

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VISOKE POSLOVNE ŠOLE

**OBDAVČITEV KULTURNIH DELAVCEV V MEDNARODNEM
POSLOVANJU**

Ljubljana, junij 2020

PETRA KOPAČ

IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Petra Kopač, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Obdavčitev kulturnih delavcev v mednarodnem poslovanju, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem red. prof. dr. Markom Hočevarjem

IZJAVLJAM

1. da sem predloženo delo pripravila samostojno;
2. da je tiskana oblika predloženega dela istovetna njegovi elektronski obliki;
3. da je besedilo predloženega dela jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam oziroma navajam v besedilu, citirana oziroma povzeta v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani;
4. da se zavedam, da je plagiatstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku Republike Slovenije;
5. da se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega dela dokazano plagiatstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom;
6. da sem pridobila vsa potrebna dovoljenja za uporabo podatkov in avtorskih del v predloženem delu in jih v njem jasno označila;
7. da sem pri pripravi predloženega dela ravnala v skladu z etičnimi načeli in, kjer je to potrebno, za raziskavo pridobila soglasje etične komisije;
8. da soglašam, da se elektronska oblika predloženega dela uporabi za preverjanje podobnosti vsebine z drugimi deli s programsko opremo za preverjanje podobnosti vsebine, ki je povezana s študijskim informacijskim sistemom članice;
9. da na Univerzo v Ljubljani neodplačno, neizključno, prostorsko in časovno neomejeno prenašam pravico shranitve predloženega dela v elektronski obliki, pravico reproduciranja ter pravico dajanja predloženega dela na voljo javnosti na svetovnem spletu preko Repozitorija Univerze v Ljubljani;
10. da hkrati z objavo predloženega dela dovoljujem objavo svojih osebnih podatkov, ki so navedeni v njem in v tej izjavi.

V Ljubljani, dne _____

Podpis študentke: _____

KAZALO

UVOD	1
1 SAMOZAPOSLjeni V KULTURI	2
2 SPLOŠNO O DDV	3
2.1 Predpisi	3
2.2 Obdavčljive transakcije	4
2.3 Kraj opravljanja storitve	4
2.4 Davčni zavezanci in davčni zavezanci, identificirani za namene DDV-ja.....	4
2.5 Mali davčni zavezanci	4
3 OBDAVČITEV STORITEV	5
3.1 Pomen kraja obdavčitve pri storitvah	5
3.2 Vpliv kraja obdavčitve storitve na obveznosti in pravice davčnih zavezancev	5
3.2.1 Samoobdavčitve z DDV-jem ob prejemu storitve iz tujine.....	6
3.2.2 Nastanek davčne obveznosti pri storitvah	7
3.2.3 Pravica do odbitka DDV-ja pri storitvah.....	7
3.3 Določanje kraja obdavčitve pri storitvah.....	7
3.3.1 Splošno	7
3.3.2 Opredelitev pojmov	8
3.3.3 Ugotavljanje statusa in kraja sedeža prejemnika.....	9
3.4 Storitve, razvrščene glede na vrsto in kraj obdavčitve	11
3.4.1 Storitve, obdavčljive po splošnem in posebnih pravilih.....	11
3.4.2 Storitve, obdavčljive samo ali pretežno po posebnih pravilih.....	12
3.4.2.1 Storitve s področij kulture	12
4 MALI DAVČNI ZAVEZANEC	15
4.1 Prodaja storitev v tujino.....	15
4.1.2 Praktični primeri prodajanj storitev v tujino iz prakse	17
4.1.2.1 Mali davčni zavezanec opravlja storitev v EU za naročnika iz EU, ki ima VAT-številko	17
4.1.2.2 Mali davčni zavezanec opravlja storitev v Sloveniji za naročnika iz EU	18
4.1.2.3 Mali davčni zavezanec opravlja storitev v EU za univerzo v EU	18
4.1.2.4 Mali davčni zavezanec opravlja prireditev v SLO za EU naročnika ...	19
4.1.2.5. Mali davčni zavezanec opravlja storitev (izobraževanje) v EU za EU naročnike.....	19
4.1.2.6 Mali davčni zavezanec opravlja storitev za naročnika iz tretjih držav	20
4.1.2.7 Posebni primer	20
4.2 Prejemanje blaga in storitev iz tujine	21
4.2.1 Praktični primeri: prejemanje storitev in blaga iz tujine	22
4.2.1.1 Mali davčni zavezanec prejme blago iz tujine	22
4.2.1.2 Mala davčna zavezanka prejme storitev iz tujine	22

4.2.1.3 Mali davčni zavezanec prodaja svoje storitve prek platforme, ki mu zaračunava provizijo.....	23
4.2.1.4 Delo pridobivamo prek tujega agenta	23
SKLEP	24
LITERATURA IN VIRI	25
PRILOGE	26

KAZALO SLIK

Slika 1: Določitev kraja obdavčitve storitve pri transakcijah s področja kulture.....	24
---	----

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Specializirani poklici na področju kulture	1
Priloga 2: Dejavnosti na področju izobraževanja, znanosti, športa in kulture	3

SEZNAM KRATIC

DDV – davek na dodano vrednost

DDV-O – obračun davka na dodano vrednost

EU – Evropska unija

EUR – euro

FURS – Finančna uprava Republike Slovenije

ID- številka za DDV – identifikacijska številka za davek na dodano vrednost

RP-O – rekapitulacijsko poročilo

s. p. – samostojni podjetnik

SPE – stalna poslovna enota

ZDDV-1 – Zakon o davku na dodano vrednost

Zveza RFR – Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije

UVOD

Kot lahko razberete, se bom v svoji zaključni nalogi ukvarjala z obdavčitvijo samozaposlenih v kulturi. Vsak posameznik, ki sem mu povedala, kaj bom obravnavala v diplomski nalogi, si je predstavljal, da bom obravnavala obdavčitev dobička kulturnikov. Namen zaključne naloge je pa ravno nasprotno. Obravnavala bom **Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1)**, Ur. l. RS. št. 13/11. Mislim, da velika večina misli, da je zelo lahko razumeti ta davek. V resnici je ravno obratno. V tem davku se skriva veliko pasti. Na primer: vedeti moramo, ali prodajamo blago ali storitve (na prvi pogled se sliši to zelo enostavno, ampak kot bomo videli skozi navedene primere, je tudi to lahko kdaj problem), kdaj nastane obveznost za davek, kje je kraj obdavčitve same storitve ... In ravno z določitvijo kraja obdavčitve storitve se bom v diplomski nalogi največ ukvarjala. Kulturniki večinoma opravljajo storitve. Takrat, ko imamo naročnike samo v Sloveniji, se s tem problemom sploh ne ukvarjamo. Problem nastane takrat, ko imamo naročnika izven Slovenije, torej v Evropski uniji ali tretjih državah (tretje države so tiste, ki niso članice Evropske unije).

Samozaposleni v kulturi so večinoma mali davčni zavezanci. To pomeni, da na svojih izdanih računih ne obračunavajo davka na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV). Težava nastane takrat, ko je kraj obdavčitve izven Slovenije – ima mali davčni zavezanec tujega naročnika storitve. V nalogi bom podrobneje opisala, kako morajo ravnati v tej situaciji in v situaciji, ko prejemajo storitev ali blago od tujega izvajalca.

Kulturniki so tisti, ki opravljajo storitve s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih in podobnih prireditev. V prilogah sem zapisala, katera področja spadajo v kategorijo izobraževanja, znanosti, športa in kulture. Kot sem že omenila, se bom ukvarjala s kulturnimi delavci. To so tisti, ki imajo status samozaposlenega v kulturi.

Samostojni delavec v kulturi mora za status samozaposlenega v kulturi zaprositi na Ministrstvu za kulturo Republike Slovenije. Ta oseba mora opravljati točno določeno dejavnost s področja kulture. V prvi točki diplomske naloge bom podrobneje opisala, kaj mora kulturnik izpolnjevati, da postane samozaposlen v kulturi, ter kako si lahko pridobi plačane prispevke s strani države.

Na začetku bom podrobneje opisala, kdo so samozaposleni v kulturi. Nato bom, da si boste lažje predstavljali, kaj je DDV, napisala nekaj splošno o DDV-ju. Glavni poudarek bo na obdavčitvi storitev ter obdavčitvi malih davčnih zavezancev.

1 SAMOZAPOSLENI V KULTURI

Najbrž se sprašujete, kdo sploh so samozaposleni v kulturi? Ta status lahko pridobi tista oseba, ki samostojno opravlja katerikoli poklic s področja kulture in je vpisan v razvid pri Ministrstvu za kulturo. V prilogi sem priložila seznam poklicev, ki se lahko registrirajo kot samozaposleni v kulturi (Data, 2018).

Oseba, ki želi registrirati status samozaposlenega v kulturi, mora upoštevati prav posebne pogoje, ki jih predpisuje zakonodaja (Data, 2018):

- Samostojno opravlja specializiran poklic na področjih iz 4. člena Zakona o uresničevanju javnega interesa za kulturo (ZUJIK), Ur. l. RS, št. 77/2007, pravi: *»Kulturne dejavnosti po tem zakonu so vse oblike ustvarjanja, posredovanja in varovanja kulturnih dobrin na področju premične kulturne dediščine, besednih, uprizoritvenih, glasbenih vizualnih, filmskih, avdiovizualnih, intermedijskih in drugih umetnosti na področju založništva in knjižničarstva, kinematografije in na drugih področjih kulture. V dvomu, ali je posamezna dejavnost kulturna dejavnost po tem zakonu, odloči minister, pristojen za kulturo.«*
- Prav tako mora imeti ta oseba ustrezno strokovno izobrazbo oziroma z dosedanjim delom izkazuje, da je sposoben za opravljanje te dejavnosti.

