

UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

**ANALIZA RAZUMEVANJA ZAKONSKIH SPREMEMB PRI  
OBRAČUNU DAVKA NA DODANO VREDNOST V SLOVENIJI**

Ljubljana, julij 2016

MATEJA MARKOVIĆ

## IZJAVA O AVTORSTVU

Podpisana Mateja Marković, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, avtorica predloženega dela z naslovom Analiza razumevanja zakonskih sprememb pri obračunu davka na dodano vrednost v Sloveniji, pripravljenega v sodelovanju s svetovalcem 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 plagiatorstvo – 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 plagiatorstvo 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 prek 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

|                                                                                                  |           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>UVOD .....</b>                                                                                | <b>1</b>  |
| <b>1 PREDSTAVITEV DDV .....</b>                                                                  | <b>4</b>  |
| 1.1 Kronološki pregled razvoja in motivi za razširjenost DDV.....                                | 4         |
| 1.2 Predpisi s področja DDV .....                                                                | 5         |
| 1.3 Pojem in značilnosti DDV .....                                                               | 10        |
| 1.4 Načela obdavčevanja z DDV .....                                                              | 16        |
| <b>2 ZAKON O DAVKU NA DODANO VREDNOST.....</b>                                                   | <b>18</b> |
| 2.1 Vsebina in obseg ZDDV-1.....                                                                 | 18        |
| 2.2 Davčni zavezanci.....                                                                        | 20        |
| 2.3 Obdavčljive transakcije.....                                                                 | 22        |
| 2.4 Kraj obdavčljivih transakcij .....                                                           | 24        |
| 2.5 Obdavčljiv dogodek in obveznost obračuna DDV .....                                           | 28        |
| 2.6 Davčna osnova .....                                                                          | 30        |
| 2.7 Stopnja DDV .....                                                                            | 30        |
| 2.8 Oprostitve DDV .....                                                                         | 31        |
| 2.9 Odbitek DDV .....                                                                            | 32        |
| <b>3 VPLIV SPREMEMB ZAKONODAJE S PODROČJA DDV NA POSLOVANJE<br/>    DAVČNIH ZAVEZANCEV .....</b> | <b>34</b> |
| 3.1 Davčno okolje, davčna konkurenca in davčna morala .....                                      | 34        |
| 3.2 Administrativni stroški obdavčitve z DDV.....                                                | 36        |
| 3.3 Spremembe zakonodaje s področja DDV v Sloveniji .....                                        | 40        |
| 3.4 Bistvene spremembe s področja DDV s 1. 7. 2016.....                                          | 41        |
| <b>4 RAZISKAVA RAZUMEVANJA DDV V PRAKSI.....</b>                                                 | <b>42</b> |
| 4.1 Posebnosti spletnega anketiranja .....                                                       | 42        |
| 4.2 Predstavitev ankete .....                                                                    | 44        |
| 4.3 Analiza rezultatov.....                                                                      | 44        |
| <b>5 UGOTOVITVE IN PREDLOGI .....</b>                                                            | <b>64</b> |
| <b>SKLEP.....</b>                                                                                | <b>66</b> |
| <b>LITERATURA IN VIRI.....</b>                                                                   | <b>68</b> |
| <b>PRILOGA</b>                                                                                   |           |

## KAZALO SLIK

|                                                                                   |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----|
| Slika 1: Uvedba DDV v nekaterih državah po letih .....                            | 4  |
| Slika 2: Hierarhija davčnega prava na področju DDV .....                          | 8  |
| Slika 3: Delež davčnih prihodkov proračuna Republike Slovenije za leto 2015 ..... | 10 |
| Slika 4: DDV kot predmet obravnave v vseh poslovnih funkcijah .....               | 11 |

|                                                                                                                                                                   |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Slika 5: Grafični prikaz gibanja skupne davčne obveznosti, prihodkov iz naslova<br>DDV in izgube DDV v mio. EUR v letih od 2009 do 2013 v Sloveniji .....         | 12 |
| Slika 6: Spremembe splošnih stopenj DDV od uvedbe davka do 1. 1. 2016 .....                                                                                       | 15 |
| Slika 7: Transakcije znotraj sistema DDV .....                                                                                                                    | 19 |
| Slika 8: Obdavčljive transakcije .....                                                                                                                            | 22 |
| Slika 9: Opredelitev storitve za določitev kraja obdavčitve pri splošnem pravilu .....                                                                            | 26 |
| Slika 10: Vidiki odbitka DDV pri transakcijah, ki jih opravljajo davčni<br>zavezanci, identificirani za namene DDV .....                                          | 33 |
| Slika 11: Povprečna tedenska poraba časa za spremljanje davčnih novosti .....                                                                                     | 38 |
| Slika 12: Tipičen delovni teden uradnika za davčno skladnost .....                                                                                                | 39 |
| Slika 13: Spremembe po vrsti predpisa in dinamika sprememb pravilnikov in<br>uredb po mesecih v letu 2015 .....                                                   | 40 |
| Slika 14: Ali se pri svojem delu srečujete z DDV? .....                                                                                                           | 45 |
| Slika 15: Koliko časa tedensko porabite za spremljanje davčnih novosti? .....                                                                                     | 45 |
| Slika 16: Koliko časa tedensko porabite za spremljanje tekočih sprememb, mnenj,<br>stališč, sodne prakse in pojasnil s področja DDV? .....                        | 46 |
| Slika 17: Kako rešujete dileme in vprašanja s področja DDV v vsakodnevni praksi? .....                                                                            | 46 |
| Slika 18: ZDDV-1 je sestavljen jasno, razumljivo, nedvoumno, enostavno, določno,<br>brez odvečnih sestavin, tako da bralec ni v dvomu .....                       | 47 |
| Slika 19: ZDDV-1 vsebuje zapleteno zanikanje .....                                                                                                                | 48 |
| Slika 20: Vsebnost gostote napotovanja na druge predpise .....                                                                                                    | 48 |
| Slika 21: ZDDV-1 je dolgovezen (večkratno napotilo na več istih členov v<br>istem zakonu) .....                                                                   | 49 |
| Slika 22: V ZDDV-1 je neuskkljena terminologija .....                                                                                                             | 49 |
| Slika 23: ZDDV-1 vsebuje različne definicije za iste pojme .....                                                                                                  | 50 |
| Slika 24: ZDDV-1 vsebuje navzkrižno napotovanje (napotilo na neki člen, ki<br>napotuje nazaj na izhodišče) .....                                                  | 50 |
| Slika 25: ZDDV-1 vsebuje napotovanje, ki napotuje na neko naslednje določilo .....                                                                                | 51 |
| Slika 26: Besedilo v ZDDV-1 je zapleteno, dolgo, težko in nerazumljivo .....                                                                                      | 51 |
| Slika 27: Povprečne ocene, standardni odkloni odgovorov na spodnje kriterije, pri<br>čemur 1 pomeni nikakor ne drži za ZDDV-1 in 5 popolnoma drži za ZDDV-1 ..... | 53 |
| Slika 28: Ali razumete (2) točko 80. a člena, ki govori o pravilih za izdajanje računov? ...                                                                      | 55 |
| Slika 29: Ali ste seznanjeni s spremembami, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016 v<br>Sloveniji s področja DDV? .....                                                  | 57 |
| Slika 30: Na katerih področjih se pri vas pojavlja največ vprašanj s področja<br>obračuna DDV? .....                                                              | 59 |
| Slika 31: Anketiranci glede na spol .....                                                                                                                         | 63 |
| Slika 32: Anketiranci glede na regijo .....                                                                                                                       | 63 |
| Slika 33: Anketiranci glede na izobrazbo .....                                                                                                                    | 64 |

## KAZALO TABEL

|                                                                                                                                                                                                                                                |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabela 1: Prihodki iz naslova DDV in izgube DDV (v mio. EUR) v letih od 2009 do 2013 v Sloveniji.....                                                                                                                                          | 12 |
| Tabela 2: Osebe, ki so povezane z obračunavanjem DDV .....                                                                                                                                                                                     | 21 |
| Tabela 3: Poenostavljen prikaz izbranih pravil za določanje kraja obdavčitve pri prometu z blagom.....                                                                                                                                         | 24 |
| Tabela 4: Členi ZDDV-1, ki urejajo kraj obdavčitve pri storitvah.....                                                                                                                                                                          | 27 |
| Tabela 5: Izjeme od pravila glede nastanka obdavčljivega dogodka in nastanka obveznosti obračuna DDV .....                                                                                                                                     | 29 |
| Tabela 6: Primerjava obdavčitve prometa blaga in storitev v drugih državah članicah na dan 1. 1. 2016 .....                                                                                                                                    | 30 |
| Tabela 7: Prednosti in slabosti spletnih anket .....                                                                                                                                                                                           | 43 |
| Tabela 8: Prikaz povprečnih ocen odgovorov na spodnje kriterije, razvrščenih od najnižjih do najvišjih povprečnih ocen, pri čemer 1 pomeni nikakor ne drži za ZDDV-1 in 5 popolnoma drži za ZDDV-1 ter pripadajočih standardnih odklonov ..... | 52 |
| Tabela 9: Prikaz povprečnih ocen odgovorov na spodnje kriterije, razvrščene od najvišjih do najnižjih standardnih odklonov, pri čemer 1 pomeni nikakor ne drži za ZDDV-1 in 5 popolnoma drži za ZDDV-1 ter pripadajočih povprečnih ocen .....  | 54 |
| Tabela 10: Odgovori sodelujočih, ki so odgovorili, da razumejo (2) točko 80. a člena, na vprašanje, kako bi (2) točko 80. a člena prevedli v enostaven jezik....                                                                               | 55 |
| Tabela 11: Odgovori sodelujočih, ki so odgovorili, da so seznanjeni s spremembami, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016 in so na vprašanje, katere so te spremembe, podali odgovore.....                                                            | 57 |
| Tabela 12: Kje vidite rešitve glede številnih dilem in vprašanj, ki se v praksi pojavljajo pri obračunu DDV? .....                                                                                                                             | 60 |
| Tabela 13: Morebitni komentarji, ki bi prispevali k izboljšanju raziskave s tega področja.                                                                                                                                                     | 61 |



## UVOD

Področje obračunavanja davka na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV) je zapleteno, zahtevno in raznovrstno. Globalizacija in hiter razvoj poslovanja, ki mu zakonodaja na področju DDV težka sledi, na to močno vplivata.

Vsaka sprememba prinese veliko novosti, zato se je treba na vsako spremembo temeljito in natančno pripraviti. Sledenje nenehnim spremembam je povezano z dodatnimi stroški, časom in trdom. Posledice hitrih in številnih davčnih sprememb ter zapletene zakonodaje se odražajo v številnih dilemah pri obračunavanju DDV in povečani nevarnosti, da davčni zavezanci ne poznajo svojih davčnih obveznosti.

Razumevanje pravil obračunavanja DDV zgolj s poznavanjem zakona in podzakonskih aktov s tega področja že dolgo ni več mogoče. Obračunavanje DDV obravnava tudi številna sodna praksa Sodišča Evropske unije (v nadaljevanju Sodišče EU). Sodišče EU razlaga posamezne določbe Direktive 2006/112/ES, vendar ker je direktiva prenesena v Zakon o davku na dodano vrednost (v nadaljevanju ZDDV-1), zavezanci v sodbah posredno najdejo tudi razlage členov tega zakona (Zupančič, 2015, str. 111).

Predmet obdavčitve z DDV je z namenom, da bi zajel vse v praksi možne primere, zelo široko in splošno opredeljen, zato je ZDDV-1 pogosto neuporaben, saj v njem ni natančnih določb za specifične primere. Slednje razlaga Sodišče EU v svojih sodbah (Zupančič, 2015, str. 111).

Ugotovitve, pridobljene z metodo anketiranja, so praktično uporabne. Namen magistrskega dela je:

1. Rezultati ankete dajejo zakonodajalcu vpogled v trenutno stanje razumljivosti in uporabnosti napisanih predpisov s področja DDV v praksi. Ugotovitve so namenjene pripravljavcem zakonov kot preučitev trenutnega stanja razumevanja ZDDV-1.
2. Z osvetlitvijo proučevane problematike podati predloge rešitev za vključevanje strokovne javnosti in davčnih zavezancev iz prakse pri spremembah predpisov.
3. Proučevana tema magistrskega dela bo davčnim zavezancem hkrati tudi pomoč pri opravljanju dela, še posebej računovodjem, ki se srečujejo z obračunavanjem DDV pri reševanju dilem in vprašanj s področja DDV.
4. Na podlagi teorije preučiti področje DDV, prikazati njegovo kompleksnost in prispevati h globini razumevanja sistema obračunavanja DDV.

Cilji magistrskega dela so ugotoviti:

1. porabo časa, namenjenega za spremljanje sprememb na področju davčne zakonodaje in sprememb s področja DDV: porabo časa, namenjenega za spremljanje razumevanja ZDDV-1, njegove uporabe v praksi, sledenje nenehnim spremembam in novostim s

- področja DDV, porabo časa, namenjenega razumevanju in izvajanju številnih situacij iz prakse na področju DDV, s katero se podjetja srečujejo pri svojem delu;
2. načine reševanja dilem in vprašanj s področja DDV v vsakodnevni praksi;
  3. ocenjevanje kriterijev razumljivosti vsebine ZDDV-1;
  4. preverjanje razumljivosti izbranega člana ZDDV-1 in njegovo razlago;
  5. seznanjenost s spremembami s področja DDV, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016;
  6. področja DDV, kjer se pri davčnih zavezancih pojavlja največ vprašanj in dilem pri obračunu DDV;
  7. vidike rešitev glede številnih dilem in vprašanj, ki se v praksi pojavljajo pri obračunu DDV.

Glede na obravnavano področje v nadaljevanju oblikujem raziskovalna vprašanja, na katere odgovarja magistrsko delo. Postavitev raziskovalnih vprašanj, ki sem jih raziskovala, so oblikovane na podlagi literature s področja DDV in izkušenj pri obračunavanju DDV v praksi.

RV1: Koliko časa porabijo davčni zavezanci za spremljanje tekočih sprememb, mnenj, stališč in pojasnil s področja DDV?

RV2: Kako davčni zavezanci rešujejo dileme in vprašanja s področja DDV v vsakodnevni praksi?

RV3: Kako ZDDV-1 zadostuje zahtevi po enostavnosti in natančnosti?

RV4: Kakšno je razumevanje davčnih zavezancev glede obračunavanja DDV?

RV5: Kako so davčni zavezanci seznanjeni s spremembami na področju DDV?

RV6: Katere so rešitve glede problematike obračunavanja DDV?

V skladu s predmetom proučevanja na podlagi prebrane literature in izkušenj v praksi, sem v empiričnem delu postavila naslednjo hipotezo, ki jo z raziskavo preverjam:

H1: ZDDV-1 ni sestavljen jasno, razumljivo, enostavno in nedvoumno.

Magistrsko delo je sestavljeno iz teoretičnega in raziskovalnega dela. V teoretičnem delu sem preučila literaturo s področja DDV. Proučevana literatura je zaradi lokalne specifikke proučevanja, večinoma domača. Raziskovalni del je opravljen z metodo anketiranja. Anketa je sestavljena iz več sklopov vprašanj. Vprašanja so kombinacija odprtega tipa, kjer je anketirancu dopuščeno, da sam oblikuje odgovor in zaprtega tipa, kjer te možnosti nima.

Pridobljene rezultate sem zaradi večje vizualizacije predstavila z grafi. V zaključnem delu sem podala svoje mnenje in ugotovitve odgovorov na zastavljena raziskovalna vprašanja ter podala svoje videnje rešitev in izboljšav v prihodnosti.



Kakovost podatkov v anketnih podatkih je merjena z odsotnostjo napak. Anketne raziskave temeljijo na vzorcu enot. Vzorčna napaka je posledica odločitve, da se podatki zbirajo le od enot v vzorcu, ne pa od vseh enot ciljne populacije. Na velikost vzorčne napake in njeno ocenjevanje vplivata velikost vzorca ter način izbora enot v vzorec (Bregar, Ograjenšek & Bavdaž, 2005, str. 21–23).

Predpostavljam, da sem s pomočjo izpolnjenih vprašalnikov in zaključkov na podlagi analize rezultatov sodelujočih podjetij, ki ne predstavljajo vseh enot proučevanega vzorca, prišla do dovolj zanesljivih podatkov ter posledično ugotovitev, na podlagi katerih lahko sklepam na vsa podjetja, ki se ukvarjajo z obračunavanjem DDV.

Dopuščam tudi možnost, na katero opozarjajo Bregar, Ograjenšek in Bavdaž (2005, str. 97), da je večja verjetnost ne odgovorov pri odprtih vprašanjih, ker taka vprašanja od anketiranca zahtevajo več truda.

Omejitve raziskave so še naslednje:

1. na podjetja, ki prek interneta ponujajo računovodske storitve in davčno svetovanje, ker sklepam, da se v praksi srečujejo z najrazličnejšimi situacijami s področja obračunavanja DDV;
2. časovna omejenost izvajanja ankete na obdobje 14 dni, kar lahko morda onemogoči še dodatne odgovore, ker bi bila drugače večja verjetnost zajetja več podjetij, ki bi sodelovala v anketi;
3. časovna omejenost izpolnjevanja ankete. Anketa je zasnovana tako, da anketirancu za izpolnjevanje ne vzame več kot 5 minut časa. Zaradi tega v anketo ni bilo vključenih več vprašanj, prek katerih bi lahko razširili raziskavo.

Pri magistrskem delu sem uporabila naslednje metode raziskovanja:

1. metodo deskripcije (opisovanja), kjer bodo opisani teoretični pojmi;
2. metodo klasifikacije (razvrščanja), s pomočjo katere bodo teoretični pojmi razvrščeni;
3. metodo kompilacije (povzemanja), s pomočjo katere bodo povzeta spoznanja drugih avtorjev;
4. metodo sinteze, kjer združujem enostavne miselne dele v povezano celoto;
5. metodo ankete.

Uvodu sledi prvo poglavje, ki zajema predstavitev DDV. V drugem poglavju predstavim vsebino ZDDV-1. V tretjem poglavju sledi kronološki povzetek sprememb zakonodaje in predstavitev najnovejših sprememb s področja DDV. Raziskujem dejavnike dobrega davčnega sistema, stanje davčne klime v Sloveniji, dejavnike merjenja administrativnih stroškov ter spremembe zakonodaje.

V empiričnem delu predstavim raziskovalno metodologijo, opišem vzorčenje – kako sem izbrala sodelujoče, kako je potekala raziskava, kdo je sodeloval v njej. Sledi analiza

rezultatov. Sledijo ugotovitve spletne ankete, kjer komentiram rezultate. Glede na dobljene rezultate sledi ugotovitev glede postavljene hipoteze.

V ugotovitvah sem poudarila bistvene ugotovitve raziskave. Podam odgovore na zastavljena raziskovalna vprašanja in na osnovi teh predlagam rešitve za izboljšanje dela.

