

OBDAVČITEV KNJIŽNIČNIH PUBLIKACIJ

Robert Razboršek

Oddano: 29.12.2004 – Sprejeto: 07.04.2005

Pregledni znanstveni članek
UDK 027:336.226.322(497.4)

Izvilleček

Cilj tega prispevka je vzpodbuditi poenoteno prakso obračunavanja davka na dodano vrednost v knjižnicah. Osnova za članek so bili mednarodni in domači pravni viri, ki so temelj obdavčitve v Republiki Sloveniji. Knjižnične publikacije so praviloma obdavčene z 20% stopnjo DDV, tako pri uvozu izven Evropske unije kot pri prodaji znotraj nje, razen tiskanih publikacij, ki so znotraj Evropske unije obdavčene z nižjo, 8,5% stopnjo, pri uvozu pa oproščene plačila davka na podlagi mednarodnega sporazuma. Medknjižnična izposoja ostaja v celoti oproščena plačila davka na dodano vrednost, kot je to urejeno tudi v Evropi in tujini. Z vidika narodnega gospodarstva in prednosti se podpira t. i. Samoobdavčitev v državi prejemnici knjižničnega gradiva, če gre za nabavo iz drugih držav članic Evropske unije in tudi izven nje.

Ključne besede: knjižnice, davek na dodano vrednost, Slovenija

Review article
UDC 027:336.226.322(497.4)

Abstract

The aim of this article is to stimulate the unified practice of the settlement of value added tax. This article draws from international and domestic law sources, which are fundamental for the taxation in Slovenia. As a rule, library publications are taxed with a 20% rate of value added tax, for imports into the European Union as well as within the European Union. The exception are printed publications which are, in the European Union, taxed with the lower, 8,5% rate and are tax exempt for imports from non-member countries of the European Union. The interlibrary loan is still entirely tax exempt, regulated as in the rest of Europe and abroad. If the purchases are made from other European Union countries or from countries outside the EU, from the perspective of the national economy, the so called self-taxation in the country receiving library publications is strongly supported.

Key words: libraries, value added tax, Slovenia

RAZBORŠEK, Robert: Taxation of library publications. Knjižnica, Ljubljana, 49(2005)1-2, str. 231-239

1 Uvod

Osnova za pripravo tega članka se nam je porodila v timu Centralne tehniške knjižnice Univerze v Ljubljani, ker smo v zadnjem času, še posebej po vstopu Republike Slovenije v Evropsko unijo žal opažali različne pristope pri obdavčitvi knjižničnega gradiva, kar pa ni in tudi nikoli ni bilo v interesu knjižnic, še posebej zaradi nevarnosti, da bi prišlo do napačne obdavčitve in to tam, kjer to sploh ni potrebno. Še posebej pa bi rad opozoril na tista področja obdavčitve, ki so v praksi povzročala največ problemov oz. so bila najbolj sporna. Namen tega prispevka je vzpodbuditi poenoteno prakso obračunavanja dajatev v knjižnicah, s tem pa tudi zagotoviti pravilno planiranje sredstev in opozoriti pristojna ministrstva - naše financerje - na potrebna dodatna sredstva, ki jih zahtevajo najnovejša pravna pravila. Cilj je tudi vzpodbuditi uskladitve nabave znotraj slovenskih konzorcijev, ki so se oblikovali v zadnjih letih, racionalna in pravilna nabava elektronskih in tudi drugih publikacij, ko so vsi partnerji konzorcija seznanjeni s tem, kako je potrebno pravilno izvesti nakazila sredstev dobavitelju po enakih pravilih za vse člane konzorcija. Rezultat nabave mora biti pravilna obdavčitev knjižničnega gradiva ali pa ustrezná oprostitev obdavčitve, skladno s spodaj navedenimi pravnimi podlagami.

