

dr. Branko Mayr

DDV

## PRIMERI UPORABE SPLOŠNE IN NORMATIVNE SCHEME

V uvodnem delu smo spoznali osnove davka na dodano vrednost in njegovo normativno podlago. Poznavanje sistema davka na dodano vrednost in njegove normativne ureditve nam pomaga odgovoriti na vsa vprašanja povezana z davkom na dodano vrednost. Primeroma bomo odgovorili na naslednja vprašanja, dileme:

### 1. Obračun davka na dodano vrednost v povezani z izplačili iz naslova odvisnega in neodvisnega razmerja

V praksi se večkrat pojavlja vprašanje, mnenje: »Obračun pavšalnega nadomestila DDV (od dohodkov iz odvisnega in neodvisnega razmerja)«. Kaj je to? Po vpogledu v predpise, ki urejajo davek na dodano vrednost hitro ugotovimo, da gre za nesmisel. Predpisi o davku na dodano vrednost ne poznajo pavšalnega nadomestila davka na dodano vrednost.

Vprašanje se vsebinsko nanaša na izplačila fizičnim osebam, ki so obdavčena z dohodnino. Obdavčitev je odvisna od vrste razmerja med izplačevalcem in prejemnikom. To razmerje je lahko odvisno ali neodvisno. Praviloma so izplačila v primeru odvisnega razmerja višje obdavčena kakor izplačila iz neodvisnega razmerja. Zato bi pričakovali, da bodo pravila določanja odvisnega razmerja natančna. Temu pa ni tako. Pravila določanja odvisnega razmerja, opredeljena v 18. členu Zakona o dohodnini (ZDoh-1) (Uradni list RS, št. 54/2004 in dopolnitve)<sup>1</sup>, so splošna in omogočajo arbitrarnost pri opredeljevanju odvisnega razmerja. Odvisno razmerje se obdavčuje kot dohodek iz zaposlitve, to je kot oblika plače. Dohodek iz naslova neodvisnega razmerja se obdavčuje glede na njegovo vsebino.

Prejemki, ki so obdavčeni z dohodnino so obdavčeni z davkom na dodano vrednost le, če je prejemnik prejemka davčni zavezanec za namene davka na dodano vrednost. Davčni zavezanec za namene davka na dodano vrednost je dolžan obračunati in plačati davek na dodano vrednost od prejemkov, ki so obdavčljivi po zakonu o davku na dodano vrednost

---

<sup>1</sup> 18. člen določa:

1) Pri opredeljevanju ali je posamezni dohodek iz zaposlitve ali dohodek iz dejavnosti, se uporabljajo kriteriji, na podlagi katerih se določi, ali posamezna fizična oseba nastopa v odvisnem ali v neodvisnem razmerju pri opravljanju dela ali storitev. Pri opredeljevanju narave razmerja se izhajajo iz naslednjih kriterijev:

1. nadzor in navodila v zvezi z opravljanjem dela ali storitev,
2. osebno opravljanje dela ali storitev,
3. zagotavljanje sredstev in pogojev za opravljanje dela ali storitev,
4. prevzemanje finančnih in drugih tveganj ter odgovornosti v zvezi z opravljanjem dela ali storitev,
5. način opravljanja dela ali storitev ter način plačila,
6. pravica do odstopa od pogodbe in prevzemanje odgovornosti v zvezi s tem,
7. neposredna udeležba na dobičku ali izgubi, izhajajoči iz opravljanja dela ali storitev,

ki se uporabijo na podlagi dejstev in okoliščin posameznega primera.

(2) Če posamezni dohodek zavezanca izvira delno iz zaposlitve in delno iz prenosa premoženjske pravice, se šteje, da je v celoti dohodek iz zaposlitve.

(3) Če posamezni dohodek zavezanca izvira delno iz dejavnosti in delno iz prenosa premoženjske pravice, se šteje, da je v celoti dohodek iz dejavnosti.

(členi 3 do 11 ZDDV). Plača oziroma prejemki iz zaposlitve niso obdavčeni z davkom na dodano vrednost. Iz povedanega izhaja, da tudi prejemki iz odvisnega razmerja, ki imajo značaj prejemkov iz zaposlitve niso obdavčeni z davkom na dodano vrednost.

2. Članarine, darila, prispevki donatorjev in sponzorjev kot vir financiranja dejavnosti društva z vidika obdavčitve z davkom na dodano vrednost

Pogoste so dileme okoli obdavčitve sredstev pridobljenih s članarinami, darili, volili, prispevki donatorjev, sponzorskimi sredstvi in podobno z davkom na dodano vrednost. Vprašanje se nanaša na predmet obdavčitve.

- a) Članarine, ki jih prejme društvo za opravljanje svoje dejavnosti in ki ne predstavljajo plačila neke storitve niso obdavčene z davkom na dodano vrednost (ne gre za promet v smislu 3. člena ZDDV).
- b) Predpisi o davku na dodano vrednost govorijo tudi o subvencijah (21. člen ZDDV pravi, da je davčna osnova tudi subvencija, ki je neposredno povezana s prometom blaga). Iz opredeljenega je jasno, da je osnova za davek na dodano vrednost le subvencija povezana z opravljenim prometom blaga (osnova za davek na dodano vrednost je vse, kar predstavlja plačilo). Dotacije in subvencije, ki ne predstavljajo plačilo blaga niso obdavčene z davkom na dodano vrednost. Seveda pa bo v praksi težko razmejiti subvencije in dotacije, ki so povezane s prometom blaga od tistih, ki niso. Priporočamo, da je v pogodbi o doniranju, subvencioniranju natančno opredeljen namen, tako da bo razvidno ali je dotacija, subvencija povezana s prometom blaga ali ne.
- c) Situacija pa je drugačna pri darilih, ki so pri darovalcu, ki je evidentiran za namene davka na dodano vrednost, praviloma obdavčena z davkom na dodano vrednost. Darovalec mora upoštevati določila 5. člena ZDDV, ki opredeljuje neobdavčena darila (vzorci v razumnih količinah kupcem in bodočim kupcem, darila manjše vrednosti). Ostala darila so obdavčena.

3. Plačilo v naravi in davek na dodano vrednost

V nekaterih primerih prihaja do plačila obveznosti v naravi. Tukaj je možnih veliko različic. Najprej predpostavimo, da gre za povratni promet in se vrednosti pobotajo. Takšen promet se s stališča davka na dodano vrednost smatra kot obdavčen promet (pogoj, če ga opravi evidentirani zavezanec za davek na dodano vrednost in da ne gre za oproščeni promet). Druga možna nastopa, ko dolžnik upniku izroči neko blago, opravi storitev in podobno. V tem primeru je takšna poravnava obdavčljiva pri prejemniku plačila (če je evidentiran za namene davka na dodano vrednost)<sup>2</sup>.

Prikazali smo le tri primere uporabe prikazane splošne in normativne sheme ureditve davka na dodano vrednost. Z njuno pomočjo je možno uspešno odgovoriti tudi na druga vprašanja.

---

<sup>2</sup> Če plačilo za opravljen promet blaga oziroma storitev ni izvršeno v denarju (delno ali v celoti) je davčna osnova enaka tržni vrednosti prejetega blaga oziroma storitev v času in kraju opravljanja prometa. V primeru zamenjave blaga ali storitev je davčna osnova vrednost prejetega blaga oziroma storitev. (21, člen ZDDV)