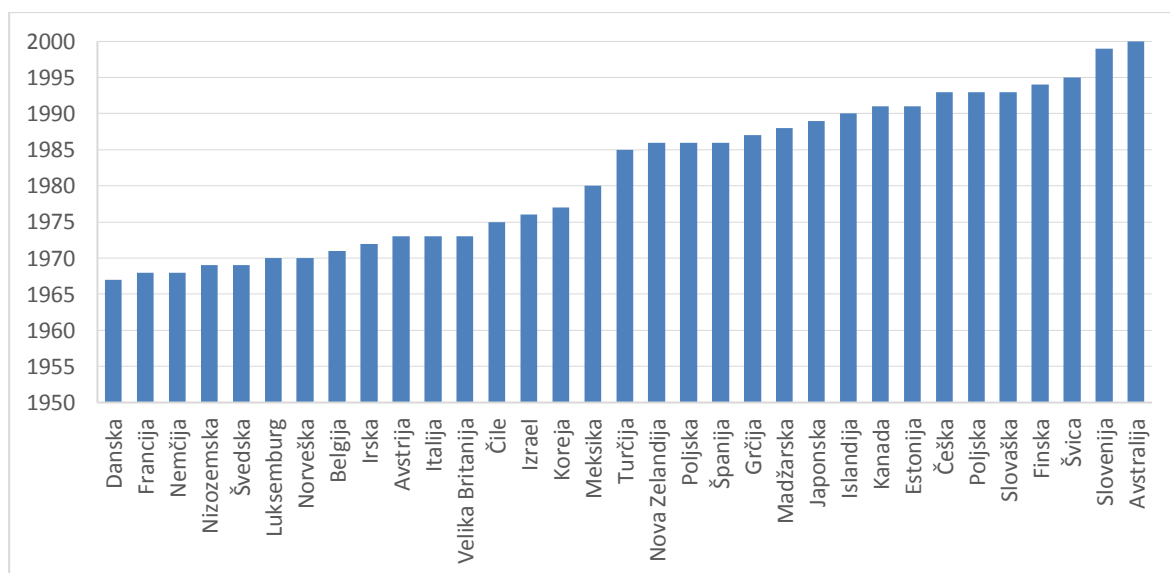
Na koncu umestim sklep, literaturo, vire in prilogo.

## 1 PREDSTAVITEV DDV

### 1.1 Kronološki pregled razvoja in motivi za razširjenost DDV

DDV je moderen davek, ki se danes uporablja že v približno 160 državah po vsem svetu (Gale, Gelfond, & Krupkin, 2016). Slika 1 prikazuje, da je bil v osemdesetih letih prejšnjega stoletja DDV že uveljavljen v večini držav članic Evropske unije (v nadaljevanju EU).

Slika 1: Uvedba DDV v nekaterih državah po letih



Vir: Organisation for Economic Co-operation and Development, OECD Tax Database, 2016.

Ob tem se zastavi logično vprašanje, zakaj je tako veliko držav v tako relativno kratkem času – približno petdeset let – uvedlo DDV.

Tait (1988, str. 9) navaja temeljne razloge za menjavo davka, da obstoječi potrošniški davki niso bili zadovoljivi za države, da so potrošniki potrebovali nediskriminatorne uvozne davke in da razvoj obstoječega sistema ni bil v koraku z razvojem ekonomije.

Škof (1999, str. 17–19) je mnenja, da vsebinski motiv uvedbe DDV izhaja iz drugih temeljev, to so nevtralnost, izvozna konkurenčnost in šele nato finančna donosnost. Nevtralnost se kaže v predmetu obdavčitve, davčni osnovi in davčnih stopnjah. Namen

nevtralnosti je bilo doseči davčni sistem, ki bi deloval tako, da nikomur ne bi dajal niti jemal konkurenčne prednosti.

Špes (2015, str. 41) kot razlog uveljavitve DDV izpostavlja njegovo konkurenčnost pri poslovanju v mednarodnem okolju in vpeljanega nadzornega mehanizma kontrole med samimi davčnimi zavezanci, v tem smislu, da je del nadzora države prešlo na davčne zavezance v smislu skrbi za poslovno in administrativno urejenost svojih poslovnih partnerjev kot pogoj za uveljavitev pravice do odbitka DDV. DDV je sprejet kot obvezna davčna oblika v državah EU.

Po mnenju Svilar in Drobnič (1999, str. 30–46) je bil DDV sprejet tudi v številnih državah Vzhodne in Centralne Evrope, kot eno izmed obveznih dejanj v tranzicijskem postopku ter da so značilnosti DDV, ki prepričljivo govorijo v korist tej davčni obliki davčna nevtralnost, večja donosnost za državo, manjše možnosti davčnih utaj in izboljšanje položaja izvoznikov.

Ošljaj (1999, str. 8) prednosti DDV opredeljuje v tem, da ni neenakega obravnavanja prometa glede na vrste dejavnosti niti glede na vrste oziroma namene prodanih in kupljenih proizvodov ter storitev, da se v vsaki fazi prodaje obdavči le dodana vrednost v tej fazi in zato z vidika obdavčenja ni pomembno, koliko faz je prešel proizvod, posledično pa davek nima vpliva na koncentriranje in organizacijsko obliko dejavnosti.

Šoštarč (1999, str. 11–14) na vprašanje, katere so tiste prednosti DDV, da je v državah EU dogovorjena davčna oblika in hkrati pogoj za članstvo, iz davčne prakse povzema tri razloge: nevtralnost obdavčenja, učinkovitost pobiranja davka in njegova finančna učinkovitost.

Pernek (1999, str. 290–292) razširitev DDV vidi kot najpomembnejši davčni dogodek v razvoju davčnega sistema in predstavlja nekatere razloge, zakaj so oziroma želijo tudi nekdanje socialistične države vpeljati DDV. Vpeljava tega davka je že leta 1977 postala prvi pogoj za pridruženo članstvo v EU, ker se s tem krepi notranji promet in trgovina v EU ter z državami tretjega sveta.

Upravičenost DDV je v natančni identifikaciji in zmanjšanju davka na izvoz, tako da lahko subjekti zapustijo državo brez plačila davka, medtem ko je uvoz obdavčen kakor domači proizvodi. Poleg značilnosti DDV v funkciji nevtralnosti je razlog, zakaj je toliko držav sprejelo DDV, v dejstvu, da je stabilen in fleksibilen vir državnih prihodkov (Pernek, 1999, str. 290–292).

## **1.2 Predpisi s področja DDV**

Pri obračunavanju DDV morajo vse države članice EU poleg izhodiščnih domačih predpisov upoštevati pravo EU. Pri pravu EU velja načelo primarnosti, kar pomeni, da pravila, sprejeta na ravni EU, prevladajo nad pravili, vsebovanimi v pravnih redih držav članic. Pravo EU je avtonomno pravo, saj svoje veljavnosti ne črpa iz morebitne poznejše odobritve nacionalnih

organov držav članic, temveč se opira na zakonodajne pristojnosti institucij in organov EU. Pravni red EU sestavljata primarna in sekundarna zakonodaja (Portal DZ, 2016).

Primarno zakonodajo predstavljajo ustanovitvene pogodbe, na katerih temeljita EU in Evropska skupnost za atomsko energijo, spremembe in dopolnitve ustanovitvenih pogodb in pogodbe o pristopu k EU. Sekundarno zakonodajo tvorijo pravni akti EU in Evropske skupnosti za atomsko energijo, ki jih sprejemajo institucije EU. V ta sklop se uvrščajo uredbe, direktive, sklepi, odločbe, priporočila in mnenja. Pomemben pravni vir so tudi mednarodni sporazumi in sodna praksa organov EU s pravosodnimi pooblastili – to sta Sodišče EU in Sodišče prve stopnje (Portal DZ, 2016).

Prednost pred državnim pravom ima pravo EU, ki se uporablja primarno in neposredno, vendar je ta obveznost odvisna od vrste pravnega akta, kar pomeni, da ni vse, o čemer odločijo v Evropski komisiji, Svetu EU ali v Evropskem parlamentu, takoj veljavno tudi v Slovenji. V evropskem pravnem sistemu je pet oblik pravnih aktov in vsak med njimi ima drugačen vpliv na pravni sistem držav članic. Podlaga za sprejem vsakega od petih aktov tako imenovane sekundarne zakonodaje, ki se sprejema v okviru Evropske komisije, Sveta Evropske unije in Evropskega parlamenta, je tako imenovana primarna zakonodaja, kamor sodijo ustanovne pogodbe in njihove dopolnitve ter pristopne pogodbe. Sekundarna zakonodaja zajema naslednje pravne akte (Čebular, 2005, str. 26–27):

1. uredbe so najučinkovitejši pravni instrument, saj so povsem zavezujoče in jih morajo države članice neposredno prenesti v svojo zakonodajo;
2. direktive zavezujejo države članice, na katere so naslovljene, in opredeljujejo cilje oziroma rezultate, ki jih morajo članice doseči v določenem časovnem okviru. Državam članicam je prepuščena odločitev o tem, na kakšen način bodo zahteve iz direktiv uresničene;
3. odločbe so zavezujoče za naslovnike, ki so izrecno navedeni; to pa so lahko ena, več ali celo vse države članice oziroma ena ali več pravnih oziroma fizičnih oseb. Naslovniki odločb so lahko zelo različni. Odločbe se razlikujejo tudi glede obsega vsebine;
4. priporočila, ki predlagajo določeno smer ravnanja in mnenja, ki ocenjujejo trenutni položaj ali določena dejstva o EU, niso zavezujoča za države članice oziroma za državljane;
5. resolucije sprejemata Svet EU in Evropski parlament. Z njimi izražata politično voljo po ukrepanju na izbranem področju. Resolucije niso zavezujoče.

Pomemben del evropske zakonodaje so izreki sodišča EU in veljajo za dokončno razlago pomena predpisov, predvsem direktiv.

Predpisi, ki ji je s področja DDV treba upoštevati:

1. Zakon o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Ur. l. RS št. 117/06, 33/09, 85/09, 10/10-UPB2, 85/10, 13/11-UPB3, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 46/13-ZIPRS1314-A, 101/13-ZIPRS1415, 86/14, 90/15),

2. Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Ur. l. RS št. 141/06, 52/07, 120/07, 21/08, 123/08, 105/09, 27/10, 104/10, 110/10, 82/11, 106/11, 108/11, 102/12, 54/13, 85/14, 95/14, 39/16 in 45/16),
3. Pravilnik o pogojih in načinu oprostitve davkov za diplomatska predstavništva, konzulate, agencije in organe Evropske unije ter mednarodne organizacije v skladu z mednarodnimi pogodbami, ki zavezujejo Republiko Slovenijo (Ur. l. RS št. 141/06, 117/08, 68/09, 82/11 in 109/13),
4. Pravilnik o uveljavljanju oprostitev plačila davka na dodano vrednost in trošarin na uvoz blaga za osebe, ki potujejo iz tretjih držav (Ur. l. RS št. 112/08),
5. Pravilnik o pogojih in načinu uveljavljanja oprostitev po 51. členu Zakona o davku na dodano vrednost (Ur. l. RS št. 141/06),
6. Pravilnik o vsebini, obliki, načinu in rokih za predložitev izpisa podatkov iz elektronsko vodenih poslovnih knjig in evidenc zavezanca za davek (Ur. l. RS št. 59/07, 126/07, popr. 1/08, 107/09 in 55/13),
7. Uredba Sveta (EU) št. 282/2011 z dne 15. marca 2011 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (Ur. l. EU, št. L 77/11, L 290/12 in L 284/13),
8. Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (Ur. l. EU, št. L 347/06, L 384/06, L 346/07, L 44/08, L 14/09, L 116/09, L 175/09, L 10/10, L 72/10, L 189/10, L 326/10, L 201/13 in L 353/13),
9. Trinajsta direktiva Sveta 86/560/EGS z dne 17. novembra 1986 o usklajevanju zakonodaje držav članic glede prometnih davkov – postopki vračila davka na dodano vrednost davčnim zavezancem, ki nimajo stalnega prebivališča ali sedeža na ozemlju Skupnosti (Ur. l. EU, št. L 326/86),
10. Direktiva Sveta 2008/9/ES z dne 12. februarja 2008 o podrobnih pravilih za vračilo davka na dodano vrednost, opredeljenih v direktivi 2006/112/ES, davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici vračila, ampak v drugi državi članici (Ur. l. EU, št. L 44/08 in 275/10).

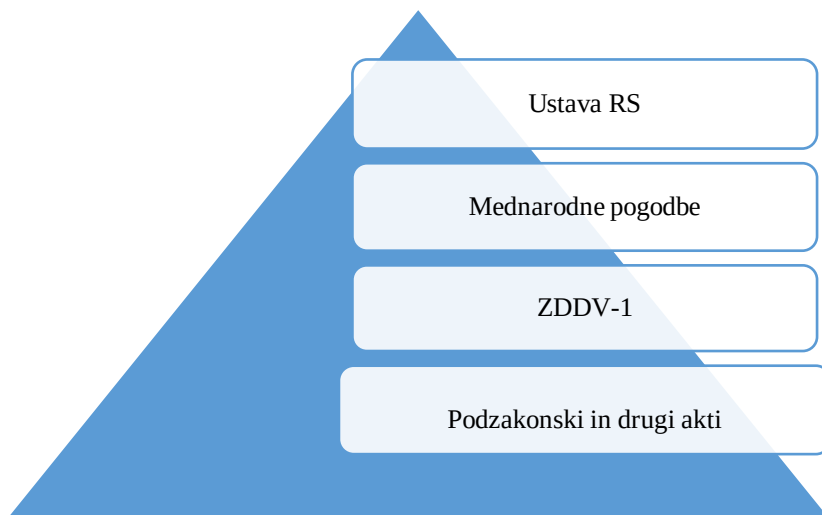
Pri obračunavanju DDV od uničenja in primanjkljajev blaga se upoštevajo še pravilniki strokovnih združenj o stopnjah normalnega odpisa blaga, ki ni zavezan obračunu DDV, pojasnila Ministrstva za finance (v nadaljevanju MF) in Finančne uprave Republike Slovenije (v nadaljevanju FURS).

Špes (2015, str. 20–21) vprašanje vplivov na izvajanje določil ZDDV-1 nadzorno razloži s pomočjo Ustave Republike Slovenije (v nadaljevanju Ustava), kjer je opredeljeno, da upravni organ, kamor sodi tudi davčni organ, opravlja svoje delo v okviru in na podlagi ustave in zakonov. Ustava opredeljuje hierarhijo prava. Zakoni morajo biti skladni z mednarodnimi pogodbami, ki jih je ratificiral državni zbor Republike Slovenije (v nadaljevanju RS). Zaradi vstopa in članstva Slovenije v EU je treba upoštevati Pogodbo o Evropski uniji in Pogodbo o delovanju Evropske unije, kjer je podana zakonska podlaga za izvajanje pristojnosti EU, v kateri institucije sprejemajo uredbe, direktive, sklepe,

priporočila in mnenja. Določila direktive Sveta 2006/112/ES o skupnem sistemu DDV so implementirana v samo vsebino ZDDV-1.

Kakšen vpliv ima na izvajanje določil ZDDV-1 evropski pravni red, evropska in slovenska sodna praksa, pojasnila FURS – MF prikazuje Slika 2.

*Slika 2: Hierarhija davčnega prava na področju DDV*



*Vir: D. Špes, Dobro da vem: DDV za vsakdanjo rabo, 2015, str. 23.*

Glede upoštevanja evropske sodne prakse s področja DDV v Sloveniji so pristojnosti Sodišča EU na področju predhodnega odločanja v povezavi z DDV zagotavljanje enotne razlage in uporabe Direktive sveta 2006/112/ES v Uniji (za vse države članice), tako za primere ugotavljanja usklajenosti nacionalnih predpisov na področju DDV z Direktivo Sveta 2006/112/ES, kot tudi za podajanja razlage Direktive Sveta 2006/112/ES v povezavi s postavljenimi vprašanji s področja DDV za predhodno odločanje s strani nacionalnih sodišč (Špes, 2015, str. 34).

Pri tem je treba poudariti, da Sodišče EU ne odloča o dejanskih vprašanjih, ki se zastavljajo v okviru spora o glavni stvari, niti za odločanje o morebitnih razhajajočih mnenjih glede razlage ali uporabe pravil nacionalnega predpisa (na primer določil ZDDV-1) (Špes, 2015, str. 34).

Sodbe Sodišča EU na področju DDV predstavljajo pomoč nacionalnim sodiščem za interpretacijo nacionalnih predpisov skladno z določili Direktive Sveta 2006/112/ES. Če je nacionalno pravo v nasprotju z evropskim pravom, lahko evropska direktiva s področja DDV, pod pogojem, da je ta predpis za davčnega zavezanca ugodnejši, v postopkih učinkuje neposredno. Za tolmačenje predpisov se lahko uporabljajo tudi sodbe Sodišča EU (Špes, 2015, str. 35).

Bebler (2007, str. 151) razlikuje in pojasnjuje najbolj pogoste zvrsti primerov, o katerih razsoja Sodišče EU:

1. Predhodno odločanje, pri katerem nacionalno sodišče v primeru dvomov glede razlage ali veljavnosti zakonodaje EU lahko in včasih mora zaprositi za nasvet Sodišče EU. S tem postopkom je zagotovljeno tolmačenje in uporaba evropske zakonodaje.
2. Postopek zaradi neizpolnitve obveznosti, pri katerem Komisija ali država članica lahko sproži omenjeni postopek, če utemeljeno sumi, da druga država članica ne izpolnjuje svojih obveznosti v skladu z zakonodajo EU. Če sodišče ugotovi, da je osumljena članica ravnala napačno, ji naloži, da ravnanje nemudoma popravi.
3. Postopek za razveljavitev. Če katerakoli država članica, Svet EU, Evropska komisija ali Evropski parlament menijo, da je neki akt EU nezakonit, lahko od Sodišča EU zahtevajo, da ga razveljavi. Postopek za razveljavitev lahko uporabi tudi posameznik, ki ga je akt neposredno in škodljivo prizadel. Če sodišče ugotovi, da zadevni akt ni bil pravilno sprejet ali ne temelji na pogodbah, ga lahko razglasi za ničnega in neveljavnega.
4. Postopek zaradi opustitve ukrepanja, do katerega pride v primeru, če Svet EU, Evropska komisija ali Evropski parlament opustijo svojo dolžnost ukrepanja. Država članica in druge institucije EU ter v nekaterih okoliščinah tudi posamezniki ali podjetja lahko v takih okoliščinah vložijo pritožbo z zahtevo, da se kršitev uradno zabeleži.

Janežič in Bartol (2008, str. 1–5) ugotavljata, da se v slovenski, relativno mladi davčni praksi še vedno dogaja, da se ne upošteva nekaterih sodb Sodišča EU, na katere je koristno opozoriti davčne zavezance, da bodo zavarovali svoje pravice. Sodišče EU je čez leta sprejemanja odločitev polnilo pravne praznine na področju DDV, njegova razlaga je za države članice zavezujoča, zato primeri iz evropske sodne prakse pripomorejo k osnovnemu razumevanju posameznih pojmov in načel DDV ter so uporabni za povsem konkretne situacije.

