



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Generalni finančni urad

Šmartinska cesta 55, p.p. 631, 1001 Ljubljana

T: 01 478 38 00

F: 01 478 39 00

E: gfu.fu@gov.si

www.fu.gov.si

OBRTNO-PODJETNIŠKA ZBORNICA SLOVENIJE

**Celovška 71,
1000, Ljubljana**

Številka: 0920-6330/2020-2

Datum: 30. 04. 2020

Zadeva: Davčna obravnava uničenja zalog zaradi zaprtja dejavnosti po odloku Vlade z vidika DDV in DDPO

Na Generalni finančni urad ste naslovili vprašanje, ki se nanaša na pravilno davčno obravnavo uničenja zalog zaradi zaprtja dejavnosti po odloku Vlade.

Navajate, da je bilo z Odlokom o začasni prepovedi ponujanja in prodajanja blaga in storitev potrošnikom v Republiki Sloveniji nekaterim dejavnostim prepovedano ponujanje in prodajanje blaga in storitev neposredno potrošnikom. Podjetja, ki se ukvarjajo z gostinsko, frizersko, kozmetično, ipd. dejavnostjo so morala zapreti vrata praktično čez noč, v zalogah pa je ostalo hitro pokvarljivo blago (živila, pijača) in blago s kratkim rokom uporabe (npr. kozmetični preparati, ipd.), ki ga bo treba zavreči in odpisati. Količina odpisanega blaga bo najverjetneje višja od običajnega primanjkljaja, kot je določen s Pravilniki o stopnjah običajnega odpisa blaga - kala.

Menite, da se odpis tega blaga šteje za primanjkljaj in uničenje nastalo zaradi višje sile in se skladno s 17. členom Pravilnika o izvajanju ZDDV-1 ne šteje za dobavo blaga. Prav tako je odpis tega blaga davčno priznan odhodek po 29. členu ZDDPO-2, saj je nastal zaradi izrednega dogodka - prepovedi opravljanja dejavnosti po Odloku Vlade in nanj zavezanec ni imel vpliva.

V nadaljevanju vam pojasnujemo:

1) Z vidika davka na dodano vrednost

Z namenom, da se omeji gibanje prebivalstva in zaradi zaježitve in obvladovanja epidemije COVID-19 je bil sprejet [Odlok o začasni prepovedi ponujanja in prodajanja blaga in storitev potrošnikom v Republiki Sloveniji](#), s katerim se je nekaterim dejavnostim, kot so na primer nastanitvene storitve, gostinske storitve, velnes storitve, kinematografske storitve, kulturne storitve in storitve iger na srečo, prepovedalo ponujanje in prodajanje blaga in storitev neposredno potrošnikom. Posledično je na zalogah ostalo tudi hitro pokvarljivo blago ali blago s kratkim rokom uporabe, ki ga je treba zavreči in odpisati.

V skladu s prvim odstavkom 7. člena [Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1](#) se za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, šteje tudi uporaba blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, za zasebne namene ali za zasebne namene njegovih zaposlenih, brezplačna odtujitev



tega blaga ali kakršnakoli uporaba blaga za druge namene, kot za namene opravljanja njegove dejavnosti, če je za to blago ali sestavine tega blaga izkoristil pravico do celotnega ali delnega odbitka DDV.

V skladu s 17. členom [Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost - pravilnik](#) se za dobavo blaga v skladu s 7. členom ZDDV-1 šteje tudi primanjkljaj blaga, razen primanjkljaja in uničenj, nastalih zaradi višje sile.

Definicija »višje sile« v davčni zakonodaji ni opredeljena, zato jo je treba razlagati v okviru pravnega standarda višje sile, kot je določen v 153. členu [Obligacijskega zakonika](#), po katerem je imetnik prost odgovornosti, če dokaže, da izvira škoda iz kakšnega vzroka, ki je bil izven stvari in njegovega učinka ni ga bilo pričakovati, se mu izogniti ali ga odvrniti. Navedeno pomeni, da mora biti vzrok, ki naj bi pomenil višjo silo, zunaj dejavnosti, dogodek mora biti izreden, nepričakovan in nepredvidljiv.

Zaprte dejavnosti kot posledica razglasitve epidemije se šteje za višjo silo, saj gre za izreden in nepričakovan dogodek. Ali se določen primanjkljaj blaga lahko šteje kot posledico te višje sile, pa je treba ugotavljati v vsakem primeru posebej. Pri rešitvi vprašanja vzroka nastanka primanjkljaja blaga je treba razlikovati med blagom, ki je bilo nabavljeno v času, ko zaprte dejavnosti zaradi epidemije še ni bilo odrejeno, ter tistim, ki je bilo nabavljeno po vzpostavitvi tega stanja. Primanjkljaju (uničenju) blaga, ki je bilo nabavljeno v času po zaprtju dejavnosti zaradi epidemije, bi se davčni zavezanec ob potrebni skrbnosti lahko izognil.

Dodajamo še, da če davčni zavezanec hrano donira, se uporabi 38. člen pravilnika. Podrobnejša razlaga tega člena je navedena v [pojasnilu](#), z naslovom Spremembe zakonodaje na področju DDV, stran 54.

2) Z vidika davka od dohodkov pravnih oseb

Drugi odstavek 29. člena [Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2](#) določa, da so odhodki, ki niso potrebni za pridobitev prihodkov, odhodki, za katere glede na dejstva in okoliščine izhaja, da:

1. niso neposreden pogoj za opravljanje dejavnosti in niso posledica opravljanja dejavnosti;
2. imajo značaj privatnosti;
3. niso skladni z običajno poslovno prakso.

Skladno s tretjim odstavkom 29. člena ZDDPO-2, odhodki niso skladni z običajno poslovno prakso, če niso običajni pri poslovanju v posamezni dejavnosti glede na pretekle in druge izkušnje in primerjavo z drugimi dejavnostmi ter dejstvi in okoliščinami, razen odhodkov, nastalih zaradi izrednih in nepogostih dogodkov, kot so naravne nesreče ali zaradi drugih izrednih in nepogostih dogodkov.

V konkretnem primeru odpis blaga predstavlja odhodke, ki so nastali zaradi izrednih in nepogostih dogodkov (epidemija virusa COVID-19), zato bodo ti odhodki tudi davčno priznani.

S spoštovanjem,

Pripravila:
Andrej Obljubek,
Žiga Špiler

Peter Jenko,
generalni direktor

Vročiti: jasmina.malnar@ozs.si