 45. člena ZDDV-1

1.

Najemodajalec in najemojemalec sta se dogovorila za obračunavanje najemnine za poslovne prostore na lokaciji Ulica heroja Bračiča 6, 2000 Maribor, 5. nadstropje, pri čemer bo najemodajalec najemojemalcu pri zaračunavanju najemnine obračunal DDV skladno s predpisano davčno stopnjo.

2.

Najemojemalec izjavlja, da:

- je davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji;
- ima pravico do odbitka celotnega vstopnega DDV.

3.

Izjava je sestavljena v 4 izvodih. Po en izvod izjave predložita tako najemojemalec kot najemodajalec pristojnemu davčnemu uradu, prav tako pa obdržita en izvod za svoje potrebe.

Maribor, 25.05.2011

Najemodajalec:
DAVČNA HIŠA BILANS d.o.o.
direktor
mag. Damijan Špes

Najemojemalec:
NAJEMNIK d.o.o.
direktor
Franc Poznič

V primeru, ko npr. najemodajalec in najemojemalec podata navedeno izjavo vsak svojemu pristojnemu davčnemu organu pred opravljeno transakcijo, kasneje pa ta transakcija ni izvršena, oziroma je bilo (kasneje) najemno razmerje odpovedano, najemodajalec in najemojemalec v povezavi z že podanim obvestilom nimata nobene druge »administrativne obveznosti« (npr. preklic navedene izjave).

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, se je s slovenskim davčnim zavezancem, identificiranim za namene DDV, dogovoril za prodajo 5 let stare nepremičnine (od prve uporabe nepremičnine je prav tako minilo 5 let), kjer je kupec izrazil željo, da bi podala izjavo skladno z določili 45. člena ZDDV-1. Tako bi bila transakcija z navedeno nepremičnino obdavčena z DDV. Kupec bo navedeno nepremičnino uporabljal za obdavčeno dejavnost, ima pravico do celotnega odbitka vstopnega DDV. Transakcija z nepremičnino je bila

izvršena 30.03.2011, kupec in prodajalec sta navedeno izjavo podpisala istega dne, vendar je bila izjava podana tako s strani kupca kot prodajalca pristojnemu davčnemu organu 02.04.2011! IZJAVA JE BILA PODANA PO OPRAVLJENI DOBAVI! Davčni organ pri davčnem inšpekcijskem nadzoru kupca ugotovi, da prodajalec in kupec nista izpolnila vseh določil, kot to določa 45. člen ZDDV-1 (izjava je bila podana pristojnemu davčnemu organu po opravljeni dobavi), zato kupec za navedeno transakcijo ni upravičen do odbitka DDV.⁶

3. Oprostitve za transakcije znotraj Unije

46. člen

(oprostitve v zvezi z dobavami blaga)

Plačila DDV so oproščene:

1. dobave blaga, ki ga odpošlje ali odpelje prodajalec ali oseba, ki pridobi blago, ali druga oseba za njun račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, če se opravijo drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, ki delujeta kot taka v tej drugi državi članici;
2. dobave novih prevoznih sredstev, ki jih odpošlje ali odpelje prodajalec ali kupec ali druga oseba za njun račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, če se opravijo davčnim zavezancem ali pravnim osebam, ki niso davčni zavezanci, katerih pridobitve blaga znotraj Unije niso predmet DDV, ali katerikoli drugi osebi, ki ni davčni zavezanec;
3. dobave trošarinskih izdelkov, ki jih odpošlje ali odpelje prodajalec, kupec ali druga oseba za njun račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, če se opravijo davčnim zavezancem ali pravnim osebam, ki niso davčni zavezanci, katerih pridobitve blaga znotraj Unije, razen trošarinskih izdelkov, niso predmet DDV, če je za odpošiljanje ali prevoz izdelkov izdan spremenli dokument, trošarina plačana v Sloveniji in zavarovano njeno plačilo v namembni državi članici v skladu s predpisi, ki urejajo trošarine;
4. dobave blaga v obliki prenosa blaga v smislu 9. člena tega zakona v drugo državo članico, za katere bi se priznavale oprostitve v skladu s 1. do 3. točko tega člena, če bi bile opravljene za račun drugega davčnega zavezanca.

Komentar

46. člen ZDDV-1 določa štiri tematske sklope oziroma vsebine glede oproščenih dobav blaga znotraj Unije. V bistvu gre za oproščene dobave znotraj Unije takrat, kadar se uporablja načelo namembne države (glej komentar in primere k 20. členu ZDDV-1). Vsem sklopom je osnovno to, da sta kupec in prodajalec iz različnih držav članic Unije, ter da kraj odpošiljanja in namembna država nista v isti državi.

Od vstopa Slovenije v EU (01.05.2004) se prodaja (dobava) blaga v drugo državo članico Unije šteje kot dobava blaga znotraj Unije (prej izvoz blaga), ki se deli na oproščene dobave, dobave, ki ne podležejo obdavčitvi z DDV in obdavčene nabave. 46. člen ZDDV-1 opredeljuje le dobave blaga znotraj Unije, oproščene plačila DDV.

1. točka 46. člena ZDDV-1 opredeljuje kot oproščene dobave blaga znotraj Unije dobave blaga z ozemlja Slovenije v drugo državo članico (blago je bilo odposlano ali

⁶ Davčni organ tako ravna v praksi. Kupcu se lahko, zraven izločitve pravice do odbitka DDV, izreče tudi globa, prodajalcu pa se lahko odmeri davek na promet nepremičnin. Nastala »napaka« se lahko sanira po administrativni poti, kjer zaradi načela nevtralnosti DDV tudi prodajalec zmanjša obračunano obveznost iz naslova DDV, o čemer več v nadaljevanju knjige.

odpeljano), drugemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV znotraj Unije, ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, ki kot taka delujeta v tej drugi državi članici.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil dobavo (prodajo) blaga iz ozemlja Slovenije nemškemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV v Nemčiji, v Nemčijo. Slovenski davčni zavezanec je opravil dobavo blaga znotraj Unije, oproščeno plačila DDV, skladno s 1. točko 46. člena ZDDV-1.

2. točka 46. člena ZDDV-1 opredeljuje kot oproščene dobave blaga znotraj Unije tudi vse dobave novih prevoznih sredstev, ki so definirana v drugem in tretjem odstavku 3. člena ZDDV-1, z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, ki so bila odposlana ali odpeljana kateremu koli subjektu iz druge države članice (davčnemu zavezancu, pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, fizični osebi ...), ne glede na to, ali je ta subjekt identificiran za namene DDV.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil dobavo (prodajo) novega kopenskega motornega vozila (vozilo izpolnjuje pogoje, navedene v drugem in tretjem odstavku 3. člena ZDDV-1, gre za osebno motorno vozilo) iz ozemlja Slovenije v Italijo kupcu – fizični osebi. Slovenski davčni zavezanec je opravil dobavo blaga znotraj Unije, oproščeno plačila DDV, skladno z 2. točko 46. člena ZDDV-1.

PRIMER

Fizična oseba iz Slovenije (davčni zavezanec, ki občasno dobavi novo prevozno sredstvo – tretji odstavek 5. člena ZDDV-1) je opravila prodajo – dobavo novega plovila dolžine 15 metrov (plovilo izpolnjuje pogoje, navedene v drugem in tretjem odstavku 3. člena ZDDV-1) iz ozemlja Slovenije v Avstrijo kupcu – fizični osebi. Fizična oseba iz Slovenije je opravila dobavo blaga znotraj Unije, oproščeno plačila DDV, skladno z 2. točko 46. člena ZDDV-1.

3. točka 46. člena ZDDV-1 opredeljuje kot oproščene dobave blaga znotraj Unije vse dobave trošarinskih izdelkov z ozemlja Slovenije v drugo državo članico (trošarinski izdelek je bil odposlan ali odpeljan) drugemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV znotraj Unije, ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, katerih pridobitve blaga znotraj Unije, razen trošarinskih izdelkov, niso predmet DDV.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil dobavo (prodajo) piva iz ozemlja Slovenije nemškemu davčnemu zavezancu,

identificiranemu za namene DDV v Nemčiji, v Nemčijo. Slovenski davčni zavezanec je opravil dobavo blaga znotraj Unije, oproščeno plačila DDV, skladno s 3. točko 46. člena ZDDV-1.

4. točka 46. člena ZDDV-1 opredeljuje kot oproščene dobave blaga znotraj Unije tudi prenose blaga iz 9. člena ZDDV-1 z ozemlja Slovenije v drugo državo članico Unije, za katere bi se priznavale oprostitev skladno z 46. členom ZDDV-1, če bi bile opravljene za davčne zavezance.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, pošlje računalnik v svojo podružnico v Avstrijo za potrebe podružnice. Slovenski davčni zavezanec je opravil dobavo blaga znotraj Unije, oproščeno plačila DDV, skladno s 4. točko 46. člena ZDDV-1.

Za dokazovanje oproščenih dobav blaga znotraj Unije se običajno uporabljata račun in prevozna listina ali drug ustrezeni dokument, iz katerega je razvidno, da se nanaša na prevoz blaga iz računa. Prevoz blaga lahko organizira prodajalec (z lastnimi prevoznimi sredstvi ali druga oseba za njegov račun) ali kupec blaga (z lastnimi prevoznimi sredstvi ali druga oseba za njegov račun). V kolikor prevoz poteka pod »okriljem« kupca, se lahko prevoz blaga v drugo državo članico tudi izkazuje s pisno izjavo o prevozu blaga v drugo državo članico, ki jo podpiše prevzemnik blaga. V navedeni izjavi morajo biti navedeni vsaj naslednji podatki⁷:

- ime in naslov dobavitelja (davčnega zavezanca, ki je izvršil oproščeno dobavo blaga znotraj Unije);
- številka in datum računa za dobavljeno blago;
- ime, naslov in identifikacijska številka za DDV kupca;
- prevozno sredstvo, s katerim bo blago odpeljeno (oz. je bilo odpeljeno), s številko prometnega dovoljenja;
- namembni kraj v drugi državi članici; in
- navedba, da je kupec (pridobitelj blaga znotraj Unije) pripravljen slovenskemu davčnemu organu posredovati kakršne koli informacije glede namembnega kraja tega blaga.

Sodišče ES, zadeva C-409/04 z dne 27. 09. 2007, Teleos plc in 13 drugih zavezancev (Velika Britanija), vsebina sodbe DOKAZOVANJE OPROŠČENE DOBAVE BLAGA ZNOTRAJ SKUPNOSTI

- *Vsebina spora:* opredelitev in izpolnitev pogojev za izvršitev oproščenih dobav blaga znotraj Skupnosti.
- *Osnovni problem:* Teleos plc in drugi so prodajali mobilne telefone španskemu davčnemu zavezancu, namembni kraj je bil Francija ali Španija, dogovorjena cena fco tovarna (»ex works«). Kupec je sam poskrbel za prevoz blaga,

⁷ Glej 79. člen PZDDV.

prodajalcem so bili predloženi tovarni listi CMR. Davčni organ naknadno ugotovi, da bi naj bili tovarni listi ponarejeni, pri čemer so »priznali«, da Teleos plc in drugi nikakor niso bili vpleteni v davčno utajo. Španski davčni zavezanec – kupec je predložil španskemu davčnemu organu davčne obračune v zvezi s pridobitvijo kupljenega blaga, hkrati je kupljeno blago prodal (oproščena dobava blaga znotraj Skupnosti itd.).