2 Pravne podlage obdavčitve knjižničnih publikacij

Temeljni dokumenti, ki so bili osnova za spremembe in dopolnitve Zakona o davku na dodano vrednost in njegovi uskladitvi s pravnimi pravili Evropske unije so direktive in regulative Evropske unije, katerih določbe smo skladno s 3.a členom Ustave Republike Slovenije prenesli v slovenski pravni red in s tem v določila Zakona o davku na dodano vrednost. Implementacija ni izvedena popolnoma dosledno, ker dopušča posameznim članicam specifiko zakonodajne ureditve. Iz teh razlogov lahko posamezne članice Evropske unije pri posameznih vrstah blaga in storitev uvedejo tudi različne pravne ureditve, kar pa vendarle ne pomeni doslednega izvajanja predvsem 6. Direktive Evropske unije o uvedbi davka na dodano vrednost iz leta 1977. Pri pravnih podlagah sem se najprej predvsem osredotočil na tiste, ki omogočajo oprostitve plačila davka na dodano vrednost.

2.1 Mednarodni sporazum o uvozu predmetov prosvetnega, znanstvenega in kulturnega značaja in protokol k temu sporazumu (Ur.l. SFRJ št. 7/81 - mednarodne pogodbe) in Akt o notifikaciji nasledstva glede konvencij OZN (Ur.l. RS št. 9/92 - mednarodne pogodbe); (v nadaljevanju: mednarodni sporazum)

izvzema iz obdavčitve knjige, publikacije in dokumente, avdiovizualni material, pod katerega spadajo tudi informacije, vnesene na magnetne in druge medije, ki jih uporabljajo informativne in dokumentarne službe z računalniki. Poleg tega je mogoče izvzeti iz obdavčitve tudi videodiske in druge oblike ton-skih in slikovnih posnetkov.

2.2 Šesta direktiva o harmonizaciji prava članic Evropske Unije, ki se nanaša na davke – o poenotenju sistema davka na dodano vrednost (77/388/EEC) z dne 17.5.1977 določa v X. poglavju izjeme od obdavčitve, in sicer v členu 13. pod točko n) za dobavo določenih kulturnih storitev in blaga, ki jih zagotavljajo institucije javnega prava oz. ostale kulturne institucije, ki jim to priznava država članica Evropske unije. Navedene določbe so bile v prvi fazi zame osnova za stališče, da tudi po našem Zakonu o davku na dodano vrednost praviloma v skladu s 13. točko 26. člena ne bi bilo mogoče obdavčiti knjižničnega gradiva. Vendar je žal Ministrstvo za finance zavzelo glede posameznih vrst knjižničnega gradiva drugačno stališče, skladno s prakso v pretežni večini evropskih držav, kar bo kasneje podrobneje pojasnjeno.

V temeljnih določbah te direktive je navedena tudi klavzula, da določbe te direktive v ničemer ne zavezujejo držav članic k popolni implementaciji, če so predhodno sklenile ustrezne mednarodne pravne sporazume. Mednarodni sporazumi, kot je tudi navedeni mednarodni sporazum, ki velja za uvoz knjižničnega gradiva v Sloveniji, tako ostajajo v veljavi in jih določbe direktive z ničemer ne omejujejo oz. tudi ne določajo prenehanja veljavnosti mednarodnih sporazumov.

2.3 Ustava Republike Slovenije (Ur.l. RS/I št. 33/91 s spr. in dop.)

Ustava Republike Slovenije v 3.a členu določa, da se pravni akti in odločitve mednarodnih organizacij, na katere Republika Slovenija prenese izvrševanje dela suverenih pravic, v Sloveniji uporabljajo v skladu s pravno ureditvijo teh organizacij. To pomeni, da se v Sloveniji uporabljajo predpisi Evropske unije. Gre za uporabo t. i. sekundarnega prava Evropske unije, saj ti dokumenti niso ratificirani kot mednarodne pogodbe, ki sodijo v primarno pravo unije. Po 8. členu morajo biti zakoni in drugi predpisi v skladu z mednarodnimi pogodbami, kar sta Pogodba o ustanovitvi evropske skupnosti, pa tudi navedeni mednarodni sporazum.