Takrat, ko se posameznik vpiše v register samozaposlenih v kulturi, pomeni, da začne opravljati dejavnost.

Verjetno si se začel/a spraševati, kaj je razlika med samostojnim podjetnikom in samozaposlenim v kulturi. Samozaposleni v kulturi ne more opravljati katerekoli dejavnosti, ampak samo tiste, ki mu jih dovoli ministrstvo za kulturo. Samostojni podjetnik pa lahko izvaja vse tiste dejavnosti, ki si jih je izbral ob registraciji s.p.-ja. Med poslovanjem jih lahko še dodaja. Samozaposleni v kulturi lahko ustanovi tudi s.p. za tiste dejavnosti, ki jih ne more upravljati v imenu samozaposlenega v kulturi.

Na podlagi Uredbe o samozaposlenih v kulturi, Ur. l. RS št. 45/2010 in ZUJIK-a lahko vsak samozaposlen v kulturi zaprosi državo za oprostitev plačila socialnih prispevkov. Za njih plačuje država iz državnega proračuna. Za pridobitev te pravice mora izpolnjevati naslednje pogoje:

- Vpisani morajo biti v evidenco samozaposlenih v kulturi.
- Njihovo delo v zadnjih petih letih pomeni izjemen kulturni prispevek (iz Priloge I Uredbe o samozaposlenih v kulturi. Za vsak poklic je različen kriterij).

- Njihovo delo v zadnjih petih letih pomeni prispevek k razvoju področja, ki ga zajema deficitarni poklic (iz Priloge II Uredbe o samozaposlenih v kulturi. Za vsak poklic je različen kriterij).

Ta pravica se podeljuje za pet let z možnostjo podaljšanja.

Vsi samozaposleni v kulturi ne morejo uveljavljati pravice do plačila prispevkov. Vsak samozaposlen mora izpolnjevati naslednje pogoje:

- Je rezident Republike Slovenije za davčne namene.
- Ne presega dohodkovnega cenusa iz 13. člena uredbe.
- Ne izpolnjuje pogojev za uveljavitev starostne pokojnine.

2 SPLOŠNO O DDV

Najprej se moramo vprašati, kaj sploh je davek na dodano vrednost? Davek na dodano vrednost je (Tadl, 2018, str. 6-7):

- Vrsta prometnega davka. To pa pomeni, da ga moramo obračunati, ko je promet opravljen. »Davek na dodano vrednost je davek, s katerim se obdavčuje promet blaga, materiala, opreme in storitev v vseh stopnjah prometa.«
- Plačujemo ga vsi v verigi – vsefazni davek. Od proizvajalca, trgovca na debelo, trgovca na drobno do končnega uporabnika
- DDV se uvršča v skupino posrednih davkov. To pa pomeni, da kupec plača davek, odvede ga prodajalec.
- Je davek na potrošnjo. Pomeni, da bremeni samo tiste kupce, ki nimajo pravice do odbitka DDV-ja.

2.1 Predpisi

Najpomembnejša predpisa, ki urejata obračunavanje DDV, sta (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 29):

- ZDDV-1 (temelji na Direktivi Sveta EU, Ur. l. EU 2006/112/ES), h katerem je objavljen še podzakonski predpis P-ZDDV, in
- Izvedbena uredba Sveta EU (Uredba 282/2011), Ur. l. EU št. 282/2011.

2.2 Obdavčljive transakcije

- a) Dobava blaga
- b) Pridobitev blaga znotraj Unije
- c) Opravljanje storitev:
 - »Opravljanje storitev« pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga.«
 - Opravljanje storitev lahko med drugim vključuje naslednje transakcije:
 - A. Odstop premoženjskih pravic.
 - B. Obveznost opustitve dejanja ali dopustitve dejanja ali stanja.
 - C. Opravljanje storitev na podlagi zakona ali odločbe državnega organa.
- d) Uvoz blaga (ZDDV-1).

2.3 Kraj opravljanja storitve

Pri določitvi kraja (države) opravljanja storitve poznamo dve splošni pravili: prvi in drugi odstavek 25. člena ZDDV-1 za moj konkretni primer, kjer stranke opravljajo storitve s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih in podobnih prireditev imamo pa še dve posebni pravili: prvi in drugi odstavek 29. člena ZDDV-1. To temo bom konkretnije predstavila v poglavju Obdavčitve storitev (ZDDV-1).

2.4 Davčni zavezanci in davčni zavezanci, identificirani za namene DDV-ja

Davčni zavezanec je vsaka domača ali tuja oseba (pravna in fizična), ki na ozemlju Slovenije:

- deluje neodvisno in samostojno,
- opravlja kjerkoli katerokoli ekonomsko dejavnost,
- opravlja ekonomsko dejavnost ne glede na to, ali ustvarja dobiček ali ne.

Davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, je davčni zavezanec, ki je pridobil identifikacijsko številko za DDV (v nadaljevanju ID-števila za DDV). 94. člen ZDDV-1 pravi, da se mora identificirati za namene DDV-ja tisti davčni zavezanci, ki je ali bo v obdobju 12 mesecev presegel obdavčljiv promet v znesku 50.000 evrov = OBVEZNA IDENTIFIKACIJA. Lahko se pa davčni zavezanec za identifikacijo odloči PROSTOVOLJNO. Iz prostovoljne identifikacije se ni mogoče izpisati naslednjih 5 let. (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 32).

2.5 Mali davčni zavezanci

Davčni zavezanec, ki ne pridobi ID-številke za DDV, se imenuje MALI DAVČNI ZAVEZANEC. Torej ta zavezanec ni ali ne bo presegel v obdobju 12 mesecev 50.000 evrov obdavčljivega prometa. Te osebe pri izstavljanju računov ne obračunavajo DDV-ja.

Prav tako si DDV-ja, ki so ga plačali pri nabavi blaga ali storitev, ne morejo odbiti. Do identifikacije za DDV ravnaajo po tako imenovani posebni ureditvi.

»Mali davčni zavezanci se ravnaajo po posebni ureditvi, dokler ne presežejo omejitve, ko morajo pridobiti ID-število za DDV; od tega trenutka obračunavajo DDV po splošni ureditvi, kot velja za identificirane davčne zavezanke. Pri prehodu iz posebne v splošno ureditev morajo slediti navodilom, ki jim jih daje 161. člen P-ZDDV-1. Ta člen določa dvojce:

- Če je mali davčni zavezanec pred prehodom na splošno ureditev dejansko opravil dobavo blaga oziroma storitev pred datumom prehoda, račun pa izda po datumu prehoda, ne obračuna DDV od teh dobav blaga oziroma opravljenih storitev. Račun mora izdati najpozneje do zadnjega dne meseca, ki sledi, v katerem je bil opravljen prehod;*
- Če je mali davčni zavezanec pred prehodom na splošno ureditev prejel predplačila, se dobave blaga in opravljene storitve, za katere so bila pred prehodom na splošno ureditev prejeta predplačila, v celoti obdavčijo v davčnem obdobju, v katerem so opravljene.*

Podobna ureditev velja tudi, ko mali davčni zavezanke želi izstopiti iz ureditve obračunavanja DDV (se deidentificirati oz. vrniti ID-število za DDV)« (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 54).

3 OBDAVČITEV STORITEV

Kaj točno so storitve, sem že zgoraj napisala. V tem delu se bom osredotočila predvsem na pomen kraja obdavčitev storitev.

3.1 Pomen kraja obdavčitve pri storitvah

Kako določimo kraj obdavčitve pri storitvah, je nekoliko drugače kot pa pri določanju kraja obdavčitve pri blagu. Pri blagu se ponavadi šteje kraj obdavčitve, kjer se blago nahaja, ko se opravi dobava blaga. Pri storitvah je pa po navadi kraj obdavčitve drugje, kot so dejansko opravljene. Storitve obdavčimo tam, kjer so dejansko potrošene (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 223).

3.2 Vpliv kraja obdavčitve storitve na obveznosti in pravice davčnih zavezancev

Pri obdavčitvi storitev je zelo pomembno, da določimo pravilen kraj obdavčitve. Če tega določimo pravilno, posledično tudi storitev obdavčimo pravilno. Imamo več možnosti kraja obdavčitve (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 226):

- a) Če smo **sami izvajalec storitve in je kraj obdavčitve Slovenija** → prejemniku storitve obračunavamo slovenski DDV (ni nam treba izpolnjevati rekapitulacijskega poročila).
- b) Če smo **sami izvajalec storitve in je kraj obdavčitve zunaj Slovenije**, je pomembno, da vemo, ali je oseba, ki prejme storitev, davčni zavezanec identificiran za namene DDV-ja ali ne:
 - Če je davčni zavezanec identificiran za namene DDV-ja, lahko davčno obveznost prevalimo na njega oz. z drugimi besedami mora prejemnik storitve narediti samoobdavčitev. Nam pa zakona naroča, da za to storitev izpolnimo rekapitulacijsko poročilo.
 - Če davčni zavezanec ni identificiran za namene DDV-ja moramo obračunati slovenski DDV.
- c) Če smo **prejemnik storitve in je kraj obdavčitve Slovenija**, mi pa smo po 76. členu ZDDV-1 določeni za plačnika DDV-ja, ga moramo obračunati in odvesti oz. moramo opraviti samoobdavčitev. Pravico do odbitka DDV-ja imajo samo tiste osebe, ki imajo redno ID-število za DDV (te pravice so zapisane 62.–67. členu ZDDV-1), ne pa tiste, ki imajo posebno ID-število za DDV.
- d) Če smo **prejemnik storitve in je kraj obdavčitve Slovenija** ter nismo plačniki DDV-ja, nam bo izvajalec storitve obračunal DDV. Tuji DDV lahko potem zahtevamo nazaj v državi, kjer je davčni zavezanec registriran.