- *Sodba sodišča:*
 - izraz »odpošlje« je potrebno razlagati tako, da je pridobitev blaga znotraj Skupnosti opravljena in se oprostitev dobave znotraj Skupnosti uporabi le, če je bila lastninska pravica na blagu prenesena na kupca in je dobavitelj dokazal, da je bilo to blago odposlano ali odpeljeno v drugo državo članico, in da je zaradi te pošiljke ali prevoza fizično zapustilo ozemlje države članice dobave;
 - Šesto direktivo Sveta 77/388/EGS je treba razlagati tako, da nasprotuje temu, da bi pristojni organi države članice naložili dobavitelju, ki je deloval v dobri veri in je predložil dokaze, ki na prvi pogled utemeljujejo njegovo pravico do oprostitve dobave blaga znotraj Skupnosti, obveznost naknadnega plačila DDV za to blago, nato pa se ti dokazi izkažejo za ponarejene, ne da bi bilo ugotovljeno, da je ta dobavitelj sodeloval pri davčni utaji, če je ravnal razumno, kolikor je bilo to v njegovi moči, da se je prepričal, da dobava znotraj Skupnosti, ki jo je opravil, ni del take utaje;
 - to, da je kupec davčnim organom namembne države članice predložil obračun v zvezi s pridobitvijo blaga znotraj Skupnosti, kot je ta sporna v postopku v glavni stvari, je dodaten dokaz, na podlagi katerega se lahko ugotovi, da je blago dejansko zapustilo ozemlje države članice dobave, vendar pa ni odločilen dokaz za to, da bi se dobava znotraj Skupnosti oprostila DDV.

47. člen**(dobave blaga, za katere ne velja oprostitev)**

(1) Oprostitev iz 1. točke 46. člena tega zakona se ne nanaša na dobave blaga, ki jih opravijo davčni zavezanci, ki so oproščeni obračunavanja DDV v skladu s 94. členom tega zakona, ter na dobave blaga, ki se opravijo za davčne zavezance ali pravne osebe, ki niso davčni zavezanci, katerih pridobitve blaga znotraj Unije niso predmet DDV.

(2) Oprostitev iz 3. točke 46. člena tega zakona se ne nanaša na dobave trošarinskih izdelkov, ki jih opravijo davčni zavezanci, ki so oproščeni obračunavanja DDV v skladu s 94. členom tega zakona.

(3) Oprostitev iz 1. in 3. točke 46. člena tega zakona se ne nanaša na dobave blaga, ki so predmet DDV v skladu s posebno ureditvijo za rabljeno blago, umetniške predmete, zbirke in starine ali posebno ureditvijo za prodaje na javni dražbi.

Komentar

47. člen ZDDV-1 opredeljuje dobave blaga v drugo državo članico, ki so izvzete iz oprostitve plačila DDV iz 46. člena ZDDV-1, saj gre lahko za neobdavčljive transakcije ali transakcije, kjer se obvezno obračuna DDV (»od ustvarjene razlike v ceni«, kot to opredeljuje npr. posebna ureditev za obdavčljive preprodajalce, členi od 102. do 117 ZDDV-1).

Oprostitve iz 46. člena ZDDV-1 ne veljajo za:

- dobave blaga (vključno s trošarinskimi izdelki) znotraj Unije, ki jih opravijo mali davčni zavezanci, oproščeni plačila DDV v skladu s 94. členom ZDDV-1;

PRIMER

Slovenski mali davčni zavezanec, ki je oproščen plačila DDV skladno z določili 94. člena ZDDV-1, je opravil dobavo (prodajo) blaga iz ozemlja Slovenije nemškemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV v Nemčiji, v Nemčijo. Slovenski mali davčni zavezanec je opravil »neobdavčljivo transakcijo« oziroma dobavo blaga, ki ne spada v sistem DDV.

- dobave blaga znotraj Unije, ki se opravijo za subjekte, ki niso identificirani za namene DDV (izvzemši izjeme iz 2. točke 46. člena ZDDV-1);

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil dobavo (prodajo) blaga iz ozemlja Slovenije nemškemu malemu davčnemu zavezancu⁸, ki ni identificiran za namene DDV v Nemčiji, v Nemčijo. Slovenski davčni zavezanec mora za takšno dobavo obračunati slovenski DDV, takšna dobava ni oproščena plačila DDV skladno s 1. točko 46. člena ZDDV-1.

⁸ Podane ugotovitve v primeru bi bile iste, tudi če bi bil kupec fizična oseba, ki ni identificirana za namene DDV. Pri tako imenovanih pošiljčnih poslih je potrebno paziti le, da je ob preseganju določenih limitov dobav subjektom v drugo državo članico (glej prilogo XVII v PZDDV, ki je bila v veljavi in uporabi pred 01.01.2010), ki niso identificirani za namene DDV, potrebno pridobiti identifikacijsko številko v tej državi članici in za te transakcije v tej državi obračunati DDV skladno z zakonskimi predpisi te države.

- dobave blaga, ki so predmet DDV v skladu s posebno ureditvijo za rabljeno blago, umetniške predmete, zbirke in starine ali posebno ureditvijo za prodajo na javni dražbi.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, uporablja skladno z določili ZDDV-1 posebno ureditev za obdavčljive preprodajalce pri preprodaji umetniških predmetov. Slovenski »obdavčljivi preprodajalec« je opravil dobavo (prodajo) umetniškega predmeta iz ozemlja Slovenije nemškemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV v Nemčiji, v Nemčijo. »Slovenski preprodajalec« mora za takšno dobavo obračunati slovenski DDV od ustvarjene razlike v ceni, kot to določa 104. člen ZDDV-1, takšna dobava ni oproščena plačila DDV skladno s 1. točko 46. člena ZDDV-1.

48. člen

(oprostitve pri pridobitvah blaga znotraj Unije)

(1) Plačila DDV je oproščena pridobitev blaga znotraj Unije:

a) katerega dobava bi bila, če bi jo opravil davčni zavezanec v Sloveniji, v vsakem primeru oproščena plačila DDV;

b) katerega uvoz bi bil v vsakem primeru oproščen plačila DDV v skladu s 1., 2. 3. in 5. do 12. točko prvega odstavka 50. člena tega zakona;

c) pri katerem bi v skladu s 74. členom tega zakona oseba, ki pridobi blago, v vsakem primeru imela pravico do vračila celotnega DDV, dolgovanega na podlagi 2. točke prvega odstavka 3. člena tega zakona.

(2) Od pridobitve blaga znotraj Unije, ki je v skladu s prvim odstavkom 23. člena tega zakona opravljena na ozemlju Slovenije, se DDV ne obračuna, kadar so izpolnjeni naslednji pogoji:

a) pridobitev blaga opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji, vendar je identificiran za DDV v drugi državi članici;

b) pridobitev blaga je opravljena za namene nadaljnje dobave tega blaga, ki jo opravi davčni zavezanec iz točke a) tega odstavka na ozemlju Slovenije;

c) blago, ki ga davčni zavezanec iz točke a) tako pridobi, se neposredno odpošlje ali odpelje iz druge države članice, kot je država, v kateri je identificiran za DDV, in je namenjeno osebi, ki je prejemnik nadaljnje dobave;

d) prejemnik nadaljnje dobave blaga je davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, vendar je identificirana za DDV v Sloveniji, in

e) od nadaljnje dobave blaga, ki jo na ozemlju Slovenije opravi davčni zavezanec iz točke a) tega odstavka, mora, v skladu s 4. točko prvega odstavka 76. člena tega zakona, plačati DDV prejemnik blaga.

Komentar

Pridobitev blaga v Sloveniji je oproščena plačila slovenskega DDV ob pridobitvi blaga iz druge države članice v naslednjih primerih:

- če bi bila istovrstna dobava blaga s strani davčnega zavezanca na ozemlju Slovenije v vsakem primeru oproščena plačila DDV;
- če je uvoz istovrstnega blaga v vsakem primeru oproščen plačila DDV, kot to določa 1., 2., 3. in 5. do 12. točka 50. člena ZDDV-1;
- če bi »tuj« davčni zavezanec - pridobitelj blaga imel za pridobljeno blago v vsakem primeru pravico do vračila celotnega DDV, kot to določa 74. člen ZDDV-1;

- če je bil opravljen tako imenovani pravi trikotni posel.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, pridobi od davčnega zavezanca iz Avstrije, ki ni identificiran za namene DDV v Avstriji, iz Avstrije blago. Slovenski davčni zavezanec ne obračuna slovenskega DDV, opravljena je pridobitev oproščena plačila DDV.

Drugi odstavek 48. člena ZDDV-1 opredeljuje tako imenovane prave trikotne (verižne) posle znotraj Unije, kjer se pri dveh zaporednih pridobitvah blaga DDV obračuna samo pri končnem prejemniku blaga, torej se pri eni (vmesni) pridobitvi blaga DDV ne obračuna. Drugače povedano, pri dveh pridobitvah blaga se DDV obračuna samo pri drugi – končni pridobitvi blaga.

Pri trikotnih poslih, kjer je mogoče upoštevati oprostitve pri pridobitvi blaga znotraj Unije skladno z drugim odstavkom 48. člena ZDDV-1, morajo biti kumulativno izpolnjeni vsi naslednji pogoji:

- udeleženci trikotnega posla so trije davčni zavezanci, identificirani za namene DDV v treh različnih državah članicah;
- dvojna transakcija z blagom se izvrši znotraj Unije (dve dobavi in dve pridobitvi blaga);
- pretok blaga se izvrši direktno samo med dvema državama članicama, večkrat se v povezavi s tem pogojem govori o aktivni in pasivni dobavi blaga.

Za izvedbo navedenih poslov je seveda potrebno voditi ustrezne administrativne davčne evidence – korektne račune, druge davčne evidence.

PRIMER

Avstrijski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Avstriji (kupec - pridobitelj), naroči pri slovenskem davčnem zavezancu, identificiranemu za namene DDV v Sloveniji (dobavitelj), blago. Ker slovenski davčni zavezanec naročenega blaga nima na zalogi, ga naroči pri nemškem davčnem zavezancu, identificiranemu za DDV v Nemčiji (dobavitelj). Zaradi optimizacije transportnih stroškov da slovenski davčni zavezanec nalog nemškemu davčnemu zavezancu, naj odpremi blago prvemu pridobitelju blaga direktno v Avstrijo.