2.4 Zakon o davku na dodano vrednost (Ur.l. RS št. 89/98 s spr. in dop.) (v nadaljevanju: zakon). V prvem odstavku 26. člena so določila o **oprostitvi** dejavnosti, ki so v javnem interesu in sicer v točki 13. za kulturne storitve in z njimi neposredno povezano blago, ki jih opravljajo javni zavodi in druge s strani države priznane kulturne institucije. Na podlagi 6. točke 25. člena zakona se plačuje nižja stopnja davka v višini **8,5 %** za knjige, časopise in periodične

publikacije, ki niso oproščene plačila davka v skladu s 13. točko 26. člena zakona. Za elektronske publikacije se, ker o tem ni posebnih določb o oprostitvi ali znižani stopnji, uporablja skladno s 24. členom zakona splošna stopnja obdavčitve v višini **20 %**. Kljub našemu nasprotnemu stališču je takšno stališče glede elektronskih publikacij zavzelo Ministrstvo za finance v svojem mnenju z dne 20.9.2004 in se pri tem sklicevalo na 33. člen pravilnika, ki je naveden v naslednji točki spodaj.

2.5 Pravilnik o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost (Ur.l. RS št. 17/04 s spr. in dop.) (v nadaljevanju: pravilnik), ki velja od 1.5.2004 določa v VIII. poglavju davčne oprostitve, in sicer za določene dejavnosti, ki so v javnem interesu. Gre v bistvu za specialen podzakonski akt, ki podrobneje ureja tudi določbe 26. člena Zakona o davku na dodano vrednost. Vendar pa pravilnik v 74. členu omogoča **oprostitev** kulturnih storitev, med katere se šteje tudi dejavnost knjižnic po šifri standardne klasifikacije dejavnosti O/92.511. Promet blaga je po 4. odstavku 74. člena pravilnika oproščen plačila DDV, če je neposredno povezan s storitvami v okviru dejavnosti knjižnic. Pri tem velja opozoriti, da nekatere knjižnice spadajo pod Ministrstvo za kulturo, druge pa po novem pod Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in tehnologijo ali pa pod Ministrstvo za šolstvo in šport. Kljub temu pa na podlagi standardne klasifikacije dejavnosti spada naša dejavnost pod kulturne storitve, ne glede pod katero pristojno ministrstvo spada posamezna knjižnica. Pravilnik v 50. členu določa enako kot zakon dve stopnji obdavčitve, in sicer 20 in 8,5 odstotno stopnjo. Po **8,5 %** stopnji so v skladu s 57. členom obdavčene tiskane knjige, brošure, časopisi, revije in druge periodične publikacije, zemljevidi in podobne karte vseh vrst. Po 33. členu se med elektronsko opravljene storitve štejejo zlasti dobave slik, besedil in podatkov ter omogočanje dostopa do podatkovnih baz. To je osnova za obdavčitev elektronsko opravljenih storitev po najvišji, **20 %** stopnji, po kateri se skladno s pojasnili Ministrstva za finance obdavčujejo tudi elektronske publikacije in baze podatkov, tudi tiste, ki so oz. se nabavljajo zunaj Evropske unije. Pri tem je ministrstvo zavzelo stališče, da v mednarodnem sporazumu ni natančnih določil glede oprostitve elektronskih publikacij in zato priznavajo samo oprostitve pri uvozu, ko gre za tiskano gradivo. Kot pa sem ugotovil iz namena samega mednarodnega sporazuma, je ravno ta tisti, ki bi, če bi ga ministrstvo natančno preučilo in upoštevalo pri presoji, omogočil oprostitve navedenih elektronskih publikacij pri uvozu. Namen navedenega sporazuma je zmanjšanje omejitev pri pretoku idej in znanja, omogočanje lažjega in cenejšega dostopa do izobraževanja, znanosti, tehnologije in kulture. Države pogodbenice so prevzele obveznost, da bodo razširile oprostitve davščin pri uvozu. Vendar pa je zanimivo pisno stališče ministrstva z dne 5.10.2004, po katerem poleg storitev medknjižnične izposoje oprošča plačila davka tudi storitve v okviru knjižnične dejavnosti in mednje šteje tudi elektronske publikacije. Torej če povzamem, **uvoz izven oz. nabava elektronskih publikacij znotraj Evropske unije ni oproščena plačila davka, ko pa nudimo te storitve uporabnikom, so te oproščene davka.**

