



Obračunavanje DDV pri slednih pravicah

Pojasnilo FURS, št. 4230-474/2016-6, z dne 6. 9. 2016

V zvezi z obračunavanjem DDV pri slednih pravicah v nadaljevanju posredujemo pojasnilo, pripravljeno skupaj z Ministrstvom za finance:

Nadomestilo za sledno pravico, ki ga prodajalec, kupec ali posrednik, ki se ukvarja s trženjem umetnin, ob vsaki nadaljnji prodaji izvirnika likovnega dela izplača avtorju tega dela, ne predstavlja plačila za opravljeno storitev in zato ni predmet DDV.

Sledna pravica je opredeljena v Direktivi 2001/84/ES, ki je v slovenski pravni red prenesena z Zakonom o avtorskih in sorodnih pravicah – ZASP (Uradni list RS, št. 16/07-UPB, 68/08, 110/13 in 56/15). Na podlagi 35. člena ZASP je sledna pravica določena kot pravica avtorja izvirnika likovnega dela do določenega nadomestila za ponovno prodajo izvirnika likovnega dela. Na tej podlagi ima avtor, če je izvirnik likovnega dela po prvi odsvojitvi s strani avtorja ponovno prodan, pravico biti obvešččen in pravico do nadomestila v obsegu, ki je določen v tem členu, pod pogojem, da se prodajalec, kupec ali posrednik ukvarja s trženjem umetnin, kot so prodajni saloni, galerije in organizatorji dražb. Za obveznosti so prodajalec, kupec in posrednik solidarno zavezani. V primeru, ko gre za prodajo izvirnikov likovnih del med osebami, ki se ne ukvarjajo z njihovim trženjem, torej v skladu z ZASP ne pride do obveznosti plačila nadomestila.

Izvirniki likovnih del po prvem odstavku 35. člena ZASP so izvirna dela likovne umetnosti, kot so slike, kolaži, risbe, grafike, fotografije, kipi, tapiserije, stvaritve v keramiki ali steklu in podobno, ki jih ustvari avtor sam ali gre za reprodukcijo teh del, ki se štejejo za izvirnike. Reprodukcije del se štejejo za izvirnike, če so izdelane v omejenem številu in jih je ustvaril ali odobril sam avtor, ki jih praviloma tudi oštevilči in podpiše.

Nadomestilo iz naslova sledne pravice se v skladu s četrtem in petim odstavkom 35. člena ZASP plačuje v odstotku od maloprodajne cene izvirnika brez javnih dajatev. Nadomestilo, ki ne sme preseči 12.500 evrov, znaša:

1. 4% od cene do 50.000 evrov;
2. 3% od deleža cene nad 50.000 evrov in do 200.000 evrov;
3. 1% od deleža cene nad 200.000 evrov in do 350.000 evrov;
4. 0,5% od deleža cene nad 350.000 evrov in do 500.000 evrov;
5. 0,25% od deleža cene nad 500.000 evrov.

V skladu s 147. členom ZASP je pri ponovni prodaji izvirnikov likovnih del (sledna pravica) določeno obvezno kolektivno upravljanje. V Republiki Sloveniji kolektivna organizacija za upravljanje sledne pravice še ni ustanovljena.

Upošteva je navedeno ureditev ima avtor pri vsaki nadaljnji prodaji izvirnika likovnega dela pravico do določenega nadomestila v višini, ki je določena v 35. členu ZASP, pod pogojem, da se prodajalec, kupec ali posrednik ukvarja s trženjem umetnin, kot so prodajni saloni, galerije in organizatorji dražb. Nadomestilo iz naslova sledne pravice se plačuje v odstotku od maloprodajne cene izvirnika brez javnih dajatev. Ker še ni izdano dovoljenje za kolektivno upravljanje sledne pravice in še ni kolektivne organizacije, ki bi upravljala to pravico, lahko avtorji likovnih del na podlagi četrtega odstavka 189. člena ZASP uveljavljajo sledno pravico individualno.

Zakon o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11-UPB3, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 14/13, 46/13-ZIPRS1314-A, 101/13-ZIPRS1415, 86/14 in 90/15) v 3. členu določa obseg transakcij, ki so predmet DDV, tj. dobave blaga, pridobitve blaga znotraj Unije in opravljanje storitev, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Republike Slovenije za plačilo. Te transakcije so predmet DDV le, če so opravljene za plačilo.

