


# Stalna poslovna enota prejemnika storitev v povezavi s storitvami kurirskih služb


Vida Skomina, Generalni finančni urad, Uprava za davke

Ljubljana, 21. 06. 2019



## Vsebina predstavitve


1. Stalna poslovna enota za namene obdavčitve z DDV
2. Uporaba koncepta stalne poslovne enote pri obdavčenju z DDV
  - Splošni pravili za določanje kraja opravljanja storitev
  - Posebna pravila za določanje kraja opravljanja storitev
  - Obračun DDV in plačnik DDV od opravljenih storitev
3. Kraj opravljanja storitev kurirskih služb in ugotavljanje obstoja stalne poslovne enote tuje družbe v Sloveniji



### 1. Stalna poslovna enota za namene obdavčitve z DDV

Definicija SPE podana v 11. členu Izvedbene uredbe Sveta (EU) št. 282/2011, oblikovana na podlagi sodne prakse Sodišča EU. SPE je:


- vsaka enota, ki *ni* sedež dejavnosti;
- dovolj stalni (trajni) in ustrezno strukturirani *človeški in tehnični viri*, da:
  - lahko prejme in uporabi storitve, ki so opravljene za lastne potrebe stalne poslovne enote, ali
  - lahko opravlja storitve, ki jih zagotavlja;
- zgolj ID za DDV davčnega zavezanca še ne pomeni stalne poslovne enote.



*Pojem definiran le v zvezi z opravljanjem storitev (v zvezi s krajem opravljanja storitev), ni pomemben v zvezi z določitvijo kraja obdavčitve dobav blaga.*

*Opredelitve izraza v vzorčni konvenciji OECD o izogibanju dvojnega obdavčevanja se ne upoštevata za namene določanja kraja opravljanja storitev po ZDDV-1.*

Natančnejše opredelitve v DDV zakonodaji EU (pa tudi slovenski DDV zakonodaji) ni → možnost različne interpretacije in neenake obravnave v državah članicah EU.




Za določitev obstoja stalne poslovne enote se torej zahtevajo:

- človeški viri
- tehnični viri

- dovolj stalni (rok ni določen, vendar ne začasni), ustrezno strukturirani; struktura virov odvisna od narave/vrste dejavnosti (pri nekaterih dejavnostih se zahteva več tehničnih virov – npr. e-trgovanje)

- lastni ali najeti (tuji viri dani na razpolago podobno kot lastni, na podlagi pogodbe in za izvajanje storitev; pogodbe ni mogoče v kratkem času razveljaviti)



❖ Obveznost identifikacije za namene DDV SPE, če na ozemlju Slovenije za plačilo opravlja transakcije, ki so predmet DDV:

- v Sloveniji opravlja pridobitve blaga znotraj Unije;
- prejme storitve, ki so jih opravili davčni zavezanci s sedežem izven Slovenije, za katere je dolžna plačati DDV kot prejemnica storitev;
- dobavlja blago ali opravlja storitve na ozemlju Slovenije (obdavčene kot tudi npr. oproščene dobave blaga znotraj Unije, za katere mora predložiti RP-O);
- opravlja storitve na ozemlju druge države članice, za katere je plačnik DDV prejemnik storitve.




## 2. Uporaba koncepta stalne poslovne enote pri obdavčenju z DDV

Obstoj SPE pomemben pri določanju kraja opravljanja storitev. Kraj obdavčitve storitev: načeloma kraj dejanske potrošnje.

**Različna pravila za določanje kraja opravljanja storitev glede na status prejemnika storitve in vrsto storitev:**

- **posebna pravila:** uporabljajo pri določanju kraja obdavčitve za posamezne, točno določene vrste storitev;
- **splošni pravili** – za storitve, za katere se ne uporabi spl. pravilo: različni glede na to, ali se storitev opravlja:
  - davčnemu zavezancu (B2B) ali
  - osebi, ki ni davčni zavezanec (B2C)



- **Splošni pravili za določanje kraja opravljanja storitev**
  - po **splošnem pravilu** za B2B storitve: kraj, kjer ima prejemnik storitve sedež dejavnosti ali stalno poslovno enoto oz. stalno ali običajno prebivališče (25(1). člen ZDDV-1)

*Kraj, kjer ima prejemnik storitve sedež: primarna navezna okoliščina za določitev kraja opravljanja B2B storitev po splošnem pravilu in razumna rešitev pri določanju kraja obdavčitve, vendar le, če storitve niso opravljene SPE, ki jih prejme in uporabi za lastne potrebe*

- po **splošnem pravilu** za B2C storitve: kraj, kjer ima izvajalec storitve sedež dejavnosti ali stalno poslovno enoto oz. stalno ali običajno prebivališče (25(2). člen ZDDV-1)

**❖ Sedež dejavnosti** definiran v 10. členu uredbe kot kraj, kjer se opravljajo dejavnosti glavne uprave podjetja. Upošteva se:

- kraj, kje se sprejemajo bistvene odločitve podjetja v zvezi s splošnim upravljanjem podjetja,
- kraj registriranega sedeža podjetja in
- kraj srečevanja vodstva podjetja.