3 Stopnje obdavčitev po posameznih vrstah knjižničnih publikacij in gradiva

Pri klasičnih **tiskanih** publikacijah smo bili pri uvozu iz držav članic Evropske unije pred vstopom v Evropsko unijo na podlagi mednarodnega sporazuma o uvozu predmetov prosvetnega, znanstvenega in kulturnega značaja (Ur.l. SFRJ št. 7/81 - mednarodne pogodbe, Ur.l. RS št. 9/92 - mednarodne pogodbe) v vseh knjižnicah oproščeni plačila davka na dodano vrednost (v nadaljevanju: DDV) in uvoznih dajatev, med njimi tudi carin. S 1.5.2004 pa se določila mednarodnega sporazuma pri navedenih tiskanih publikacijah, ki se kupijo znotraj Evropske unije, več ne uporabljajo, saj pri nakupih knjig in drugih tiskanih publikacij znotraj **Evropske unije** ne gre več za uvoz iz drugih držav. Tako je potrebno plačati **8,5 %** DDV. Vendar navedeni mednarodni sporazum še vedno velja v primeru nakupov tiskanih publikacij **izven** Evropske unije, in se lahko na podlagi tega sporazuma uveljavlja pravica do **oprostitve** uvoznih dajatev v Republiki Sloveniji.

Pri **avdiovizualnemu gradivu** je pri nabavi in obdavčitvi **znotraj skupnosti** potrebno plačevati **20%** DDV, kot je bilo to že do sedaj v Sloveniji. Po mnenju Ministrstva za finance z dne 20.9.2004 pa naj bi se za CD-rome uporabljala "običajna", to je **20 %** stopnja DDV. **Izven** Evropske unije je po istem, vendar ne popolnoma dorečenem mnenju inistrstva zaradi ozkih določil mednarodnega sporazuma, za to gradivo potrebno plačati **20 %** DDV. Temu osebno nasprotujem, saj so po mednarodnem sporazumu oproščeni plačila DDV avdiovizualni materiali prosvetnega, znanstvenega in kulturnega značaja. Navedeni avdiovizualni materiali so naštetih v točki 1 pri uvodnem poglavju o pravnih virih.

Pri **elektronskih publikacijah** se je situacija bistveno poslabšala z uvedbo obdavčitve le-teh tako pri nabavi znotraj unije kot v tujini. Ko smo poskušali pridobiti pojasnilo pristojnega Ministrstva za finance v tem primeru, zakaj glede tega ne velja več mednarodni sporazum, smo dobili pojasnilo, da vsaka država podpisnica mednarodnega sporazuma lahko samostojno določi, kateri predmeti prosvetnega, znanstvenega in kulturnega značaja so oproščeni in kateri ne. Čeprav smo temu ugovarjali in se sklicevali, da gre za knjige, publikacije in dokumente v obliki avdiovizualnih materialov po prilogi A, avdiovizualni material na drugih medijih, ki ga uporabljajo informativne in dokumentarne službe knjižnic z računalniki po prilogi C1 oz. avdiovizualni material v drugi obliki slikovnih posnetkov oz. druge informacije, ki so vnesene na druge medije, ki jih uporabljajo informacijske in dokumentacijske službe knjižnic z računalniki po prilogi C2 mednarodnega sporazuma, vendarle ni bilo mogoče premagati omenjenega stališča. Na podlagi določb in 2. člena Zakona medijih (Ur.l. RS št. 35/01) se med medije štejejo elektronske publikacije, kar pomeni, da bi