3.2.1 Samoobdavčitve z DDV-jem ob prejemu storitve iz tujine

»Samoobdavčitev z DDV pomeni, da mora DDV plačati prejemnik blaga oziroma storitve na podlagi zakonsko določene obrnjene davčne obveznosti. Samoobdavčitev je treba opraviti pri:

- a) Pridobitvi blaga iz druge članice EU, če je pridobitelj blaga:
 - Davčni zavezanec z ID-število za DDV ali pa
 - Mali davčni zavezanec ali pravna oseba nezavezanka, ki je v zadnjem koledarskem letu s pridobitvami blaga presegel (preseгла) 10.000 evrov;
- b) Prejemu storitev iz 25. člena ZDDV-1 iz druge države članice EU ali tretje države, če je prejemnik storitve:
 - Davčni zavezanec z ID-število za DDV, ali
 - Mali davčni zavezanec, ali
 - Pravna oseba, ki ni davčna zavezanka, je pa identificirana za DDV;
- c) Prejemu (nekateraga) blaga in (nekaterih) storitev znotraj Slovenije, če je prejemnik blaga oziroma storitve davčni zavezanec s slovensko ID-število za DDV.

Glede na to, da so zakonske podlage za samoobdavčitve z DDV-ja različne, različno pa je tudi njihovo evidentiranje v davčnih evidencah, je prav, da vedno natančno vemo, za katero vrsto samoobdavčitve gre oziroma na podlagi katere določbe ZDDV-1 moramo plačati DDV po načelu samoobdavčitve« (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 227).

3.2.2 Nastanek davčne obveznosti pri storitvah

Obveznost za obračun DDV nastane takrat, ko je storitve opravljena (končana). Problem nastane takrat, ko si vsaka država članica EU drugače razlaga, kdaj je storitev končana. (ZDDV-1)

3.2.3 Pravica do odbitka DDV-ja pri storitvah

»Pravica do odbitka DDV od prejetih storitev nastane v trenutku, ko nastane obveznost za obračun DDV od teh storitev, ta pa nastane, ko je storitev opravljena (končana)« (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 229)

Davčni zavezanec si sme odbiti DDV šele takrat, ko prejme račun, na katerem je obračunan DDV. To velja za storitve, ki so opravljene v Sloveniji, ter za tiste zavezance, ki imajo pravo (ne posebno) slovensko ID-število za DDV. Primer: Če je datum računa 31. marec in smo račun prejeli 1. aprila, si lahko DDV odbijamo za mesec april in ne za mesec marec. To pa zaradi tega, ker zakon narekuje, da si lahko vstopni DDV odbijamo v tistem obdobju, ko smo račun prejeli.

Takrat, ko mora davčni zavezanec kot prejemnik storitve opraviti samoobdavčitev, zgornje pravilo ne velja. V tem primeru si lahko vstopni DDV odbije v istem obdobju, kot je datum računa. Tudi če račun prejme najkasneje do roka preložitve obračuna DDV.

Tisti davčni zavezanci, ki imajo posebno ID-število za DDV, si ne smejo odbiti DDV-ja, čeprav so za nekatere storitve morale opraviti samoobdavčitev (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 229).

3.3 Določanje kraja obdavčitve pri storitvah

3.3.1 Splošno

Storitev je predmet obdavčitve (je obdavčljiva) v Sloveniji, kadar je po ZZDV-1 kraj obdavčitve na ozemlju Slovenije. Vemo, da so nekatere storitve obdavčljive tam, kjer so dejansko opravljene, pri drugih pa ZZDV-1 predpostavlja, da so opravljene na ozemlju Slovenije – z drugimi besedami »šteje se, da so opravljene v Sloveniji«. Samo pri storitvah, ki so obdavčljive v Sloveniji, v naslednjem koraku ugotavljamo, ali so oproščene

DDV oziroma po kateri davčni stopnji so obdavčene (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 229).

V Zakonu o davku na dodano vrednost za določitev kraja obdavčitve pri storitvah imamo več (splošnih in posebnih) pravil. Če za storitev, ki jo zavezanec izvaja, ne velja nobeno od posebnih pravil, zavezanec uporabi splošno pravilo iz 25. člena ZDDV-1. Če je naš naročnik storitve davčni zavezanec iz druge države članice EU ali tretje države, bomo davčno obveznost prevalili na njega. Ravno obratno storimo takrat, ko naročnik storitve ni davčni zavezanec. Takrat obračunamo DDV glede na svoj sedež.

Za davčnega zavezanca, ki velja posebno pravilo, uporabljamo 26.–30. člen ZDDV-1.

Pri pravilni uporabi splošnih in posebnih pravilih ter pri pravilni določitvi kraja obdavčitve moramo poznati:

- vrsto storitev in
- status prejemnika (davčni zavezanec ali nezavezanec).

Sama si velikokrat pri ugotavljanju obojega pomagam z razlagami pojmov iz uredbe 282/2011. V nadaljevanju jih bom natančneje opisala (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 230).

3.3.2 Opredelitev pojmov

Velikokrat imamo pri obdavčitvi storitev težave z določanjem kraja obdavčitve. S poznavanjem nekaterih pojmov, ki so razloženi v uredbi 282/2011, si velikokrat olajšamo delo z določitvijo kraja obdavčitve storitve. Ti pojmi pa so: sedež dejavnosti, stalna poslovna enota (v nadaljevanju SPE), stalno ali začasno prebivališče.

a) SEDEŽ DEJAVNOSTI

»Kraj obdavčitve pri storitvah iz 25. člena ZDDV-1 je lahko v državi, kjer ima prejemnik sedež dejavnosti, ali v državi, kjer ima SPE, ali pa v državi, kjer ima stalno ali začasno prebivališče.«

Kraj sedeža dejavnosti davčnega zavezanca je kraj, kjer se opravljajo dejavnosti glavne uprave podjetja; to je

- Kraj, kjer se sprejemajo bistvene odločitve v zvezi s splošnim upravljanjem podjetja (glavno merilo).
- Kraj registriranega sedeža podjetja.
- Kraj srečevanja vodstva.

V uredbi 282/2011 je izrecno zapisano, da se ta opredelitev sedeža dejavnosti uporablja samo v povezavi z izvajanjem 25/1 in 2 ZDDV-1 (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 230-231).

b) STALNA POSLOVNA ENOTA (SPE)

Opredelitev SPE je, da je to vsaka enota davčnega zavezanca:

- ki ni sedež dejavnosti,
- ima dovolj stalne in ustrezno strukturirane človeške in tehnične vire, da lahko prejema in uporablja storitve iz 25/1 ZDDV-1, opravljene za potrebe te SPE, oziroma
- ima dovolj stalne in ustrezno strukturirane človeške in tehnične vire, da lahko opravlja sledeče storitve:
 - storitve iz 25/2 ZDDV-1,
 - elektronske storitve, kadar se opravljajo osebam, ki niso davčne zavezanke, katerih sedež ali stalno oziroma običajno prebivališče je v EU (to ureja 30.c člen ZDDV-1),
 - dajanje zasebnega čolna v najem po 1. januarju 2013.

Razpolaganje z ID-številko za DDV samo po sebi ne zadošča, da bi poslovna enota veljala za SPE (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, str. 231, 2014).

c) STALO ALI OBIČAJNO PREBIVALIŠČE

Opredelitev stalnega sli običajnega prebivališča iz uredbe 282/2011 se nanaša na vse člene ZDDV-1 (1/1, 22/1 in 4, 25/1 in 2, 30.c/1, 30.d/1, 30.e/2, 74/1/a, 74.i/1, 75/1/a in 2 ter 124/1) in na vse člene direktive 2006/112, kjer se ta izraz pojavi. Nanaša se na fizične osebe, ki so ali pa niso davčne zavezanke.

STALNO prebivališče fizične osebe, ki je ali ni davčna zavezanka, je prebivališče, vpisano v register prebivalstva ali v podoben register, ali naslov, ki ga ta oseba navede ustreznim davčnim organom, razen če obstajajo dokazi, da ta naslov ni pravi.

OBIČAJNO prebivališče fizične osebe, ki je ali ni davčna zavezanka, pa je kraj, kjer ta fizična oseba običajno prebiva zaradi zasebnih ali poklicnih vezi. Če so poklicne vezi v državi, ki ni država zasebnih vezi, ali če poklicne vezi ne obstajajo, se kraj običajnega prebivališča določi na podlagi zasebnih vezi, ki kažejo na tesno povezavo med fizično osebo in krajem, v katerem prebiva (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 232).

3.3.3 Ugotavljanje statusa in kraja sedeža prejemnika

Ena bolj pomembnih stvari pri določitvi kraja (države) obdavčitve storitve je ugotavljanje statusa prejemnika storitve. Torej ugotoviti moramo, ali je prejemnik davčni zavezanec ali

nezavezanec. Za določitev kraja obdavčitve storitve je pomemben tudi kraj sedeža prejemnika storitve.

a) UGOTAVLJANJE STATUSA PREJEMNIKA STORITVE

Od opredelitve statusa prejemnika storitve, torej ali je davčni zavezanec ali nezavezanec, je odvisno, ali je storitev obdavčljiva v Sloveniji ali ne.