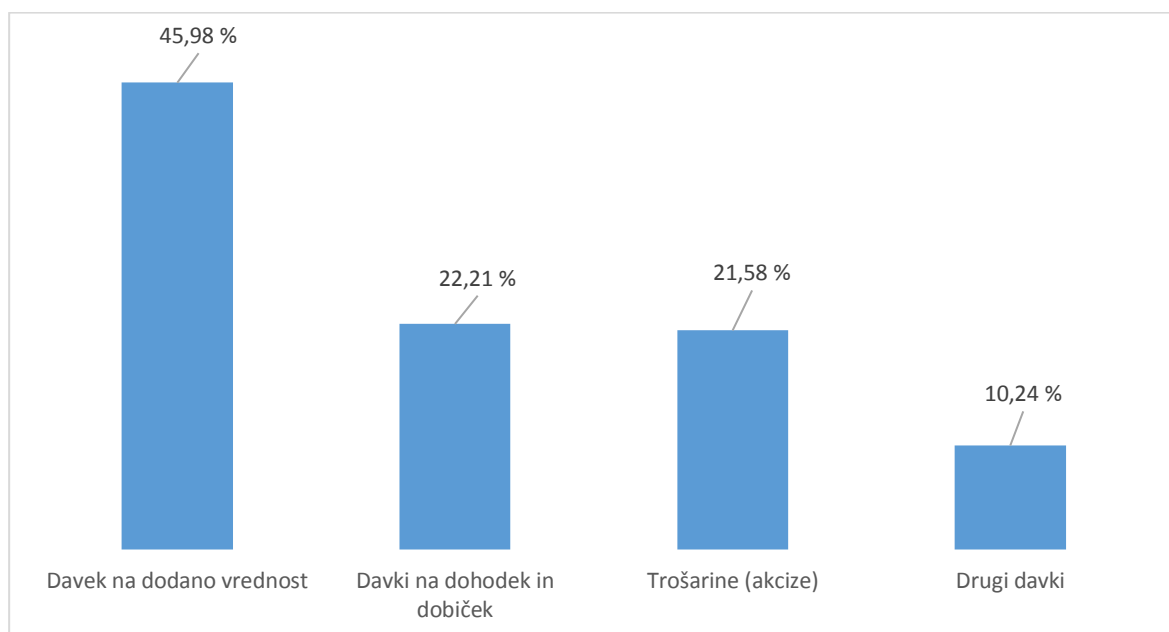
Slovenska davčna praksa se je razvijala vse od prve uvedbe sistema DDV dalje v določenem delu avtonomno, brez upoštevanja in interpretacije Sodišča EU. Posledica tega je bilo manjše zavedanje davčnih zavezancev, da v primeru, ko je nacionalno pravo v nasprotju z evropskim, lahko evropski predpis pod pogojem, da je za zavezanca ugodnejši, v postopkih učinkuje neposredno in da je za tolmačenje predpisov treba upoštevati tolmačenje Sodišča EU (Janežič & Bartol, 2008, str. 1–5).

Sodna praksa Sodišča EU postaja tudi za slovenske davčne zavezance vse pomembnejša. Pomembnost se kaže zlasti pri zunanjetrgovinskih poslih, kjer poznavanje ZDDV-1 za pravilno obračunavanje DDV ne zadostuje. Davčni zavezanci in drugi uporabljajo pri razlaganju obračunavanja in plačevanja DDV predpise ter pojasnila MF in FURS.

### 1.3 Pojem in značilnosti DDV

DDV je postal ključni vir v strukturi državnega proračuna v Sloveniji in v primerjavi z ostalimi vrstami davkov zagotavlja velik obseg prihodkov. Iz Slike 3 je razviden pomemben finančni učinek DDV, ki se kaže v obsegu in relativni stabilnosti javnih prihodkov, ki jih zagotavlja.

*Slika 3: Delež davčnih prihodkov proračuna Republike Slovenije za leto 2015*



*Vir: Ministrstvo za finance, Bilten javnih financ, 2016.*

Špes (2015, str. 12–13) opozarja na pomembnost DDV kot predmet obravnave v vseh poslovnih funkcijah pri davčnem zavezancu:

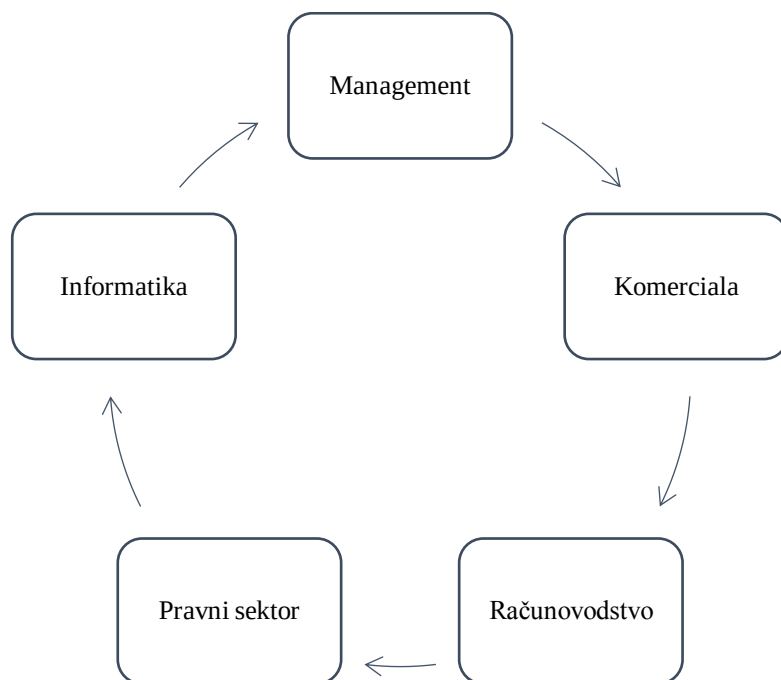
1. Komerčni sektor (tako nabavni kot prodajni oddelek): upoštevanje vpliva incoterms klavzul pri dobavah blaga v povezavi z nastankom obdavčljivega dogodka in nastanka obveznosti obračuna DDV, pravilno vsebinsko navajanje posameznih postavk na izdanih računih ter kontrola vsebine prejetih računov, natančno razvrščanje blaga in storitev kraja v povezavi z ustrezno opredelitvijo kraja opravljene transakcije in/ali uporabe davčne stopnje, upoštevanje davčnih učinkov glede na posamezne oblikovane prodajne akcije ...
2. Informatika: vzpostavitev in zagotavljanje možnosti izpolnjevanja predpisanih davčnih evidenc, zagotavljanje možnosti izdajanja različnih dokumentov ...
3. Pravni sektor: priprava, preverba vsebine pogodb, pravilnikov, aktov in drugih listin v povezavi z vsebino davčnih predpisov.
4. Računovodstvo: izvedba davčnega administriranja, vodenje ustreznih davčnih evidenc, izpolnjevanje davčnih evidenc davčnemu organu ...



5. Management: upoštevanje in prepletanje davčnega predpisa s poslovnim načrtovanjem, uvajanjem novih dejavnosti, produktov, odprodajo dela dejavnosti, nepremičnin ...

Slika 4 prikazuje DDV kot predmet obravnave v vseh poslovnih funkcijah pri davčnem zavezancu.

*Slika 4: DDV kot predmet obravnave v vseh poslovnih funkcijah*



*Vir: D. Špes, Dobro da vem: DDV za vsakdanjo rabo, 2015, str. 23.*

DDV je moderna oblika obdavčevanja prometa blaga in storitev ter je vsefazni prometni davek, kar pomeni, da je obračunan in plačan v vsaki fazi prometa. Pri tem se davek, kot vstopni DDV, vrača tistim, ki so zavezanci za DDV. Obdavčitev temelji na fakturirani realizaciji in kreditni metodi obračuna (Maver, Zupančič, & Dončič, 2003, str. 15).

Po kreditni metodi se davek obračuna le na dodano vrednost na vsaki stopnji prodaje blaga (Vohra, 2016). Glavna značilnost kreditne metode obračuna davčne obveznosti je, da davčni zavezanec obračunanega davka od prometa blaga in storitev državi ne plača v višini, kot ga je izkazal na izdanih računih, ampak plača le razliko med tem davkom in njemu zaračunanim davkom od prejetih nabav blaga oziroma opravljenih mu storitev. V končni fazi se tako davek prevale na potrošnika (Maver et al., 2003).

Bratina in Alibegović (2015, str. 92–101) opozarjata na pomembnost DDV in na velika tveganja za davčne zlorabe ter posledično največji delež nadzora na področju DDV v letu 2015 v Sloveniji. DDV primanjkljaj je pokazatelj učinkovitosti izvrševanja sistema DDV in ukrepov skladnosti (Turičnik, 2015, str. 18).

Tabela 1 prikazuje davčne izgube, tako imenovane davčne vrzeli, v letih od 2009 do 2013 za Slovenijo. Frunza (2016) opredeljuje davčno vrzel kot razliko med teoretično obveznostjo za DDV in dejansko pobranim DDV.

*Tabela 1: Prihodki iz naslova DDV in izgube DDV (v mio. EUR) v letih od 2009 do 2013 v Sloveniji*

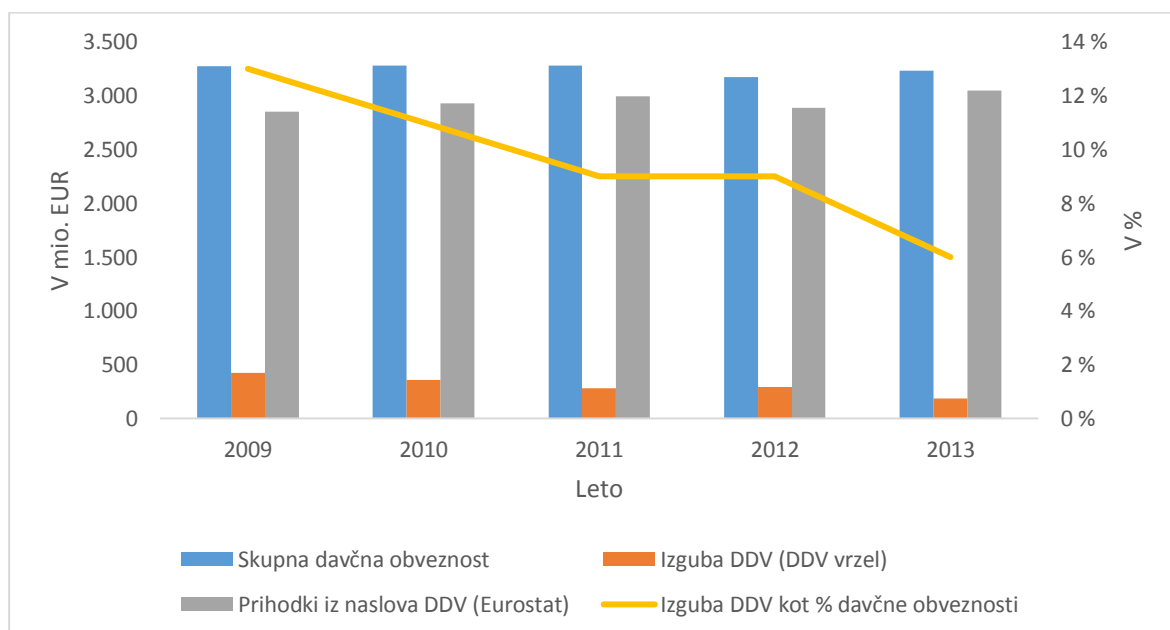
| Naziv                              | 2009  | 2010  | 2011  | 2012  | 2013  |
|------------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Skupna davčna obveznost            | 3.272 | 3.282 | 3.279 | 3.174 | 3.232 |
| Izguba DDV (DDV vrzel)             | 421   | 356   | 283   | 291   | 186   |
| Prihodki iz naslova DDV (Eurostat) | 2.851 | 2.926 | 2.996 | 2.889 | 3.045 |
| Izguba DDV kot % davčne obveznosti | 13    | 11    | 9     | 9     | 6     |

*Vir: Center for Social and Economic Research, Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States 2015 Report, 2015.*

Izjemno veliko naj bi se z DDV goljufalo v razvijajočih se sektorjih mobilne telefonije in e-poslovanja. Gre predvsem za operaterje iz držav EU in operacije iz držav zunaj EU, ki pogosto izkoriščajo razlike v davčnih sistemih in nezadostno izmenjavo informacij med državami. V primerjavi s konvencionalnim poslovanjem je pri spletnih storitvah veliko težje ugotoviti, ali je bilo plačilo DDV izvedeno ali ne (Hojnik, 2014, str. 27).

Slika 5 zaradi boljše predstave podatkov iz Tabele 1 prikazuje grafični prikaz podatkov iz Tabele 1.

*Slika 5: Grafični prikaz gibanja skupne davčne obveznosti, prihodkov iz naslova DDV in izgube DDV v mio. EUR v letih od 2009 do 2013 v Sloveniji*



*Vir: Center for Social and Economic Research, Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States 2015 Report, 2015.*

Glavni cilj je nadzor zavezancev, pri katerih je na podlagi analiz tveganja ugotovljeno veliko tveganje za sistemske utaje DDV in utaje DDV pri trgovini s prevoznimi sredstvi. Sistemske utaje DDV se delijo na dva sklopa (Bratina & Alibegović, 2015, str. 93):

1. utaje, povezane s čezmejnimi transakcijami;
2. utaje, povezane s poslovnimi transakcijami med domačimi poslovnimi subjekti. Pogoste nepravilnosti, ugotovljene pri nadzoru, so ne vključitev obračunanega DDV na izdanem računu v obračun DDV, nesodelovanje v postopku in odbitek vstopnega DDV od nabav za osebno rabo.

Franc (2008, str. 125–126) podrobno predstavlja sistemske slabosti ureditve DDV, ki omogočajo davčne goljufije:

1. Obsežen sistem obračunavanja, plačevanja in vračil. V sistemu je dnevno sproženih milijone transakcij, v katere je vključeno ogromno davčnih zavezancev, kar povzroča napake pri administriranju. Slabost sistema DDV je, da davčne oblasti niso sposobne v kratkem času izslediti in preveriti vseh sumljivih transakcij ter obstoj velikega števila knjižb, obračunov, plačil in vračil DDV davčnim oblastem ne zagotavlja transparentnega nadzora.
2. Pravico do odbitka vstopnega DDV, neodvisno od tega, ali je dobavitelj DDV obračunal in ga plačal. Državni proračun lahko bremeni tveganje, da plačnik dolgovanega DDV ne bo plačal, vzporedno s tem pa bo država morala vrniti vstopni DDV.
3. Izpade davčnih prihodkov pri težavah davčnih zavezancev s plačilno sposobnostjo. Veljavni sistem DDV omogoča, da si davčni zavezanci popravijo izstopni DDV, če se kupec blaga, ki dobavitelju ne plača računa, znajde v insolventnem postopku in da zahtevajo vračilo DDV kljub dejstvu, da dolgujejo državi DDV po predhodnih obračunih.
4. Izjeme v nacionalnih zakonodajah, ki jih omogoča Direktiva Sveta 2006/112/ES. Razlike med sistemi DDV med državami članicami so klub temu, da temeljijo na skupnih predpisih oziroma Direktivi, še precejšnje. Direktiva dovoljuje številne izjeme in odstopanja, ki so vidne v višini davčnih stopenj pri oprostitvah in določanju meje za davčne zavezance.
5. Rabo več davčnih stopenj in različne višine davčnih stopenj. Davčne goljufije omogoča uporaba več davčnih stopenj, ko se vstopni DDV za istovrstno blago priznava po višji stopnji in pri prodaji blaga po nižji stopnji. Koristi od davčnih goljufij so večje pri goljufanju pri neupravičenem odbijanju vstopnega DDV, višja, kot je davčna stopnja.
6. Mejo za identificiranje DDV. Meje, za katere so se dolžni davčni zavezanci identificirati, so v posameznih državah zelo različne.

Temeljna slabost ureditve sistema DDV izhaja iz velike tveganosti za davčne goljufije, ki so posledica težko nadzirljivih poslovnih dogodkov pri prometu blaga in storitev ter odbijanja vstopnega DDV, preden prodajalec plača obračunan DDV (Bratina & Alibegović, 2015, str. 93).

Lešnik (2014, str. 10–11) opozarja, da je ne glede na dejstvo, da Slovenija primerjalno in glede na povprečje držav članic EU-26 izkazuje nizko davčno vrzel, treba izvajati naslednje ukrepe, usmerjene v zmanjšanje vrzeli:

1. finančna politika se mora osredotočiti na dejavnike, kjer lahko učinkovito deluje v smislu povišanja prostovoljnega izpolnjevanja davčnih obveznosti;
2. treba je krepiti dejavnosti davčnega nadzora, davčne prisile, učinkovite komunikacije z davčnimi zavezanci;
3. nenehno težiti k poenostavitvam v postopkih obdavčenja;
4. prizadevati za zmanjšanje davčnih bremen.

Slovenska ureditev DDV temelji na ozemeljskem načelu, kar pomeni, da se uporablja za promet, opravljen oziroma obravnavan, kot da je opravljen na ozemlju Slovenije in načelu namembnega kraja, po katerem je blago obdavčeno v namembni državi, ne v državi odpošiljanja. DDV se obračunava in plačuje ob vsakem prometu blaga ali storitve ne glede na število transakcij. Promet zajema vse vrste transakcij od prodaje, zamenjave ali darila in poudarja identiteto dogodka, ki povzroči davčno obveznost (Zalokar, 2010, str. 17–18).

DDV je prometni davek, ker se z njim obdavčujejo prenosi lastninske pravice na nepremičninah in blagu ter opravljene storitve ter posreden davek, ker se obvezno dodaja cenam blaga in storitev (Zalokar, 2010, str. 17–18).

Zalokar (2010, str. 17–18) je mnenja, da je najpomembnejša značilnost DDV ta, da ga zavezanec državi ne plača toliko, kolikor ga obračuna v svojih prodajnih in drugih listinah, saj lahko od njega odbije tistega, zaračunanega njemu v prejetih nabavnih listinah oziroma pri uvozu, in tistega, ki ga je sam obračunal v okviru obvezne samo obdavčitve. Tako DDV bremeni le tiste kupce blaga in storitev, ki nimajo pravice do odbitka DDV. Med slednje sodijo predvsem občani kot končni potrošniki in še nekateri drugi, predvsem tisti, ki opravljajo DDV oproščene dejavnosti.

Davčni zavezanci, ki imajo pravico do odbitka vsega zaračunanega DDV spremljajo vse stroške nabave blaga in storitev po neto vrednosti (brez DDV), tako da je njihovo spremljanje poslovnih izidov vsebinsko boljše. V obračunih DDV tako izkazovana realizacija, kakor tudi osnove, od katerih je bil zavezancu obračunan odbitni DDV, vpliva na ažurnost in točnost spremljanja prihodkov in stroškov poslovanja. Kupčeve denarne obveznosti za nabavljene blago in storitve zajemajo DDV, ki predstavlja neločljiv del finančnih obveznosti do dobaviteljev, zato DDV vpliva na likvidnost in sili k analiziranju denarnih tokov na podlagi časovno usklajenih načrtov prejemkov in izdatkov (Zalokar, 2010, str. 17–18).

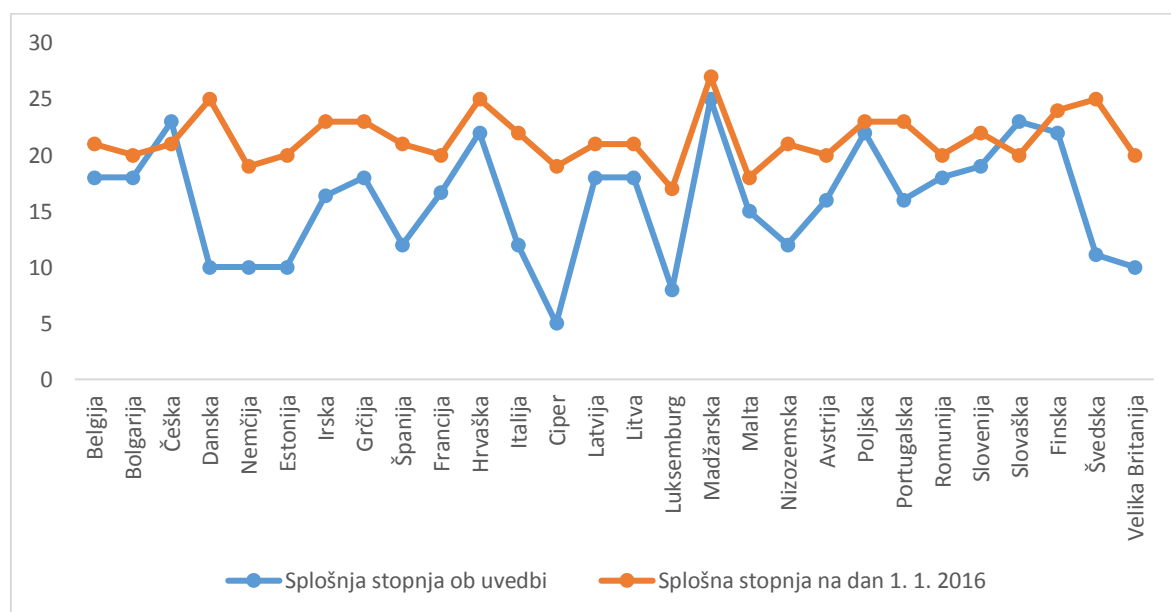
Preferencialnost se v okviru DDV kaže v zniževanju davčne obveznosti oziroma v oprostitvah plačila davka. Sem spadajo zahtevki za preferencialno ravnanje določenih sektorjev v gospodarstvu, vključno z malo obrtjo, kmetijstvom, neprofitnimi organizacijami, vladnim sektorjem in sektorjem finančnih storitev (Škof et al., 2007, str. 375).