lahko upoštevali določbe mednarodnega sporazuma, na kar smo se tudi sklicevali pri stikih z ministrstvom. Vendar so pristojni sporočili, da so bili na izobraževanju pri institucijah Evropske unije, tam pa so jim povedali, da je znotraj unije obdavčitev elektronskih publikacij ustaljena praksa, in to po najvišji davčni stopnji, ker naj bi šlo za storitev, in ne predmet po mednarodnem sporazumu. Storitve pa so obdavčene, še posebej tiste, ki so opravljene v elektronski obliki, kar je razvidno že iz zgoraj navedenih določb 33. člena pravilnika o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost. Po mnenju Ministrstva za finance z dne 20.9.2004 je potrebno plačati DDV v državi, kjer se storitev opravi, če kupec oz. zavezanec-knjižnica ni identificiran za namene DDV. Če pa je, predloži identifikacijsko številko dobavitelju v drugi državi članici, s čimer se kraj obdavčitve prenese v Republiko Slovenijo. Pri nabavi izven Evropske unije pa je možna t. i. samoobdavčitev, ki jo opravi knjižnica, davek gre v proračun Republike Slovenije.

Pri **medknjižnični izposoji** na podlagi 13. točke 26. člena Zakona o DDV nikoli ni bilo potrebno obračunavati DDV, kar je ostalo enako tudi po vstopu v Evropsko unijo. Obdavčitev je prosta tudi dobava tiskanih in člankov v elektronski obliki, tako kot to velja za ostalo knjižnično gradivo, ki se izposoja na ta način. Osnova za to je tudi, da je medknjižnična izposoja praviloma znotraj aktov o ustanovitvi in statutov knjižnic opredeljena kot javna služba, ki pa ni predmet obdavčitve po navedenem členu zakona. Tudi v tujini in znotraj Evropske unije do sedaj še nismo zasledili prakse po obračunavanju DDV pri storitvah medknjižnične izposoje. V CTK smo v mesecu oktobru 2004 namreč pridobili pisno mnenje Ministrstva za finance, v katerem je izrecno navedeno, da medknjižnična izposoja ni in ne more biti predmet obdavčitve z DDV.

4 Vrste obdavčitev

Možni **varianti obdavčitve** pri nabavi knjižničnih publikacij znotraj Evropske unije in izven nje sta:

4.1 t. i. samoobdavčitev

4.2. plačilo davka v državi članici Evropske unije ob nakupu publikacij

Prednost samoobdavčitve je v prilivu sredstev v državni proračun Republike Slovenije, s čimer gospodarstvo posredno razbremenjujemo plačila dodatnih davkov in s tem povečujemo konkurenčnost le-tega na evropskih in tujih trgih. Prednost je tudi v tem, da se ta denar vrača v proračun države in je del tega denarja lahko ponovno na razpolago domačim knjižnicam.

Slabosti so predvsem v tem, da to predstavlja dodatne obveznosti in obremenitve za naročnika-knjižnico oz. njeno finančno-računovodsko službo.

Pri **plačilu davka v državi članici** evropske povezave oz. zunaj nje gre za ravno **obratno** situacijo, kot je navedena zgoraj.

5 Priložnost

Z vidika varovanja nacionalnih interesov in tudi interesov domačih knjižnic tako predlagamo prvo varianto to je t. i. samoobdavčitev, ki ima več prednosti kot slabosti.