Davčna osnova po 36. členu ZDDV-1 vključuje vse, kar predstavlja plačilo (v denarju, v stvareh ali v storitvah), ki ga je prejel ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od kupca, naročnika ali tretje osebe za te dobave, vključno s subvencijami, ki so neposredno povezane s ceno takih dobav, če ni s tem zakonom drugače določeno. V davčno osnovo se na podlagi petega odstavka 36. člena ZDDV-1 všttevajo, če že niso všteti tudi:

- trošarine in drugi davki, takse, uvozne in druge dajatve, razen DDV,
- postranski stroški, kot so provizije, stroški pakiranja, prevoza in zavarovanja, ki jih dobavitelj ali izvajalec zaračuna kupcu oziroma naročniku storitve.

Iz sodne prakse sodišča Evropske unije (v nadaljevanju sodišče EU) izhaja, da je davčna osnova za opravljanje storitev sestavljena iz dejansko prejetega plačila za to storitev.

Sledna pravica je neprenosljiva in neodtujljiva pravica avtorja, ki jo ta uživa v zvezi z ekonomskim interesom za nadaljnje odsvojitve njegovega izvirnika likovnega dela po prvi prodaji. Avtor ne more vplivati na nadaljnje odsvojitve izvirnika likovnega dela, saj ni ena od pogodbenih strank in posledično s pridobiteljem izvirnika likovnega dela ni v pravnem razmerju. Glede na navedeno nadomestilo, ki ga avtor prejme iz naslova sledne pravice, ne šteje kot plačilo za obdavčljivo transakcijo v smislu določb Direktive o DDV.

Prodaja izvirnika likovnega dela, kot ga določa ZASP, šteje za dobavo blaga, za katerega prodajalec prejme plačilo in, če je prodajalec davčni zavezanec, tako tudi za obdavčljivo transakcijo, ki je predmet DDV.

Nasprotno pa ima avtor sledno pravico oziroma pravico do nadomestila na podlagi ZASP brez kakršnegakoli svojega pogodbenega razmerja s kupcem ali prodajalcem izvirnika likovnega dela. Med blagom, ki ga prodajalec dobavi kupcu, in sledno pravico, do katere je upravičen avtor, ni nobene neposredne povezave.

Kot izhaja iz sodne prakse sodišča EU¹, obdavčljive transakcije v okviru sistema DDV predpostavljajo obstoj transakcije med strankami, v kateri je določena cena ali plačilo. Sodišče je ugotovilo, da kadar dejavnost osebe predstavlja izključno opravljanje storitev brez neposrednega plačila, ni nobene osnove za odmero in storitve zato niso predmet DDV. Iz tega izhaja, da je storitev opravljena za plačilo v smislu člena 2(1) Direktive o DDV in je zato obdavčljiva le, če med izvajalcem in prejemnikom storitve obstaja pravno razmerje, v okviru

¹ Npr. sodba sodišča EU C-16/93.

katerega se izmenjajo vzajemne izpolnitve, pri čemer plačilo, ki ga prejme izvajalec, pomeni dejansko protivrednost storitve, opravljene za prejemnika.

Glede na to, da se nadomestilo iz naslova sledne pravice, ne more šteti kot plačilo za obdavčljivo transakcijo, ki je predmet DDV, ga zato tudi ni mogoče vključiti v davčno osnovo nadaljnjih dobav izvirnikov likovnih del, saj gre neposredno avtorju na podlagi zakonskega pooblastila. To stališče izhaja iz sodne prakse sodišča EU², na podlagi katere davčna osnova iz naslova DDV v primeru prodaje kartic za bingo, ko je del prodajne cene kartic, ki se igralcem razdeli v obliki nagrad, vnaprej določen in obvezen, ne zajema dela cene teh kartic, ki je vnaprej določen z zakonom in je namenjen izplačilu nagrad igralcem. Ta del namreč ni mogoče šteti za del plačila, ki ga prejme organizator igre za opravljeno storitev in je tako plačilo, ki ga dejansko prejme organizator igre za opravljeno storitev, sestavljeno iz prodajne cene kartic, zmanjšane za z zakonom določen del te cene, ki ga je treba igralcem razdeliti v obliki nagrad. Navedeni organizator lahko namreč dejansko za svoj račun razpolaga le s preostalim delom prodajne cene.

Iz navedenega izhaja, da sledna pravica ne spada v področje uporabe DDV, ker prejeto nadomestilo ni plačilo za dobavo blaga ali opravljanje storitev, ampak nadomestilo, ki se plača fizični osebi, da se zaščiti interes tega posameznika kot avtorja likovnega dela. Nadomestilo za sledno pravico, ki ga prodajalec, kupec ali posrednik, ki se ukvarja s trženjem umetnin, ob vsaki nadaljnji prodaji izvirnika likovnega dela izplača avtorju tega dela, tako ne predstavlja plačila za opravljeno storitev in zato ni predmet DDV.

² Sodba sodišča EU C-377/11.