Zaradi velikih administrativnih stroškov pri pobiranju DDV večinoma držav izključuje pri DDV poleg malih trgovcev tudi proizvajalce z majhnim letnim dobičkom. Majhni proizvajalci s tem pridobijo na svoji lastni dodani vrednosti in izgubijo pri prenosu DDV za produkcijska sredstva na posredno na svoje potrošnike in niso opravičeni do povračila davka, kadar izvažajo izdelke določenih dejavnosti ali kupujejo opremo (Kovač, 2008, str. 237).

Pri DDV ni priporočljivo uvajanje večjega števila davčnih stopenj, ker bi s tem izničili vpliv načela nevtralnosti davčnega sistema in hkrati zapletli obračunavanje davka ter nadzor nad njim. Milost in Milunović (2001, str. 58) ugotavljata, da je v sistemu DDV posledično v veliki meri onemogočeno spodbujanje razvoja določenih dejavnosti ter da sistem ne omogoča izvajanja socialne politike (subvencije, socialne pomoči in podobno). Poleg številnih pozitivnih lastnosti, ki jih pripisujejo DDV, je regresivnost najizrazitejša negativna značilnost tega davka, ki se odraža v asocialni funkciji. Zmanjševanje številnih davčnih oprostitev kakor tudi odstopanje od selektivnega pristopa obdavčenja prometa blaga in storitev povečuje regresivno delovanje DDV. Delno kompenzacijo za omenjeni problem v številnih pravnih redih predstavljajo programi, kot so socialno zavarovanje, kuponi za hrano, pomoč družinam z mladoletnimi otroki ... Izsledki dokazujejo, da z DDV ni smotrno urejati socialne politike, ker so učinki minimalni oziroma jih sploh ni (Škof et al., 2007, str. 376–379).

Slika 6 prikazuje tendenco rasti davčnih stopenj v državah članicah EU.

*Slika 6: Spremembe splošnih stopenj DDV od uvedbe davka do 1. 1. 2016*



Vir: European Commission, *Vat Rates Applied in the Member states of the European Union*, 2016.

Gledano širše ekonomsko je nesporno dejstvo, da ima lahko dvig DDV hitre učinke na proračun. Vprašanje je, kakšne. Dvig DDV pomeni višji priliv v proračun ob predpostavki,

da ostanejo ostale stvari nespremenjene, kar pomeni, da ne pride niti do sprememb neto cen niti do zmanjšane porabe (Petauer, 2013, str. 13–14).

Pri tem je treba vedeti, da po eni strani kupna moč potrošnikov pada že brez sprememb pri obdavčitvi. O notranjih rezervah v proizvodno-prodajni verigi, ki bi vplivale na znižanje neto cen in s tem kompenzacijo povišanih davčnih obremenitev, je ravno tako težko govoriti. Pri tem ni nezanemarljiv vpliv na inflacijo (Petauer, 2013, str. 13–14).

Dejanski vpliv na inflacijo je odvisen od tega, kolikšen del povečanja DDV stopenj bi se prelil v končne cene in kolikšen del bi se nadomestil v proizvodno-prodajni verigi. Dvig končnih cen najbolj prizadene tiste z nizkimi dohodki, ki kupujejo predvsem blago in storitve, ki so obdavčeni z DDV (Petauer, 2010, str. 10–11).

Glede na krčenje gospodarstva lahko ob dodatnem povečanju inflacije zaradi zvišanja splošne stopnje pride do stanja stagflacije. Ob upoštevanju vseh omenjenih dejavnikov lahko pride do stanja višje inflacije kot bistveno manjših prilivov v proračun od predvidenih (Petauer, 2013, str. 13–14).

#### **1.4 Načela obdavčevanja z DDV**

Pri oblikovanju sistema DDV je treba upoštevati nekatera temeljna načela, med katerimi so najpomembnejša: načelo nevtralnosti, nediskriminatornosti, administrativne izvedljivosti, načelo obdavčitve po namembnem kraju oziroma načelo obdavčitve po poreklu. Ker se nekatera načela med seboj dopolnjujejo in nekatera izključujejo, mora oblikovalec sistema DDV vedno poiskati pravo razmerje pri upoštevanju izključujočih se načel. Cilji, ki jih želijo doseči posamezne države s sistemom DDV, narekujejo pomen, ki ga posameznemu načelu pripisujejo (Vraničar & Beč, 2007, str. 56–57).

V skladu z načelom nevtralnosti mora zakonodajalec poskrbeti, da davek ne vpliva na ekonomske odločitve davčnih zavezancev. Načelo nevtralnosti zahteva tudi, da se kreditna metoda izračunavanja DDV oblikuje tako, da ne pride do kopičenja davčne obveznosti, kar pomeni, da se davčnemu zavezancu omogoči, da lahko celotno davčno breme prek odbitka vstopnega davka prevali na svojega kupca, ne pa, da bi zaradi prepovedi odbitka moral del davka prenesti v svoje stroške. Na delovanje načela davka v praksi najbolj vplivajo oprostitve plačila DDV (Vraničar & Beč, 2007, str. 56–57).

Petauer (2011, str. 6–9) vidi glavno grožnjo nevtralnosti DDV v oprostitvah (brez pravice do odbitka), ker povzročajo precejšnja izkrivljanja v delovanju sistema, saj se tudi tisti davčni zavezanci, ki imajo pravico do polnega odbitka vstopnega davka soočajo z DDV, ki je vsebovan v blagu ali storitvah tistih zavezancev, ki opravljajo oproščeno dejavnost. Te morajo svoj vstopni DDV vračunati v ceno. Večin davčnih sistemov zavrača uporabo davčnih oprostitvev, saj te državi povzročajo večjo davčno administracijo in stroške (Škof & Špes, str. 32).

Škof et al. (2007, str. 380–382) ugotavljajo, da je učinkovitost DDV z vidika nevtralnosti v veliki meri pogojena z zakonodajnimi rešitvami, ter da, čeprav noben davek ne more nuditi popolne nevtralnosti, DDV omogoča dokaj visoko nevtralnost. Številne oprostitve, številne davčne stopnje, uporaba ničelne stopnje za blago, ki se ne izvaža, so elementi, ki zmanjšujejo davčno donosnost in hkrati povečujejo stroške pobiranja in administriranja DDV. Temeljno načelo, ki ga zasleduje DDV z vidika nevtralnosti, je bistvenega pomena za učinkovito delovanje notranjega trga, za kar je treba zagotoviti popolnoma prost pretok blaga in storitev, za kar morajo biti zagotovljeni enaki principi obdavčenja za blago in storitve tako v državi izvora kot v državi destinacije.

Sklenemo lahko, da je v teoriji DDV nevtralen davek, kar pomeni, da ne vpliva na odločitve v proizvodnji, ker na strani inputa zagotavlja povračilo davka v višini vseh plačanih davkov ob nabavah, iz česar sledi, da sam DDV ne more vplivati na odločitve o nabavah, prav tako na strani prodaj davek ne vpliva na produkcijske odločitve drugih proizvajalcev, saj bodo ti dobili povrnjen davek, ki so ga plačali ob nakupu. V praksi prihaja do določenih odstopanj, ko davčni zavezanec ne more uveljavljati davčne olajšave v višini vstopnega DDV za prav vse nakupe, kar vpliva na njegovo nevtralnost (Stanovnik, 2008, str. 108).

Načelo nediskriminatornosti zahteva, da se enakovrstno blago oziroma enakovrstne storitve obravnavajo enako, ne glede na to, ali so proizvedene na domačem davčnem območju, uvožene iz tretje države ali pridobljene iz druge države članice EU (Vraničar & Beč, 2007, str. 60).

Prav tako načelo nediskriminatornosti prepoveduje, da bi bila enakovrstno blago ali storitev različno obravnavana glede na to, kdo je kupec, ali glede na to, kdo je proizvajalec blaga oziroma naročnik storitve. Najboljši izraz delovanja načela nediskriminatornosti je uporaba davčnih stopenj. V skladu z načelom nediskriminatornosti je določena le ena splošna davčna stopnja, ki velja tako za domače kot tudi uvoženo blago ali blago, pridobljeno iz druge države članice EU. Tudi pri uporabi nižje stopnje je treba upoštevati to načelo in zagotoviti uporabo nižje stopnje vsem enakovrstnim izdelkom oziroma storitvam (Vraničar & Beč, 2007, str. 60).

Načelo administrativne izvedljivosti zahteva, da se sistem pobiranja davka oblikuje tako, da bodo stroški pobiranja tako za davčne zavezance kot tudi za davčno administracijo čim nižji (Vraničar & Beč, 2007, str. 60).

Vsaka država lahko z DDV obdavči le potrošnjo na svojem davčnem območju. Pri oblikovanju sistema DDV je zato treba najprej odgovoriti na vprašanje, kje je sploh prišlo do potrošnje. Je bilo blago porabljeno tam, kjer je bilo proizvedeno ali tam, kjer se dejansko uporablja? Je storitev porabljena tam, kjer je bila opravljena ali tam, kjer ima izvajalec storitve sedež ali tam, kjer ima sedež naročnik storitve? Enotnega odgovora na ta vprašanja ni, države izberejo takšno kombinacijo odgovorov, ki njihovemu gospodarstvu omogoča najboljši konkurenčni položaj v mednarodni trgovini, hkrati pa zagotavlja nediskriminatoren

položaj vsega blaga na trgu in zagotavlja tudi ustrezne javne prihodke. Če se pri obdavčitvi izhaja iz teze, da se blago obdavči tam, kjer ima izvajalec storitve sedež, govorimo o načelu obdavčitve po poreklu ali izvoru. Če se blago obdavči tam, kjer je porabljeno oziroma tam, kjer ima prejemnik storitve sedež, gre za načelo obdavčitve po namembnem kraju (Vraničar & Beč, 2007, str. 61).

Kovač (2008, str. 237) poudarja asocialnost, kot posledico nevtralnosti DDV, zaradi večjega obsega obdavčitve pri dodani vrednosti kot pri prejšnjem prometnem davku in omejenosti števila stopenj. Največje breme nosijo subjekti z manjšimi dohodki. Države skušajo nevtralizirati veliko davčno breme šibkejših slojev prebivalstva z velikimi razlikami v davčnih stopnjah in večjim številom davčnih stopenj, kar je v nasprotju z naravo DDV. Države rešujejo problem asocialnosti glede na državno politiko in gospodarsko sposobnost države prek korekcije sistema DDV – s fiskalnimi ukrepi ter metodami izven davčnega sistema.

Načelo varstva legitimnega pričakovanja določa, da morajo biti zakonske obveznosti in pravice s področja DDV davčnim zavezancem znane, določene vnaprej in ne smejo imeti retroaktivnega učinka (Špes, 2015, str. 43).

Načelo sorazmernosti morajo spoštovati države članice pri implementaciji ukrepov in urejanju posameznih vprašanj, ki jih Direktiva Sveta 2006/112/ES in ostale direktive s področja DDV prepuščajo državam članicam. Prav tako se mora davčni organ v postopkih davčnega nadzora držati načela sorazmernosti. Davčni zavezanci ne smejo odgovarjati za izgubo davčnih prihodkov države, primeroma v primeru goljufij tretjih oseb, če so ravnali v dobri veri in niso sodelovali pri davčni goljufiji (Špes, 2015, str. 45).

## **2 ZAKON O DAVKU NA DODANO VREDNOST**

ZDDV-1 je sestavljen iz 15 poglavij. V nadaljevanju sledi obravnava večine poglavij.

### **2.1 Vsebina in obseg ZDDV-1**

Prvo poglavje ZDDV-1 govori o vsebini zakona, pripadnosti DDV, predmetu obdavčitve in o transakcijah, ki niso predmet obdavčitve. 1. člen ZDDV-1 določa, da je slovenska zakonodaja usklajena z Direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. 11. 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost in njenimi spremembami, direktivami glede vračila DDV davčnim zavezancem, ki imajo sedež v drugi državi članici ali izven EU in Trinajsto direktivo sveta 86/560/EGS z dne 17. 11. 1986 o usklajevanju zakonodaje držav članic glede prometnih davkov, postopkov vračila DDV davčnim zavezancem, ki nimajo stalnega prebivališča ali sedeža na ozemlju EU ter določa vsebino pojmov, uporabljenih v zakonu (ozemlje Slovenije, ozemlje države članice, država članica, EU, tretja država, tretje ozemlje). Opredeljena so tudi ozemlja, ki se delijo na tista, ki so in na tista, ki niso del carinskega območja EU.



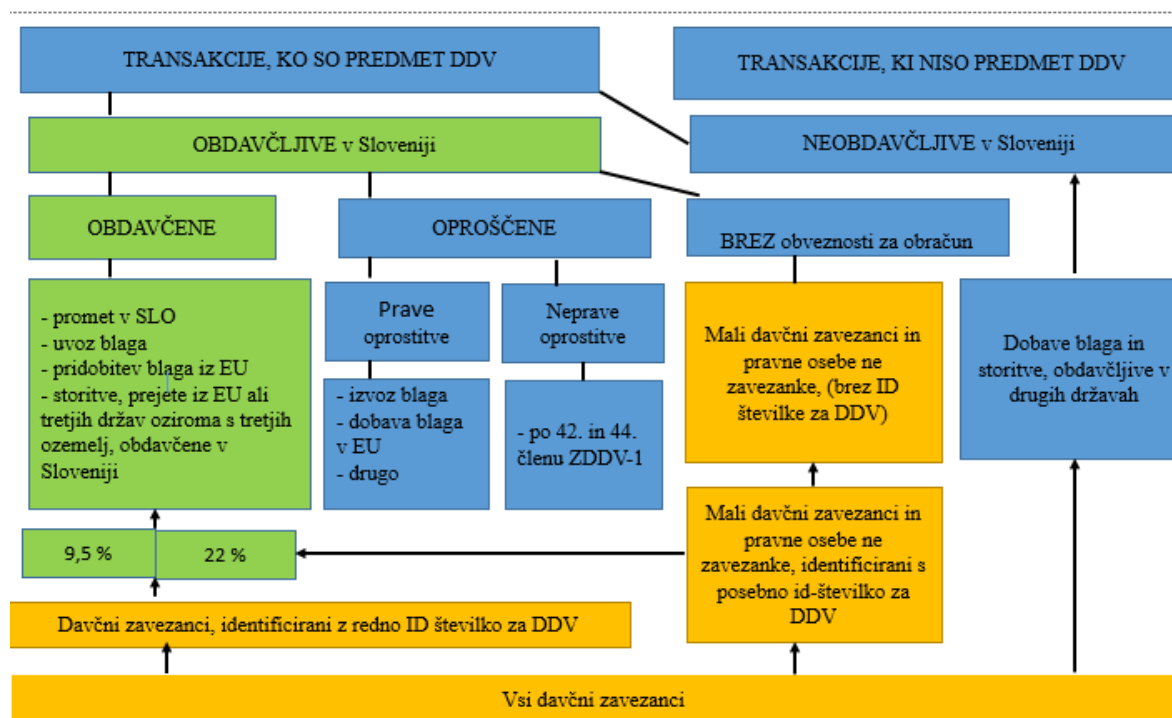
Vsi prihodki, ustvarjeni iz naslova obveznosti za plačilo DDV s strani davčnih zavezancev, ki se štejejo za plačnika DDV v Sloveniji, pripadajo proračunu RS. Obveznost z naslova DDV s strani davčnih zavezancev se določa na osnovi obračuna DDV, kjer se v določenem davčnem obdobju ugotovi obveznost iz naslova DDV. Obveznost davčnih zavezancev iz naslova DDV se ugotavlja na način, da se od obračunanega DDV odbije uveljavljena pravica do odbitka DDV za določeno davčno obdobje. Če je znesek obračunanega DDV višji od uveljavljene pravice do odbitka DDV, predstavlja razlika obveznost za plačilo v proračun RS (Špes, 2015, str. 26).

Zupančič, Kostelec, Prislán, Prusnik in Zalokar (2015, str. 27) štejejo transakcijo za obdavčljivo, če so izpolnjeni vsi štirje zakonsko določeni pogoji:

1. opravljen mora biti promet (na primer prodaja) blaga ali storitve,
2. opraviti ga mora davčni zavezanec v okviru opravljanja ekonomske dejavnosti,
3. opravljen mora biti na slovenskem davčnem območju,
4. opravljen mora biti za plačilo (razen v primerih, ko ZDDV-1 določa drugače).

Slika 7 prikazuje, da se obdavčljivi promet deli na obdavčenega, oproščenega ali brez obveznosti za DDV.

*Slika 7: Transakcije znotraj sistema DDV*



Vir: M. Zupančič et al., *Davek na dodano vrednost v praksi*, 2015, str. 28.

Oproščen promet se deli na pravo oprostitvev, kjer davčni zavezanec ne izgubi pravice do odbitka DDV in na neprave oprostitve, pri katerih davčni zavezanec izgubi pravico do odbitka DDV. Promet, za katerega veljajo prave davčne oprostitve, je predvsem promet

blaga in storitev, povezan z državami članicami EU ter s tretjimi državami in tretjimi ozemlji. Oproščen promet, za katerega veljajo nepravne oprostitve, je predpisan za dejavnosti, ki so v javnem interesu, zavarovalniške in finančne storitve ter za promet z nepremičninami. Transakcije, pri katerih davčni zavezanci nimajo obveznosti za obračun DDV, velja predvsem za male davčne zavezance, dokler ne pridobijo ID-številke za DDV (Zupančič et al., 2015, str. 7–8). Transakcije, ki so v Sloveniji neobdavčljive, imajo kraj obdavčitve zunaj Slovenije ali pa sodijo med naslednje transakcije (Zupančič, 2010, str. 21–22):

1. prenosi podjetij, statusno preoblikovanje družb in stvarni vložki;
2. izročitev materiala v oplemenitenje;
3. zamenjave blaga pod določenimi pogoji;
4. odškodnine;
5. donacije;
6. plačila v tujem imenu in za tuj račun.

## **2.2 Davčni zavezanci**

Tabela 2 prikazuje osebe, ki so povezane s plačevanjem DDV. ZDDV-1 opredeljuje ekonomsko dejavnost kot vsako proizvodno, predelovalno, trgovsko in storitveno dejavnost, vključno z rudarsko, kmetijsko in poklicno dejavnostjo. Ekonomska dejavnost obsega tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic, če je namenjena trajnemu doseganju dohodka.

Pogoj, da se ekonomska dejavnost opravlja neodvisno, izključuje zaposlene in druge osebe, ki jih na delodajalca vežejo pogodba o zaposlitvi ali kakršnekoli druge pravne vezi, ki glede nadzora in navodil v zvezi z delom, načina opravljanja dela, plačila za opravljeno delo in drugih odgovornosti delodajalca kažejo na odvisno razmerje med delodajalcem ter delojemalcem.