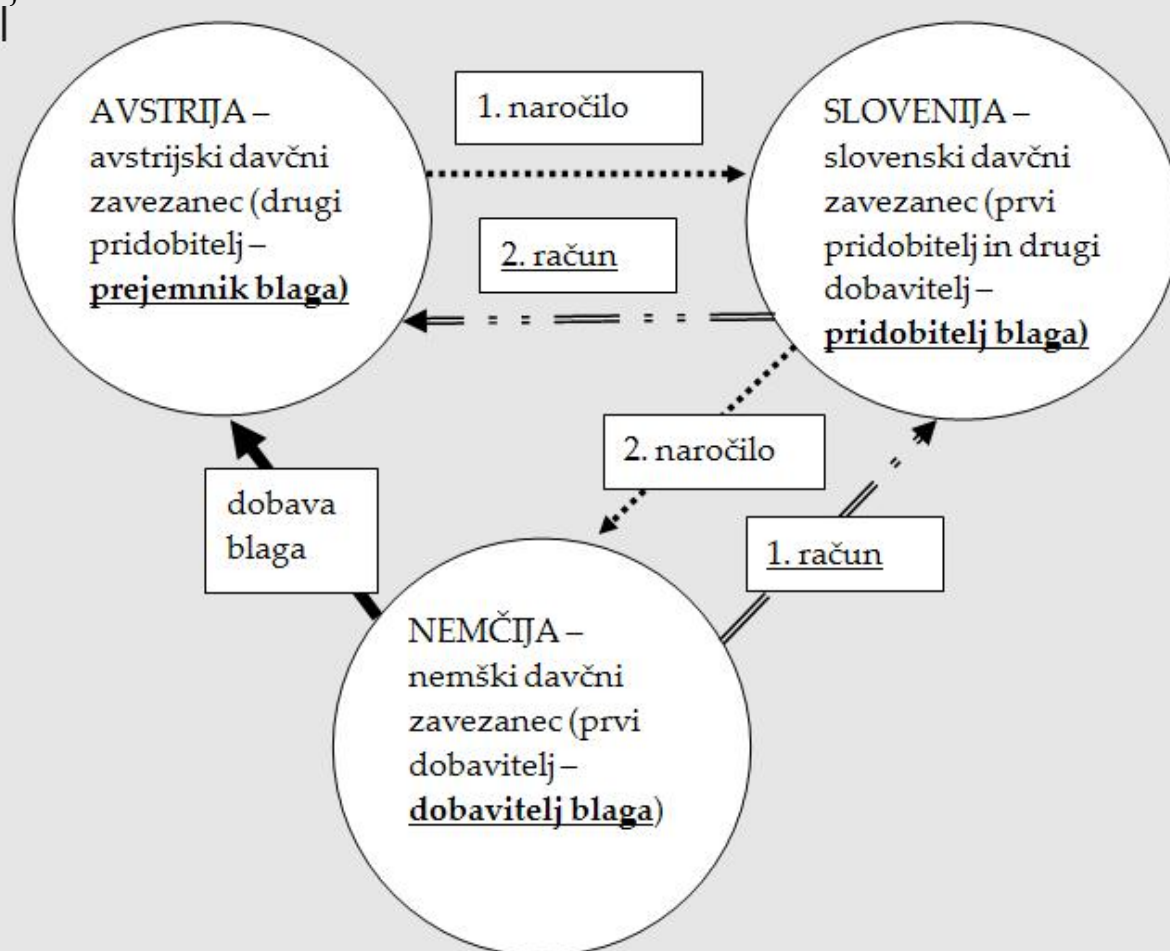
Tako se v navedenem primeru izvršijo naslednje transakcije z blagom:

- prvo dobavo izvrši nemški davčni zavezanec slovenskemu davčnemu zavezancu. V verigi predstavlja ta promet blaga prvo pridobitev blaga, gledano s strani slovenskega davčnega zavezanca. Slovenski davčni zavezanec ob pridobitvi blaga ne obračuna slovenskega DDV, gre za oprostitve pri pridobitvah blaga znotraj Unije skladno z drugim odstavkom 48. člena ZDDV-1. Nemški davčni zavezanec izstavi slovenskemu davčnemu zavezancu račun za opravljeno dobavo blaga (ne obračuna nemškega DDV), blago pa direktno pošlje v Avstrijo

(kupcu slovenskega davčnega zavezanca);

- slovenski davčni zavezanec izvrši drugo dobavo blaga (oproščena dobava blaga znotraj Unije skladno s 1. točko 46. člena ZDDV-1) avstrijskemu davčnemu zavezancu. V verigi predstavlja ta promet blaga drugo pridobitev blaga, gledano s strani avstrijskega davčnega zavezanca. Avstrijski davčni zavezanec ob pridobitvi blaga obračuna avstrijski DDV skladno z določili avstrijske zakonodaje. Slovenski davčni zavezanec izstavi avstrijskemu davčnemu zavezancu račun za opravljen promet blaga, slovenski DDV se ne obračuna.

Tako v pravih trikotnih poslih, kjer se prva pridobitev blaga šteje kot pridobitev blaga, oproščena plačila DDV, nastopita dve dobavi blaga in dve pridobitvi blaga, kjer se DDV obračuna v končni – namembni državi.



49. člen

(oprostitve za določene prevozne storitve)

(1) Plačila DDV so oproščene prevozne storitve znotraj Unije pri pošiljanju ali prevozu blaga na otoke, ki so del avtonomnega področja Azorov in Madeire, ali z njih, kot tudi pošiljanje ali prevoz blaga med temi otoki.

(2) Plačila DDV je oproščen tudi mednarodni prevoz potnikov, razen mednarodnega cestnega prometa.

Komentar

Med oprostitve za določene prevoze se uvrščajo:

- vsi prevozi blaga, ne glede na to, kdo je naročnik storitve, kadar so kraj odpošiljanja ali namembni kraj otoki, ki so del avtonomnega področja Azorov in Madeire (gre za »ozemlje« Portugalske, države članice Unije);
- vsi mednarodni prevozi potnikov, razen mednarodnega cestnega prometa. To določilo torej velja za vse mednarodne prevoze potnikov z letali, ladjami ... (glej 79.a člen PZDDV).

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, je opravil prevoz blaga za naročnika iz Nemčije (fizična oseba s stalnim prebivališčem v Nemčiji), iz Nemčije na otoke, ki so del avtonomnega področja Azorov. Ta prevoz blaga je oproščen plačila DDV na osnovi prvega odstavka 49. člena ZDDV-1.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, je opravil prevoz blaga za davčnega zavezanca iz Slovenije, identificiranega za namene DDV, iz otokov, ki so del avtonomnega področja Azorov v Slovenijo. Ta prevoz blaga je oproščen plačila DDV na osnovi prvega odstavka 49. člena ZDDV-1.

4. Oprostitve pri uvozu**50. člen****(oproščene transakcije)**

(1) Plačila DDV so oproščene naslednje transakcije:

1. sprostitvev blaga v prost promet, če bi dobava takega blaga, ki bi jo na ozemlju Slovenije opravil davčni zavezanec, bila v vsakem primeru oproščena plačila DDV;
2. uvoz blaga iz 51. člena tega zakona;
3. uvoz blaga s tretjega ozemlja, ki je del carinskega območja Unije, za katerega bi se lahko uporabila oprostitvev iz 2. točke tega člena;
4. uvoz blaga, odposlanega ali odpeljanega s tretjega ozemlja ali iz tretje države in uvoženega v državo članico, ki ni namembna država članica, če je dobava takega blaga, ki jo opravi uvoznik, kot je opredeljen v 6. točki prvega odstavka 76. člena tega zakona, oproščena v skladu s 46. členom tega zakona;
5. uvoz blaga, ki ga v stanju, kakor je bilo izvoženo, ponovno uvaža oseba, ki ga je izvozila, če je blago v skladu s carinskimi predpisi oproščeno plačila carine;
6. uvoz blaga v okviru diplomatskih in konzularnih odnosov, ki je oproščeno plačila carine;
- 6.a uvoz blaga s strani Evropske unije, Evropske skupnosti za atomsko energijo, Evropske centralne banke, Evropske investicijske banke ali organov, ki jih je ustanovila Unija, za katere se uporablja Protokol z dne 8. aprila 1965 o privilegijih in imunitetah Evropske skupnosti, in sicer v okvirih in pod pogoji iz navedenega protokola in sporazumov o njegovem izvajanju ali sporazumov o sedežu ter predvsem le do obsega, ki ne povzroča izkrivljanja konkurence;
7. uvoz blaga s strani mednarodnih organizacij, ki niso navedene v prejšnji točki, in članov takih organizacij, z omejitvami in pod pogoji, ki jih določajo mednarodne pogodbe o ustanovitvi organizacij ali sporazumi o sedežu teh organizacij, ki veljajo za Slovenijo;
8. blago, ki ga na ozemlje držav članic pogodbenic Severnoatlantske zveze uvozijo oborožene sile drugih držav pogodbenic te zveze za potrebe teh sil ali spremnega civilnega osebja ali za oskrbo njihovih menz ali kantin, kadar te sile sodelujejo pri skupni obrambi;
9. uvoz ulova, nepredelanega ali obdelanega po postopkih za ohranitev kakovosti, vendar še nedobavljenega, ki ga davčni zavezanci, ki opravljajo dejavnost ribištva, pripeljejo v pristanišče;
10. zlato in druge plemenite kovine, bankovci in kovanci, ki jih uvaža Banka Slovenije;

11. uvoz plina po sistemu za zemeljski plin ali po kateremkoli omrežju, povezanim s takim sistemom, ali dovajanje plina v sistem za zemeljski plin s plovila, namenjenega za prevoz plina, ali po pridobivalnem plinovodnem omrežju, električne energije ali energije za ogrevanje ali hlajenje po omrežjih daljinskega ogrevanja ali hlajenja;

12. storitve v zvezi z uvozom blaga, če je vrednost teh storitev vključena v davčno osnovo v skladu s točko b) drugega odstavka 38. člena tega zakona.

(2) Uvoz blaga iz 4. točke prejšnjega odstavka je oproščen plačila DDV, če uvozu blaga sledi oproščena dobava blaga v skladu s 1. in 4. točko 46. člena tega zakona, le če uvoznik v trenutku uvoza pristojnemu carinskemu organu zagotovi vsaj naslednje informacije:

a) svojo identifikacijsko številko za DDV, ki jo izda davčni organ v Sloveniji ali identifikacijsko številko za DDV svojega davčnega zastopnika, ki je dolžan plačati DDV, ki jo izda davčni organ v Sloveniji;

b) identifikacijsko številko za DDV prejemnika blaga, ki mu je blago dobavljeno v skladu s 1. točko 46. člena tega zakona, izdano v drugi državi članici, ali svojo identifikacijsko številko za DDV, izdano v državi članici, v kateri se odpošiljanje ali prevoz blaga konča, če je blago predmet prenosa v skladu s 4. točko 46. člena tega zakona;

c) dokaz, da je uvoženo blago namenjeno, da se odpelje ali odpošlje iz Slovenije v drugo državo članico.

(3) Minister, pristojen za finance, predpiše natančnejše pogoje in način uveljavljanja oprostitev po tem členu ter določi količinske ali vrednostne omejitve za posamezne vrste blaga, za katere upravičenci iz 6., 7. in 8. točke prvega odstavka tega člena lahko uveljavijo oprostitve.

Komentar

50. člen ZDDV-1 opredeljuje transakcije, ki so oziroma so lahko ob izpolnitvi določenih pogojev (nekatero transakcije) oproščene plačila DDV ob uvozu blaga v Slovenijo. Gre za različne transakcije, kjer so ob uvozu blaga v Slovenijo oproščene plačila DDV tako fizične osebe, davčni zavezanci identificirani za namene DDV v Sloveniji, tuji davčni zavezanci, razne mednarodne organizacije ter drugi subjekti.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, kupi (uvozi) blago iz Hrvaške v Slovenijo. Blago je namenjeno »takojšnji« prodaji znanemu kupcu – davčnemu zavezancu v Avstrijo, identificiranemu za namene DDV v Avstriji. V opisanem primeru Slovenija ni namembna država članica, temveč je to Avstrija. Uvoz blaga v Unijo je (lahko) oproščen plačila DDV na osnovi 4. točke 50. člena ZDDV-1 (v Sloveniji se ne obračuna slovenski DDV ob uvozu blaga), slovenski davčni zavezanec je izvršil oproščeno dobavo blaga znotraj Unije na osnovi 1. točke 46. člena ZDDV-1. Avstrijski davčni zavezanec bo na osnovi prejetega računa od slovenskega davčnega zavezanca (ob pridobitvi blaga) obračunal avstrijski DDV skladno z določili avstrijske zakonodaje.⁹

PRIMER

Oborožene sile Francije v sestavi NATA opravljajo na ozemlju Republike Slovenije vojaško vajo. Za potrebe vaj so pridobile iz Kanade strelivo, ki ga uporabijo za namene omenjene vojaške vaje. Uvoz blaga v Unijo je (lahko) oproščen plačila DDV na osnovi 8. točke 50. člena ZDDV-1

⁹ Glej tudi drugi odstavek 50. člena ZDDV-1 in 80. člen PZDDV, kjer so podrobneje opisana pravila ter postopki za oprostitve plačila DDV ob uvozu blaga v Slovenijo.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV in s sedežem v Sloveniji, je kupil električno energijo od hrvaškega davčnega zavezanca. Električna energija je namenjena preprodaji v Sloveniji. Uvoz električne energije v Unijo je oproščena plačila DDV na osnovi 11. točke 50. člena ZDDV-1.

