Prehranska dopolnila in stopnja DDV

**Pojasnilo FURS, št. 4230-506/2018 z dne 6. 6. 2018**

Na vprašanja glede uporabe nižje stopnje DDV za prehranska dopolnila v nadaljevanju pojasnjujemo:

V skladu s 1. točko Priloge I k [Zakonu o davku na dodano vrednost – ZDDV-1](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4701) se nižja stopnja DDV uporablja za hrano (vključno s pijačo, razen alkoholnih pijač) za ljudi in živali; žive živali, semena, rastline in primesi, ki so (običajno) namenjene za pripravo hrane; izdelke, ki se (običajno) uporabljajo kot dodatki k hrani ali kot njen nadomestek; pripravo jedi.

Na podlagi prvega odstavka 48. člena [Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost – pravilnik](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV7542) se med izdelke (blago) iz 1. točke Priloge I k ZDDV-1, za katero je predpisana nižja stopnja DDV, uvrščajo izdelki in kmetijski pridelki, ki so samostojno ali kot dodatki in nadomestki, primerni za zaužitje brez predhodne priprave ali po običajnem postopku priprave hrane kot hrana za ljudi oziroma krma za živali (v nadaljevanju: hrana), ter kmetijski pridelki (semena, rastline in žive živali), ki se pridelujejo z namenom zagotavljanja surovin za pripravo hrane za ljudi oziroma krme za živali in spadajo pod tarifne oznake, navedene v tem odstavku člena.

Ne glede na navedbe v prvem odstavku 48. člena pravilnika pa se v skladu z drugim odstavkom 48. člena pravilnika uporabi splošna stopnja DDV za izdelke in kmetijske pridelke, ki so sicer uvrščeni pod eno izmed tarifnih oznak iz prvega odstavka 48. člena pravilnika, vendar se ne uporabljajo kot hrana ali kot surovina za pripravo hrane, niti niso uvrščeni med živali za pitanje ter semena in sadike, ki so namenjene izključno uporabi v kmetijstvu, gozdarstvu in ribištvu, določene v prvem, drugem in tretjem odstavku 55. člena pravilnika. Prav tako se splošna stopnja DDV uporabi za izdelke, ki vsebujejo več kot 0,5 volumskega odstotka alkohola pri 20 °C oziroma 0,4 masnega odstotka alkohola v izdelku.

Za prehranska dopolnila, ki sicer na podlagi poimenovanj carinske tarife npr. sodijo med živila, rastline in njihove dele, rastlinske sokove in ekstrakte (in se tudi uvrstijo v eno izmed tarifnih oznak iz prvega odstavka 48. člena pravilnika), vendar se ne uporabljajo kot hrana ali surovina za pripravo hrane, se uporabi splošna stopnja DDV.

Iz ustaljene sodne prakse Sodišča EU izhaja, da je uporabo nižje stopnje, ki je po [Direktivi Sveta 2006/112/ES o skupnem sistemu DDV](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/?qid=1484123059953&uri=CELEX:02006L0112-20160601) priznana državam članicam, treba razlagati ozko, saj ta predstavlja odstopanje od načela uporabe splošne stopnje DDV. Poleg tega je treba Seznam dobav blaga in storitev iz Priloge III Direktive Sveta 2006/112/ES, za katere se lahko uporabljajo nižje stopnje, razlagati samostojno in enotno v celotni EU, saj ne napotuje izrecno na pravo držav članic. Države članice so tako pri določitvi dobav blaga in storitev, za katere se uporablja nižja stopnja DDV, zavezane spoštovati obrise kategorij, kot so opredeljene v Prilogi III, pri čemer je za vključitev v 1. točko zadevne priloge treba upoštevati še, da so to lahko »živila (vključno s pijačami, razen alkoholnih pijač) za prehrano ljudi in živali; žive živali, semena, rastline in sestavine, ki so običajno namenjene za pripravo živil; proizvodi, ki se običajno uporabljajo kot dodatki ali nadomestki živil«.