Obdavčljiv promet iz 7. točke 94. člena ZDDV-1 obsega naslednje zneske brez DDV:

1. Znesek obdavčenih dobav blaga in storitev.
2. Znesek oproščenih transakcij (izvoz blaga in z njim povezane storitve, dobava, najem in popravila plovil in zrakoplovov, opravljanje storitev za njihove neposredne potrebe, oprostitve v okviru diplomatskih in konzularnih odnosov in organizacije The North Atlantic Treaty Organization – NATO, dobave zlata centralnim bankam, oprostitve za storitve posrednikov, ki delujejo v imenu in za račun druge osebe, če so te storitve del transakcij, za katere velja oprostitev pri izvozu, v zvezi z mednarodnim prevozom ali v zvezi z nekaterimi transakcijami, ki se obravnavajo kot izvoz ali transakcij, opravljenih zunaj EU.
3. Znesek transakcij z nepremičninami, finančnih transakcij iz 4. točke 44. člena ZDDV-1 in zavarovalnih storitev, razen če so te transakcije postranske transakcije.

Pogoj, da se ekonomska dejavnost opravlja neodvisno, izključuje zaposlene in druge osebe, ki jih na delodajalca vežejo pogodba o zaposlitvi ali kakršnekoli druge pravne vezi, ki glede nadzora in navodil v zvezi z delom, načina opravljanja dela, plačila za opravljeno delo in drugih odgovornosti delodajalca kažejo na odvisno razmerje med delodajalcem in delojemalcem.

*Tabela 2: Osebe, ki so povezane z obračunavanjem DDV*

|                                                                                             |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>Davčni zavezanci</i>                                                                     | Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat njenega opravljanja.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <i>Identificirani zavezanci za DDV oziroma davčni zavezanci z redno ID-številklo za DDV</i> | Davčni zavezanci, ki so imeli v zadnjih 12 mesecih več kot 50.000 EUR obdavčljivega prometa, opisanega v 94/7 ZDDV-1, in kmetje, ki so imeli v preteklem koledarskem letu več kot 7.500 EUR katastrskega dohodka, imajo redno ID-številklo za DDV in morajo sestavljati obračune DDV za davčno obdobje (mesec ali trimesečje).                                                                                                                                                                                                           |
| <i>Mali davčni zavezanci</i>                                                                | Davčni zavezanci, ki v zadnjih 12 mesecih niso presegli 50.000 EUR obdavčljivega prometa, in tisti, ki se ne glede na velikost prometa niso dolžni identificirati, saj njihova dejavnost ni naštetá v 94/7 ZDDV-1. Davčni zavezanci, ki opravljajo kmetijsko dejavnost in v preteklem koledarskem letu niso presegli 7.500 EUR katastrskega dohodka. Mali davčni zavezanci, ki ne presegajo predpisanih mejnih vrednosti, se lahko prostovoljno vključijo v ureditev obračunavanja DDV tako, da zaprosijo za izdajo ID-številklo za DDV. |
| <i>Kmetje pavšalisti</i>                                                                    | Mali davčni zavezanci, ki opravljajo kmetijsko dejavnost in imajo na podlagi posebnega Fursovega dovoljenja pravico do pavšalnega nadomestila.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| <i>Dobavitelji novih prevoznih sredstev v EU</i>                                            | Dobavitelj novega prevoznega sredstva je vsaka oseba, ki iz Slovenije v drugo državo članico EU priložnostno dobavi novo prevozno sredstvo, pri čemer ni pomembno, kdo prevozno sredstvo odpelje iz Slovenije: prodajalec, kupec sam ali tretja oseba.                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <i>Pravne osebe, ki niso davčne zavezanke</i>                                               | Državni organi, organi lokalnih skupnosti in druge osebe, kadar opravljajo dejavnosti kot organi oblasti, čeprav prejemajo plačila, povezana s temi dejavnostmi (takse, prispevke, drugo). Če opravljajo tudi ekonomsko dejavnost, so za ta del davčni zavezanci, če bi njihova obravnava, kot da niso davčni zavezanci, povzročila znatno izkrivljanje konkurence.                                                                                                                                                                      |
| <i>Tuje osebe</i>                                                                           | Tuje osebe, ki opravljajo dejavnost v Sloveniji, davčne obveznosti lahko izpolnjujejo same ali prek svojih podružnic v Sloveniji. Tuja oseba, ki nima podružnice in ima slovensko ID številko za DDV, lahko imenuje davčnega zastopnika, ki v njenem imenu in za njen račun izpolnjuje obveznosti po ZDDV-1.                                                                                                                                                                                                                             |

Vir: M. Zupančič et al., *Davek na dodano vrednost v praksi*, 2015, str. 30.

## 2.3 Obdavčljive transakcije

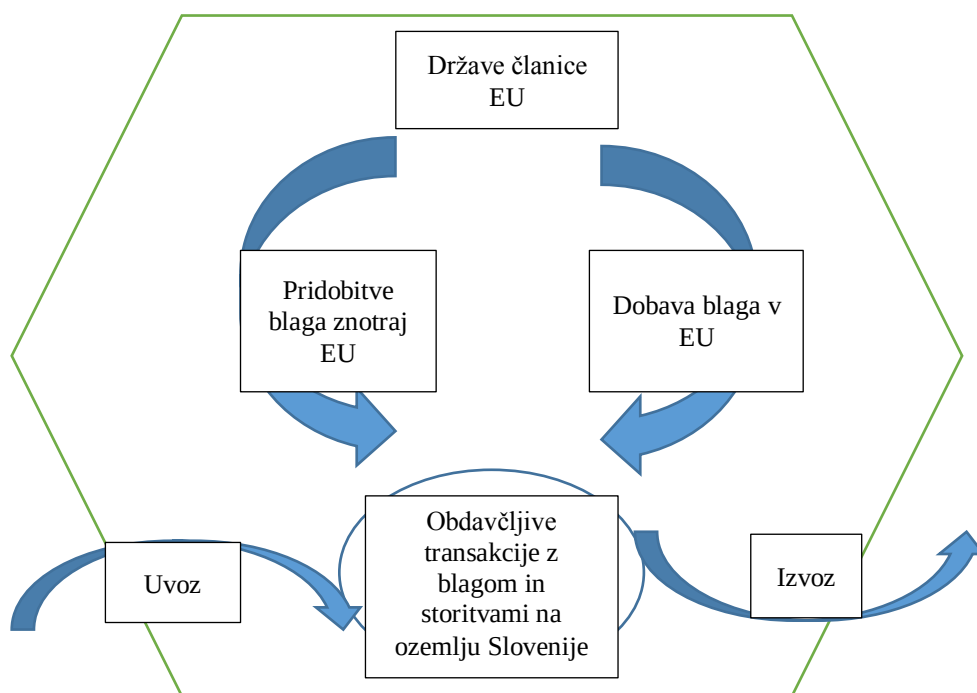
Obdavčljive transakcije so vse tiste transakcije med davčnimi zavezanci, ki so opravljene na območju Slovenije in so predmet obdavčitve z DDV. Iz Slike 7 je razvidno, da se obdavčljive transakcije delijo na obdavčene in oproščene, zato je pojem obdavčljiva transakcija širši od pojma obdavčena transakcija, zato ker pojem obdavčljivih transakcij zajema transakcije, od katerih se obračunava in plačuje DDV v Sloveniji, vključno s transakcijami, za katere je predpisana oprostitev.

Slika 8 prikazuje, da iz opredelitve predmeta obdavčitve z DDV, obdavčljive transakcije po ZDDV-1 vključujejo:

1. dobave blaga v Sloveniji,
2. pridobitve blaga iz EU,
3. dobave blaga v EU,
4. uvoz in izvoz blaga,
5. opravljanje storitev.

V nadaljevanju so pojasnjeni pojmi, potrebni za razumevanje sistema delovanja DDV.

*Slika 8: Obdavčljive transakcije*



*Vir: S. Jerman, Zahtevnejša vprašanja s področja davka na dodano vrednost, 2010, str. 6.*

Dobava blaga pomeni prenos pravice do razpolaganja z opredmetenimi stvarmi, kot da bi bil prejemnik lastnik. Za ugotavljanje, ali se neka transakcija šteje kot dobava blaga, ni

pomemben prenos lastništva, temveč prenos pravice do razpolaganja, lastništvo pri tem lahko preide ali pa tudi ne (Škof et al., 2007, str. 407).

Posebej so urejene transakcije, povezane z uporabo blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, in posebej transakcije, povezane z uporabo blaga, za namene opravljanja dejavnosti (lastna raba), sprememba namembnosti ter zadržanje blaga ob prenehanju opravljanja dejavnosti (Jerman, 2010, str. 7).

Za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, se 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. Davek od takšne uporabe blaga davčni zavezanec obračuna v primeru, da je predhodno ob nabavi za to blago terjal vstopni davek. Kot dobava blaga, opravljena za plačilo, se ne šteje brezplačno dajanje poslovnih vzorcev in dajanje daril manjših vrednosti.

Pojem pridobitve blaga znotraj EU je zajet v 11. členu ZDDV-1, kjer je opredeljen kot pridobitev pravice razpolaganja na premičninah, kot da bi bil pridobitelj lastnik, ki jih prodajalec ali sam pridobitelj ali druga oseba za račun enega od njiju pridobitelju odpošlje ali odpelje v Slovenijo iz druge države članice.

Opravljanje storitev pomeni vsako transakcijo, ki ni dobava blaga. Opravljanje storitev vključuje tudi transakcije, odstop premoženjskih pravic, obveznost opustitve dejanja ali dopustitve dejanja ali stanja in opravljanje storitev na podlagi zakona ali odločbe državnega organa. Med opravljanje storitev za plačilo se šteje tudi opravljanje storitev za neposlovne namene, če je bila za to dana pravica do odbitka DDV.

Jerman (2010, str. 11) opozarja na pomembnost razlikovanja med prometom blaga in prometom storitev, ker je kraj obdavčitve pri prometu storitev opredeljen drugače kot pri prometu blaga. Pri prometu blaga se večinoma upošteva ozemeljsko načelo obračunavanja DDV. Opozarja še na 16. člen ZDDV-1, da se pri prometu storitev, ko davčni zavezanec deluje v svojem imenu in za račun druge osebe, šteje, kot da prejme in opravi te storitve sam.

Tako kot pri prometu blaga je tudi pri prometu storitev davčna osnova v primerih, ko davčni zavezanec opravlja storitve v svojem imenu in za račun druge osebe, opredeljena širše, in ne zajema le storitve posredovanja, temveč tudi osnovno storitev. Če davčni zavezanec zaračuna storitev v svojem imenu in za tuji račun, ne obračuna DDV le od svoje razlike v ceni, temveč od celotne vrednosti zaračunanih storitev (Jerman, 2010, str. 11).

Uvoz blaga pomeni vsak vnos blaga v EU, ki v skladu s carinskimi predpisi nima statusa blaga EU ali blaga, ki je uvoženo iz tretje države, pa znotraj EU ni sproščeno v promet v skladu s carinskimi predpisi.

## 2.4 Kraj obdavčljivih transakcij

DDV je teritorialni davek, ki se pobira in plačuje od transakcij, ki so opravljene na ozemlju Slovenije. Če je neka transakcija opravljena izven slovenskega ozemlja, je »neobdavčljiva« v Sloveniji, zato se njena obdavčitev oziroma uveljavljanje oprostitvev obravnava po predpisih države, kjer je kraj take transakcije. DDV kot ozemeljski davek se po ZDDV-1 obračuna in plača v Sloveniji le, če so transakcije opravljene na ozemlju Slovenije. Določbe o kraju transakcije so zato odločilne za vprašanje pripadnosti DDV od posamezne transakcije in opredeljujejo, ali ima Slovenija pravico do obdavčitve neke transakcije ali ne (Jerman, 2010, str. 13).

Jerman (2010, str. 13) opozarja na pomembnost razlikovanja med neobdavčljivo in oproščeno transakcijo. Neobdavčljiva transakcija ni predmet obdavčitve po ZDDV-1 v Sloveniji, ker je kraj transakcije izven Slovenije, medtem ko je druga predmet obdavčitve na ozemlju Slovenije, vendar pod zakonsko določenimi pogoji oproščena plačila DDV. Ozemlje Slovenije je opredeljeno kot ozemlje pod suverenostjo RS, tudi zračni prostor in morska območja, nad katerimi ima RS, v skladu z notranjim in mednarodnim pravom, suverenost ali jurisdikcijo.

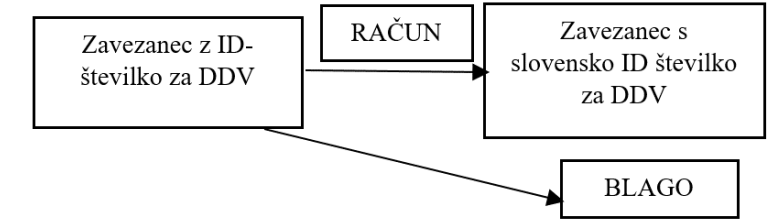
Tabela 3 prikazuje izbrane primere, kako je določen kraj obdavčitve pri prometu z blagom.

*Tabela 3: Poenostavljen prikaz izbranih pravil za določanje kraja obdavčitve pri prometu z blagom*

| Zap. št. | Kraj DOBAVE<br>BLAGA je kraj,                                  | Slovenija                                                                                                                                                                                                                                                            | Druga država članica |
|----------|----------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|
| 1.       | kjer je blago, če se ne odpošilja ali prevaža (domača dobava). | <pre> graph LR     A[Zavezanec s slovensko ID številko za DDV v Sloveniji] -- RAČUN --&gt; B[Zavezanec z ID številko za DDV]     A -- BLAGO --&gt; C[Kraj dobave blaga je Slovenija. Prodajalec mora obračunati slovenski DDV]           </pre>                      |                      |
| 2.       | kjer je blago, ko se začne odpošiljati.                        | <pre> graph LR     A[Zavezanec s slovensko ID številko za DDV] -- RAČUN --&gt; B[Zavezanec z ID številko za DDV]     A -- BLAGO --&gt; C[Kraj dobave blaga je Slovenija, vendar je oproščena DDV v Sloveniji. DDV svoje države bo obračunal kupec.]           </pre> |                      |

se nadaljuje

*Tabela 3: Poenostavljen prikaz izbranih pravil za določanje kraja obdavčitve pri prometu z blagom (nad.)*

|    | <b>Kraj PRIDOBITVE<br/>BLAGA je kraj,</b>                                    | <b>Druga država članica EU</b>                                                                                                                                                                                                                | <b>Slovenija</b>                                                                                                                    |
|----|------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 3. | kjer je blago, ko se konča odpošiljanje ali prevoz osebi, ki ga je nabavila. |  <pre> graph LR     A[Zavezanec z ID-številko za DDV] --&gt; B[RAČUN]     B --&gt; C[Zavezanec s slovensko ID številko za DDV]     A --&gt; D[BLAGO] </pre> | <p>Kraj pridobitve blaga je v državi, kjer se prevoz blaga konča, v tem primeru v Sloveniji. Pridobitelj opravi samoobdavčitev.</p> |

Vir: M. Zupančič et al., *Davek na dodano vrednost v praksi*, 2015, str. 88–89.

Opredelitev kraja obdavčljivih transakcij pomeni opredelitev oziroma določitev države (članice), ki ji pripada obračunani DDV na podlagi opravljene transakcije skladno z nacionalnim predpisom te države članice, če je ta transakcija obdavčena z DDV (Špes, 2015, str. 63).

Pravila glede opredelitve kraja obdavčljivih transakcij so, da ne prihaja do dvojne obdavčitve ali neobdavčitve, v vseh nacionalnih predpisih držav članic identična (Špes, 2015, str. 63).

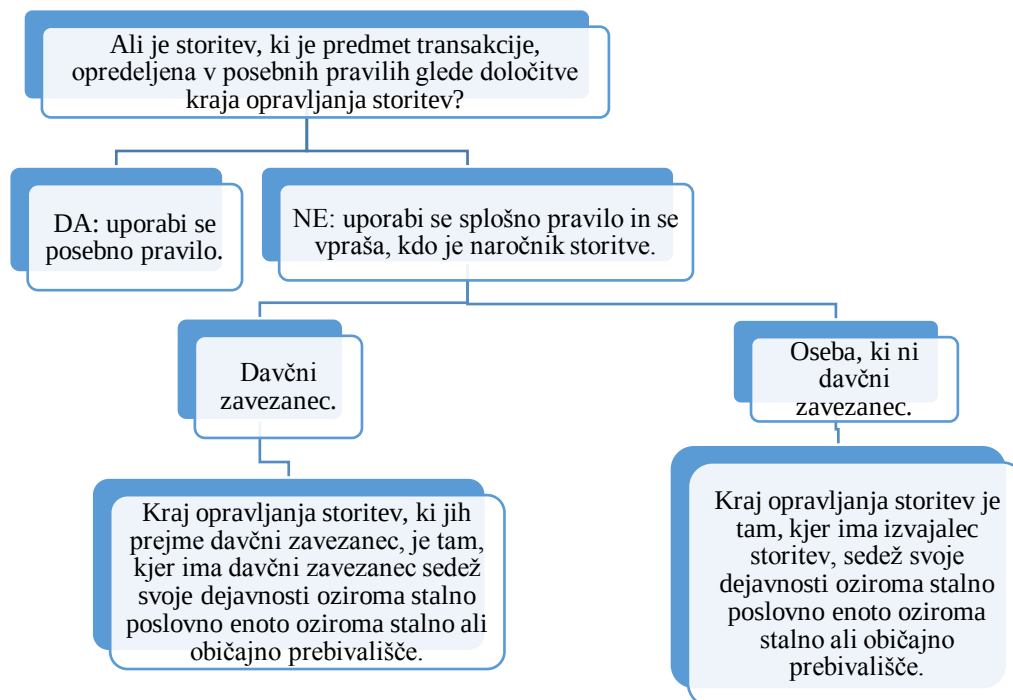
Številni avtorji opozarjajo na kompleksnost tematike določitve kraja obdavčitve. Špes (2015, str. 65) je mnenja, da opredelitev kraja obdavčljivih transakcij predstavlja eno najtežjih opravil na področju DDV, ker so pravila za določitev kraja obdavčljivih transakcij zelo raznovrstna, še posebej na področju opravljanja storitev, saj je treba pri opredelitvi kraja obdavčljivih transakcij treba upoštevati množico različnih dejavnikov, na primer, kdo je izvajalec obdavčljive transakcije, kdo je prejemnik obdavčljive transakcije in kakšna je dejanska vsebina opravljene transakcije.

Kraj opravljanja obdavčljivih transakcij zajemajo členi ZDDV-1 od 19 do vključno 31.

Pravil glede določanja kraja obdavčitve za DDV je veliko in se razlikujejo glede na vrsto prometa. Ta mora biti dovolj natančno opredeljena, da ne dopušča nobenih dvomov na primer o tem, ali gre za blago ali za storitev, blago s prevozom ali brez njega. Pri določanju kraja obdavčitve dobave blaga obstaja vrsta različnih pravil, ki se razlikujejo glede na to, ali gre za promet z blagom, ki se prevaža (iz ene države v drugo) ali za promet z blagom, ki se ne prevaža, vrsto blaga, ki se dobavlja (na primer blago z montažo, blago brez montaže, električna energija, plin, energija za ogrevanje in hlajenje, prevozna sredstva, trošarinski izdelki) in način dobave blaga (na primer prodaja blaga med prevozom potnikov, prodaja blaga na daljavo) (Zupančič et al., 2015, str. 32–33).

Pri določanju kraja opravljanja storitev veljajo splošna in posebna pravila. Slika 9 prikazuje vprašanja, ki jih je treba opredeliti za določitev kraja obdavčitve pri splošnem pravilu.