Skladno z določili ZDDV-1 se prodaja električne energije obravnava kot dobava blaga. Kraj dobave blaga – električne energije je skladno z 22. členom ZDDV-1 v Sloveniji. Ne glede na to, da je uvoz električne energije oproščen plačila DDV, je plačnik DDV od nabave električne energije slovenski davčni zavezanec.¹⁰

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV in s sedežem v Sloveniji, je opravil prevoz blaga v povezavi z uvozom blaga iz Hrvaške v Slovenijo od slovenske meje do prvega namembnega kraja v Sloveniji. Prevoz na relaciji slovenska meja – prvi namembni kraj v Sloveniji je oproščen plačila DDV na osnovi 12. točke 50. člena ZDDV-1, v kolikor je tudi ta del prevoza zajet v carinsko osnovo ob uvozu blaga v Unijo (Slovenijo).

Minister za finance je na podlagi tega in 54. člena ZDDV-1 ter 31. člena Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 02/07-UPB3, 25/09 in 41/09) izdal Pravilnik o pogojih in načinu oprostitve dajatev za diplomatska predstavništva, konzulate ter mednarodne organizacije v skladu z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Republiko Slovenijo (Uradni list RS, št. 141/2006, 117/08 in 68/09), ki določa pogoje in način uveljavljanja oprostitev plačila davkov in uvoznih dajatev za blago in storitve namenjene za:

- službene potrebe diplomatskih predstavništev in konzulatov v Republiki Sloveniji (v nadaljevanju: Slovenija) ter mednarodnih organizacij oziroma predstavništev mednarodnih organizacij v času njihovega delovanja v Sloveniji ter za osebne potrebe njihovega tujega osebja;
- službene potrebe diplomatskih predstavništev, konzulatov ter mednarodnih organizacij oziroma predstavništev mednarodnih organizacij s sedežem v drugi državi članici Evropske unije ter za osebne potrebe njihovega osebja;
- potrebe oboroženih sil drugih držav članic Severnoatlantske zveze ali spremnega civilnega osebja ali za oskrbo njihovih menz ali kantin, kadar te sile sodelujejo pri zagotavljanju skupne obrambe.

51. člen**(blago iz 2. točke 50. člena)**

(1) Na podlagi 2. točke prvega odstavka 50. člena tega zakona se plačila DDV oprostijo:

1. pošiljke neznatne vrednosti, poslane neposredno iz tujine. Oprostitev se ne nanaša na tobak in tobačne izdelke, alkohol in alkoholne pijače ter parfume in toaletne vode. Skupna vrednost blaga v posamezni pošiljki, ki se šteje za neznatno, ne sme presegati zneska, ki ga določi minister, pristojen za finance;

¹⁰ To določa 2. točka prvega odstavka 76. člena ZDDV-1.

2. rabljeno osebno premoženje, ki pripada fizični osebi, ki je prebivala v tujini neprekinjeno najmanj 12 mesecev in ki se seli v Slovenijo. Oprostitev se ne nanaša na alkoholne pijače, tobak in tobačne izdelke, motorna vozila ter opremo za opravljanje dejavnosti;

3. predmeti, ki pripadajo osebi, ki je prebivala v tujini neprekinjeno najmanj 12 mesecev in ki se seli v Slovenijo zaradi sklenitve zakonske zveze. Oprostitev se ne nanaša na alkoholne pijače, tobak in tobačne izdelke, motorna vozila ter opremo za opravljanje dejavnosti;

4. predmeti, ki jih fizična oseba, ki stalno živi v Sloveniji, pridobi z dedovanjem. Oprostitev se ne nanaša na alkoholne pijače, tobak in tobačne izdelke, prevozna sredstva, opremo, zaloge surovin, polizdelkov in končnih izdelkov, živino in kmetijske pridelke, ki presegajo običajne družinske potrebe;

5. učni pripomočki, ki jih za lastne potrebe prinesejo s seboj dijaki in študenti, ki prihajajo v Slovenijo z namenom šolanja;

6. blago v osebni prtljagi potnika, ki se uvaža v nekomercialne namene in je v skladu s carinskimi predpisi oproščeno plačila carine;

7. nekomercialno blago v pošiljkah, ki jih fizična oseba s prebivališčem v tujini brezplačno pošilja fizični osebi na carinskem območju do vrednosti, za tobak in tobačne izdelke, alkohol in alkoholne pijače ter parfume in toaletne vode pa do količin, ki jih predpiše minister, pristojen za finance;

8. častna odlikovanja in nagrade, če njihova narava ali posamična vrednost kaže na to, da niso uvožene za komercialne namene; priložnostna darila, prejeta v okviru mednarodnih odnosov, če ne odražajo komercialnega namena; ob pogoju vzajemnosti predmeti, namenjeni šefom tujih držav oziroma njihovim predstavnikom za njihove potrebe v času uradnega obiska v Sloveniji. Oprostitev se ne nanaša na alkoholne pijače ter tobak in tobačne izdelke;

9. terapevtske substance človeškega izvora in reagenti za določanje kronih skupin ter tipov tkiv, ki se uporabljajo za nekomercialne medicinske ali znanstvene namene; farmacevtski izdelki za zdravstveno oziroma veterinarsko uporabo na mednarodnih športnih prireditvah; laboratorijske živali, živalske, biološke in kemične substance, poslane brezplačno, ki so namenjene znanstvenim raziskavam, ter vzorci referenčnih substanc, namenjenih kontroli kvalitete medicinskih proizvodov, ki jih je odobrila Svetovna zdravstvena organizacija;

10. blago, ki ga brezplačno pridobijo državni organi, dobrodelne in človekoljubne organizacije, namenjeno pa je za brezplačno razdelitev osebam, potrebnim pomoči, ali blago, poslano brezplačno in brez vsakih komercialnih namenov, z namenom, da se uporabi izključno zaradi zadovoljitve njihovih delovnih potreb ali izvrševanja njihovih nalog. Oprostitev se ne nanaša na alkoholne pijače, tobak in tobačne izdelke, kavo in pravi čaj ter motorna vozila (razen na reševalna vozila). Oprostitev se nanaša le na organizacije, ki vodijo ustrezno knjigovodstvo in pristojnim organom omogočajo nadzor nad njihovim delovanjem in ki po potrebi nudijo zavarovanje plačila DDV;

11. blago, ki ga uvozijo državni organi in organizacije, dobrodelne in človekoljubne organizacije, namenjeno pa je za brezplačno razdelitev med žrtve naravnih in drugih nesreč in vojn, ali blago, ki ostane last teh organizacij, dano pa je na razpolago prej omenjenim žrtvam. Oprostitev se ne nanaša na material in opremo, namenjeno za obnovo območij, ki jih je prizadela naravna in druga nesreča. Oprostitev se nanaša le na organizacije, ki vodijo ustrezno knjigovodstvo in pristojnim organom omogočajo nadzor nad njihovim delovanjem in ki po potrebi nudijo zavarovanje plačila DDV;

12. predmeti, ki so posebej izdelani za izobraževanje, usposabljanje ali zaposlovanje gibalno in senzorno oviranih oseb ter oseb z motnjo v duševnem razvoju, če so bili pridobljeni brezplačno ter uvoženi s strani ustanov oziroma organizacij, katerih dejavnost je izobraževanje oziroma nudenje pomoči tem osebam, in če pri donatorjih ni izražen komercialni namen;

13. oprema, ki jo imetnik uporablja za opravljanje svoje dejavnosti, pa to preseli v Slovenijo. Oprostitev se ne nanaša na prevozna sredstva, gorivo, zaloge blaga, izdelkov in polizdelkov ter živino, katere imetniki so trgovci;

14. rastlinski in živinorejski proizvodi, ki jih pridobijo kmetje – državljani Republike Slovenije na svojih posestvih v obmejnem območju sosednje države, ter naraščaj in drugi proizvodi, pridobljeni od živine, ki jo imajo na teh posestvih zaradi poljskih del, paše ali prezimovanja; semena, gnojiva in podobni izdelki za obdelavo tal, ki jo uporabljajo kmetje – tuji državljani na svojih posestvih v Sloveniji;

15. vzorci blaga neznatne vrednosti, ki so namenjeni za pridobivanje naročil tovrstnega blaga in ki so glede videza in količine neuporabni za kakršnekoli druge namene;

16. tiskovine in reklamni material, ki ga pošilja oseba s sedežem poslovanja zunaj Slovenije;

17. blago, namenjeno uporabi na sejmu, razstavi ali podobni prireditvi. Oprostitev se ne nanaša na alkoholne pijače, tobak in tobačne izdelke ter goriva in kuriva;

18. blago, ki je zaradi določitve svoje sestave, kvalitete ali drugih tehničnih značilnosti, namenjeno preizkušanju, preiskovanju ali testiranju in ki se v celoti porabi oziroma uniči. Oprostitev se ne nanaša na blago, uporabljeno pri preizkušanju, analiziranju ali testiranju zaradi pospeševanja prodaje;

19. predmeti in spremljajoči dokumenti, ki se v zvezi s pridobitvijo ali varstvom blagovnih znamk, patentov in modelov pošiljajo organizacijam za varstvo pravic intelektualne lastnine;

20. turistično informaciona dokumentacija, ki je namenjena za brezplačno razdelitev in katere glavni namen je predstaviti tujo turistično ponudbo;

21. dokumenti, ki se pošiljajo državnim organom; publikacije tujih državnih organov ter mednarodnih organov in organizacij; obrazci za izvajanje pooblastil državnih organov; dokazni predmeti v sodnih postopkih; tiskane okrožnice, ki se pošiljajo kot del običajne izmenjave informacij med javnimi službami ali bančnimi ustanovami; uradne tiskovine, ki jih prejema Banka Slovenije; dokumenti, arhivi, ter obrazci za uporabo na mednarodnih srečanjih, konferencah ali kongresih; načrti, tehnične slike, modeli in podobni dokumenti za namene sodelovanja na mednarodnem natečaju, ki se organizira v Sloveniji; tiskani obrazci, ki se v skladu z mednarodnimi konvencijami uporabljajo kot uradni dokumenti v mednarodnem prometu vozil in blaga; fotografije in diapozitivi, ki se pošiljajo tiskovnim agencijam ali časopisnim hišam; zbirateljski predmeti in umetniška dela, ki niso namenjeni prodaji in so uvoženi brezplačno s strani muzejev, galerij in drugih inštitucij ter so namenjeni za brezplačne ogleda; zidni zemljevidi, filmi (razen kinematografskih) in drugi avdiovizualni izdelki vzgojno-izobraževalnega značaja, ki jih izdela OZN ali njene specializirane agencije;

22. material, potreben za natovarjanje ter zavarovanje blaga med transportom; stelja in krma za živali med transportom, naložena na prevozno sredstvo, ki se uporablja za prevoz živali iz tuje države v Slovenijo ali čez Slovenijo;

23. goriva in maziva v rezervoarjih, ki so tovarniško vdelani v motorna vozila;

24. material za postavitve, vzdrževanje ali okrasitev spominskih obeležij, grobov ali pokopališč vojnih žrtev iz drugih držav; krste s posmrtnimi ostanki in žare s pepelom pokojnika ter pogrebni artikli, ki običajno spremljajo krste in žare.