**Iz navedenega izhaja, da se nižja stopnja DDV po 1. točki Priloge I k ZDDV-1 uporabi za prehranska dopolnila, ki se uvrstijo v eno izmed tarifnih številk iz prvega odstavka 48. člena pravilnika in se uporabijo kot hrana ali kot surovina za pripravo hrane (npr. se ne uporabljajo v kozmetične namene). Finančna uprava se bo v postopkih nadzora usmerjala predvsem v pravilnost določanja namena uporabe teh izdelkov za obdobja po izdaji tega pojasnila.**

Navajamo nekaj primerov:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Ime proizvoda** | **Oznaka KN** | **DDV** |
| beljakovinski pripravki (s katerimi se nadomešča obroke) | Brez natančne sestave se lahko določi le 4 mestna oznaka 2106 | 9,5 % |
| šumeče tablete magnezij | 2106 90 92 ali 2106 90 98 (odvisno od vsebnosti sladkorja/škroba/mlečnih maščob) | 9,5 %  |
| vitamin C v obliki šumečih tablet | 2106 90 92 ali 2106 90 98 (odvisno od vsebnosti sladkorja/škroba/mlečnih maščob) | 9,5 % |
| pesin sok | 2202 99 19 (običajno je laktofermentiran) | 9,5 %  |
| borovnice v prahu | 1106 30 90 (čiste), če gre za preparat 2106 90 92 ali 2106 90 98 (odvisno od vsebnosti sladkorja/škroba/mlečnih maščob) | če se uporabijo kot hrana ali kot surovina za pripravo hrane – 9,5 %, če se uporabijo npr. v kozmetične namene – 22 %. |
| tablete za lase | 2106 90 92 ali 2106 90 98 (odvisno od vsebnosti sladkorja/škroba/mlečnih maščob) | 9,5 % |
| magnezijev granulat | 2106 90 92 ali 2106 90 98 (odvisno od vsebnosti sladkorja/škroba/mlečnih maščob) | 9,5 % |
| kolagen v kapsulah | 2106 90 92 ali 2106 90 98 (odvisno od vsebnosti sladkorja/škroba/mlečnih maščob) | 9,5 % |
| omega 3 kapsule – ribje olje v kapsulah | 2106 9092 | 9,5 % |

V tej zvezi davčnim zavezancem pojasnjujemo, da se lahko popravki napak pri obračunu DDV iz preteklih obdobij izvajajo v skladu z 88.b členom ZDDV-1, ki določa, da lahko davčni zavezanec, ki ugotovi napako pri obračunu DDV najpozneje do vročitve odmerne odločbe v postopku nadzora obračuna davka pri davčnem organu oziroma do začetka davčnega inšpekcijskega nadzora oziroma postopka o prekršku oziroma kazenskega postopka vključi popravke napak iz preteklih davčnih obdobij v tekoči obračun DDV.

V primeru, da je bil DDV pri uvozu obračunan po napačni stopnji, lahko davčni zavezanec vloži zahtevek za povračilo v skladu s 117. členom [Uredbe (EU) št. 952/2013 o carinskem zakoniku Unije](https://eur-lex.europa.eu/search.html?DTN=0952&DTA=2013&qid=1424785273885&DB_TYPE_OF_ACT=regulation&DTS_DOM=EU_LAW&typeOfActStatus=REGULATION&type=advanced&lang=sl&SUBDOM_INIT=LEGISLATION&DTS_SUBDOM=LEGISLATION). Zahtevek se vloži na [predpisanem obrazcu](http://www.fu.gov.si/carina/podrocja/carinski_dolg_in_zavarovanje/) pri finančnem uradu, pri katerem je bilo izvedeno carinjenje.

Dodatno pojasnilo FURS, št. 0920-7413/2018-3 z dne 28. 6. 2018

V zvezi z vprašanji glede uporabe nižje stopnje DDV za prehranska dopolnila v nadaljevanju dodatno pojasnjujemo:

1. Ali se [pojasnilo Prehranska dopolnila in stopnja DDV](http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Davek_na_dodano_vrednost/Novice/2018/Prehranska_dopolnila_in_stopnja_DDV.pdf) nanaša izključno na prehranska dopolnila ali na vse izdelke (blago) iz 1. točke priloge I k [Zakonu o davku na dodano vrednost - ZDDV-1](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4701)?

Pojasnilo je bilo izdano v zadevi uporabe stopnje DDV za prehranska dopolnila, enako pa velja tudi za vse izdelke (blago), ki  so zajeti v I. točki priloge I. k ZDDV-1. V povezavi z drugim odstavkom 48. člena [Pravilnika o  izvajanju ZDDV-1](http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=PRAV7542) se splošna stopnja DDV uporabi za vse izdelke in kmetijske pridelke, ki so sicer uvrščeni v eno izmed tarifnih oznak, določenih za izdelke iz 1. točke Priloge I k ZDDV-1, vendar se ne uporabljajo kot hrana ali surovina za pripravo hrane, niti niso uvrščeni med živali za pitanje ter semena in sadike, ki so namenjene izključno uporabi v kmetijstvu, gozdarstvu in ribištvu. Splošna stopnja se uporabi tudi za vse izdelke, ki vsebujejo več kot 0,5 volumskega alkohola pri 20° C oziroma 0,4 masnega odstotka alkohola v izdelku.