*Slika 9: Opredelitev storitve za določitev kraja obdavčitve pri splošnem pravilu*



Vir: Zakon o davku na dodano vrednost – ZDDV-1.

Pravila o kraju opravljanja storitev za namene obdavčevanja z DDV mora poznati tako tisti, ki opravi storitev, kot tudi tisti, ki mu je storitev opravljena (prejemnik). Če sta izvajalec in prejemnik storitve iz iste države, na splošno velja, da mora DDV obračunati in plačati izvajalec. To pravilo velja za storitve, opravljene med davčnimi zavezanci v Sloveniji. Vendar so tudi pri tem izjeme (Zupančič et al., 2015, str. 33).

Pravilna določitev kraja obdavčitve storitve je pomembna predvsem v primerih, ko sta izvajalec in prejemnik storitve davčna zavezanca iz dveh držav ter ko gre za posebne in natančno določene storitve, za katere veljajo posebna pravila določanja kraja obdavčitve. Pravilno določen kraj obdavčitve storitve pove, kateri državi pripada DDV od te storitve in posredno tudi, kdo mora ta davek obračunati in plačati (Zupančič et al., 2015, str. 33).

Tako kot pri blagu veljajo tudi pri storitvah za določitev pravičnega kraja obdavčitve številna splošna in posebna pravila. Poleg teh pri storitvah veljajo nekatere posebnosti, ki izhajajo iz narave posameznih storitev. Med njimi so tudi take, pri katerih je težko ugotoviti, kje so bile dejansko opravljene, zato je kraj obdavčitve z DDV težko določiti enoznačno (Zupančič et al., 2015, str. 33).

Tabela 4 prikazuje člene ZDDV-1, ki urejajo kraj obdavčitve pri storitvah.



*Tabela 4: Členi ZDDV-1, ki urejajo kraj obdavčitve pri storitvah*

| Zap. št. | Vsebina                                                                                                                                                                                                                             | ZDDV-1 |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|
|          | <b>Splošno pravilo</b>                                                                                                                                                                                                              |        |
|          | Obdavčevanje v državi prejemnika storitev, če je ta davčni zavezanec.                                                                                                                                                               | 25/1   |
|          | Obdavčevanje v državi izvajalca storitev, če je prejemnik nezavezanec.                                                                                                                                                              | 25/2   |
|          | <b>Posebna pravila</b>                                                                                                                                                                                                              |        |
| 1.       | Storitve posrednikov, opravljene nezavezancem.                                                                                                                                                                                      | 26     |
| 2.       | Storitve v zvezi z nepremičninami (tudi posredovanje, razen posredovanja pri nastanitvah).                                                                                                                                          | 27     |
| 3.       | Prevozne storitve:                                                                                                                                                                                                                  |        |
|          | prevoz potnikov;                                                                                                                                                                                                                    | 28/1   |
|          | prevoz blaga zunaj EU, opravljen nezavezancem;                                                                                                                                                                                      | 28/2   |
|          | prevoz blaga znotraj EU, opravljen nezavezancem.                                                                                                                                                                                    | 28/3   |
| 4.       | Storitve, v zvezi z vstopninami za kulturne, umetnostne, športne, znanstvene, izobraževalne, zabavne in podobne prireditve, kot so sejmi in razstave, tudi pomožne storitve, povezane z vstopninami, opravljene davčnemu zavezancu. | 29/1   |
| 5.       | Storitve, tudi pomožne, s področij kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih in podobnih prireditev, kot so sejmi in razstave, tudi storitve organizatorjev teh dejavnosti, opravljene nezavezancem.            | 29/2   |

se nadaljuje

*Tabela 4: Členi ZDDV-1, ki urejajo kraj obdavčitve pri storitvah (nad.)*

| <b>Zap. št.</b> | <b>Vsebina</b>                                                                                                                  | <b>ZDDV-1</b> |
|-----------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| 6.              | Pomožne prevozne storitve (nakladanje, razkladanje, prekladanje in podobno), opravljene nezavezancem.                           | 29/3          |
| 7.              | Cenitve in delo na premičninah, opravljeno nezavezancem.                                                                        | 29/3          |
| 8.              | Restavracijske storitve in catering.                                                                                            | 30            |
| 9.              | Restavracijske storitve in catering na ladjah, zrakoplovih in vlakih.                                                           | 30.a          |
| 10.             | Najem prevoznih sredstev (kratkoročni).                                                                                         | 30.b/1        |
|                 | Najem prevoznih sredstev (dolgoročni, opravljen nezavezancem).                                                                  | 30.b/2 in 3   |
| 11.             | Telekomunikacijske storitve, storitve radijskega in televizijskega oddajanja in elektronske storitve, opravljene nezavezancem   | 30.c          |
| 12.             | Izjeme za storitve, ki se obdavčujejo po pravilu dejanske rabe in uživanja: telekomunikacijske storitve, opravljene zavezancem. | 30.e          |

*Vir: M. Zupančič et al., Davek na dodano vrednost v praksi, 2015, str. 33.*

## **2.5 Obdavčljiv dogodek in obveznost obračuna DDV**

Glede na 32. člen ZDDV-1 je obdavčljiv dogodek tisti dogodek, s katerim so izpolnjeni pravni pogoji, potrebni za nastanek obveznosti obračuna DDV. Obveznost nastane, ko davčni organ zahteva davek od osebe, ki ga je dolžna plačati, četudi je plačilo odloženo.

Obdavčljiv dogodek nastane, ko je blago dobavljeno ali storitve opravljene, razen v primeru, če je plačilo izvedeno preden je blago dobavljeno ali preden so storitve opravljene. Takrat nastane obveznost obračuna DDV na dan prejema plačila in od prejetega zneska plačila.

Tabela 5 prikazuje izjeme od pravila glede nastanka obdavčljivega dogodka in nastanka obveznosti obračuna DDV.

*Tabela 5: Izjeme od pravila glede nastanka obdavčljivega dogodka in nastanka obveznosti obračuna DDV*

| <b>Obdavčljiv dogodek</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | <b>Nastanek obveznosti obračuna DDV</b>                                                                                  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| A) Izdajanje zaporednih računov ali izvrševanje zaporednih plačil.                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Zadnji dan obdobja, na katerega se nanašajo izdani računi ali plačila, vendar to obdobje ne sme biti daljše od leta dni. |
| B) Prejem storitev, kjer je plačnik DDV naročnik storitve (3. točka prvega odstavka 76. člena ZDDV-1, račun ni izstavljen oziroma plačilo ni bilo izvedeno, neprekinjeno trajanje storitev je daljše od leta dni).                                                                                                                                          | Zadnji dan koledarskega leta oziroma zadnji dan zaključka storitve.                                                      |
| C) Izvršena (oproščena) dobava blaga znotraj Unije in izvršen prenos blaga, oproščen plačila DDV za namene podjetja v drugo državo članico, oboje skladno z določili 46. člena ZDDV-1, kadar gre za zaporedne dobave blaga v obdobju, daljšem od enega koledarskega meseca.                                                                                 | Najkasneje 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem je nastal obdavčljivi dogodek.                                   |
| D) Prejem plačila pred dobavo blaga ali opravljenimi storitvami (račun še ni bil izstavljen)                                                                                                                                                                                                                                                                | Na dan prejema plačila.                                                                                                  |
| E) Opravljena dobava blaga ali opravljene storitve, račun pa še ni bil izdan.                                                                                                                                                                                                                                                                               | Zadnji dan davčnega obračunskega obdobja, v katerem je nastal obdavčljivi dogodek.                                       |
| F) Izvršena uporaba blaga za neposlovne namene, izvršena uporaba blaga za namene opravljanja dejavnosti, sprememba namembnosti in zadržanje blaga ob prenehanju opravljanja dejavnosti ali opravljene storitve za neposlovne namene.                                                                                                                        | Zadnji dan davčnega obračunskega obdobja, v katerem je nastal obdavčljivi dogodek.                                       |
| G) Izvršena (oproščena) dobava blaga znotraj Unije in izvršen prenos blaga, oproščen plačila DDV, za namene podjetja v drugo državo članico, oboje skladno z določili 46. člena ZDDV-1, pri čemer račun ni bil izdan ali je bil izdan pred obdavčljivim dogodkom ali je bil izdan po 15. v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem je nastal obdavčljiv dogodek. | 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem je nastal obdavčljiv dogodek.                                               |
| H) Izvršena (oproščena) dobava blaga znotraj Unije in izvršen prenos blaga, oproščen plačila DDV, za namene podjetja v drugo državo članico, oboje skladno z določili 46. člena ZDDV-1, pri čemer je bil račun izdan po nastanku obdavčljivega dogodka in pred 15. v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem je nastal obdavčljivi dogodek.                      | Datum izdaje računa.                                                                                                     |

*Vir: D. Špes, DDV poznavalec.si 2015, 2016, str. 167–168 .*

## 2.6 Davčna osnova

Davčna osnova vključuje vse, kar predstavlja plačilo, ki ga je ali ga bo prejel dobavitelj ali izvajalec od kupca, naročnika ali tretje osebe za te dobave. Oblika plačila je lahko denar, stvar ali storitev. V davčno osnovo se ne vštevajo cenovni popusti za predčasno plačilo, cenovni popusti in rabati, odobreni naročniku in obračunani v trenutku dobave ter zneski, ki jih davčni zavezanec prejeme od svojega naročnika kot povračilo za izdatke, ki jih je plačal v imenu in za račun naročnika.

## 2.7 Stopnja DDV

DDV se obračunava po stopnji, ki velja v trenutku obdavčljivega dogodka. To pravilo pa ne velja v naslednjih primerih. Gre za tako imenovane izjeme, pri katerih se DDV obračunava po stopnji, ki velja ob nastanku obveznosti. Te so:

1. v primerih, da je plačilo izvršeno preden je blago dobavljeno ali storitve opravljene;
2. ob pridobitvah blaga znotraj EU, uvozu blaga, ki je zavezano carini, kmetijskim prelevmanom ali dajatvam z enakim učinkom, določenim v okviru skupne politike EU;
3. ob uvozu blaga, ki ni zavezano plačilu katerih koli drugih dajatev, če je za blago ob vnosu v EU začet eden od postopkov iz drugega in tretjega odstavka 31. člena ZDDV-1.

Stopnji sta trenutno dve – splošna 22-% in nižja 9,5-%. DDV se obračunava in plačuje po nižji stopnji od davčne osnove za dobave blaga in storitev iz priloge I, ki je priloga ZDDV-1.

Tabela 6 prikazuje, kako je obdavčen promet blaga in storitev znotraj EU.

*Tabela 6: Primerjava obdavčitve prometa blaga in storitev v drugih državah članicah na dan 1. 1. 2016*

| Država članica EU | Koda | Super znižana stopnja | Znižana stopnja | Standardna stopnja | Stopnja, ki je med nižjo in splošno |
|-------------------|------|-----------------------|-----------------|--------------------|-------------------------------------|
| Belgija           | BE   | –                     | 6/12            | 21                 | 12                                  |
| Bolgarija         | BG   | –                     | 9               | 20                 | –                                   |
| Češka             | CZ   | –                     | 10/15           | 21                 | –                                   |
| Danska            | DK   | –                     | –               | 25                 | –                                   |
| Nemčija           | DE   | –                     | 7               | 19                 | –                                   |
| Estonija          | EE   | –                     | 9               | 20                 | –                                   |
| Irska             | IE   | 4,8                   | 9/13,5          | 23                 | 13,5                                |
| Grčija            | EL   | –                     | 6/13            | 23                 | –                                   |

se nadaljuje

*Tabela 6: Primerjava obdavčitve prometa blaga in storitev v drugih državah članicah na dan 1. 1. 2016 (nad.)*

| Država članica EU | Koda | Super znižana stopnja | Znižana stopnja | Standardna stopnja | Stopnja, ki je med nižjo in splošno |
|-------------------|------|-----------------------|-----------------|--------------------|-------------------------------------|
| Španija           | ES   | 4                     | 10              | 21                 | –                                   |
| Francija          | FR   | 2,1                   | 5,5/10          | 20                 | –                                   |
| Hrvaška           | HR   | –                     | 5/13            | 25                 | –                                   |
| Italija           | IT   | 4                     | 5/10            | 22                 | –                                   |
| Ciper             | CY   | –                     | 5/9             | 19                 | –                                   |
| Latvija           | LV   | –                     | 12              | 21                 | –                                   |
| Litva             | LT   | –                     | 5/9             | 21                 | –                                   |
| Luksemburg        | LU   | 3                     | 8               | 17                 | 14                                  |
| Madžarska         | HU   | –                     | 5/18            | 27                 | –                                   |
| Malta             | MT   | –                     | 5/7             | 18                 | –                                   |
| Nizozemska        | NL   | –                     | 6               | 21                 | –                                   |
| Avstrija          | AT   | –                     | 10/13           | 20                 | 13                                  |
| Poljska           | PL   | –                     | 5/8             | 23                 | –                                   |
| Portugalska       | PT   | –                     | 6/13            | 23                 | 13                                  |
| Romunija          | RO   | –                     | 5/9             | 20                 | –                                   |
| Slovenija         | SI   | –                     | 9,5             | 22                 | –                                   |
| Slovaška          | SK   | –                     | 10              | 20                 | –                                   |
| Finska            | FI   | –                     | 10/14           | 24                 | –                                   |
| Švedska           | SE   | –                     | 6/12            | 25                 | –                                   |
| Velika Britanija  | UK   | –                     | 5               | 20                 | –                                   |

*Vir: European Commission, Vat Rates Applied in the Member states of the European Union, 2016.*

## 2.8 Oprostitve DDV

Davčne oprostitve delimo na davčne oprostitve, ki so v javnem interesu in na oprostitve za določene druge dejavnosti. Plačila DDV so v skladu z 42. členom oproščene naslednje dejavnosti, ki imajo javen pomen: bolnišnična in izven bolnišnična oskrba; zdravstvena oskrba; socialnovarstvene storitve; storitve varstva otrok in mladostnikov; šolsko izobraževanje in poklicno usposabljanje; storitve, povezane s športom in športno vzgojo, ki jih nepridobitne organizacije nudijo posameznikom; verske storitve, ki jih zagotavljajo verska združenja, kulturne storitve, ki jih opravljajo javni zavodi in druge, od države priznane kulturne institucije; prispevek za opravljanje radijske in televizijske dejavnosti po zakonu, ki ureja RTV Slovenija in izvajanje univerzalne poštna storitve.

Druge oproščene dejavnosti delimo na 9 skupin:

1. Zavarovalne storitve.
2. Najem oziroma zakup nepremičnin, razen izjem – nastanitev v hotelih, najem garaž, trajna namestitvev opreme in strojev, najem sefa.
3. Dobava blaga, ki se je v celoti uporabljalo za namene oproščenih dejavnosti, če davčni zavezanec ob nabavi ni imel pravice do odbitka DDV.
4. Finančne transakcije.
5. Dobava kolkov in poštnih znamk.
6. Igre na srečo.
7. Dobava objektov ali delov objektov in zemljišč, na katerih so postavljeni objekti, razen če je dobava opravljena, preden so objekti ali deli objektov prvič vseljeni oziroma uporabljeni, ali če je dobava opravljena, preden potečeta dve leti od začetka prve uporabe.
8. Dobava zemljišč, razen stavbnih zemljišč.
9. Dobava zlata Banki Slovenije.

Od 46. do 58. člena so zajete oprostitve za transakcije znotraj EU, oprostitve pri uvozu, oprostitve pri izvozu, oprostitve v zvezi z mednarodnim prevozom, oprostitve v zvezi z nekaterimi transakcijami, ki se obravnavajo kot izvoz, oprostitve za storitve posrednikov in oprostitve za transakcije, povezane z mednarodnim trgovanjem.

## **2.9 Odbitek DDV**

Odbitek vstopnega DDV je bistvena značilnost sistema DDV, ki obdavči samo dodano vrednost (Simič & Wakounig, 1999, str. 15) in predstavlja temeljno pravico vsakega davčnega zavezanca, s katero je zagotovljeno delovanje sistema nevtralnosti DDV (Lukač, 2013, str. 3).

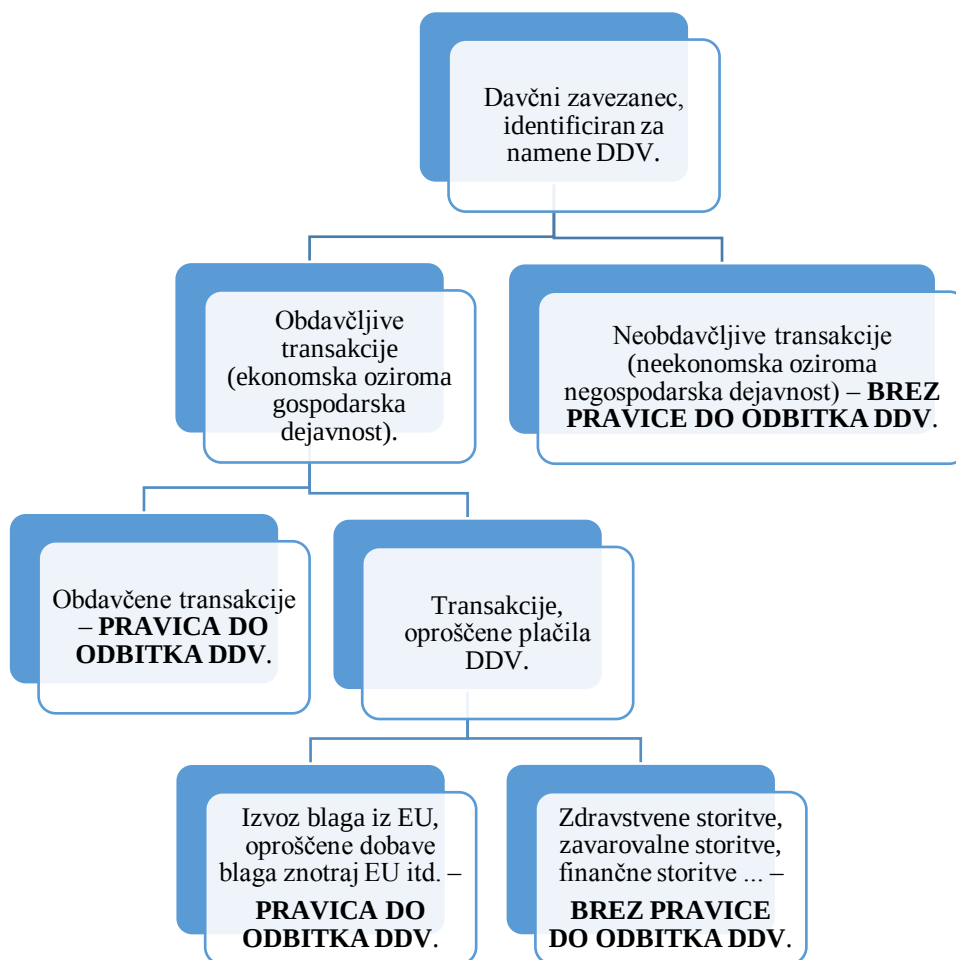
Obveznost obračuna DDV nastane v trenutku, ko nastane obveznost obračuna DDV. Davčni zavezanec ima pravico, da od DDV, ki ga je dolžen plačati ali ga je plačal pri nabavah blaga oziroma storitev, če je to blago oziroma storitve uporabil oziroma jih bo uporabil za namene svojih obdavčenih transakcij.

Za uveljavitev pravice do odbitka DDV mora zavezanec izpolnjevati vsebinske in formalne pogoje, ki so zapisani v ZDDV-1. Zakonodajalec lahko sprejme vrsto ukrepov, s katerimi zagotovi pravilno pobiranje DDV in preprečevanje davčnih utaj (Zupančič, 2015, str. 111).