Ugotavljanje statusa prejemnika storitve, če je ta iz druge države članice EU

Kot izvajalci storitve lahko sklepamo, da je prejemnik storitve s sedežem v EU davčni zavezanec, če:

- Nam je prejemnik storitve sporočil svojo ID-številko za DDV in smo jo preverili v sistemu VIES.
- Prejemnik storitve še nima ID-številke za DDV, a je zanjo zaprosil, ter nas je s tem seznanil. Prejemnik nam mora poslati vse dokazno gradivo, da je zaprosil za ID-številko za DDV.

»Izvajalec storitve lahko šteje, da prejemnik storitve s sedežem v EU nima status davčnega zavezanca, če lahko dokaže, da mu prejemnik ni sporočil ID-številke za DDV« (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 233).

Ugotavljanje statusa prejemnika storitve, če ima ta sedež zunaj EU

Kot izvajalci storitve lahko sklepamo, da je prejemnik storitve s sedežem zunaj EU davčni zavezanec, če:

- Pridobimo potrdilo prejemnikovega davčnega organa o opravljanju gospodarske (ekonomske) dejavnosti.
- Nimamo tega potrdila, imamo pa prejemnikovo številko za DDV ali drugo podobno številko ali drugo dokazilo, iz katerega je razvidno, da gre za davčnega zavezanca, ter smo preverili točnost informacij, ki nam jih je dal prejemnik storitve (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 234).

b) UGOTAVLJANJE KRAJA SEDEŽA PREJEMNIKA STORITVE

»Kraj sedeža prejemnika storitve je lahko en sam ali pa ima davčni zavezanec prejemnik storitve poleg sedeža dejavnosti še eno ali več SPE« (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 235).

Kraj obdavčitve v državi sedeža davčnega zavezanca je takrat, kadar so storitve obdavčene po 25. členu ZDDV-1, ter če ima prejemnik storitve **en sam sedež podjetja** (enako velja, če ima fizična oseba z dejavnostjo samo eno prebivališče).

»Če ima davčni zavezanec prejemnik storitve poleg sedeža v eni državi še SPE v drugih državah, so storitve iz 25. člena ZDDV-1 (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 235):

- obdavčljive v državi, kjer je sedež njegove dejavnosti, razen če je storitev opravljena za SPE;
- so obdavčljive v državi SPE, ki uporablja to storitev«.

3.4 Storitve, razvrščene glede na vrsto in kraj obdavčitve

Večina storitev je obdavčljiva:

- **po sedežu prejemnika storitve**, ko je ta davčni zavezanec – **po splošnem pravilu** – ali
- **po sedežu izvajalca**, ko je prejemnik storitve nezavezanec – **po splošnem pravilu**

redkeje pa

- velja katero od **posebnih pravil** (v mojem primeru bodo obravnavana ravno ta pravila).

Se storitve, ki so obdavčljive po splošnem pravilu, ne da več strogo ločevati od obdavčljivih po posebnih pravilih.

Storitve so avtorji v Priročniku zveze RFR razdelili v dve skupini:

- storitve, obdavčljive po splošnem in posebnih pravilih ter
- storitve, obdavčljive samo ali pretežno po posebnih pravilih.

3.4.1 Storitve, obdavčljive po splošnem in posebnih pravilih

Kot sem že zgoraj zapisala, mora slovenski davčni zavezanec prevaliti davčno obveznost na davčnega zavezanca v drugo državo članico EU ali tretjo državo. To velja takrat, ko uporablja splošno pravilo – 25. člen ZDDV-1 in ne katerokoli od posebnih pravil (26.–30. člen ZDDV-1). Ko storitve zaračunava nezavezancem, mora obračunati DDV. V tem primeru uporablja splošno pravilo (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 237).

Po splošnem pravilu, ki velja od 1. januarja 2010, je kraj obdavčitve pri storitvah odvisen od tega, komu je storitev opravljena. Storitve je treba ločiti na:

- opravljene **davčnim zavezancem** in
- opravljene osebam, ki **niso davčne zavezanke**

Splošno pravilo glede kraja obdavčitve ima torej dva dela (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 238):

- splošno pravilo glede kraja obdavčitve pri storitvah, opravljenih osebam, ki niso davčne zavezanke – kraj obdavčitve je tam, kjer ima sedež izvajalec storitve – in
- splošno pravilo glede kraja obdavčitve pri storitvah, ki so opravljene davčnim zavezancem (najsi bodo ti znotraj ali zunaj EU) – kraj obdavčitve je načeloma v državi, v kateri ima sedež prejemnik.

3.4.2 Storitve, obdavčljive samo ali pretežno po posebnih pravilih

»S posebnimi pravili se kraj obdavčitve določa za točno določene vrste storitev. Skupna značilnost večine (ne vseh) posebnih pravil je, da se nanašajo predvsem na okoliščine, ko je prejemnik storitev nezavezanec. Večina storitev, naštetih v posebnih pravilih, je obdavčljiva v kraju (državi), kjer je tudi dejansko opravljena, saj je pri teh storitvah praviloma dokaj preprosto ugotoviti, kje so dejansko opravljene, ker je opravljanje vezano na točno določen kraj« (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 266).

Med ta posebna pravila spadajo storitve, ki jih opravljajo samozaposleni v kulturi. Natančneje, opravljajo storitve s področij kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih in podobnih prireditev. Kot bomo videli, je velikokrat kraj obdavčitve storitve tam, kjer se storitev izvaja.

3.4.2.1 Storitve s področij kulture

Za določitev kraja obdavčitve pri storitvah s področij kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih in podobnih prireditev sta pomembna:

- 29/1 in 2 ter
- 25/1 ZDDV-1.

V **29/1 in 2 ZDDV-1** je zapisano:

- (1) *»Kraj opravljanja storitev v zvezi z vstopninami za kulturne, umetnostne, športne, znanstvene, izobraževalne, zabavne ali podobne prireditve, kot so sejmi in razstave, vključno s pomožnimi storitvami, povezanimi z vstopninami, ki se opravijo davčnemu zavezancu, je kraj, kjer te prireditve dejansko potekajo.«*
- (2) *»Kraj opravljanja storitev, vključno s pomožnimi, s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih ali podobnih prireditev, kot so sejmi in razstave, vključno s storitvami organizatorjev teh dejavnosti, ki se opravijo osebam, ki niso davčni zavezanec, je kraj, kjer se te dejavnosti dejansko izvajajo.«*

V 25/1 ZDDV-1 je zapisano:

(1) »Kraj opravljanja storitev, ki jih prejme davčni zavezanec, ki deluje kot tak, je kraj, kjer ima ta davčni zavezanec sedež svoje dejavnosti. Če so te storitve opravljene stalni poslovni enoti davčnega zavezanca, ki ni v kraju, kjer ima sedež svoje dejavnosti, je kraj opravljanja teh storitev kraj, kjer ima ta davčni zavezanec stalno poslovno enoto. Če takega sedeža ali take stalne poslovne enote ni, je kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima davčni zavezanec, ki prejme te storitve, stalno oziroma običajno prebivališče.«

V nadaljevanju bomo videli, da tudi pri teh storitvah velja, da kadar kraj obdavčitve storitve ni opredeljen s posebnim pravilom, to sta v našem primeru 29/1 in 2 ZDDV-1, uporabimo splošno pravilo ZDDV-1.

Oba odstavka 29. člena ZDDV-1 zajemata kulturne umetnostne, športne, znanstvene, izobraževalne, zabavne in podobne prireditve, kot so sejmi in razstave, ter tudi pomožne storitve (pri 29/2 členu ZDDV-1 tudi storitve organizatorjev). Razlika je samo v tem, ali imamo na prireditvi vstopnino ter komu so storitve opravljene (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 271).

29/1 ZDDV-1 bomo uporabili:

- kadar gre za vstopnine in
- so storitve opravljene davčnim zavezancem.

29/2 ZDDV-1 bomo uporabili:

- kadar so storitve opravljene davčnim nezavezancem.

Ko so torej izpolnjeni pogoji iz teh dveh odstavkov, je kraj obdavčitve tam (v tisti državi), kjer so prireditve oziroma kjer se dejavnosti dejansko izvajajo.

Če na kratko povzamem:

Če kulturne umetnostne, športne, znanstvene, zabavne in podobne storitve, kot so sejmi in razstave, opravljamo (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 271):

- Davčnim zavezancem:
 - Če gre za vstopnine, je kraj obdavčitve storitve tam, kjer so **prireditve** (po prvem odstavku 29. člena ZDDV-1).
 - Je kraj obdavčitve storitve tam, kjer ima **prejemnik storitve sedež** (po prvem odstavku 25. člena ZDDV-1).
- Davčnim nezavezancem:

- Je kraj obdavčitve tam, kjer se **dejavnosti izvajajo**, če gre za vstopnine ali ne (po drugem odstavku 29. člena ZDDV-1).

Kot smo že zgoraj opazili, se v 29/1. in 2. členu pojavljata besedi **prireditve** in **vstopnina**. Za lažjo predstavbo bom ti dve besedi spodaj natančno opredelila.

Kaj je prireditve?

»Prireditve so dogodki, ki so na neki način enkratni, pri katerih gre za dogajanje, vezano na točno določen kraj, ki ga je mogoče ugotoviti brez težav« (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 272).