➢ Če se s temi merili ne da določiti kraja sedeža, je **glavno merilo kraj, na katerem se sprejemajo bistvene odločitve v zvezi s splošnim upravljanjem podjetja**. Zgolj poštni naslov se ne šteje za kraj sedeža dejavnosti davčnega zavezanca.

*Kraj sedeža ne pomeni razumne rešitve pri določanju kraja obdavčitve storitev, če vodi k izkrivljanju konkurence in spodbuja podjetja, da ustanavljajo sedež dejavnosti v drugi državi z namenom izogibanja obdavčitvi z DDV.*

**• Posebna pravila za B2B in B2C opravljanje storitev**

Vrsta storitev	Kraj obdelave	Zakonska podlaga
B2C storitve posrednikov	Kraj opravljanja glavne transakcije	Člen 26 ZDDV-1
Storitve, povezane z nepremičninami (B2B in B2C)	Kraj, kjer se nepremičnina nahaja	Člen 37 ZDDV-1
Prevoz potnikov (B2B in B2C)	Kraj, kjer se opravi prevoz glede na preveženo razdaljo	Člen 28(1) ZDDV-1; Člen 137a ZDDV-1
B2C prevoz blaga	Znotraj EU: kraj začetka prevoza; Ostali prevozi: kraj, kjer se opravi prevoz	Člen 28(3) ZDDV-1; Člen 28(2) ZDDV-1
B2B vstopnine na prireditve	Kraj, kjer se prireditve izvajajo	Člen 29(1) ZDDV-1
B2C storitve v kulturi, umetnosti, športu, znanosti, sejni ...	Kraj, kjer se dejavnosti dejansko izvajajo	Člen 29(3) ZDDV-1
B2C pomožne storitve prevoza cestnice, delo na premočilih	Kraj, kjer se storitve dejansko opravijo	Člen 29(3) ZDDV-1
Restavracijske storitve in catering (B2B in B2C)	Kraj, kjer se storitve dejansko opravijo	Člena 30 ZDDV-1 in 29a PZZD-1
Kratkoročni najem prevoznih sredstev (B2B in B2C)	Kraj, kjer je prevozno sredstvo dejansko dano na raspolago	Člen 30.b(1) ZDDV-1
B2C dolgoročni najem prevoznih sredstev (več kot 30 dni oz. 90 dni za plovila)	Kraj sedeža, stalnega ali običajnega prebivališča najemnika	Člen 30.b(2) ZDDV-1
B2C dolgoročni najem zasebnega čolna (več kot 90 dni)	Kraj, kje je čoln dan na raspolago, če ima v tem kraju izvajalec sedež ali SPE in storitev opravi s sedeža ali SPE	Člena 30.b(3) ZDDV-1 in 29 b PZZD-1
Restavracijske storitve in catering na krovu ladji, zrakoplovov ali vlakov	Med delom prevoza potnikov v EU: začetek prevoza potnikov; Zunaj dela prevoza potnikov v EU: kjer se dejansko opravijo. Delno v EU, delno izven EU vendar na ozemlju DČ: začetek opravljanja teh storitev	Člen 30.a(1) ZDDV-1; Člen 30 ZDDV-1
B2C opravljanje nekaterih storitev osebam s sedežem v EU (19)	Kraj, kjer ima prejemnik sedež, stalno ali običajno prebivališče	Člen 30.d ZDDV-1 10
B2C digitalne storitve	Kraj, kjer ima prejemnik sedež, stalno ali običajno	Člen 30.c(1) ZDDV-1

**• Obračun DDV in plačnik DDV od opravljenih storitev**

1. Storitve, pri katerih se kraj opravljanja storitev določi na podlagi splošnega pravila za B2B transakcije:
  - **čezmejne transakcije:** DDV obračuna in plača **prejemnik storitve** (mehanizem obrnjene davčne obveznosti) po DDV zakonodaji države članice, kjer ima prejemnik storitve sedež ali SPE, če je ta prejemnica storitve
  - **domače transakcije:** **izvajalec storitve** obračuna in plača DDV po zakonodaji domače države članice, če ima prejemnik storitve sedež ali SPE v državi, kjer ima izvajalec storitve sedež ali SPE (če je ta SPE izvajalka storitve)
2. Storitve, pri katerih se kraj opravljanja storitev določi na podlagi splošnega pravila za B2C transakcije:
  - ni razlike med domačimi in čezmejnimi transakcijami: **izvajalec storitve** obračuna in plača DDV po zakonodaji domače države članice, v kateri ima sedež ali SPE, iz katere opravlja storitve

3. Storitve, katerih kraj opravljanja storitev je določen na podlagi enega od posebnih pravil za B2B ali B2C transakcije:
  - praviloma obračuna in plača DDV **izvajalec storitve** po zakonodaji države članice, v kateri se šteje, da je kraj opravljanja storitev, razen če je za posamezno vrsto storitev izrecno določeno, da DDV obračuna in plača prejemnik storitve (obrnjena davčna obveznost).