To stori med drugim tudi tako, da predpiše pogoje, roke in prepovedi pri odbitku DDV, vendar z njimi pravice do odbitka ne sme onemogočiti ali čezmerno otežiti. Ravno pri teh pogojih prihaja med davčnim organom in zavezanci najpogosteje do sporov, pri katerih morajo posredovati sodišča (Zupančič, 2015, str. 111).

Slika 10 prikazuje razdelitev transakcij, z vidika odbitka DDV, ki jih opravljajo davčni zavezanci, identificirani za namene DDV.

*Slika 10: Vidiki odbitka DDV pri transakcijah, ki jih opravljajo davčni zavezanci, identificirani za namene DDV*



Vir: D. Špes, *DDV poznavalec.si* 2015, 2016, str. 283.

Vsebinski pogoj, da zavezanec odbija DDV le od nabav blaga in storitev, ki jih bo uporabil za opravljanje transakcij, ki dajejo pravico do odbitka DDV, mora biti nujno izpolnjen, in davčni organ ima vso pravico, da vztraja pri njegovem izpolnjevanju (Zupančič, 2015, str. 111).

Drugače je z izpolnjevanjem formalnih pogojev, med katerimi je razpolaganje z ustrezno listino, kot sta račun in uvozna listina. Samo zaradi neizpolnjevanja formalnih pogojev davčni organ odbitka DDV zavezancu ne sme odvzeti, če so vsebinski pogoji za odbitek izpolnjeni (Zupančič, 2015, str. 111-112).

Iz naštetih pogojev za odbitek DDV izhaja tudi, da nepravilno obračunani DDV prav tako ni odbiten. Če je davek obračunan neupravičeno, od dobav blaga ali storitev, pri katerih (še) ni

nastala davčna obveznost ali v prevelikem znesku ali z goljufivim namenom, si ga kupec načeloma ne sme odbiti, čeprav ima formalno pravilen račun (Zupančič, 2015, str. 112).

Pomembnost pravice do odbitka v skupnem sistemu DDV, s katero se želi zagotoviti popolna davčna nevtralnost tega davka pri vseh gospodarskih dejavnostih, je tako velika, da sankcija v obliki zavrnitve pravice do odbitka ni v skladu z Direktivo 2006/112/ES, če ni dokazana davčna utaja ali oškodovanje državnega proračuna (Zupančič, 2015, str. 124).

Kadar iz primera izhaja, da ni šlo za davčno utajo ali za njen poskus, se sankcija, ki zahteva vnovično plačilo že plačanega DDV, pri čemer to drugo plačilo ne daje pravice do odbitka, šteje za neskladno z načelom davčne nevtralnosti. To načelo tudi v primeru prepoznega obračuna DDV ne dopušča sankcije zavrnitve pravice do odbitka, dopušča pa naložitev zamudnih obresti (Zupančič, 2015, str. 124).

Davčni organi lahko sprejmejo ukrepe za zagotovitev pravilnega pobiranja davkov, vendar z njimi ne smejo ogroziti nevtralnosti obdavčitve in zavezancem čezmerno otežiti ali onemogočiti vračila DDV. Če vračilo DDV postane nemogoče ali čezmerno oteženo glede na pogoje, na podlagi katerih ga je mogoče zahtevati, načeli davčne nevtralnosti in učinkovitosti terjata, da države članice določijo postopkovna pravila, s katerimi zavezancu omogočijo vrnitev davka, ki je bil neupravičeno zaračunan (Zupančič, 2015, str. 124).

Tudi pogoji za vračilo presežka DDV ne smejo posegati v načelo davčne nevtralnosti, tako da zavezancu nalagajo celotno ali delno breme DDV. Pravila za vračilo presežka morajo zavezancu omogočiti predvsem, da pod ustreznimi pogoji doseže plačilo vseh terjatev, ki izvirajo iz presežka DDV, kar pomeni, da se mu vračilo opravi v razumnem roku, z gotovinskim plačilom ali enakovrednimi sredstvi (Zupančič, 2015, str. 124).

### **3 VPLIV SPREMEMB ZAKONODAJE S PODROČJA DDV NA POSLOVANJE DAVČNIH ZAVEZANCEV**

#### **3.1 Davčno okolje, davčna konkurenca in davčna morala**

Četudi poslovanje postaja globalno, davki oziroma davčne obveznosti ostajajo lokalne, vezane na nacionalno zakonodajo (Novak, 2016, str. 9).

Za razliko od izogibanja davkom in davčnim goljufijam, ki so nezakonite, je davčno optimiziranje načeloma v skladu z zakonodajo in omogoča zaščito pred določenimi davčnimi obveznostmi. Podjetja po svetu obravnavajo davčno optimiziranje kot popolnoma legitimno prakso zmanjševanja davčnih bremen, ne glede na to, da določene prakse niso v skladu z namenom zakonodaje (Žnidaršič, 2016, str. 16).

Čez čas so strukture davčnega planiranja postale bolj zapletene, razširjajo se čez več jurisdikcij in obdavčljive dohodke umetno premikajo v države, ki imajo ugodnejše davčne ureditve. Na drugi strani je tudi več članic oblikovalo kompleksne in nepregledne davčne



sisteme, ki so bili uporabljeni kot spodbuda za podjetja, da premaknejo dobičke k njim (Žnidaršič, 2016, str. 16).

Davki naj bi imeli čim širšo davčno osnovo in naj bi bili zasnovani tako, da se ne izkrivlja ekonomska učinkovitost, obenem naj bi zagotavljali čim večjo družbeno pravičnost. Kljub znanim zahtevam za učinkovit davčni sistem so z razvojem davčni sistemi postajali vedno bolj zapleteni (Klun, 2010, str. 1–2).

Klun (2010, str. 1–2) vidi razloge za to v večjih potrebah javnega sektorja po davčnih prihodkih, ki so zahtevale porast števila davkov in stopenj. Da bi davki obenem zagotavljali vsaj neki nivo pravičnosti, se je povečevalo tudi število olajšav in oprostitev, ki povzročajo večjo kompleksnost zakonodaje. Pojavile so se tudi potrebe po uvajanju dajatev za točno določene namene ali za podporo vodenju določene ekonomske politike.

Optimalna zasnova davčnega sistema mora temeljiti na principu minimalnih stroškov vodenja davčnih evidenc in pobiranja davkov tako za davkoplačevalce kot za državo, pri čemer je treba poudariti tudi zmanjševanje možnosti ter motiva za davčno izogibanje in utaje (Ulčar, 2013, str. 16).

Po drugi strani je družba nenaklonjena stalnemu spreminjanju zakonodaje, zato imajo davki neko življenjsko dobo. Za krmarjenje skozi obdavčenje je nujno potrebno poznavanje davkov. To znanje koristi iz vsaj dveh razlogov. Poznavanje davkov omogoča načrtovanje davčnih obveznosti in s tem optimiranje zneska plačila davka. Celotna davčna zakonodaja je postavljena na pravilu, da nas nepoznavanje ne opravičuje pri napakah, ki jih storimo pri plačevanju davčnih obveznosti (Klun, 2010, str. 1–2).

Načelo varstva legitimnega pričakovanja določa, da morajo biti zakonske obveznosti in pravice s področja DDV davčnim zavezancem znane, določene vnaprej in ne smejo imeti retroaktivnega učinka (Špes, 2015, str. 43).

Sistem informiranja mora biti vzpostavljen na način, da vsem zavezancem omogoča čim lažji, enoten in sodoben dostop do informacij, hkrati pa mora zagotavljati enotno izvajanje zakonov o obdavčitvi. Splošne informacije o obdavčenju so najbolj razširjena oblika, ki jo za informiranje uporablja davčni organ. Davčni organ se pri pripravi splošnih informacij sam odloča, katere davčne vsebine bodo zavezancem podrobneje predstavljene. Splošni pozivi se objavljajo tudi v javnih občilih, ne samo na spletnih straneh davčnega organa (Šircelj, 2016, str. 78).

Splošne informacije o obdavčenju zavezancem, računovodskim servisom in drugim zainteresiranim uporabnikom najpogosteje dajejo zgolj osnovne informacije glede obdavčitve, zato zavezanci iz njih težko razberejo odgovore na vprašanja o obdavčitvi posameznih poslovnih transakcij (Šircelj, 2016, str. 78).

Davčna opismenjenost je instrument za preprečevanje in premagovanje davčne kompleksnosti, nizke davčne morale in davčne neskladnosti. Nanaša se na usmerjeno davčno finančno znanje in računske spretnosti, potrebne za davčne obračune. Davčnim zavezancem pomaga pri spremljanju informacij o davkih, zaradi pojasnjevanja davkov v domačem, regionalnem in mednarodnem davčnem sistemu. Proti davčni kompleksnosti se je mogoče boriti z izvajanjem pobud in programov za davčno opismenjenost (Čokelec & Štager, 2015, str. 3).

Davčna skladnost in davčna neskladnost predstavljata dve vrsti vedenja davčnih zavezancev z vidika plačevanja davkov. Davčna skladnost je vedenje davčnih zavezancev v skladu z namenom in zapisom davčnega zakona. Zajema plačevanje davkov davkoplačevalcev, ker menijo, da je to njihova državljanska dolžnost ali zato, ker ne želijo tvegati sankcij. Davčna neskladnost je vedenje, ki ni skladno z zakonom in je odvisno od davčne kompleksnosti, to je od davčnega prava in odnosov davčnih zavezancev ter finančno (davčno) upravo. Nastane zaradi velike kompleksnosti davčne zakonodaje, ki izvira iz pretiranega zakonodajnega določanja, uporabe abstraktnosti, kompleksnega pravnega jezika in stalnih sprememb davčne zakonodaje (Čokelec & Štager, 2015, str. 3).

Čokelec in Štager (2015, str. 7) ugotavljata, da je na osnovi preučevanih tujih raziskav mogoče ugotoviti, da:

1. so stroški davčne skladnosti zadnje čase višji;
2. je davčna opismenjenost instrument za preprečevanje in premagovanje davčne kompleksnosti, nizke davčne morale ter davčne neskladnosti;
3. je davčna neskladnost odvisna od davčne kompleksnosti, ter da davčna neskladnost nastane zaradi velike kompleksnosti davčne zakonodaje, ki izvira iz pretiranega zakonodajnega določanja, uporabe abstraktnosti, kompleksnega pravnega jezika in stalnih sprememb davčne zakonodaje.

Še do nedavnega so davčne uprave spremljale rezultate predvsem skozi pobrane davčne prihodke, število zaključenih inšpekcijskih pregledov, dodatno obračunane dajatve v nadzorih, obresti in izrečene kazni. Dandanes poleg prisilnih ukrepov uporabljajo tudi druge načine vplivanja na prostovoljno izpolnjevanje davčnih obveznosti, zato takšni načini merjenja učinkovitosti niso več zadostni. Vzpostavljajo se projekti, ki temeljijo na zaupanju, razumevanju in transparentnosti. Poleg finančnih kazalnikov, ki postajajo vse manj pomembni, na pomenu pridobivajo nefinančni kazalniki, kot na primer izboljšanje kakovosti storitev in zadovoljstvo uporabnikov (Šinkovec, 2014, str. 10).

### **3.2 Administrativni stroški obdavčitve z DDV**

Velikokrat se postavlja vprašanje, kolikšni so stroški obdavčitve z DDV. Administrativni test, kako dober je davek, temelji na tem, kako se ga najlažje zbere in kakšna je pripravljenost davčnih subjektov, da ne prihaja do davčnih utaj. O tem je malo informacij, kajti že majhna

spmemba davčnega postopka lahko vpliva na učinkovitost vpeljave in pobiranja DDV. (Pernek, 1999, str. 311).

Ocena stroškov izpolnjevanja obveznosti je včasih težka zaradi tega, ker je težko ločiti prostovoljne (administrativne) stroške iz celotne mase administrativnih stroškov. Na splošno gledano administrativni stroški rastejo z zahtevnostjo davčnega sistema. Zahtevnost vpliva tudi na samo izpolnjevanje. Če je davčni sistem zahteven, zavezanci delajo več napak pri izpolnjevanju davčne obveznosti. Nekateri tudi namerno ignorirajo, kar se zahteva od njih. Zaradi zahtevnega davčnega sistema prihaja tudi do davčnega izogibanja in utajevanja, saj velja, da bolj zahteven davčni sistem daje več možnosti za davčno izogibanje in utajevanje (Drobež Tomšič, 2011, str. 16).

Zaželene lastnosti davčnega sistema niso med seboj neodvisne. Večja pravičnost oziroma enakost ima praviloma za posledico nižjo ekonomsko učinkovitost. Zasledovanje nižjih administrativnih stroškov običajno vodi do večje nepravčnosti in (lahko) tudi nižje ekonomske učinkovitosti. Vsaka država mora sama postaviti ravnotežje med zaželenimi lastnostmi davčnega sistema (Drobež Tomšič, 2011, str. 17).

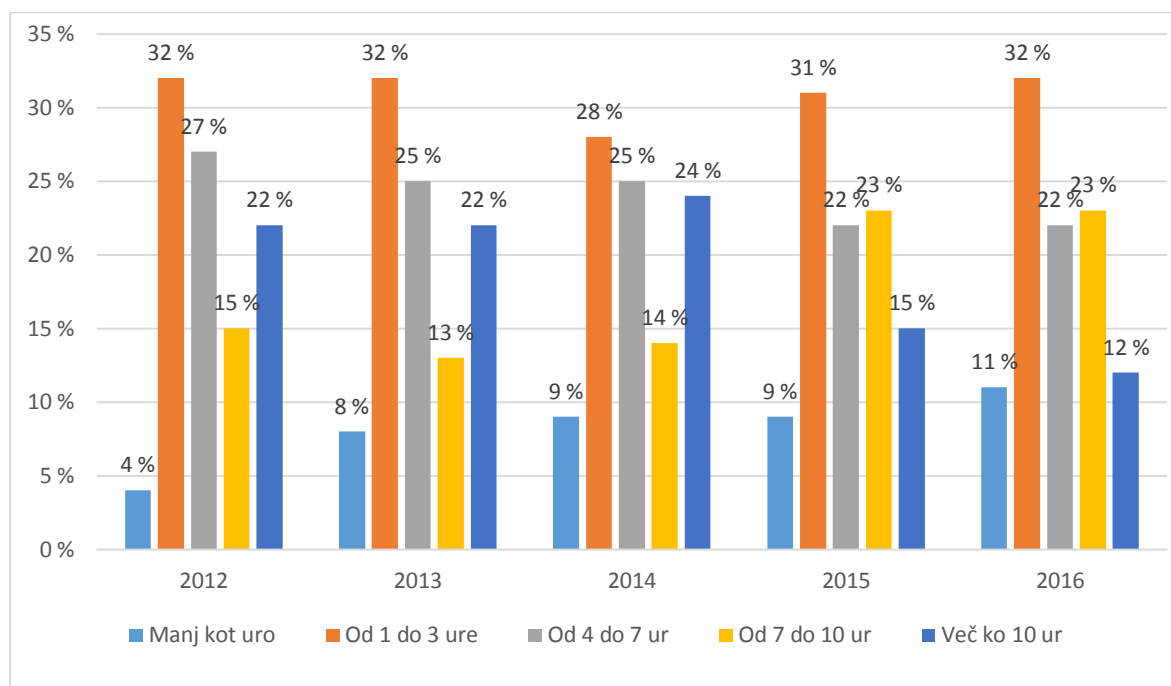
Najprej je treba določiti cilje pri obdavčitvi, zatem ugotoviti ravnotežje med zelenimi lastnostmi davčnega sistema, na koncu pa to upoštevati pri oblikovanju davčnega sistema. Slediti je treba tudi izhodiščem za ureditev razmerij med obdavčitvijo dohodkov in potrošnje, dela ter kapitala. Posamične pomembnejše obdavčitve brez predhodno opravljene ekonomske analize o davčnih posledicah niso zaželeni (Drobež Tomšič, 2011, str. 17).

Raziskava stroškov davčne skladnosti (English & Hammond, 2016), ki jo vsakoletno objavlja Thomas Reuters, vodilni svetovni vir informacij za podjetja in strokovnjake, je bila izvajana v času od decembra 2015 do februarja 2016.

V raziskavi so sodelovali zaposleni s področja davčne skladnosti (angl. *compliance professionals*) iz več kot 300 finančnih institucij, razpršenih po vsem svetu. Ugotovitve raziskave med drugim kažejo na preobremenjenost uradnikov, zaradi stalnega sledenja in analiziranja davčnih novosti. Posledično pride do večje porabe časa za študiranje in proučevanje nove zakonodaje.

Slika 11 prikazuje povprečno tedensko porabo časa za sledenje in analiziranje davčnih novosti.

Slika 11: Povprečna tedenska poraba časa za spremljanje davčnih novosti



Vir: S. English & S. Hammond, *Cost of Compliance 2016*, 2016, str. 14.

Glede na raziskavo (English & Hammond, 2016) spremljanje in sledenje regulativnih tveganj še nikoli ni bilo tako pomembno. Z izrazom regulatorji so mišljene finančne uprave in druge institucije, pooblašene za davke.

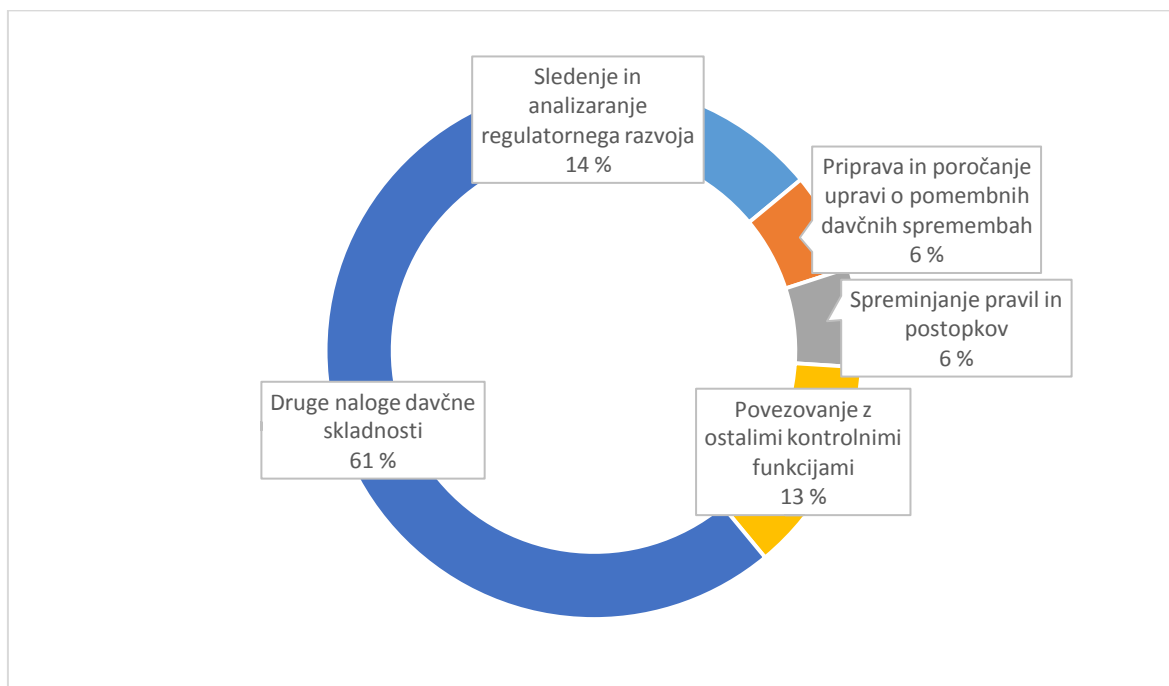
V zadnjih sedmih letih raziskovanja se tipičen dan zaposlenega do neke mere ni preveč spremenil. Več kot tretjina časa zaposlenega je namenjena sledenju in analiziranju regulatornega razvoja, poročanju upravi, spreminjanju pravil in postopkov ter povezovanju z ostalimi kontrolnimi funkcijami. Spremenil se je obseg stvari, ki jih zaposleni lahko opravljajo v drugi polovici svojega časa (English & Hammond, 2016).