Kot je v svojih pojasnilih zapisal FURS, pa se za prireditve ne štejejo:

- tečaji,
- usposabljanja in
- izobraževanje.

Pri uporabi 29/1 ZDDV-1 člena je pomembno poleg tega, da gre za vstopnino, da gre za prireditve. To pa pomeni, da če izvajamo storitev na področju kulture, znanosti, izobraževanja, zabavnih in podobnih prireditve ter za našo storitev zaračunavamo vstopnino, mora izpolnjevati pogoj, da gre tudi za prireditve. Če ne izpolnujemo tega pogoja, uporabimo splošno pravilo, in to je 25/1 ZDDV-1 (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 272).

Kaj je vstopnina?

»Storitve v zvezi z dostopom do prireditve s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, razvedrila ali podobnih prireditve iz člena 53. Direktive 2006/112/ES zajemajo opravljanje storitev, katerih bistvena značilnost je odobritev pravice dostopa do prireditve na podlagi vstopnice ali plačila, vključno s plačilom v obliki abonmaja ali letne kotizacije« (Uredba 282/2011).

Pri vstopnini za potrebe izvajanja 29/1 ZDDV-1 gre za odobritev pravice do dostopa na prireditve na podlagi:

- vstopnice ali
- plačila, ki pa je lahko tudi v obliki abonmaja ali letne kotizacije.

Da lahko uporabimo pojem *vstopnina*, ni pomembno, ali gre za plačilo na kraju samem (na prireditvi) ali za plačilo vnaprej.

Pri vstopninah iz 29/1 ZDDV-1 gre na primer za odobritev pravice do dostopa (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 274–275):

- na predstave, gledališke igre, cirkuške predstave, sejme, v zabaviščne parke, na koncerte, razstave in druge podobne kulturne prireditve,
- na športne prireditve, kot so tekme in tekmovanja,
- na izobraževalne in znanstvene prireditve, kot so konference in seminarji .

4 MALI DAVČNI ZAVEZANEC

Kdo smo že ugotovili je: »*Davčni zavezanec*« je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti« (ZDDV-1, 5. člen).

V tem členu je davčni zavezanec opredeljen samo na splošno.

2. odstavek 78. člena ZDDV-1 bolj natančno opredeljuje, kdaj se mora oseba (pravna ali fizična) identificirati za namene DDV-ja:

- *Davčnemu zavezancu, ki utemeljeno pričakuje, da v obdobju 12 mesecev ne bo presegel 50. 000 evrov prometa 94/1 ZDDV-1.*
- *Davčnemu zavezancu kmetu, ki se mu vrednost opravljenega blaga in storitev ugotavlja po predpisih o dohodnini po katastru in ta vrednost za zadnje koledarsko leto ne presega 7.500 evrov ter*
- *Davčnemu zavezancu, ki na ozemlju Slovenije opravlja le oproščene dobave blaga in storitev, od katerih se DDV ne sme odbijati (take dobave blaga in storitve določata 42. in 44. člen ZDDV-1).*

Naštete davčne zavezance imenujemo **mali davčni zavezanci** (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 545).

4.1 Prodaja storitev v tujino

Samozaposleni po večini opravljajo storitve, zato se bom bolj osredotočila na prodajo storitev v tujino.

Pri prodaji storitev v tujino sta pomembni dve stvari: ali je naročnik (kupec) storitve iz EU ali iz tretjih držav ter če ima naročnik, ki je iz EU, ID-številko za DDV.

Mali davčni zavezanec mora ravnati enako kot drugi davčni zavezanci z ID-številko za DDV-ja, če opravi storitev **davčnemu zavezancu iz EU** z ID-številko za DDV. 1.

odstavek 25. člena ZDDV-1 in 196. člen direktive 2006/112 mu nalaga, da mora o tej opravljeni storitvi poročati. Pred opravljanjem te storitve mora izvajalec storitve pridobiti posebno ID-številko za DDV. Če je naš naročnik mali davčni zavezanec in ima posebno ID-številko za DDV, se obnašamo, kot da je naš naročnik velik davčni zavezanec, moramo poročati o tej opravljeni storitvi.

Če je naš naročnik iz EU in nima neprave ID-številke za DDV ne posebne, ravnamo tako, kot bi bil naročnik fizična oseba iz Slovenije.

Ravno nasprotno velja, če mali davčni zavezanec opravi storitev naročniku iz **tretjih držav**. Zakon mu ne nalaga, da mora o opravljeni storitvi poročati, posledično tudi ni dolžan pridobiti posebne ID-številke za DDV. Zavezanec ni dolžan pridobiti redne ID-številke za DDV, če opravi storitev iz 30. d člena ZDDV-1 ne glede na obseg prometa. Če opravi storitev po 2. odstavku 25. člena ZDDV-1, kjer je kraj opravljanja storitve Slovenija, ter če preseže mejo 50. 000 prometa, mora pridobiti redno ID-številko za DDV.

Mali davčni zavezanec mora za vsako storitev, ki jo je poročal, na račun navesti tiste podatke, ki mu vелеva 82. člen ZDDV-1. Med drugim tudi ID-številko za DDV prejemnika storitve. To številko bo potreboval tudi pri sestavljanju rekapitulacijskega poročila na obrazcu RP-O (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 549–550).

Posebna ID-številka za DDV

Za pridobitev ID-številke za DDV mali davčni zavezanec izpolni *Zahtevek za izdajo identifikacijske številke za DDV* (obrazec DDV-P2); vanj vpiše zahtevane podatke in v IV. delu označi tudi polje 19: Opravljanje in/ali prejem storitev po četrtem odstavku 78. člena ZDDV-1).

Obrazec DDV-P2 se predloži FURS-u v elektronski obliki prek sistema eDavki na <http://edavki.FURS.si>. FURS z odločbo dodeli posebno ID-številko za DDV za namene pridobitve blaga iz EU, ki ima oznako P; oznaka je razvidna samo v slovenskem davčnem registru.

Dodeljena posebna ID-številka za DDV velja za **prvo storitev in vse nadaljnje**, opravljene tujemu davčnemu zavezancu, ter ne povzroči obveznosti za obračunavanje DDV-ja od prometa blaga in storitev v Sloveniji. Če pa mali davčni zavezanec že ima posebno ID-številko za DDV po 4/1/d in 4/2 ZDDV-1 za pridobitve blaga iz EU, jo uporablja tudi v razmerjih s tujci pri opravljanju in prejemanju storitev.

Posebno ID-številko za DDV, dodeljeno za opravljanje storitev, uporablja mali davčni zavezanec le v razmerjih s tujci; dodeljena številka ne povzroča obveznosti za

obračunavanje DDV-ja, niti od prometa blaga in storitev v Sloveniji niti od pridobitev blaga iz EU (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 550).

Opravljanje storitev v EU

Če je prejemnik storitve slovenskega malega davčnega zavezanca davčni zavezanec iz EU z ID-številko za DDV (redno ali posebno), in to take storitve, za katero bo moral naročnik storitve kot prejemnik opraviti samoobdavčitev po 196. členu direktive 2006/112, mora slovenski davčni zavezanec ravnati takole (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 551):

- preden opravi storitve, vložiti po 79/1/e ZDDV-1 (130/9 P-ZDDV-1) pri FURS-u zahtevek za izdajo posebne ID-številke za DDV na obrazcu DDV-P2; FURS mu je dolžan izdati posebno ID-številko za DDV, razen v primeru suma davčne goljufije;
- po poteku davčnega obdobja (koledarskega meseca, v katerem je dokončal storitve – 156/5 P-ZDDV-1):
 - sestaviti obračun DDV-ja na obrazcu DDV-O, v katerem izkaže le vrednost opravljene storitve v polju 12 – po poteku davčnega obdobja pošlje FURS-u v elektronski obliki; ter
 - poročati o opravljenih storitvah v rekapitulacijskem poročilu (na obrazcu RP-O), ki ga je tudi dolžan do 20. v mesecu po poteku davčnega obdobja poslati FURS-u v elektronski obliki (159/1 P-ZDDV-1).

4.1.2 Praktični primeri prodajanj storitev v tujino iz prakse

Da si boste lažje predstavljali, kako vse te zakone uporabljamo v praksi, sem svoje izzive in rešitve oblikovala v praktične primere.

4.1.2.1 Mali davčni zavezanec opravlja storitev v EU za naročnika iz EU, ki ima VAT-številko

Mali davčni zavezanec, ki je samozaposlen v kulturi, ni registriran za namene DDV-ja. Njegova glavna dejavnost je prevajanje. Do sedaj so bili njegovi naročniki samo slovenski kupci. Sedaj namerava opraviti storitev prevajanja avstrijskemu davčnemu zavezancu, ki ima avstrijsko DDV-številko. Avstrijski davčni zavezanec nima poslovne enote v Sloveniji in tudi ni registriran za DDV v Sloveniji. Ali se mora v tem primeru mali davčni zavezanec identificirati za namene DDV-ja v Sloveniji?

