



Prepozna identifikacija za namene DDV, obveznost obračunavanja DDV in pravica do odbitka DDV

Pojasnilo FURS št. 4230-724/2017-1 z dne 21. 11. 2017

Na vprašanje kako, naj ravna davčni zavezanec, ki se je prepozno identificiral za namene DDV in ali ima davčni zavezanec, ki je od takega davčnega zavezanca prejel račun z obračunanim in izkazanim DDV na računu, v nadaljevanju pojasnjujemo:

1. Davčni zavezanec, katerega obdavčljivi promet je že presegel znesek 50.000 eurov ter obveznost obračunavanja DDV in pravica do odbitka DDV

Davčni zavezanec, ki še ni identificiran za namene DDV, čeprav je presegel 50.000 eurov obdavčljivega prometa, mora od opravljenih dobav obračunati DDV in na izdanih računih izkazati DDV. Račun mora vsebovati tudi vse ostale predpisane obvezne podatke iz 82. člena ZDDV-1, pri čemer mora biti na računu navedena davčna številka davčnega zavezanca, ki omogoča njegovo identifikacijo. Ob izpolnjevanju vseh predpisanih pogojev pa ima tudi pravico do odbitka DDV za njemu zaračunane dobave blaga in storitev.

Obveznost predložitve zahtevka za izdajo identifikacijske številke za DDV predpisuje 78. člen [Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1](#). V drugem odstavku navedenega člena je predpisana izjema glede obveznosti predložitve zahtevka za izdajo identifikacijske številke za DDV, ki je vezana na višino obdavčljivega prometa 50.000 eurov (prag za vstop v sistem DDV), pri čemer zakon v točki a) daje oprostitvev samo davčnim zavezancem, ki utemeljeno pričakujejo, da v obdobju 12 mesecev ne bodo presegli prej navedenega zneska prometa.

Tako mora davčni zavezanec pridobiti identifikacijsko številko za DDV že za mesec, v katerem bo presegel znesek 50.000 evrov, kar izhaja tudi iz drugega odstavka 130. člena [Pravilnika o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik](#). Tretji odstavek tega člena pravilnika določa še, da mora davčni zavezanec predložiti zahtevek za izdajo identifikacijske številke za DDV najpozneje v mesecu, v katerem je verjetno, da bo vrednost obdavčljivega prometa presegla predpisani znesek.

Davčni zavezanec, ki je presegel znesek 50.000 eurov obdavčljivega prometa, mora obračunati DDV, če je v skladu s 33. členom [Zakona o davku na dodano vrednost - ZDDV-1](#) nastal obdavčljivi dogodek, in sicer kljub temu, da mu identifikacijska številka za namene DDV ni bila izdana. Davčni zavezanec mora obračunano obveznost plačati v proračun države, ne glede na to, da obračuna DDV do dneva identifikacije za namene DDV ne more predložiti.

Ko davčni zavezanec pridobi identifikacijsko številko za namene DDV, v prvem predloženem obračunu po pridobitvi identifikacijske številke za DDV v skladu z 88.b členom ZDDV-1 izkaže tudi obračunane obveznosti iz vmesnega obdobja, če mu te še niso bile odmerjene z odločbo v postopku davčnega nadzora, ob izpolnjevanju vseh predpisanih pogojev pa ima tudi pravico do odbitka DDV za njemu zaračunane dobave blaga in storitev.

V zvezi z izdajo računa iz sodbe sodišča Evropske unije (v nadaljevanju sodišče EU) C-438/09 izhaja, da če računi vsebujejo vse podatke, ki so potrebni za identifikacijo osebe, ki je te račune izdala, in vrste opravljenih storitev, ima davčni zavezanec pravico do odbitka DDV, plačanega kot vstopni davek za storitve, ki jih opravlja drugi davčni zavezanec, ki ni registriran za namene tega davka.

Iz navedenega izhaja, da davčni zavezanec, ki je presegel 50.000 eurov obdavčljivega prometa, na izdanih računih obračuna DDV, račun pa mora vsebovati tudi vse ostale predpisane obvezne podatke iz 82. člena ZDDV-1. Če davčni zavezanec kljub preseganju zneska obdavčljivega prometa ni identificiran za namene DDV, na računu ne more zagotoviti podatka o identifikacijski številki za DDV, mora pa biti na računu navedena davčna številka davčnega zavezanca, ki omogoča njegovo identifikacijo.