→ S tem povezane **obveznosti izvajalcev storitev** v posameznih DČ, v katerih se šteje, da je opravljena storitev (obveznost identifikacije za namene DDV, oddajanja obračunov DDV, drugih poročil,...)



### 3. Kraj opravljanja storitev kurirskih služb

Po SKD spada kurirska dejavnost pod šifro H53.200 - Druga poštna in kurirska dejavnost in zajema predvsem storitve sprejema, usmerjanja, prenosa in dostave pisemskih in paketnih pošiljk.

#### ➤ Kraj opravljanja teh storitev (B2B čezmejne transakcije):

- po **splošnem pravilu** – kraj, kjer ima prejemnik storitev sedež ali SPE
- **DDV obračuna in plača:**
- **prejemnik/naročnik** storitve (davčni zavezanec s sedežem ali SPE izven Slovenije);
- razen, če gre za **storitev, opravljeno SPE, ki se nahaja v Sloveniji** (v Sloveniji tudi sedež izvajalca kurirske storitve) → **izvajalec** storitve mora **obračunati in plačati slovenski DDV**



#### ➤ Ugotavljanje obstoja SPE v Sloveniji:

**Izvajalec storitve** je dolžan presoditi, ali bo **storitev opravljena SPE davčnega zavezanca**, saj je od tega odvisno, **ali mora slovenski izvajalec obračunati in plačati DDV od opravljene storitve**:

- **izvajalec storitve prouči naravo in uporabo** opravljene storitve (npr. po naročilu prejemnika storitve prevzame blago za dostavo, skladiščeno v skladišču v Sloveniji, ki se ga tu tudi pakira, opremlja s podatki kupcev → prvi indic, da ima lahko prejemnik storitve SPE v Sloveniji)
- **ključno informacijo, ali bo storitev uporabila SPE davčnega zavezanca v Sloveniji ima naročnik/prejemnik** storitve, zato **izvajalec storitve pri prejemniku storitve pridobi najmanj naslednje podatke:**



- ✓ katere transakcije opravlja davčni zavezanec v Sloveniji (če se nahaja blago v skladišču v Sloveniji, npr.:
- ✓ ali je pridobil blago v Slovenijo iz druge države članice ali iz uvoza;
- ✓ kam se blago prodaja (v Sloveniji ali izven Slovenije);
- ✓ komu se blago prodaja (davčnim zavezancem ali končnim potrošnikom));
- ✓ ima davčni zavezanec v Sloveniji **lastne ali najete tehnične vire**: skladišče, poslovne prostore, druge tehnične vire (npr. računalniško opremo, strežnike, programsko opremo, sistem za sklepanje pogodb s potrošniki);
- ✓ ima davčni zavezanec v Sloveniji **lastne zaposlene ali najete delavce** in ima **nad najetimi delavci primerljiv nadzor kot nad lastnimi zaposlenimi** (npr. tuji človeški viri dani na razpolago podobno kot lastni viri)



- ✓ ima prejemnik storitve v Sloveniji SPE v smislu 11. člena uredbe (stalnost in ustreznost strukturiranost človeških in tehničnih virov);
- ✓ je **SPE prejemnica in uporabnica** opravljenih storitev, ki jih uporabi za namene dejavnosti;
- ✓ **kdo plača** opravljene storitve (plača storitve SPE?);
- ✓ ima prejemnik storitve **identifikacijsko številko za DDV**, izdano v Sloveniji.
- Če slovenski izvajalec kurirskih storitev na podlagi pridobljenih podatkov ugotovi, da **ima prejemnik SPE v Sloveniji in je ta SPE prejemnica in uporabnica storitev**, mora izvajalec storitev od opravljenih storitev **obračunati slovenski DDV**.
- Če ima izvajalec kurirskih storitev sedež ali SPE v drugi DČ, mora od prejetih storitev **obračunati slovenski DDV prejemnica in uporabnica storitev - SPE v Sloveniji (obrnjena davčna obveznost)**.



ZAKLJUČEK

HVALA ZA VAŠO POZORNOST!