ODGOVOR: Da. Kraj opravljanja storitve prevajanja se v tem primeru določi po splošnem pravilu za prejemnike davčne zavezanice (1. odstavek 25. člena ZDDV-1 – kraj, kjer ima prejemnik svoj sedež.). Ker je prejemnik avstrijski davčni zavezanec, se po 1. odstavku 25. člena ZDDV-1 (primerljivo 44. člen Direktive Sveta 2006/112/ES s spremembami) šteje,

da je kraj opravljanja storitve v Avstriji, kjer ima sedež prejemnik, ki je davčni zavezanec za DDV namene v Avstriji. Velja torej sistem obrnjene davčne obveznosti, zato DDV obračuna prejemnik po sistemu samoobdavčitve, če je storitev v Avstriji obdavčena z DDV-jem. Slovenski mali davčni zavezanec je dolžan predhodno pred opravljeno storitvijo pridobiti posebno ID-število za DDV namene v Sloveniji pravočasno izdati račun, na katerem navede klavzulo »obrnjena davčna obveznost« (na računu navede tudi DDV število prejemnika storitve). O vrednosti opravljene storitve je dolžan ustrezno poročati v DDV obračunu (polje 12) ter RP-O (stolpec A6), in sicer za mesec, ko je storitev opravljena (Carpe diem, brez datuma).

4.1.2.2 Mali davčni zavezanec opravlja storitev v Sloveniji za naročnika iz EU

Agencija iz Južnoafriške republike, ki je davčna zavezanka v Južnoafriški republiki, najame slovenskega igralca, ki je samozaposlen v kulturi in je mali davčni zavezanec, da odigra predstavo v Franciji. Kje je kraj obdavčitve ter ali mora slovenski igralec pridobiti posebno ID-število za DDV?

ODGOVOR: Da. Kot vidimo, gre za uprizoritveno dejavnost, predstava se bo izvajala v Franciji, naš naročnik storitve je davčni zavezanec iz Južnoafriške republike. Ker gre za uprizorjanje, se bo storitev obdavčila po posebnem pravilu, po 1. odstavku 29. člena ZDDV-1. Storitve se obdavči v tisti državi, kjer se bo predstava izvajala. V našem primeru v Franciji, zato se v celoti uporablja francoska zakonodaja. Torej se mora igralec za ta enkratni dogodek registrirati za namene DDV-ja in pridobiti malo identifikacijo.

V tem primeru storitev ni obdavčljiva po 1. odstavku 25. člena ZDDV-1, ker gre za storitev s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih in podobnih prireditev. Te storitve se obdavčijo po 29. členu ZDDV-1. Iz opisa razberemo, da gre za uprizorjanje (to pomeni, da se storitve obdavčijo tam, kjer se dejansko opravljajo). Ker je končni naročnik iz EU, se mora samoobdavčiti v svoji državi (obrnjena davčna obveznost), slovenski izvajalec pa mora poročati v rekapitulacijskem poročilu in v obračunu DDV-O, čeprav je bil račun napisan pogodbenemu partnerju iz tretjih držav.

4.1.2.3 Mali davčni zavezanec opravlja storitev v EU za univerzo v EU

Prevajalec Andrej je mali davčni zavezanec, samozaposlen v kulturi, ter nima navadne ali posebne ID-števila za DDV. Univerza iz Bruslja mu naroči lekturo slovenskega prevoda. Ta univerza opravlja dejavnost, ki je v javnem interesu. To lekturo bo uporabila za opravljanje te dejavnosti.

ODGOVOR: Najprej moramo ugotoviti, kje je kraj obdavčitve. Univerza v Bruslju, naročnik storitve, ima sedež v Bruslju. Po 1. odstavku 25. člena ZDDV-1 je kraj obdavčitve storitve tam, kjer ima naročnik sedež podjetja. Kot sem že predhodno v nalogi omenila, mora Andrej pridobiti posebno ID-število, ker sodeluje z naročnikom, ki nima

sedeža v Sloveniji, ima pa sedež v drugi članici Evropske unije in je identificiran za namene DDV-ja. Če naročnik ne bi imel identifikacije za DDV, razpolagal pa bi s potrdilom, da ima v svoji državi poseben status (javni interes, nepridobitna dejavnost), tudi Andrej ne bi potreboval male atipične identifikacije.

V tem primeru na račun napiše klavzulo oz. poda izjavo, da DDV ni obračunan in je naročnik dolžan postopati v skladu z zakonodajo svoje države.

4.1.2.4 Mali davčni zavezanec opravlja prireditev v SLO za EU naročnika

Mali davčni zavezanec, ki je samozaposlen v Sloveniji, pripravlja predstavo, ki se bo odvijala v Sloveniji. Za to predstavo bo zaračunaval vstopnino. Predstavo želi obiskati tudi državljani Nemčije. Državljan Nemčije ima registrirano dejavnost v Nemčiji in je davčni zavezanec za namene DDV. Mora slovenski mali davčni zavezanec pridobiti posebno davčno ID-številko, v kateri bo ta predstava obdavčena?

ODGOVOR: Iz primera vidimo, da se bo ta predstava odvijala v Sloveniji, da bo izvajalec storitve – prireditve zaračunaval vstopnino in da je prejemnik storitve veliki davčni zavezanec v Nemčiji. Torej se bo ta storitev obdavčila po posebnem pravilu, natančneje po 1. odstavku 29. člena ZDDV-1. V 1. odstavku 29. člena je zapisano, da če gre za prireditev z vstopnino in je prejemnik storitve veliki davčni zavezanec, se storitev obdavči v tistem kraju, kjer se prireditev dejansko izvaja. Izvajalcu storitve (v tem primeru malemu davčnemu zavezancu, samozaposlenem v Sloveniji) ni treba pridobiti posebne ID-številke, ker je kraj opravljanja storitve Slovenija.

4.1.2.5. Mali davčni zavezanec opravlja storitev (izobraževanje) v EU za EU naročnike

Nina je arhitekta, mala davčna zavezanka, samozaposlena v kulturi. Na svojem področju je zelo priznana. V svojem znanju vidi dodaten zaslužek, zato se odloči, da bo v Belgiji organizirala izobraževalni dogodek na temo arhitekture. Da bo imela zagotovljeno plačilo, se odloči, da ji morajo prejemniki storitve kotizacijo plačati v naprej. Vsi prejemniki storitev bodo davčni zavezanci za DDV. V davčnem znanju ni tako dobra kot arhitekturnem, zato jo zanima, kako je z davkom na dodano vrednost.

ODGOVOR: Kotizacija se v primeru davka na dodano vrednost enako obravnava kot vstopnine. Kot že vemo, so vstopnine opredeljene v 1. odstavku 29. člena ZDDV-1. Po tem členu je kraj opravljanja storitve tam, kjer se prireditev dejansko izvaja (če je prejemnik davčni zavezanec). Če prejemnik storitve ni davčni zavezanec, uporabimo 2. odstavek 29. člena ZDDV-1, ki pravi, da so vse storitve (če gre za prireditev oz. ne gre za prireditev) obdavčijo tam, kjer storitev dejansko izvedemo.

Iz primera razberemo, da se bo storitev izvajala v Belgiji. To pa po 1. odstavku 29. člena ZDDV-1 pomeni, da je kraj obdavčitve v Belgiji, zato se v celoti uporablja belgijska zakonodaja. Če bi bila Nina velika davčna zavezanka, ne bi smela obračunavati

slovenskega DDV-ja, ne glede na to, kdo bi bil prejemnik storitve. Se pa mora za ta enkratni dogodek registrirati za DDV v Belgiji (Inštitut za računovodstvo, 2014).

4.1.2.6 Mali davčni zavezanec opravlja storitev za naročnika iz tretjih držav

Slikar Gašper je mali davčni zavezanec, samozaposlen v kulturi. Gašper si je pred kratkim domislil, da bi lahko svoje lastne slike prodajal na spletu kot digitalne slike. Sliko bi narisal lastnoročno, potem bi jo fotografiral in nastala bi digitalna slika. S tem bi lahko razširil svoj prodajni trg, saj že ima večina prebivalcev sveta dostop do interneta. Njegov pristop prodaje je obrodil sadove. Kmalu po vzpostavitvi spletne trgovine, je internetna stran dosegla celoten svet. Naročila je prejemal praktično s celega sveta. Njegov talent je prepoznala tudi velika korporacija iz Združenih držav Amerike (v nadaljevanju ZDA), ki je ravno v tem času odpirala nov prodajni salon, zato so se odločili, da kupijo njegove digitalne fotografije. To podjetje posluje samo v ZDA, ki je velika davčna zavezanka. Ali mora Gašper pridobiti ID-število za DDV in poročati o opravljeni storitvi? Ne.

ODGOVOR: Kot vidimo, gre za storitev s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih ali podobnih prireditev, transakcija bo opravljena davčnemu zavezancu in ne gre za prireditev. Če bi bila ta storitev prireditev, bi se uporabilo posebno pravilo, in sicer 1. odstavek 29. člena ZDDV-1, ker pa ne gre za prireditev, uporabimo splošno pravilo, 1. odstavek 25. člena ZDDV-1, ki pravi, da storitev obdavčimo po kraju prejemnika storitve. Torej ugotovimo, da so kraj obdavčitve storitve Združene države Amerike.

Združene države Amerike niso članice Evropske unije. Torej so za nas tretje države. Kadar opravimo storitev davčnemu zavezancu iz tretjih držav, nam o opravljeni storitvi ni treba poročati, torej nam tudi ni treba pridobiti posebne ID-števila za DDV.

4.1.2.7 Posebni primer

Ta primer sem dala kot posebnost. Vsak, ki sem ga vprašala, bi čisto drugače odgovoril, kot pa nam je povedal davčni kontrolor, kako moramo ravnati v tej situaciji.

