DDV obravnava prekinitve (odpovedi) pogodb finančnega lizinga – popravek pojasnila

**Pojasnilo FURS št. 4230-156526/2014-3 z dne 21. 7. 2021**

V zvezi s pojasnilom Finančne uprave Republike Slovenije št. 4230-156526/2014-2, s katerim je bilo glede DDV obravnave prekinitve (odpovedi) pogodb finančnega lizinga med drugim pojasnjeno tudi, da če se pogodba o finančnem lizingu prekine in je predmet lizinga vrnjen, vrednost do prekinitve pogodbe nezapadlih obrokov ni predmet DDV, na podlagi sodne prakse, objavljene po izdaji prej navedenega pojasnila, v nadaljevanju v tem delu posredujemo popravek pojasnila v delu glede višine davčne osnove in obračunanega DDV, za katerega lahko lizingodajalec izvede popravek.

*Če je pogodba o finančnem najemu prekinjena (ne glede na to, ali je predmet lizinga vrnjen ali ne), je vrednost do prekinitve pogodbe nezapadlih obrokov predmet DDV.*

*Lizingodajalec lahko zmanjša davčno osnovo in posledično obračunani DDV, če lizingojemalca pisno obvesti o znesku DDV, do katerega lizingojemalec nima pravice do odbitka. Če je lizingojemalec končni potrošnik, mora za znižanje obračunanega DDV lizingodajalec razpolagati z dokumentom, ki dokazuje prekinitev lizing pogodbe in dokazati, da je bila kupnina ali del kupnine vrnjen kupcu ali njeno plačilo odpuščeno.*

Pri finančnem lizingu se izročitev blaga v najem v skladu z b točko drugega odstavka 6. člena Zakon o davku na dodano vrednost – [ZDDV-1](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4701) obravnava kot dobava blaga, pri čemer je DDV obračunan od celotne vrednosti na začetku najema, ob izročitvi blaga.

Kot izhaja iz sodne prakse Sodišča Evropske unije[[1]](#footnote-1), je treba vnaprej določeni znesek, ki ga gospodarski subjekt prejme, če pride do predčasnega prenehanja pogodbe, ker njegova stranka od nje odstopi ali iz razloga, ki se lahko pripiše tej stranki, in katerega višina ustreza znesku, ki bi ga ta subjekt prejel med preostankom navedenega obdobja, če do tega prenehanja ne bi prišlo, šteti za plačilo za dobavo, opravljeno za plačilo, ki je kot taka predmet DDV, čeprav tako prenehanje pomeni dezaktivacijo proizvodov in storitev, določenih s pogodbo, pred potekom dogovorjenega najkrajšega trajanja razmerja. Znesek, ki ga je treba plačati v primeru prenehanja pogodbe pred dogovorjenim rokom, je vsota vseh neplačanih obrokov lizinga za celotno trajanje pogodbe. Zato plačilo dolgovanega zneska zaradi predčasnega prenehanja pogodbe lizingodajalcu omogoči, da prejme enak prihodek, kot bi ga prejel, če ne bi prišlo do razdrtja pogodbe. Iz tega sledi, da v okviru pogodbe tipa, kot je ta v zadevi iz postopka v glavni stvari, razdrtje pogodbe ne spremeni ekonomske stvarnosti pogodbenega razmerja. Tako je treba šteti, da je protivrednost zneska, ki ga je lizingojemalec plačal lizingodajalcu, pravica lizingojemalca do tega, da ta gospodarski subjekt izpolni določene obveznosti iz pogodbe, tudi če lizingojemalec ne želi ali ne more uresničevati te pravice iz razloga, ki je na njegovi strani. Če je lizingodajalec lizingojemalcu dal možnost, da koristi storitve iz pogodbe, dejansko ni pomembno, ali je lizingojemalec po datumu razdrtja pogodbe še razpolagal z blagom ali ne, ker odgovornost za razdrtje te pogodbe ni na strani lizingodajalca.

Glede pogoja, da plačani zneski pomenijo ustrezno protivrednost za določljivo storitev, je treba upoštevati, da so obveznosti lizingodajalca in znesek, ki se zaračuna lizingojemalcu v primeru predčasnega prenehanja pogodbe, že določeni ob sklenitvi pogodbe. Poleg tega je dolgovani znesek zaradi predčasnega prenehanja pogodbe enak skupnemu znesku mesečnih obrokov, ki zapadejo v takojšnje plačilo, ne da bi se spremenila ekonomska stvarnost pogodbenega razmerja.