2. Možnost uveljavljanja odbitka DDV, zaračunanega od osebe, ki ni identificirana za namene DDV

Davčni zavezanec, ki prejme račun, na katerem je obračunan DDV od »malega davčnega zavezanca«, ki uveljavlja oprostitvev plačevanja DDV, zato ker v obdobju zadnjih 12 mesecev ni presegel oziroma ni verjetno, da bo presegel znesek 50.000 eurov obdavčljivega prometa, ni upravičen do odbitka na računu izkazanega DDV, ker je DDV v tem primeru obračunan in izkazan v nasprotju z ZDDV-1.

Davčni zavezanec, ki je prejel račun z obračunanim in izkazanim DDV na računu, od davčnega zavezanca, ki bi se po določbah ZDDV-1 sicer moral identificirati za DDV, vendar le-tega ni naredil, ima pravico do odbitka tega DDV, če račun vsebuje vse podatke, predpisane v 82. členu ZDDV-1.

V skladu s 94. členom ZDDV-1 je davčni zavezanec oproščen obračunavanja DDV, če v obdobju zadnjih 12 mesecev ni presegel oziroma ni verjetno, da bo presegel znesek 50.000 eurov obdavčljivega prometa. Če davčni zavezanec uveljavlja navedeno oprostitvev, zakon v četrtem odstavku istega člena jasno določa, da davčni zavezanec v tem primeru DDV ne sme izkazovati na računih, hkrati pa tudi nima pravice do odbitka DDV v skladu s 63. členom ZDDV-1. Pri tem velja opozoriti, da je v teh primerih morebitni DDV na računih izkazan v nasprotju z ZDDV-1 (četrti odstavek 94. člena), zato prejemniki takšnih računov po določbi točke a) prvega odstavka 67. člena ZDDV-1 nimajo pravice do odbitka DDV po teh računih. Tako je tudi odločilo sodišče EU v več svojih sodbah, in sicer v sodbi Genius Holding BV (C-342/87) in sodbi Schmeink in Strobl (C-454/98), kjer je odločilo, da se pravica do odbitka DDV nanaša samo na zakonito obračunan DDV. Sodišče to utemeljuje s tem, da bi bile v nasprotnem primeru lažje izvedljive davčne utaje, če bi se lahko odbil vsak davek, ki je bil zaračunan, čeprav ne ustreza zakonito dolgovanim davkom. Pravica do odbitka torej ne velja za davek, ki je dolgovan izključno zato, ker je izkazan na računu, kot je to v prej navedenem primeru.

Iz navedenega izhaja, da davčni zavezanec, ki prejme račun, na katerem je obračunan DDV od »malega davčnega zavezanca«, ki uveljavlja oprostitvev plačevanja DDV, zato ker v obdobju zadnjih 12 mesecev ni presegel oziroma ni verjetno, da bo presegel znesek 50.000 eurov obdavčljivega prometa, ni upravičen do odbitka na računu izkazanega DDV, ker je DDV v tem primeru obračunan in izkazan v nasprotju z ZDDV-1.

Drugače pa se o pravici do odbitka DDV odloča v primerih, ko davčni zavezanci kršijo »le« določbe o identifikaciji za namene DDV. V primeru, če t. i. »mali davčni zavezanec« preseže predpisani prag za oprostitvev in se neupravičeno ne identificira za namene DDV, ima davčni zavezanec pravico do odbitka DDV, ki ga je obračunal in izkazal na računu davčni zavezanec, ki bi se po določbah ZDDV-1 moral identificirati za DDV, vendar le-tega ni naredil, če račun vsebuje vse podatke, predpisane v 82. členu ZDDV-1.

Pri tem se postavlja vprašanje, kako naj prejemnik računa ve, ali bi se moral izdajatelj računa identificirati za namene DDV ali ne. Treba je poudariti, da je prejemnik računa v tem primeru dolžan

izvesti ustrezne preveritve poslovnega partnerja, da bi zagotovil, da je DDV, ki je izkazan na računu, obračunal tisti davčni zavezanec, ki ga je v skladu z zakonom dolžan obračunati, kajti v nasprotnem primeru prejemnik računa nima pravice do odbitka njemu zaračunanega DDV.