Fotomodel dela tako po celem svetu kot tudi v Sloveniji. Njeni letni prihodki presegajo 50.000 EUR, ampak so večinoma opravljeni v drugi državi članici EU. Z mojo nadrejeno sva podali vlogo za »pravo« identifikacijo za DDV. Davčni kontrolorji so nama povedali, da se lahko najina stranka identificira le prostovoljno, čeprav je presegla prag 50.000 EUR prihodkov, ker v Sloveniji ni dosegla 50.000 EUR. Vlogo za »pravo« identifikacijo za DDV sva po nasvetu kontrolorja umaknili.

4.2 Prejemanje blaga in storitev iz tujine

Mali davčni zavezanec mora opraviti samoobdavčitev, če (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 551):

- nabavlja blago v EU in nabavna vrednost blaga preseže 10.000 evrov v tekočem koledarskem letu;
- je razmerju z davčnimi zavezanci iz EU ali iz tretjih držav prejme storitev, za katero je po 25/1 ZDDV-1 in 76/1/3 plačnik DDV prejemnik storitve.

Torej mora ravnati enako kot davčni zavezanci z ID-številko za DDV. Pred samoobdavčitvijo mora pridobiti posebno ID-številko za DDV.

Nabava blaga iz tretje države je uvoz, pri katerem mali davčni zavezanec nima obveznosti, saj DDV dokončno obračuna carinski organ in si ga mali davčni zavezanec ne more povrniti (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 552).

Nabave blaga iz EU

Davčni zavezanci (redni in mali) morajo obračunavati DDV od pridobitev blaga iz držav članic EU (3/1/2 ZDDV-1). Ob tem pa 4/1/d ZDDV-1 dopušča izjemo: obračunavanje DDV-ja ni obvezno (razen od novih prevoznih sredstev in trošarinskih izdelkov) za (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 552):

- kmete, ki imajo pravico do pavšalnega nadomestila DDV (tako imenovane pavšaliste),
- davčne zezance, ki opravljajo izključno dobave blaga ali storitev, pri katerih ni pravice do odbitka DDV, in
- pravne osebe nezavezanke,

če

- skupna vrednost pridobitev blaga znotraj EU v tekočem koledarskem letu ne preseže 10. 000 evrov in
- skupna vrednost pridobitev blaga znotraj EU v preteklem koledarskem letu ni presegla 10. 000 evrov.

Prejemanje storitev iz EU in tretjih držav

»Mali davčni zavezanec (Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič, 2014, str. 553):

- mora opraviti samoobdavčitev, če mu davčni zavezanec iz EU ali tretje države opravi storitve, za katero je plačnik DDV-ja kot prejemnik storitve in
- ni dolžan plačati DDV namesto tujca po 76/3 ZDDV-1«.

Da bo mali davčni zavezanec dobil posebno ID-število za DDV, mora še pred dokončanjem storitve vložiti FURS-u zahtevek za izdajo posebne ID-števila za DDV na obrazcu DDV-P2.

Po poteku davčnega obdobja mora narediti samoobdavčitev. Na obrazcu DDV-O izkaže samo obveznost za DDV, saj nima pravice do odbitka DDV.

4.2.1 Praktični primeri: prejetje storitev in blaga iz tujine

Tako kot pri prodajanju storitev v tujino sem tudi pri prejemanju storitev iz tujine oblikovala praktične primere.

4.2.1.1 Mali davčni zavezanec prejme blago iz tujine

Maja je arhitektka, samozaposlena v kulturi in je mala davčna zavezanka. Prekratim se je preselila v nov biro, ki je neopremljen. Prijateljice so ji svetovale, naj gre opremo kupiti v Ikeo v Celovec, ker je tam oprema bistveno cenejša. Kupila je nekaj omar ter nekaj drobnih detajlov. Račun je znašal 5.000 EUR. Odkar je samozaposlena še ni naročala storitev v drugi državi članici EU in še ni delala za naročnika iz EU. Ali bi morala Maja pred nakupom v Ikei pridobiti posebno ID-število za DDV?

ODGOVOR: Ne. Iz primera razberemo, da je Maja kupovala blago v drugi državi članici Evropske unije (Avstriji) in da je znesek znašal 5.000 EUR. V 2. točki 1. odstavka 3. člena ZDDV-1 je navedeno, da morajo davčni zavezanci obračunavati DDV od pridobitev blaga iz držav članic EU. Ampak 1. odstavek 4. člena ZDDV-1 nam dopušča izjemo. V tem členu je navedeno, da obračunavanje DDV-ja ni obvezno za davčne zavezance, ki opravljajo izključno dobave blaga ali storitev, pri katerih ni pravice do odbitka DDV-ja (navedeno je še za druge subjekte, ki pa nas v točno tem primeru ne zanimajo), če skupna vrednost pridobitev blaga znotraj EU v tekočem koledarskem letu ne preseže 10.000 EUR (oz. če v preteklem koledarskem letu ni presegla 10.000 EUR). Vidimo, da Maja ni presegla meje 10.000 EUR, torej ji ni bilo treba pridobiti posebne ID-števila za DDV. Ker pa je Maja mala davčna zavezanka, so ji po zakonu v Ikei morali zaračunati DDV.

4.2.1.2 Mala davčna zavezanka prejme storitev iz tujine

Klara je grafična oblikovalka, samozaposlena v kulturi, ter mala davčna zavezanka. Za naročnika mora oblikovati plakat za razstavo. Za izdelavo plakata mora prek spleta kupiti fotografijo v elektronski obliki. Nabavna vrednost te fotografije je 2,28 EUR. Ali mora Klara pridobiti posebno ID-število za DDV ter če se mora samoobdavčiti?

ODGOVOR: Kot vidimo, je Klara kupila fotografijo v elektronski obliki, torej je kupila storitev. Mali davčni zavezanec mora ravnati enako kot drugi davčni zavezanci z ID-številko za DDV – opraviti samoobdavčitev (pred tem mora pridobiti posebno ID-številko za DDV), če v razmerju z davčnimi zavezanci iz EU ali iz tretjih držav prejme storitev, za katero je po 25/1 ZDDV-1 in 76/1/3 plačnik DDV prejemnik storitve. Posebno ID-številko moraš pridobiti za vsak cent prejete storitve. Do 2,29 EUR nabavne vrednosti prejete storitve ni treba poročati FURS-u, ker davek zaokrožujemo na euro natančno, ne pa na cent natančno. Primer: če znesek 2,28 EUR obdavčimo z 22 % davkom, dobimo plačilo davka 0,5 EUR. To je zaokroženo 0 EUR. Če pa znesek 2,29 EUR pomnožimo z 22 % davkom, dobimo plačilo davka 0,51 EUR, če to zaokrožimo na celo število, dobimo plačilo davka 1 EUR.

4.2.1.3 Mali davčni zavezanec prodaja svoje storitve prek platforme, ki mu zaračunava provizijo

Gregor je ilustrator, samozaposlen v kulturi, je mali davčni zavezanec. Prek portala Amazon (ima EU davčno številko) prodaja svoje ilustracije v elektronski obliki. Njegovi kupci so večina fizične osebe. Amazon mu za prodajo prek svoje platforme zaračunava provizijo. Ali mora Gregor pridobiti posebno ID-številko za DDV in se mora samoobdavčiti?

ODGOVOR: Da. Najprej se moramo vprašati, kaj je provizija in ali gre za storitev ali blago. Ugotovimo, da je storitev. Kot smo se naučili že iz prejšnjih primerov, vemo, da moramo za vsako storitev, ki jo pridobimo iz EU ali iz tretjih držav, pridobiti posebno ID-številko. Nato moramo ugotoviti, kje je kraj obdavčitve. V našem primeru gre za elektronsko storitev, torej je kraj obdavčitve po 1. odstavku 25. člena ZDDV-1 tam, kjer ima sedež prejemnik storitve. Ugotovimo, da je kraj obdavčitve Slovenija. Gregor se mora samoobdavčiti v Sloveniji. Davka na dodano vrednost si ne sme odbijati, ker je mali davčni zavezanec oz. ker ga na svojih izdanih računih tudi ne obračunava.

4.2.1.4 Delo pridobivamo prek tujega agenta

Tuj agent pridobiva za nas delo in nam zato zaračunava pogodbeno provizijo. Največkrat računa za provizijo sploh ne pridobimo, ampak agencija zadrži sredstva, ki ji po pogodbi pripadajo, in plača nižji znesek od zaračunanega. Po vsebini/plačilu prepoznamo, da gre za zadržano provizijo za posredovanje, in smo se dolžni samoobdavčiti, ne glede na to, da računa nismo prejeli. Seveda vedno poskusimo najprej pridobiti račun, kar je v EU malce lažje, iz tretjih držav pa do računa težko pridemo, saj štejejo, da je za znižano plačilo merodajna sklenjena pogodba.