(2) Minister, pristojen za finance, predpiše natančnejše pogoje in način uveljavljanja oprostitev po tem členu.

Komentar

51. člen ZDDV-1 določa in opredeljuje podrobno samo oprostitev plačila DDV pri uvozu blaga, kot je to opredeljeno v 2. točki 50. člena ZDDV-1. Gre za raznolikost oprostitev, tako v povezavi z oprostitvami pri uvozu blaga za osebno potrošnjo fizičnih oseb, za humanitarne namene, za kulturne namene, brezplačni poslovni vzorci in reklamni material, ki niso namenjeni prodaji, itd.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je uvozil iz Tajvana v Slovenijo računalnik, ki mu bo služil za namene pridobitve ustreznih atestov s strani pooblaščenih institucij v Sloveniji. Brez pridobitve ustreznega atesta slovenski davčni zavezanec tovrstnega blaga ne bi smel prodajati v Sloveniji. Blago bo pri pridobitvi ustreznih atestov uničeno. Takšen uvoz blaga je (lahko) oproščen plačila DDV na osnovi 18. točke prvega odstavka 50. člena ZDDV-1.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je prejel (uvozil) iz Kitajske brezplačne poslovne vzorce neznatne vrednosti, ki so namenjeni za pridobivanje naročil tovrstnega blaga, in ki so glede videza in količine neuporabni za kakršnekoli druge namene. Takšen uvoz blaga je (lahko) oproščen plačila DDV na osnovi 15. točke prvega odstavka 50. člena ZDDV-1.¹¹

Minister za finance je:

- na podlagi drugega odstavka 51. člena ZDDV-1 izdal Pravilnik o pogojih in načinu uveljavljanja oprostitev po 51. členu ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 141/2006), ki podrobneje določa pogoje in način uveljavljanja oprostitev plačila DDV pri uvozu blaga iz prvega odstavka 51. člena ZDDV-1;
- na podlagi drugega odstavka 51. člena ZDDV-1 in 32. člena Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 02/07-UPB3, 25/09 in 41/09) izdal Pravilnik o uveljavljanju oprostitev plačila davka na dodano vrednost in trošarin na uvoz blaga za osebe, ki potujejo iz tretjih držav (Uradni list RS, št. 112/08), ki podrobneje določa kriterije in način uveljavljanja oprostitev plačila DDV in trošarin v mednarodnem potniškem prometu za blago iz 6. točke prvega odstavka 51. člena ZDDV-1 oziroma trošarinske izdelke iz 2. točke prvega odstavka 32. člena Zakona o trošarinah.

5. Oprostitve pri izvozu

52. člen

(oproščene transakcije)

(1) Plačila DDV so oproščene naslednje transakcije:

a) dobava blaga, ki ga iz Slovenije odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj Unije prodajalec ali druga oseba za njegov račun;

b) dobava blaga, ki ga iz Slovenije odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj Unije kupec, ki nima sedeža na ozemlju Slovenije, ali druga oseba za njegov račun, razen blaga, ki ga prevaža kupec sam in je namenjeno za opremljanje, oskrbovanje z gorivom ali druge vrste oskrbovanja zasebnih čolnov, zasebnih zrakoplovov ali katerihkoli drugih prevoznih sredstev za zasebno rabo;

c) blago, dobavljeno pooblaščenim organizacijam, ki ga te izvozijo iz Unije kot del svojih človekoljubnih, dobroteljskih dejavnosti ali dejavnosti poučevanja, ki jih izvajajo zunaj Unije;

d) storitve dodelave blaga (premičnin), ki so bile pridobljene ali uvožene z namenom, da se na tem blagu opravi taka dodelava, vendar le v primeru, če naročnik nima sedeža na ozemlju Slovenije in če blago odpošlje ali odpelje zunaj Unije izvajalec ali naročnik ali druga oseba za račun enega od njiju;

e) opravljanje storitev, vključno s prevoznimi storitvami in pomožnimi storitvami, razen storitev, ki so oproščene v skladu z 42. in 44. členom tega zakona, če so neposredno povezane z izvozom ali uvozom blaga v smislu drugega in tretjega odstavka 31. ter uvozom blaga v skladu s prvim odstavkom 58. člena tega zakona.

(2) Pri dobavi blaga iz točke b) prvega odstavka tega člena, ki ga potnik prenaša v svoji osebni prtljagi, se oprostitev plačila davka uveljavlja na način vračila DDV, če so izpolnjeni pogoji iz 75. člena tega zakona.

(3) Pri dobavi blaga iz točke c) prvega odstavka tega člena se oprostitev plačila davka uveljavi tako, da se pooblaščenim organizacijam vrne plačani DDV.

¹¹ Primerjalno glej točko a) drugega odstavka 7. člena ZDDV-1, ki obravnava brezplačne poslovne vzorce, ki niso predmet obdavčljivih transakcij – definiciji se nekoliko razlikujeta.

Komentar

Transakcije oproščene plačila DDV v povezavi z izvozom blaga so:

- dobava blaga iz Slovenije v namembni kraj izven Unije, ne glede na to, ali to transakcijo izvrši prodajalec ali nekdo drug v njegovem imenu ali kupec - davčni zavezanec, ki nima sedeža na območju Slovenije;
- dobava blaga humanitarnim, človekoljubnim itd. organizacijam, ki to blago izvozijo iz Unije za namene svojega delovanja, vendar na način, da se za takšno dobavo blaga obračuna DDV, ter se nato tem organizacijam vrne plačani DDV;
- storitve dodelave premičnin, začasno uvoženih na ozemlje Unije in nato izvoženih iz Unije;
- pomožne storitve v povezavi z izvozom blaga in pri npr. začasnem uvozu blaga, kot so npr. prevozne storitve v povezavi z blagom, prekladanje blaga itd.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je prodal blago hrvaškemu davčnemu zavezancu, blago je bilo s strani prodajalca odpeljano na Hrvaško. Za opravljen izvoz blaga je slovenski davčni zavezanec izstavil račun hrvaškemu davčnemu zavezancu, izvedena storitev je oproščena plačila DDV na osnovi točke a) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

PRIMER

Nemški davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Nemčiji, je prodal blago slovenskemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV v Sloveniji, ki je blago »takoj« prodal kupcu v Rusijo, blago je bilo odpeljano v Rusijo. Za opravljeno prodajo blaga je slovenski davčni zavezanec izstavil račun ruskemu davčnemu zavezancu, izvedena transakcija z blagom je oproščena plačila DDV na osnovi točke a) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.¹²

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je prodal blago hrvaškemu davčnemu zavezancu, blago je bilo s strani kupca odpeljano na Hrvaško. Za opravljen izvoz blaga je slovenski davčni zavezanec izstavil račun hrvaškemu davčnemu zavezancu, izvedena storitev je oproščena plačila DDV na osnovi točke b) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

Pojasnilo DURS, številka pojasnila 4230-58/2008 z dne 25. 4. 2008, vsebina pojasnila OBDAVČITEV KOMISIJSKEGA IZVOZA BLAGA – ena ali dve dobavi in (ne)obračun DDV

- *Povzetek pojasnila:* v tristranskem poslu izvoza blaga iz Slovenije v Švico sta udeležena dva slovenska davčna zavezanca in davčni zavezanec iz Švice. Prvi slovenski davčni zavezanec je proizvajalec blaga, drugi davčni zavezanec iz Slovenije je posrednik ali komisionar, ki tudi izvede izvozno carinjenje blaga,

¹² Glej tudi prvi odstavek 82. člena PZDDV.

davčni zavezanec iz Švice je kupec blaga. V primeru posredovanja pri dobavi blaga, ki se izvede na podlagi komisijske pogodbe, sta opravljeni dve dobavi blaga. Z dobavo blaga kupcu, ki jo izvede komisionar, je hkrati opravljena tudi dobava blaga med komitentom in komisionarjem. Dobavitelj blaga (proizvajalec) mora posredniku (komisionarju) na izdanem računu obračunati DDV, tudi če komisionar dobavi blago končnemu kupcu zunaj EU. Posredovanje pri izvozu blaga v tujem imenu za tuj račun pri dobavi blaga je opravljanje storitev, posredovanje pri izvozu blaga v svojem imenu na podlagi komisijske pogodbe je dobava blaga, oproščena plačila DDV pri izvozu blaga na podlagi točke a) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

- *Mnenje, komentar avtorja knjige o vsebini pojasnila:* pojasnilo je korektno. Glede na določila ZDDV-1 in komercialne posledice davčnih učinkov je vprašanje smotrnosti izvajanja komisijskih poslov v svojem imenu in za tuj račun.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil prevoz blaga v povezavi z izvozom blaga iz Unije (iz Slovenije) na Hrvaško fizični osebi s stalnim prebivališčem v Sloveniji. Za opravljeno storitev prevoza blaga v povezavi z izvozom blaga iz Slovenije (točka a) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1) je slovenski davčni zavezanec izstavil račun slovenski fizični osebi, izvedena storitev je oproščena plačila DDV na osnovi točke e) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

Pri izvajanju storitev prevoza blaga, (primeroma) povezanih z izvozom blaga iz Unije, je pomembno najprej opredelitvi, kje je kraj opravljanja storitve in šele nato presojati, ali je ta storitev v Sloveniji oproščena plačila DDV.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil prevoz blaga v povezavi z izvozom blaga iz Unije (iz Slovenije) na Hrvaško nemškemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV in s sedežem v Nemčiji. Kraj opravljanja storitve je na osnovi prvega odstavka 25. člena ZDDV-1 v Nemčiji, kjer ima naročnik storitve svoj sedež. Glede na to, da kraj opravljanja storitve ni v Sloveniji, tudi ne moremo govoriti, da je ta transakcija oproščena plačila DDV v Sloveniji.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil prevoz blaga v povezavi z izvozom blaga iz Unije (iz Slovenije) na Hrvaško hrvaškemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV in s sedežem na Hrvaškem. Kraj opravljanja storitve je na osnovi prvega odstavka 25. člena ZDDV-1 na Hrvaškem, kjer ima naročnik storitve svoj sedež. Glede na to, da kraj opravljanja storitve ni v Sloveniji, tudi ne moremo govoriti, da je ta transakcija

oproščena plačila DDV v Sloveniji.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil prevoz blaga v povezavi z izvozom blaga iz Unije (iz Slovenije) na Hrvaško slovenskemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV in s sedežem v Sloveniji. Kraj opravljanja storitve je na osnovi prvega odstavka 25. člena ZDDV-1 v Sloveniji, kjer ima naročnik storitve svoj sedež. Transakcija, ki jo je izvedel izvajalec storitve, je oproščena plačila DDV na osnovi točke e) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

Pojasnilo DURS, številka pojasnila 4230-79/2008 z dne 24. 4. 2008, vsebina pojasnila OBDAVČITEV PREVOZA BLAGA ZNOTRAJ EU, POVEZANEGA Z IZVOZOM IZ EU

- *Povzetek pojasnila:* slovenska družba opravi prevoz blaga iz Slovenije na Poljsko, kjer se blago dekorira, nato pa se pošlje kupcu v Kanado, ki je tudi naročnik prevoza. Prevozna storitev blaga, ki jo opravi slovenski prevoznik na relaciji Slovenija – Poljska je zato oproščena plačila DDV na podlagi e) točke 52. člena, če je blago, ki se prevaža, namenjeno za izvoz iz EU. Prevoznik lahko v konkretnem primeru kot druga dokazila uporabi hkrati različne dokumente, na primer pogodbo o prevozu sklenjeno z izvoznikom, prevozno listino (tovorni list CMR), ali drugi ustrezeni dokument, iz katerih je razvidno, da je prevozna storitev blaga iz države odpreme, Slovenije, v državo, kjer bo blago dekorirano, na Poljskem, povezana z odpremo blaga v izvoz (Kanado).
- *Mnenje, komentar avtorja knjige o vsebini pojasnila:* pojasnilo je korektno, če prevoznik opravi oziroma izvede celoten prevoz, v povezavi z izvozom blaga iz Unije.