6 Nerešene dileme in izzivi za prihodnost

Po mojem osebnem prepričanju mednarodni sporazum še vedno igra pomembno vlogo pri nabavi tiskanih publikacij iz tujine in bo verjetno tako ostalo še nekaj časa, dokler bo država financirala javno šolstvo, visoko šolstvo in znanost. Čudim pa se, da se daje prednost obdavčitvi elektronskih publikacij, v dobi informatizacije, kar je žal praksa tudi drugod v Evropi in v svetu. Kljub vsemu navedenemu se bomo morali odgovorni v knjižničarstvu še vedno zavzemati za dialog z državo in pri tem zagovarjati tudi interese knjižnične dejavnosti, sicer bo postopno obdavčena večina publikacij - tendence za to se že kažejo v tujini.

7 Sklep

Zaradi večje preglednosti sem pripravil tudi zbirno tabelo, iz katere je razvidna obdavčitev, ki bi naj zaživela tudi v praksi. V levi koloni so prikazane predvidene stopnje obdavčitve, v zgornji koloni pa posamezne vrste publikacij oz. knjižničnega gradiva.

Zbirna tabela 1: Obdavčitev knjižničnih publikacij

stopnja davka na dodano vrednost (DDV v %)	tiskane publikacije	avdiovizualno gradivo	elektronske publikacije	članki in ostalo (medknjižnična izposoja)
0	y	-	-	x, y
8,5	x	-	-	-
20	-	x*, y	x, y	-

Legenda:

x - znotraj Evropske unije

y - izven Evropske unije (tujina)

-- ni podatka

Opombe:

* - mnenje Ministrstva za finance z dne 20.9.2004 ("običajna" stopnja za CD-rome)

Razlika med obdavčitvijo znotraj Evropske unije in izven nje je tako samo pri tiskanih publikacijah, ki ostanejo neobdavčene pri nabavi izven skupnosti. V tem primeru se mora knjižnica sklicevati na mednarodni sporazum.

Uporabljeni viri in literatura

1. Mednarodni sporazum o uvozu predmetov prosvetnega, znanstvenega in kulturnega značaja in protokol k temu sporazumu (Ur.l.SFRJ št. 7/81 - mednarodne pogodbe).
2. Akt o notifikaciji nasledstva glede konvencij OZN (Ur.l. RS št. 9/92 - mednarodne pogodbe).
3. Šesta direktiva o harmonizaciji prava članic Evropske Unije, ki se nanaša na davke-o poenotenju sistema davka na dodano vrednost (77/388/EEC) z dne 17.5.1977.
4. Ustava Republike Slovenije (Ur.l. RS/I št. 33/91 s spr. in dop.).
5. Zakon o davku na dodano vrednost (Ur.l. RS št. 89/98 s spr. in dop.).
6. Pravilnik o izvajanju davka na dodano vrednost (Ur.l. RS št. 17/04 s spr. dop.).
7. Dopis CTK Ministrstvu za finance z dne 23.4.2004 št. 01-25/2004.
8. Dopis CTK Ministrstvu za finance z dne 20.9.2004 št. 01-34/2004.
9. Mnenje Ministrstva za finance z dne 20.9.2004 št. 426-02-67/2004/2

10. Mnenje Ministrstva za finance z dne 5.10.2004 št. 426-02-170/2004/2.
11. Testen Franc. eGV d.o.o. (2003, 1. oktober). Tretji odstavek 3.a člena: res prevelika razpoka v ustavi? *Podjetje in delo*, 2003, 6, str. 1484.

Za pomoč in vzpodbudo pri pisanju tega članka se zahvaljujem dr. Matjažu Žaucerju in Tatjani Intihar, ki mi je pomagala pri prevodu v angleški jezik ter tudi ostalim sodelavcem, ki so vsak s svojim delom prispevali, da smo lahko objavili ta članek.

Robert Razboršek, univ.dipl.prav., je zaposlen v Centralni tehniški knjižnici Univerze v Ljubljani kot tajnik knjižnice.
Naslov: Trg republike 3, Ljubljana
Naslov elektronske pošte: robert.razborsek@ctk.uni-lj.si