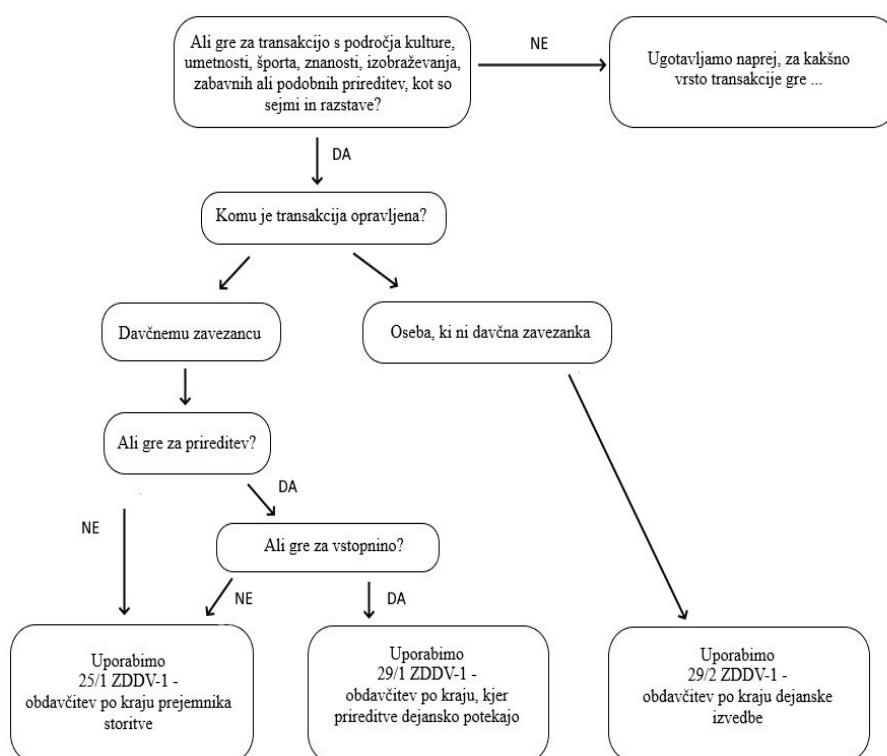
SKLEP

Pri pisanju zaključne naloge sem se osredotočila na tri glavne dele. V prvem delu sem opisala, kdo so samozaposleni v kulturi. V drugem in tretjem delu pa sem se osredotočila, z vidika Zakona o davku na dodano vrednost, na obdavčitvi storitev in njihovem določanju kraja obdavčitve storitve ter na male davčne zavezance.

Samozaposlen v kulturi opravlja specializiran poklic na področjih iz 4. člena Zakona o uresničevanju javnega interesa za kulturo: »Kulturne dejavnosti po tem zakonu so vse oblike ustvarjanja, posredovanja in varovanja kulturnih dobrin na področju premične kulturne dediščine, besednih, uprizoritvenih, glasbenih vizualnih, filmskih, avdiovizualnih, intermedijskih in drugih umetnosti na področju založništva in knjižničarstva, kinematografije in na drugih umetnosti na področju založništva in knjižničarstva, kinematografije in na drugih področjih kulture. V dvomu, ali je posamezna dejavnost kulturna dejavnost po tem zakonu, odloči minister, pristojen za kulturo.«

Kot sem že prej omenila, sem se v drugem delu najbolj osredotočila na določanje kraja obdavčitve storitve. Največji poudarek sem dala na obdavčitvi storitev s področij kulture, umetnosti, športa znanosti, izobraževanja in podobnih prireditev, saj samozaposleni v kulturi opravljajo največkrat te storitve. Za boljše razumevanje, kako določimo kraj obdavčitve storitev, sem pripravila preglednico.

Slika 1: Določitev kraja obdavčitve storitve pri transakcijah s področja kulture



Prirejeno po Prislan, Prusnik, Zalokar & Zupančič (2014).

V tretjem delu sem natančno opisala, kako mali davčni zavezanec ravna, ko opravlja storitev tujemu naročniku, ter kako ravna, ko prejema storitev ali blago od tujega izvajalca.

LITERATURA IN VIRI

1. Carpe diem, d. o. o. (brez datuma). DDV, mali davčni zavezanci in opravljanje storitev v tujini. *Računovodja*. Pridobljeno 29. maja 2020 iz <https://www.racunovodja.com/E-seminar/DDV,MaliDavcniZavezanciInOpravljanjeStoritevVTujini-2020>
2. Data, d.o.o. (2018, 08. februar). *Status samostojnega kulturnega delavca ali s.p.?* [objava na blogu]. Pridobljeno 29. maja 2020 iz <https://data.si/blog/status-samostojnega-kulturnega-delavca-ali-s-p/>
3. Inštitut za računovodstvo. (2014, 11. avgust). *Konferenca na Hrvaškem in DDV*. Pridobljeno 29. maja 2020 iz <https://www.findinfo.si/medijsko-sredisce/v-srediscu/123845>
4. Tadel, N. (2018). Davek na dodano vrednost [PowerPoint]. Pridobljeno iz <https://student.ef.uni-lj.si/student/>
5. Prislan, B., Prusnik, M., Zalokar, N. & Zupančič, M. (2014). *Priročnik zveze RFR: Davek na dodano vrednost v praksi*. Ljubljana: Zveza Računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

PRILOGE

Priloga 1: Specializirani poklici na področju kulture

1. animator lutk
2. antikvar
3. aranžer glasbe
4. arheolog
5. arhitekt
6. arhivist
7. avtor radijskih oddaj
8. avtor stripov
9. avtor televizijskih oddaj
10. bibliotekar
11. direktor filma
12. direktor fotografije
13. dirigent
14. dramatik (avtor radijskih iger)
15. dramaturg
16. filmski animator
17. fotograf
18. galerist
19. glasbeni opremljevalec
20. grafik
21. igralec
22. ilustrator
23. industrijski oblikovalec
24. instrumentalist
25. interdisciplinarni ustvarjalec sodobne umetnosti
26. intermedijski umetnik
27. interpretator kulturne dediščine
28. izdelovalec glasbil
29. kantavtor
30. kipar
31. konservator
32. konservator-restavrator
33. koreograf
34. korepetitor
35. kostumograf
36. krajinski arhitekt
37. kritik/recenzent
38. kurator
39. kustos
40. leksikograf
41. lektor (gledališki lektor)
42. mešalec slike
43. mešalec zvoka
44. moderator/voditelj
45. montažer
46. napovedovalec (radijski, televizijski)
47. oblikovalec maske

48. oblikovalec svetlobe
49. oblikovalec tekstilij in oblačil
50. oblikovalec vidnih sporočil
51. oblikovalec zvoka
52. pedagog
53. performer (performer, cirkuški artist, iluzionist, kaskader, klovn, lajnar, mimik/pantomimik, pravljicar/pripovedovalec ...)
54. pesnik
55. pevec
56. pisatelj
57. pisec glasbenih besedil
58. plesalec
59. prevajalec v slovenski jezik in iz slovenskega jezika v tuj jezik (literarna, humanistična, družboslovna dela in filmi)
60. producent
61. režiser
62. režiser zvoka
63. scenarist
64. scenograf
65. skladatelj
66. slikar
67. snemalec (filmski, videa, za elektronske medije)
68. teatrolog
69. uglaševalec glasbil
70. unikatni oblikovalec
71. urednik (redaktor)
72. videast
73. zborovodja

ter dva deficitarna poklica:

1. kinooperater
2. konservator (arhitekt, gradbenik, strojnik)

Priloga 2: Dejavnosti na področju izobraževanja, znanosti, športa in kulture

1. arheološke raziskave
2. dejavnost dobave opreme za arhiviranje
3. dejavnost knjižnic
4. dejavnost knjižničnega informacijskega servisa
5. dejavnost kustosov
6. dejavnost spremljevalnih storitev pri arhiviranju
7. dejavnost študentskih domov
8. dejavnost zasebnih učiteljev
9. dejavnost zasebnih vzgojiteljev
10. gorsko vodništvo
11. iskanje arheoloških ostalin z uporabo tehničnih sredstev
12. izdajanje časopisov
13. izdajanje revij in druge periodike
14. izdelovanje konservatorskih načrtov za prenovo
15. izobraževanje in dodatno usposabljanje učiteljev vožnje, učiteljev predpisov in strokovnih vodij šol
16. izvajanje programa dodatnega usposabljanja voznikov začetnikov
17. izvajanje programa dodatnega usposabljanja za varno vožnjo
18. izvajanje strokovnega dela v športu
19. izvajanje usposabljanje inštalaterjev naprav na obnovljive vire
20. izvajanje usposabljanje iz varstva pred sevanji
21. izvajanje usposabljanje za izdelavo energetskih izkaznic
22. izvajanje usposabljanje za ravnanje s fitofarmaceutskimi sredstvi
23. izvajanje usposabljanje za svetovalce kemikalije
24. izvajanje zasebnega dela v športu
25. kandidiranje in organizacija velikih mednarodnih športnih prireditev
26. konservatorska dejavnost
27. konservatorsko-restavratorska dejavnost
28. prevoz nacionalnega bogastva
29. prvo usposabljanje koordinatorjev za varnost in zdravje pri delu na začasnih in premičnih gradbiščih
30. radijska dejavnost
31. šola vožnje
32. strokovno usposabljanje s področja zdravstvenega varstva rastlin
33. tehnični pregledi žičniških naprav
34. televizijska dejavnost
35. upravljanje spomenikov
36. upravljalca majhnega smučišča
37. visokošolsko izobraževanje

- 38. vseživljenjska karierna orientacija
- 39. zajemanje ali hranjenje gradiva v digitalni obliki
- 40. zasebna predšolska vzgoja z javno veljavnimi programi
- 41. zasebni vrtci in šole z javno veljavnimi programi po posebnih pedagoških načelih
- 42. zasebno izobraževanje odraslih z javno veljavnimi programi
- 43. zasebno osnovno glasbeno izobraževanje
- 44. zasebno osnovnošolsko izobraževanje z javno veljavnimi programi
- 45. zasebno poklicno izobraževanje z javno veljavnimi programi
- 46. zasebno srednje splošno izobraževanje z javno veljavnimi programi
- 47. zasebno srednje tehniško in strokovno izobraževanje z javno veljavnimi programi
- 48. zasebno višje strokovno izobraževanje z javno veljavnimi programi