Pojasnilo DURS, številka pojasnila 4230-165/2009-2 z dne 2. 7. 2009, vsebina pojasnila STORITEV PREVOZA BLAGA, KI NI NEPOSREDNO NAMENJEN ZA IZVOZ IZ SKUPNOSTI

- *Povzetek pojasnila:* slovenski davčni zavezanec je opravil za slovenskega davčnega zavezanca prevoz blaga na relaciji Italija – Slovenija. Iz spremne dokumentacije (CMR pogodba) je razvidno, da je sicer predviden končni namembni kraj blaga na Hrvaškem. Kraj opravljanja prevoza blaga je Slovenija. Oprostitev plačila DDV za prevoz blaga namenjenega za izvoz iz Skupnosti velja samo za tisti prevoz, pri katerem se blago dejansko izvaža. Prevoz blaga znotraj Skupnosti je na podlagi navedb sicer posredno povezan z izvozom tega blaga, vendar pa prevoz tega blaga v tretjo državo ne opravi isti davčni zavezanec, zato ni izpolnjen pogoj za oprostitev plačila DDV na podlagi določbe e) točke prvega odstavka 52. člena ZDDV-1 in PZDDV. Plačila DDV so oproščene le prevozne storitve, ki so neposredno povezane z izvozom blaga.
- *Mnenje, komentar avtorja knjige o vsebini pojasnila:* pojasnilo je korektno.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je za namene aktivnega oplenitenja blaga »začasno« uvozil iz Hrvaške blago in ga po izvršeni dodelavi odpeljal na Hrvaško. Za opravljene storitve dodelave je slovenski davčni zavezanec izstavil račun naročniku iz Hrvaške (hrvaška fizična oseba s stalnim prebivališčem na Hrvaškem), izvedena storitev je oproščena plačila DDV na osnovi točke d) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV in s sedežem v Sloveniji, je za namene aktivnega oplenitenja blaga blago »začasno« uvozil iz Hrvaške in ga dal na dodelavo drugemu slovenskemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV v Sloveniji. Po izvršeni dodelavi je bilo blago odpeljeno nazaj na Hrvaško. Kraj opravljanja storitve je v Sloveniji, kjer ima naročnik storitve svoj sedež. Za opravljene storitve dodelave je slovenski davčni zavezanec izstavil račun slovenskemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV in s sedežem v Sloveniji, izvedena storitev je oproščena plačila DDV na osnovi točke d) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV in s sedežem v Sloveniji, je za namene aktivnega oplenitenja blaga »začasno« uvozil blago iz Hrvaške v Unijo in ga dal na dodelavo nemškemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV v Nemčiji. Po izvršeni dodelavi je bilo blago odpeljeno nazaj na Hrvaško. Kraj opravljanja storitve je v Sloveniji, kjer ima naročnik storitve svoj sedež, vendar izvedena storitev oproščena plačila DDV na osnovi točke d) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1.

Davčni zavezanec dokazuje, da je bil opravljen izvoz blaga z dokazilom, iz katerega je razvidno, da je sam ali druga oseba za njegov račun blago iznesla iz carinskega območja Unije. Navedeno dokazilo predstavlja elektronsko sporočilo »obvestilo o izvozu«, ki je bilo izdano v skladu s carinskimi predpisi oziroma pisna izvozna carinska deklaracija s potrditvijo carinskega organa o iznosu blaga iz Unije, kadar se uporablja pomožni postopek. Navedena dokazila lahko nadomesti tudi potrdilo o izstopu, ki ga v skladu s carinskimi predpisi izda carinski urad izvoza.

Kot dokazila za izvoz blaga iz Unije pa se lahko uporablja med drugim tudi poštna deklaracija, tovorni list in druga dokazila za odpremo po pošti ali hitri pošti (kadar se blago pošilja po pošti, hitri pošti ali železnici).¹³

Pojasnilo DURS, številka pojasnila 4230-391/2007 z dne 28. 1. 2008, vsebina pojasnila DOKAZILA O IZVOZU BLAGA ZA NAMENE OPROSTITVE

¹³ V zvezi s tem glej tudi šesti in sedmi odstavek 82. člena PZDDV.

PLAČILA DDV

- *Povzetek pojasnila:* dokazilo o izvozu blaga je samo dokument (v papirni ali računalniški obliki), ki ga potrdi carinski organ. Dokazilo je pisna izvozna carinska deklaracija ali spremni dokument, ki mora vsebovati predpisane podatke. Če je bila carinska deklaracija vložena po elektronski poti v slovenski carinski informacijski sistem, pa je dokazilo elektronsko sporočilo carinskega urada izvoza iz aplikacije »SI-AES« v xml obliki, ki se pošlje izvozniku oziroma deklarantu. Navedeno elektronsko sporočilo velja le, če je podpisano s kvalificiranim digitalnim potrdilom.
- *Mnenje, komentar avtorja knjige o vsebini pojasnila:* pojasnilo je korektno.

6. Oprostitve v zvezi z mednarodnim prevozom**53. člen****(dobava, najem in popravila plovil in zrakoplovov, oskrbovanje in opravljanje storitev za neposredne potrebe plovil in zrakoplovov)**

Plačila DDV so oproščene naslednje transakcije v zvezi z mednarodnim prevozom:

- a) dobava blaga za oskrbovanje z gorivom in drugo oskrbovanje plovil za plovbo na odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo ali so namenjena za opravljanje komercialne, industrijske ali ribiške dejavnosti, ter plovil za reševanje ali pomoč na morju ali za priobalni ribolov, razen za oskrbovanje plovil za priobalni ribolov;
- b) dobava blaga za oskrbovanje vojaških plovil iz oznake 89.06 10 00 kombinirane nomenklature, ki zapustijo ozemlje Slovenije in so namenjena v tuja pristanišča oziroma sidrišča;
- c) dobava, izboljšave, popravilo, vzdrževanje, zakup in najem plovil iz točke a) tega člena ter dobava, najem, popravilo in vzdrževanje opreme, vključno z ribiško opremo, ki je vgrajena ali se pri tem uporablja;
- d) opravljanje storitev, razen storitev iz točke c) tega člena, za neposredne potrebe plovil iz točke a) ali njihovega tovora;
- e) dobava blaga za oskrbovanje z gorivom in drugo oskrbovanje zrakoplovov, ki jih uporabljajo letalske družbe za polete na mednarodnih zračnih poteh za plačilo;
- f) dobava, izboljšave, popravilo, vzdrževanje, zakup in najem zrakoplovov iz točke e) tega člena ter dobava, najem, popravilo in vzdrževanje opreme, ki je vgrajena ali se pri tem uporablja;
- g) opravljanje storitev, razen storitev iz f) točke tega člena, za neposredne potrebe zrakoplovov iz e) točke tega člena ali njihovega tovora.

Komentar

Transakcije, oproščena plačila DDV v zvezi z mednarodnim prevozom iz 52. člena ZDDV-1 predstavljajo opredeljene dobave, najem in popravila plovil in zrakoplovov, oskrbovanje in opravljanje storitev za neposredne potrebe plovil in zrakoplovov.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil servisiranje (popravilo) zrakoplova v Sloveniji naročniku – davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV v Sloveniji. Zrakoplov je namenjen za mednarodne prevoze. Izvajalec storitve za opravljene storitve ne obračuna DDV, navedena transakcija je oproščena plačila DDV skladno s točko f) 53. člena ZDDV-1.

7. Oprostitve v zvezi z nekaterimi transakcijami, ki se obravnavajo kot izvoz

54. člen**(oprostitve v okviru diplomatskih in konzularnih odnosov, Nato, dobava zlata centralnim bankam)**

(1) Plačila DDV so oproščene naslednje transakcije:

- a) dobave blaga ali storitev v okviru diplomatskih in konzularnih odnosov;
- aa) dobave blaga ali storitev Evropski uniji, Evropski skupnosti za atomsko energijo, Evropski centralni banki, Evropski investicijski banki ali organom, ki jih je ustanovila Unija, za katere se uporablja Protokol z dne 8. aprila 1965 o privilegijih in imunitetah Evropske skupnosti, in sicer v okvirih in pod pogoji iz navedenega protokola in sporazumov o njegovem izvajanju ali sporazumov o sedežu ter predvsem le do obsega, ki ne povzroča izkrivljanja konkurence;
- b) dobave blaga ali storitev mednarodnim organizacijam, ki niso navedene v prejšnji točki, in članom teh organizacij z omejitvami in pod pogoji, ki jih določajo mednarodne pogodbe o ustanovitvi organizacij ali sporazumi o sedežu teh organizacij, ki veljajo za Slovenijo;
- c) dobave blaga ali storitev, opravljene na ozemlju Slovenije, za potrebe oboroženih sil drugih držav, pogodbenic Severnoatlantske zveze, ali spremnega civilnega osebja ali za oskrbo njihovih menz ali kantin, kadar te sile sodelujejo pri skupni obrambi;
- d) dobave blaga ali storitev v drugo državo članico, namenjene za oborožene sile katerekoli države, ki je pogodbenica Severnoatlantske zveze, razen same namembne države članice, za potrebe teh oboroženih sil ali spremnega civilnega osebja ali za oskrbo njihovih menz ali kantin, kadar te sile sodelujejo pri skupni obrambi;
- e) dobave zlata centralnim bankam.

(2) Minister, pristojen za finance, predpiše natančnejše pogoje in način uveljavljanja oprostitev po tem členu, ter določi količinske ali vrednostne omejitve za posamezne vrste blaga, za katero upravičenci iz a) do d) točke prvega odstavka tega člena lahko uveljavijo oprostitve.

Komentar

Plačila DDV so (lahko) oproščene tudi transakcije (dobave blaga in opravljanja storitev), ki jih slovenski davčni zavezanci, identificirani za namene DDV, vršijo diplomatskim predstavništvom, konzulatom ter mednarodnim organizacijam v Sloveniji ali v drugih državah članicah ter oboroženim silam NATA na ozemlju Slovenije ali v drugi državi članici. Za vse te navedene transakcije je minister za finance izdal pravilnik z opisom natančnejših pogojev in načina uveljavljanja oprostitev.