2.  Ali mora davčni zavezanec, ki prodaja takšno blago (pri katerem sta mogoči obe DDV stopnji), kupca vprašati, za kakšen namen bo nabavljeno blago uporabil? Kako je glede dokazovanja namene uporabe?

Glede pridobitve podatka o namenu uporabe, potrebnega za pravilno določitev stopnje DDV za blago iz 1. točke priloge I. k ZDDV-1, pojasnjujemo, da mora davčni zavezanec namen uporabe blaga, ki ga uvaža oziroma pridobiva iz drugih držav članic EU, določiti ob uvozu oziroma ob pridobitvi blaga (npr. davčni zavezanec, ki uvaža ali pridobi iz druge države članice borovnice v prahu za izdelavo krem za nego kože ne more uporabiti nižje stopnje DDV). Navedeno pomeni, da mora davčni zavezanec ob uvozu blaga iz 1. točke priloge I. k ZDDV-1 iz tretjih držav ali pridobitvi tega blaga iz drugih držav članic EU obračunati in plačati DDV po splošni stopnji, če ga uvaža oz. pridobiva za uporabo v druge namene, kot za hrano ali surovino za pripravo hrane. Če pride do spremembe uporabe, se mora od uvoza/pridobitve blaga opraviti ustrezen popravek stopnje DDV.

V vseh primerih prodaje blaga iz 1. točke priloge I. k ZDDV-1 na notranjem trgu se pri prodaji tega blaga končnemu potrošniku šteje, da se bo to blago uporabilo kot hrana (od kupcev – končnih potrošnikov podatka o namenu uporabe ni treba posebej pridobivati).

Pri prodaji prej navedenega blaga drugemu davčnemu zavezancu je treba namen uporabe določiti ob dobavi. Glede dokazovanja namena uporabe blaga iz 1. točke Priloge I. k ZDDV-1, ki je pomembno za pravilno določitev stopnje DDV, pojasnjujemo, da mora biti namen uporabe podprt z objektivnimi dokazili. Kateri so ti dokazi, je odvisno od primera do primera. Če iz okoliščin primera izhaja, da bi davčni zavezanec – prodajalec, identificiran za DDV, lahko vedel, da bo to blago pri kupcu uporabljeno za druge namene kot za hrano ali surovino za pripravo hrane, lahko zaradi davčne gotovosti pri prodaji prej navedenega blaga od kupca – davčnega zavezanca o njegovem namenu uporabe blaga pridobi izjavo (lahko je navedena tudi kot klavzula na naročilnici ali kot pogodbeno določilo). Izjava kupca je lahko tudi nenapisana oz. konkludentna (izjava s tihim soglasjem; npr. če kupec sprejme račun z obračunanim DDV po nižji stopnji, se s tem šteje, da se strinja, da bo blago uporabil za hrano). Če po opravljeni dobavi pride pri kupcu do spremembe namena uporabe, dobavitelju zaradi tega ni treba popravljati obračunanega DDV, ki ga je moral obračunati na dan nastanka obdavčljivega dogodka in v višini, ki je izkazan na računu izdanem kupcu. S tem se zagotavlja gotovost pri davčnem zavezancu – dobavitelju, ki glede na okoliščine primera ne bi mogel vedeti, kakšen je dejanski namen uporabe tega blaga pri kupcu – davčnem zavezancu.

3. Ali mora prodajalec takšnega blaga na svojem ceniku navesti obe DDV stopnji?

DDV zakonodaja označevanja cen na ceniku ne ureja (določa pa kot obvezen podatek na računu med drugim tudi stopnjo DDV oz. pri poenostavljenem računu informacijo, potrebna za izračun DDV).

4. V prvem odstavku na 2. strani prej omenjenega pojasnila je navedeno, da se bo Finančna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju FURS) v postopkih nadzora usmerjala predvsem v pravilnost določanja namena uporabe teh izdelkov za obdobja po izdaji tega pojasnila. Ali to pomeni, da davčnim zavezancem za nazaj popravkov ni treba izvajati?

Velja, da mora davčni zavezanec skrbeti za pravilno obračunavanje DDV, kar pomeni, da mora opravljati ustrezne popravke, če prihaja do sprememb. Kot izhaja iz pojasnila, se bo FURS v postopkih nadzora usmerjal v pravilnost določanja namena uporabe teh izdelkov za dobave, opravljene v obdobju po izdaji prej omenjenega pojasnila.