Iz tega sledi, da je treba dolgovani znesek zaradi predčasnega prenehanja pogodbe obravnavati kot sestavni del skupnega zneska, ki se ga je lizingojemalec zavezal plačati za izpolnitev pogodbenih obveznosti lizingodajalca.

Neplačilo dela dolgovanih obrokov lizinga iz pogodbe o lizingu za obdobje od ustavitve plačil do razdrtja pogodbe brez retroaktivnega učinka, na eni strani, in neplačilo dolgovane odškodnine zaradi predčasnega prenehanja pogodbe, ki ustreza vsoti vseh neplačanih obrokov lizinga do izteka trajanja te pogodbe, na drugi strani, predstavljata primer neplačila, ki lahko spada pod odstopanje od obveznosti zmanjšanja davčne osnove za DDV iz drugega odstavka 90. člena [Direktive Sveta 2006/112/ES](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1522853383585&uri=CELEX:02006L0112-20190116)[[2]](#footnote-2). Vendar Slovenija te možnosti ni izbrala.

ZDDV-1 vsebuje določbe, ki ob izpolnjevanju določenih pogojev omogočajo znižanje davčne osnove iz razloga neplačila, vendar le za primere in pod pogoji, izrecno določenimi v tretjem in četrtem odstavku 39. člena zakona.

Iz navedenega izhaja, da če je pogodba o finančnem najemu prekinjena in predmet lizinga vrnjen, je predmet DDV tudi vrednost do prekinitve pogodbe nezapadlih obrokov. Dodajamo pa, da lahko davčni zavezanec v skladu z drugim odstavkom 39. člena ZDDV-1 (če je lizingojemalec davčni zavezanec) oz. v skladu s 41. členom Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – [Pravilnik](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV7542) (če je lizingojemalec končni potrošnik), zmanjša davčno osnovo in popravi (zmanjša) znesek obračunanega DDV.

V skladu z drugim odstavkom 39. člena ZDDV-1 se pri preklicu naročila, vračilu ali znižanju cene po opravljeni dobavi davčna osnova ustrezno zmanjša. Davčni zavezanec lahko popravi (zmanjša) znesek obračunanega DDV, če pisno obvesti kupca o znesku DDV, do katerega kupec nima pravice do odbitka. V skladu z navedeno določbo lahko lizingodajalec v primeru, če se pogodba o finančnem lizingu prekine in lizingojemalec vrne predmet lizinga, zmanjša davčno osnovo in posledično obračunani DDV, če lizingojemalca pisno obvesti o znesku DDV, do katerega lizingojemalec nima pravice do odbitka. Temelj za popravek obračunanega DDV je torej listina, s katero lizingodajalec lizingojemalca obvesti o znesku DDV, za katerega lizingojemalec nima pravice do odbitka DDV. Katera je ta listina, je odvisno od primera do primera (najpogosteje je to dobropis, ni pa nujno).

Kadar je lizingojemalec končni potrošnik, se upošteva določba tretjega odstavka 41. člena Pravilnika, ki določa, da lahko v tem primeru davčni zavezanec zmanjša davčno osnovo, če razpolaga z dokumentom, ki dokazuje prekinitev pogodbe oziroma odpoved dobave blaga oziroma storitve, in če dokaže, da je bila kupnina ali del kupnine vrnjen kupcu ali njeno plačilo odpuščeno.

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

Zgoraj navedeno velja tudi za primere, ko predmet lizinga ob prekinitvi pogodbe ni vrnjen. V tem primeru lizingojemalec sicer uporablja predmet lizinga v nasprotju z določili pogodbe o lizingu, ki je bila enostransko prekinjena, na podlagi katerih bi moral lizingojemalec ob prekinitvi v določenem roku lizingodajalcu vrniti predmet lizinga oziroma ga ima le ta pravico zaseči, vendar navedeno dejstvo na obdavčitev z vidika DDV ne vpliva.

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

S tem pojasnilom se nadomešča oz. dopolnjuje pojasnilo št. 4230-156526/2014-2 v delu glede določitve davčne osnove oz. popravka le te v primeru prekinitve lizing pogodbe in vračila predmeta lizinga.

1. Sodba Sodišča Evropske unije v zadevi C-242/18 z dne 3. 7. 2019. [↑](#footnote-ref-1)
2. Drugi odstavek 90. člena Direktive Sveta 2006/112/ES določa, da države članice lahko odstopajo od prvega odstavka tega člena v primeru celotnega ali delnega neplačila. [↑](#footnote-ref-2)