Minister za finance je na podlagi tega in 50. člena ZDDV-1 ter 31. člena Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 97/10-UPB8) izdal Pravilnik o pogojih in načinu oprostitve dajatev za diplomatska predstavništva, konzulate ter mednarodne organizacije v skladu z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Republiko Slovenijo (Uradni list RS, št. 141/2006, 117/08 in 68/09), ki določa pogoje in način uveljavljanja oprostitev plačila davkov in uvoznih dajatev za blago in storitve namenjene za:

- službene potrebe diplomatskih predstavništev in konzulatov v Republiki Sloveniji (v nadaljevanju: Slovenija) ter mednarodnih organizacij oziroma predstavništev mednarodnih organizacij v času njihovega delovanja v Sloveniji ter za osebne potrebe njihovega tujega osebja;
- službene potrebe diplomatskih predstavništev, konzulatov ter mednarodnih organizacij oziroma predstavništev mednarodnih organizacij s sedežem v drugi državi članici Evropske unije ter za osebne potrebe njihovega osebja;

- potrebe oboroženih sil drugih držav članic Severnoatlantske zveze ali spremnega civilnega osebja ali za oskrbo njihovih menz ali kantin, kadar te sile sodelujejo pri zagotavljanju skupne obrambe.

Glede na navedeni pravilnik se lahko npr. pri prodaji blaga diplomatskim predstavništvom uveljavi:

- neposredna oprostitvev plačila DDV. V tem primeru mora diplomatsko predstavništvo pridobiti pred opravljeno transakcijo s strani pristojnega davčnega organa Potrdilo za neposredno oprostitvev plačila davkov (priloga II navedenega pravilnika), prodajalec (davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji) v tem primeru ob opravljeni transakciji ne obračuna slovenskega DDV;
- vračilo plačanega DDV. V tem primeru prodajalec (davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji) pri opravljeni transakciji obračuna slovenski DDV, samo diplomatsko predstavništvo pa skladno s pristojno proceduro, predpisano z navedenim pravilnikom, zahteva povračilo njemu obračunanega DDV (priloga III navedenega pravilnika).

8. Oprostitve za storitve posrednikov

55. člen

(oprostitve za storitve posrednikov)

(1) Plačila DDV so oproščene storitve, ki jih opravijo posredniki, ki delujejo v imenu in za račun druge osebe, če so te storitve del transakcij iz 52. do vključno 54. člena tega zakona, ali transakcij, opravljenih zunaj Unije.

(2) Oprostitve iz prvega odstavka tega člena se ne nanaša na storitve potovalnih agentov, ki delujejo v imenu in za račun potnika, za storitve, ki se opravijo v drugih državah članicah.

Komentar

Agencijske storitve (storitve posrednikov, ki delujejo v imenu in za računa naročnika) so oproščene plačila DDV za:

- posredovanja pri transakcijah v povezavi z oprostitvami pri izvozu, oprostitvami v zvezi z mednarodnim prevozom in oprostitvami v zvezi z nekaterimi transakcijami, ki se obravnavajo kot izvoz;
- posredovanje pri transakcijah, opravljenih izven Unije.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil v imenu in za računa naročnika – slovenskega davčnega zavezanca, identificiranega za namene DDV in s sedežem v Sloveniji, storitev posredovanje pri prevozu blaga v povezavi z izvozom blaga iz Unije (iz Slovenije) v Rusijo. Za opravljeno storitev posredovanja pri prevozu blaga v povezavi z izvozom blaga iz Slovenije (točka e) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1) je slovenski davčni zavezanec izstavil račun slovenskemu davčnemu zavezancu, izvedena storitev je oproščena plačila DDV na osnovi prvega odstavka 55. člena ZDDV-1.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil v imenu in za računa naročnika – davčnega zavezanca iz Francije, identificiranega za namene DDV in s sedežem v Franciji, storitev posredovanje pri prevozu blaga v povezavi z izvozom blaga iz Unije (iz Slovenije) v Rusijo. Kraj opravljanja storitve je na osnovi prvega odstavka 25. člena ZDDV-1 v Franciji (posledično tudi ne moremo govoriti, da je transakcija oproščena plačila DDV v Sloveniji).

PRIMER

Nemški davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Nemčiji, je opravil v imenu in za računa naročnika – slovenskega davčnega zavezanca, identificiranega za namene DDV in s sedežem v Sloveniji, storitev posredovanje pri dobavah blaga na ozemlju Nemčije in Rusije. Pri obračunu provizije (zaračunani storitvi) v povezavi z navedenim posredovanjem je potrebno upoštevati naslednje:

- za provizijo, ki se nanaša na posredovanje pri dobavah blaga na ozemlju Nemčije in Rusije se šteje, da je kraj opravljanja storitve v Sloveniji (prvi odstavek 25. člena ZDDV-1);
- slovenski davčni zavezanec bo obračunal DDV samo za provizijo, ki se nanaša na posredovanje pri dobavah blaga na ozemlju Nemčije, medtem ko je del provizije, ki se nanaša na posredovanje pri dobavah blaga na ozemlju Rusije (tretja država) oproščen plačila DDV na podlagi 55. člena ZDDV-1).

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je opravil v imenu in za računa naročnika – davčnega zavezanca iz Nemčije, storitev posredovanje pri dobavah blaga na ozemlju Slovenije in Srbije. Pri obračunu provizije (zaračunani storitvi) v povezavi z navedenim posredovanjem je potrebno upoštevati naslednje:

- za provizijo, ki se nanaša na posredovanje pri dobavah blaga na ozemlju Slovenije in Srbije se šteje, da je kraj opravljanja storitve tam, kjer je sedež naročnika storitve - Nemčija (prvi odstavek 25. člena ZDDV-1);
- nemški davčni zavezanec bo obračunal nemški DDV samo za provizijo, ki se nanaša na posredovanje pri dobavah blaga na ozemlju Slovenije, medtem ko je del provizije, ki se nanaša na posredovanje pri dobavah blaga na ozemlju Srbije (tretja država) oproščen plačila DDV v Nemčiji (primerjalno glej 55. člena ZDDV-1).

9. Oprostitve za transakcije, povezane z mednarodnim trgovanjem

56. člen

(pogoji za oprostitve)

Oprostitev plačila DDV v skladu s tem podpoglavjem se lahko uveljavi le, če blago oziroma storitve niso namenjeni za končno potrošnjo in če je znesek DDV, ki se obračuna ob zaključku postopkov ali možnosti iz tega podpoglavja, enak znesku DDV, ki bi ga bilo treba obračunati, če bi bila vsaka od teh transakcij obdavčena v Sloveniji.

Komentar

Oprostitve plačila DDV za transakcije, povezane z mednarodnim trgovanjem (dobave blaga in storitev v carinskih postopkih, dobave določenega blaga in storitev v davčnih skladiščih), se lahko uveljavi, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

- blago in storitve iz teh transakcij niso namenjeni končni potrošnji;
- znesek DDV, ki se obračuna ob zaključku opisanih postopkov mora biti enak znesku DDV, ki bi ga bilo treba obračunati, če bi bila vsaka od teh transakcij obdavčena v Sloveniji.

57. člen**(oprostitve za dobave blaga in storitev v carinskih postopkih)**

(1) Plačila DDV so oproščene naslednje transakcije:

- a) dobava blaga, ki se predloži carinskemu organu in v skladu s carinskimi predpisi da v začasno hrambo;
- b) dobava blaga, ki se v skladu s carinskimi predpisi vnese v prosto cono ali prosto skladišče;
- c) dobava blaga, za katero se v skladu s carinskimi predpisi začne postopek carinskega skladiščenja ali postopek aktivnega oplemenitenja.

(2) Plačila DDV so oproščene tudi storitve, ki so povezane z dobavami blaga po prvem odstavku tega člena.

(3) Plačila DDV so oproščene tudi dobave blaga iz prvega odstavka tega člena v prostih conah, prostih in carinskih skladiščih ter opravljanje storitev na tem blagu, vendar le, dokler je blago v prosti coni ali v prostem skladišču ali v postopku carinskega skladiščenja v skladu s carinskimi predpisi.

Komentar

Vse transakcije z blagom in pri storitvah v povezavi s tem blagom, ki je pod »kontrollo« carinskega organa, to blago pa ni bilo sproščeno v prost promet na ozemlju Slovenije, so oproščene plačila DDV (vnos blaga v prosto cono, prosto skladišče, carinsko skladišče, dobave blaga in opravljanje storitev nad tem blagom v teh območjih ...).

Opravljanje storitev na blagu v prostih conah, prostih in carinskih skladiščih, ki povečuje vrednost blaga, blago pa se sprost v prost promet (uvozi), se vštev v davčno osnovo za obračun DDV ob uvozu blaga.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, je lastnik blaga, ki je bilo dobavljeno v carinsko skladišče. Storitve manipulacije (prekladanje itd.) s tem blagom v carinskem skladišču, ki jih je opravil drug davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, so oproščene plačila DDV na osnovi tretjega odstavka 57. člena ZDDV-1.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, je lastnik blaga, ki je v carinskem skladišču. Slovenski davčni zavezanec je dobavil (prodal) blago v carinskem skladišču nemškemu davčnemu zavezancu, identificiranemu za namene DDV v Nemčiji. Dobava blaga, ki je v carinskem skladišču (ostala pod nadzorom carinskega organa) je oproščena plačila DDV na osnovi tretjega

odstavka 57. člena ZDDV-1.

58. člen**(oprostitve za dobave določenega blaga in storitev v davčnih skladiščih)**

(1) Plačila DDV sta oproščena tudi dobava in uvoz blaga iz Priloge II tega zakona, ki se vnese v davčno skladišče v Sloveniji.

(2) Za namene tega zakona je »davčno skladišče«:

– v primeru mineralnih olj: prostor, ki je opredeljen kot trošarinsko skladišče v skladu z zakonom, ki ureja trošarine;

– pri drugem blagu: prostor, ki je opredeljen kot davčno skladišče v skladu s tem zakonom in predpisom, ki ga izda minister, pristojen za finance.

(3) V davčnem skladišču ne sme biti skladiščeno blago, ki je namenjeno prodaji na drobno, razen v naslednjih primerih:

a) če je blago namenjeno trgovini na letališču ali v pristanišču, ki izpolnjuje predpisane pogoje za carinsko skladišče, kateremu je dovoljena prodaja blaga na drobno, za prodajo blaga, ki se iznese v potnikovi osebni prtljagi pri poletih ali ladijskih prevozi na tretje ozemlje ali v tretjo državo, kadar je taka prodaja oproščena v skladu s točko b) 52. člena tega zakona;

b) če je blago namenjeno davčnim zavezancem za dobave potnikom na krovu zrakoplova ali plovila med poletom ali ladijskim prevozom, kadar je namembni kraj zunaj Unije;

c) če je blago namenjeno davčnim zavezancem za dobave, ki so oproščene plačila DDV v skladu s 54. členom tega zakona.

(4) Plačila DDV so oproščene tudi storitve, ki so povezane z dobavami blaga po prvem odstavku tega člena.

(5) Plačila DDV so oproščene tudi dobave blaga iz Priloge II, ki je priloga tega zakona in njegov sestavni del, in storitev na tem blagu, dokler je blago v postopku davčnega skladiščenja.

Komentar

Plačila DDV je oproščena tudi dobava in uvoz blaga ter storitve v povezavi s tem blagom, ki se vnese v davčno skladišče v Sloveniji. Gre torej za transakcije, oproščene plačila DDV ob vnosu blaga v davčna skladišča v Slovenijo. Seznam blaga, ki se lahko vnese v davčna skladišča v Sloveniji, je objavljen v Prilogi II ZDDV-1.

PRILOGA II k ZDDV-1

Vrste blaga, ki je lahko skladiščeno v davčnih skladiščih

	<i>Tarifna oznaka KN</i>	<i>Poimenovanje blaga</i>
(1)	0701	Krompir
(2)	0711 20	Oljke
(3)	0801	Kokosovi orehi, brazilski orehi in akažu orehi
(4)	0802	Drugo lupinasto sadje
(5)	0901 11 00 0901 12 00	Kava, nepražena
(6)	0902	Čaj
(7)	1001 do 1005 1007 do 1008	Žita
(8)	1006	Oluščen nebrušen riž
(9)	1201 do 1207	Zrnje, oljni plodovi in semena (vključno s sojo v zrnu)
(10)	1507 do 1515	Olja in masti rastlinskega izvora in njihove frakcije, prečiščene ali neprečiščene, toda kemično nemodificirane

(11)	1701 11 1701 12	Surovi sladkor
(12)	1801	Kakav v zrnu, cel ali zdrobljen, surov ali pražen
(13)	2709 2710 2711 12 2711 13	Mineralna olja (vključno s propanom in butanom; tudi surova nafta in olja)
(14)	Poglavji 28 in 29	Kemijski proizvodi v razsutem stanju
(15)	4001 4002	Naravni kavčuk v primarnih oblikah ali ploščah, listih ali trakovih
(16)	5101	Volna
(17)	7106	Srebro
(18)	7110 11 00 7110 21 00 7110 31 00	Platina (paladij, rodij)
(19)	7402 7403 7405 7408	Baker
(20)	7502	Nikelj
(21)	7601	Aluminij
(22)	7801	Svinec
(23)	7901	Cink
(24)	8001	Kositer
(25)	ex 8112 92 ex 8112 99	Indij
(26)	2614	Titanove rude in koncentрати
(27)	7202	Ferolegure
(28)	7201	Grodelj in zrcalovina v štručah, blokih in drugih primarnih oblikah
(29)	81	Druge kovine
(30)	4409	Neobdelan les
(31)	9401	Končni/obdelani leseni izdelki

Davčno skladišče je: (glej tudi PZDDV, členi od 86 do 97):

- prostor, ki je opredeljen kot trošarinsko skladišče za mineralna olja,
- ena ali več med seboj povezanih ograjenih površin ali prostorov, ki tvorijo tehnološko enoto in je vidno označena in fizično ločena od preostalih površin ali prostorov. Označena oziroma odobrena lokacija lahko predstavlja celo stavbo, prostor v stavbi, zemljišče, silos ali rezervoar (prvi odstavek 86. člena PZDDV).

V davčno skladišče se naj ne bi vnašalo blago, ki je namenjeno maloprodaji, razen naslednjih izjem:

- blago, ki je namenjeno trgovini na letališču ali v pristanišču, ki izpolnjuje predpisane pogoje za carinsko skladišče;

- blago, ki je namenjeno davčnim zavezancem za dobave potnikom na zrakoplovih, plovilih v mednarodnem prometu z namembnim krajem izven Unije;
- blago, ki je namenjeno davčnim zavezancem za dobave diplomatskim predstavništvom, konzulatom ter mednarodnim organizacijam v Sloveniji ali v drugih državah članicah ter oboroženim silam NATA na ozemlju Slovenije ali v drugi državi članici.

Plačila DDV so oproščene tudi vse storitve v povezavi z vnosom blaga v davčno skladišče ter dobave blaga in storitve na tem blagu, dokler je blago v postopku davčnega skladiščenja.

V povezavi z navedenim členom je potrebno upoštevati tudi 148. člen prehodnih in končnih določb ZDDV-1:

- določbe glede davčnih skladišč začno veljati po objavi potrditve ureditev po zaključenem postopku posvetovanj v skladu z 29. členom Šeste direktive Sveta;
- minister za finance mora pričetek uporabe 58. člena ZDDV-1 objaviti v Uradnem listu RS.

Tako je minister za finance v Uradnem listu RS, št. 52/07 z dne 12.06.2007 objavil obvestilo o potrditvi iz 148. člena ZDDV-1, katerega vsebina je naslednja:

Na podlagi drugega odstavka 148. člena Zakona o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 117/06; v nadaljnjem besedilu: ZDDV-1) minister za finance obvešča, da je bil glede začetka uporabe določb ZDDV-1, ki se nanašajo na davčna skladišča, dne 25. aprila 2007 zaključen postopek posvetovanja v skladu s 155. členom Direktive Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (UL L št. 347 z dne 11. decembra 2006, str. 1), zadnjič spremenjene z Direktivo Sveta 2006/138/ES z dne 19. decembra 2006 o spremembi Direktive Sveta 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost glede obdobja uporabe ureditev davka na dodano vrednost, ki se uporabljajo za storitve radijskega in televizijskega oddajanja ter za določene elektronsko opravljane storitve (UL L št. 384 z dne 29. 12. 2006, str. 92).

V skladu s prvim odstavkom 148. člena ZDDV-1 se začnejo določbe ZDDV-1, ki se nanašajo na davčna skladišča, uporabljati naslednji dan po objavi tega obvestila.

Določila o uporabi davčnih skladišč se tako uporabljajo od 13.06.2007 naprej.

59. člen (davčno skladišče)

(1) Skladiščenje izdelkov iz Priloge II tega zakona, za katere se lahko uveljavlja oprostitev plačila DDV, dokler so v postopku skladiščenja, se lahko opravlja le v davčnem skladišču, za katerega delovanje je carinski organ izdal dovoljenje.

(2) Carinski organ lahko izda dovoljenje osebi, za katero oceni, da je glede finančnih in drugih okoliščin primerna za imetnika davčnega skladišča, in ki v velikem obsegu skladišči blago, navedeno v Prilogi II tega zakona.

(3) Za ustanovitev in delovanje davčnega skladišča se smiselno uporabljajo določbe carinskih predpisov, ki opredeljujejo carinska skladišča.

(4) Podrobnejše predpise o pogojih, ki jih mora izpolnjevati imetnik skladišča, da lahko pridobi dovoljenje za ustanovitev in delovanje davčnega skladišča, načinu zavarovanja plačila DDV, vsebini vloge za izdajo dovoljenja, prenehanju veljavnosti dovoljenja, dokumentaciji, ki jo mora voditi in hraniti imetnik dovoljenja, predpiše minister, pristojen za finance.

Komentar

59. člen ZDDV-1 opredeljuje pogoje za delovanje davčnih skladišč. Davčna skladišča bodo delovala podobno kot carinska skladišča, glede delovanj davčnih skladišč se uporabljajo določbe carinskih predpisov.

Z vnosom blaga v davčno skladišče se odloži nastanek obveznosti za obračun DDV do trenutka iznosa blaga iz davčnega skladišča.

Minister za finance je v PZDDV (členi od 86 do 97), zapisal pogoje, ki jih mora izpolnjevati imetnik skladišča, da lahko izvaja določila glede delovanje davčnih skladišč.

Pomembnejša določila glede zaključka postopka davčnega skladiščenja:

- postopek davčnega skladiščenja se zaključi z iznosom blaga iz davčnega skladišča;
- obveznost za obračun DDV nastane pri zadnji transakciji nad blagom v davčnem skladišču;
- imetnik dovoljenja lahko dovoli iznos blaga iz skladišča šele, ko mu oseba, ki želi zaključiti postopek davčnega skladiščenja, predloži račun zadnje transakcije nad blagom. Iz računa mora biti razvidna davčna osnova, sestavljena iz vrednosti blaga ob vnosu in povečana za stroške morebitnih storitev, ki so se izvedle na samem blagu ter znesek obračunanega DDV;
- oseba oziroma lastnik blaga, ki želi, da se blago iznese iz davčnega skladišča mora biti davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, ki je dolžan plačati DDV za to blago.

V povezavi z navedenim členom se upošteva tudi 148. člen prehodnih in končnih določb ZDDV-1:

- določbe glede davčnih skladišč začnejo veljati po objavi potrditve ureditev po zaključenem postopku posvetovanj v skladu z 29. členom Šeste direktive Sveta;
- minister za finance mora pričetek uporabe 59. člena ZDDV-1 objaviti v Uradnem listu RS.

Kot je že zapisano pri komentarju prejšnjega člena ZDDV-1, se določila o uporabi davčnih skladišč uporabljajo od 13.06.2007 naprej

Oprostitev plačila DDV v skladu s tem podpoglavjem se, pod enakimi pogoji, kot so predpisani za dobave blaga, ki se opravijo na ozemlju Slovenije, nanaša tudi na pridobitve blaga znotraj Unije.

Komentar

Pridobitve blaga znotraj Unije za namene transakcij v povezavi z mednarodnim trgovanjem so oproščena plačila slovenskega DDV, če bi bila istovrstna dobava blaga s strani davčnega zavezanca na ozemlju Slovenije v vsakem primeru oproščena plačila DDV.

PRIMER

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, je pridobil blago znotraj Unije s strani davčnega zavezanca, identificiranega za namene DDV v Nemčiji. Pridobljeno blago (iz Priloge II k ZDDV-1) je namenjeno vnosu v davčno skladišče kupca blaga skladno z določili ZDDV-1. Pridobitev blaga je oproščena plačila DDV skladno z določilom 60. člena ZDDV-1.

61. člen

(znesek dolgowanega DDV)

(1) Od blaga, ki je v enem od postopkov ali možnosti iz tega podpoglavja, se DDV obračuna takrat, ko se za to blago ti postopki oziroma možnosti končajo.

(2) Če medtem ko je bilo blago v enem od postopkov ali možnosti iz tega podpoglavja ni bila opravljena dobava tega blaga, znesek dolgowanega DDV ustreza davku, ki bi bil obračunan ob uvozu, ob dobavi blaga ali ob pridobitvi blaga znotraj Unije, povečanjem za znesek davka, ki bi bil obračunan od storitev.

(3) Če je bila medtem ko je bilo blago v enem od postopkov ali možnosti iz tega podpoglavja opravljena dobava tega blaga, znesek dolgowanega DDV ustreza davku, ki bi bil obračunan od zadnje od teh dobav, povečanjem za davek, ki bi bil obračunan od storitev, opravljenih po opravljeni zadnji dobavi blaga.

Komentar

Za blago, ki se nahaja v enem izmed postopkov za transakcije, povezane z mednarodnim trgovanjem, se DDV obračuna takrat, ko se za to blago ti postopki oziroma možnosti končajo, npr. ob sprostitvi blaga iz carinskega skladišča v prost promet na ozemlju Slovenije – uvoz blaga, ob iznosu blaga iz davčnega skladišča – pridobitev blaga itd.

Za blago, ki je bilo v enem izmed postopkov v povezavi z oprostitvami za transakcije, povezane z mednarodnim poslovanjem, ustreza znesek dolgowanega DDV znesku davka:

- ki bi bil obračunan ob uvozu, dobavi ali pridobitvi blaga znotraj Unije, če ni bila opravljena dobava tega blaga;
- ki bi bil obračunan od zadnje od teh dobav, povečan za davek, ki bi bil obračunan od storitev, opravljeni po zadnji dobavi blaga, če je bila opravljena dobava tega blaga.