Iz Slike 12 je razvidno, da je 61 % časa zaposlenega namenjenega ostalim stvarim. Pod te spadajo (English & Hammond, 2016):

1. interakcija z regulatorji,
2. vzdrževanje in obnova licenc in registracij za urejene poslovne dejavnosti in posameznike,
3. regulatorne inšpekcije in pregledi,
4. regulatorno poročanje,
5. nadzor nad regulatornimi izvedbenimi projekti,
6. nadziranje skladnosti,
7. urjenje za doseg skladnosti,
8. pregled starih poslovanj in ocenjevanje pridobljenih izkušenj iz vrstnikov v industriji,
9. vodenje implementacije kulturnih sprememb,

10. svetovanje o regulatornih spremembah in zahtevah,
11. lobiranje in vplivanje na nastajajoče regulatorne spremembe,
12. ocenjevanje regulatornih sprememb,
13. pregled nad tveganji, ki vplivajo na kupce,
14. zaposlovanje in zadrževanje kvalificirane delovne sile,
15. deluje kot obveščevalec o pranju denarja in skrbi za varstvo podatkov.

*Slika 12: Tipičen delovni teden uradnika za davčno skladnost*



*Vir: S. English & S. Hammond, Cost of Compliance 2016, 2016, str. 12.*

V zadnjem desetletju so se morali pooblaščenca popolnoma spremeniti in prilagoditi njihove delovne veščine. Pričakovanja podjetij so zrasla in se spremenila. Vse te probleme je treba odkriti, obvladati in odstraniti in v večini teh primerov imajo glavno vlogo prav uradniki tako imenovane davčne skladnosti (English & Hammond, 2016).

Čez čas so raziskave pokazale nihanja v skladnosti, rast pričakovanj pa je še dodatno otežila njihovo delo. Zgornji seznam nakazuje, da so zaposleni, ki skrbijo za davčno skladnost, glavni za implementiranje sprememb, kar pa lahko v firmah vodi v razmišljanje, da so za vse spremembe zadolženi samo uradniki za davčno skladnost. To mišljenje je bilo zadostno v preteklosti, dandanes pa so pooblaščenca zadolženi še za marsikaj več – od strategije podjetja do vedenja vsakega zaposlenega posameznika (English & Hammond, 2016).

Uradniki davčne skladnosti bi morali imeti pregled nad kulturnimi spremembami in pomagati pri implementaciji teh, kar ne izključuje dejstva, da mora za vodenje kulturnih sprememb v glavni vlogi skrbeti odbor ter višje vodstvo podjetja, brez katerega je majhna možnost za kulturno spremembo (English & Hammond, 2016).

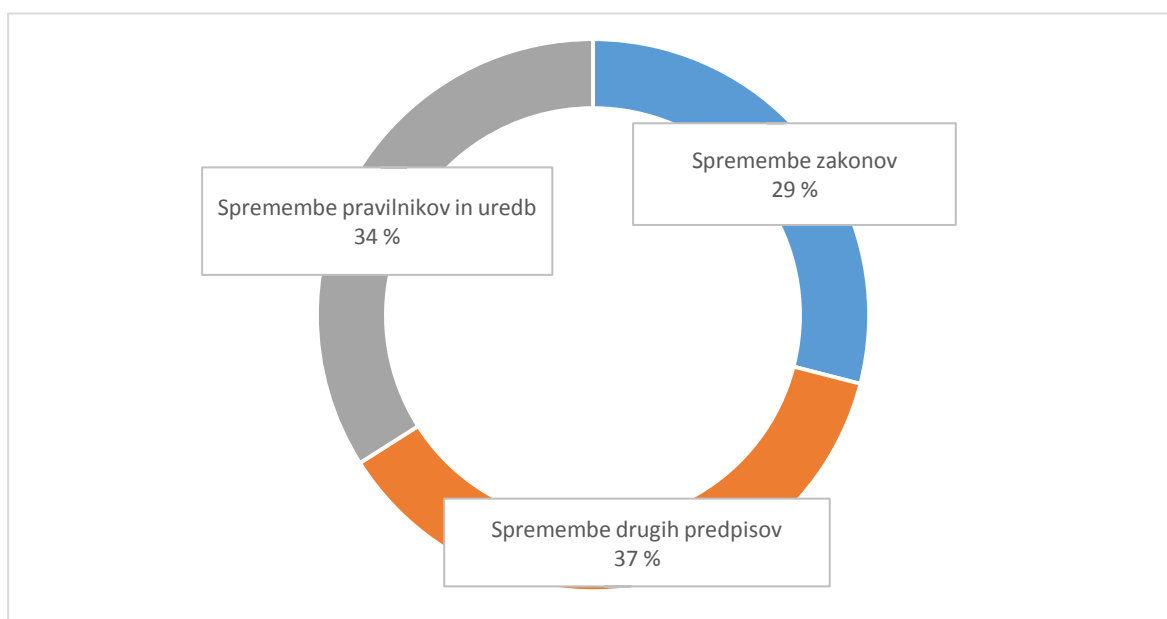
Administrativne ovire so neobhodno povezane z nepotrebno regulacijo. Z regulacijo se hote ali ne hote ustvarja okolje, v katerem se po pravilih, ki jih postavlja regulator, vedejo končni uporabniki oziroma naslovniki regulacije (Kalaš & Bačlija, 2016).

### 3.3 Spremembe zakonodaje s področja DDV v Sloveniji

S pridobitvijo polnopravnega statusa Slovenije v članstvu EU je prišlo do mnogih sprememb na področju DDV (Škof, 2007, str. 9). Špes (2016, str. 9–10) je mnenja, da je uvedba DDV z dne 1. 7. 1999 v Sloveniji do določene mere spremenila poslovno davčno filozofijo zavezancev za davek. Od uvedbe do vstopa Slovenije je bil ZDDV deležen mnogih sprememb. Eno izmed večjih sprememb je ZDDV doživel z vstopom Slovenije v EU 1. 5. 2004, kjer se je slovenska zakonodaja zaradi harmonizacije davčnih predpisov na področju DDV uskladila s Šesto direktivo Sveta (77/388/EGS), ki se je kasneje preoblikovala v Direktivo Sveta 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost. Zaradi nepreglednosti ZDDV in neusklajenosti s Pravilnikom o DDV – PZDDV, se je s 1. 1. 2007 začel uporabljati ZDDV-1. Od uveljavitve in uporabe določil ZDDV-1 (pred tem ZDDV) je le-ta doživel že 8 sprememb v obdobju od 1. 1. 2007 naprej (novela A, B, C, D, E, F, G in H), upoštevajoč spremembo ZIPRS1314-A pa že kar 9 sprememb (Špes, 2016, str. 9–10). Sledile so še spremembe 101/13-ZIPRS1415, 86/14 in 90/15.

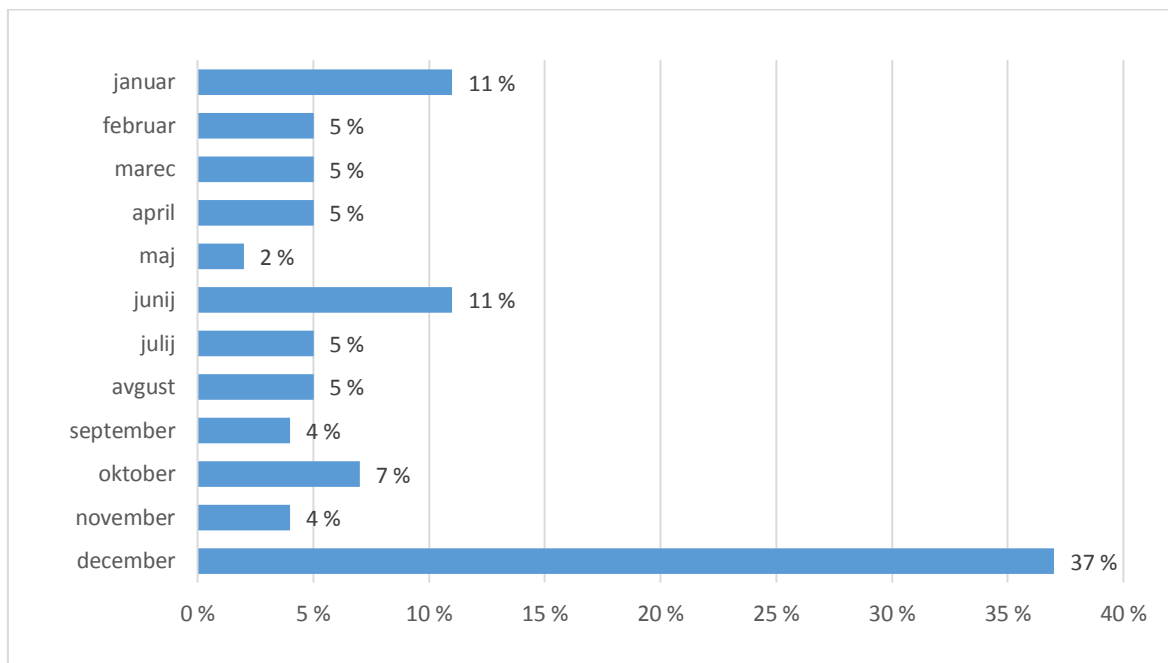
Iz pregleda sprememb v letu 2015, ki ga pripravlja Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev v okviru Zbirke predpisov je razvidno, da je bilo pri 170 spremembah, ki so jih zabeležili v Zbirki predpisov, 29 % sprememb zakonov, 34 % sprememb pravilnikov in uredb ter 37 % sprememb drugih predpisov. V letu 2015 je bila dinamika sprememb najintenzivnejša v decembru.

*Slika 13: Spremembe po vrsti predpisa in dinamika sprememb pravilnikov in uredb po mesecih v letu 2015*



se nadaljuje

*Slika 13: Spremembe po vrsti predpisa in dinamika sprememb pravilnikov in uredb po mesecih v letu 2015 (nad.)*



*Vir: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Zbirka predpisov Zveze RFR. Pregled sprememb v letu 2015, 2016, str. 6–7.*

Zaradi nenehnega spreminjanja davčne zakonodaje v zadnjih letih obstaja možnost večjih napak (Princl, 2012, str. 15).

Aktualna pravila obdavčitve podjetij več ne ustrezajo modernemu načinu poslovanja. Prihodki podjetij so obdavčeni na državni ravni, medtem ko je ekonomsko okolje postalo globalno, mobilno in digitalno (Budja, 2015, str. 31).

Države članice se odzivajo na spremembe v mednarodni obdavčitvi s širjenjem davčnih osnov in na davčno konkurenco z zniževanjem davčnih stopenj, s čimer ohranjajo enako raven proračunskih prihodkov kot pred spremembami, čeprav se posledično spreminja davčna obremenitev. Realno so davčno bolj obremenjeni potrošniki, saj se izpadi proračunskih prihodkov na področju obdavčitve pravnih oseb pobotajo z dvigom davčnih prihodkov iz naslova osebnih dohodnin in obdavčitvijo potrošnje, ki se odraža v dvigu DDV stopenj (Franc, 2015, str. 30–31).

### **3.4 Bistvene spremembe s področja DDV s 1. 7. 2016**

Do 1. 7. 2016 je bilo DDV pri uvozu blaga mogoče plačati le toliko, kot je predpisano. Zavezanec, ki je uvozil blago, je moral vložiti carinsko deklaracijo, na kateri je bil naveden kot prejemnik blaga ali kot deklarant. Carinsko deklaracijo je vložil sam ali prek pooblaščenega zastopnika. Odvisno od pooblastil je bila obveznost za plačilo uvoznih dajatev na strani uvoznika ali njegovega zastopnika (Kostelec, 2016b, str. 84-85).

V skladu z dogovorom je lahko zastopnik plačal uvozne dajatve in DDV v imenu in za račun uvoznika. Kasneje je zastopnik znesek dajatev prezaračunal uvozniku. Običajno uvozniki niso plačali dajatev takoj ob carinjenju blaga in prepustitvi v prosti promet, ampak jim je bil na podlagi predloženega zavarovanja za 30 dni odobren odlog plačila dajatev. Uvoznik, ki je blago uvažal sam ali prek svojega zastopnika, ki je v njegovem imenu plačal DDV, pa si je lahko DDV, plačan ob uvozu blaga, odbil prek svojega obračuna DDV (Kostelec, 2016b, str. 84–85).

Zadnje spremembe s področja DDV so začele veljati s 1. 7. 2016. Nov ZDDV-1 (ZDDV-1I, Ur. l. RS št. 90/15) je začel veljati 1. 1. 2016, medtem ko je 28. 6. 2016 začel veljati Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Ur. l. RS št. 45/16). Oba se uporabljata za uvoženo blago, za katerega obveznost obračuna DDV nastane po 30. 6. 2016.

Uvozniki, slovenski davčni zavezanci, bodo na podlagi spremenjene zakonodaje o DDV lahko zmanjšali stroške zavarovanja carinskega dolga, saj jim DDV pri uvozu blaga ne bo več treba zavarovati oziroma plačati finančnemu organu, ampak bodo poravnali svoje obveznosti prek rednega obračuna DDV (Kostelec, 2016b, str. 84).

Davčni zavezanci, ki so identificirani za DDV v Sloveniji, od uvoza blaga iz tretje države obračunavajo v svojem obračunu, podobno kot od pridobitve blaga iz druge države članice EU. Pri uvozu blaga ne plačujejo DDV kot bi bil uvozna dajatev, zato ne potrebujejo garancije za morebitni carinski dolg, ki bi nastal zaradi DDV.

Prednost te administrativne poenostavitve je finančna razbremenitev. Uvozniki ne plačujejo DDV ob uvozu blaga, temveč uvozni DDV obračunavajo prek obračuna DDV. Uvoznik uvozni DDV obračuna in hkrati uveljavlja odbitek DDV v istem obračunu DDV. Uvozniku tako ni več treba financirati uvoznega DDV (Kostelec, 2016a, str. 93).

Vsi zavezanci, ki so v Sloveniji identificirani za DDV, lahko pri uvozu uporabljajo poenostavitev plačevanja za DDV. Enak sistem plačila DDV pri uvozu blaga po 1. 7. 2016 ostaja za male zavezance, tuje zavezance za DDV, ki bodo v Sloveniji identificirani za DDV in ne bodo imeli davčnega zastopnika, ki bo solidarno odgovoren za plačilo DDV pri uvozu blaga, tuje zavezance, ki v Sloveniji ne bodo identificirani za DDV in nedavčne zavezance (fizične osebe, državne organe) (Kostelec, 2016a, str. 95).

## **4 RAZISKAVA RAZUMEVANJA DDV V PRAKSI**

### **4.1 Posebnosti spletnega anketiranja**

Novo področje anketne metodologije je spletno anketiranje. Prva anketa prek interneta je bila izvedena sredi 80. let prejšnjega stoletja. Po letu 2000 je prišlo do pravega razmaha spletnih anket. Prenos anketiranja na splet je logičen, saj je sodobno anketno raziskovanje vse bolj zaznamovano s hitrim razvojem računalniško podprtih metod zbiranja podatkov.



Najpogosteje uporabljeni sta neposredno spletno anketiranje in anketiranje po elektronski pošti, ki pa se z razvojem tehnologije vse bolj stapljata v enoten in integriran proces (EnKlikAnketa, 2016).

V zadnjem času se poleg klasične spletne ankete, ki v osnovi poteka prek osebnega računalnika, pojavljajo tudi ankete prek mobilnega telefona, televizije in drugih naprav. Spletne ankete dandanes niso le komplementarna ali alternativna metoda anketnega zbiranja podatkov, temveč postajajo vodilni način sodobnega zbiranja podatkov (EnKlikAnketa, 2016).

Anketna metodologija je področje, ki se ukvarja s tistimi vidiki anketiranja, ki iščejo načine za zbiranje čim bolj kakovostnih anketnih podatkov ob čim manjši porabi stroškov in drugih virov. Anketiranje predstavlja eno osrednjih komponent družboslovne metodologije. V tem okviru postaja internet kot raziskovalno orodje vse pomembnejši (EnKlikAnketa, 2016).

Velika večina načel anketne metodologije velja tudi za spletno anketiranje, pri tem pa obstajajo tudi določene posebnosti. Uporaba spletnih anket v raziskovanju ima številne prednosti tako za raziskovalce kot za respondente. Metodološke prednosti so predvsem v hitrosti zbiranja podatkov, računalniško zbiranje podatkov, ki omogoča zmanjševanje napak pri vnosu v podatkovno bazo, kontroli odgovorov, dinamičnemu prilagajanju vprašalnika (preskoki, rotacija idr.), uporabi večpredstavnosti, preseganju geografskih ovir ipd. (EnKlikAnketa, 2016).

Kljub številnim metodološkim prednostim spletnih anket pa se je treba zavedati tudi njihovih slabosti, predvsem v smislu napak (napake nepokritja in vzorčenja, neodgovorov in merjenja) (EnKlikAnketa, 2016).

Tabela 7 prikazuje prednosti in slabosti spletnih anket.

*Tabela 7: Prednosti in slabosti spletnih anket*

| <b>Prednosti spletnih anket:</b>                       |
|--------------------------------------------------------|
| nižji stroški izvedbe anketiranja,                     |
| hitrost zbiranja podatkov,                             |
| presežene so časovne in geografske omejitve,           |
| možnost mednarodnega nadgrajevanja izvajanja raziskav, |
| elektronska oblika podatkov (kakovostnejši podatki),   |
| približevanje željam naročnika,                        |
| možnost dodajanja multimedijskih vsebin,               |

se nadaljuje

*Tabela 7: Prednosti in slabosti spletnih anket (nad.)*

| <b>Prednosti spletnih anket:</b>                                                                                                                        |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| enostavnost izvajanja anket,                                                                                                                            |
| z meta- in parapodatki dobimo natančnejši vpogled v vzorce respondentov (na primer koliko časa so reševali posamezno vprašanje oziroma celotno anketo). |
| <b>Slabosti spletnih anket:</b>                                                                                                                         |
| z reprezentativnostjo,                                                                                                                                  |
| s problemi neodgovorov,                                                                                                                                 |
| s problemi nepokritja in vzorčenja,                                                                                                                     |
| z merskimi problemi.                                                                                                                                    |

*Vir: EnKlikAnketa, 2016.*

## **4.2 Predstavitev ankete**

Čas zbiranja podatkov je bil omejen in se je izvajal v času od 10. 6 do 24. 6.2016. Geografsko pokritje je ozemlje RS.

Enote, ki so bile analizirane, so podjetja, ki imajo kot dejavnost registrirane računovodske in davčne storitve. Populacija, ki je bila zajeta, so majhna in srednja podjetja, ki ponujajo davčno svetovanje in računovodske storitve.

Podjetja, ki so predmet raziskave, so bila izbrana na podlagi poizvedovanj v različnih bazah, predvsem iz seznamov podjetij, ki oglašujejo računovodske storitve prek spleta. Na podlagi elektronskih naslovov iz njihovih spletnih strani, jim je bilo prek elektronske pošte, poslano vabilo za izpolnitev ankete s povezano na spletno anketo.

Vprašanja so zaprtega in odprtega tipa, zbrana na podlagi prebrane literature s tega področja.

## **4.3 Analiza rezultatov**

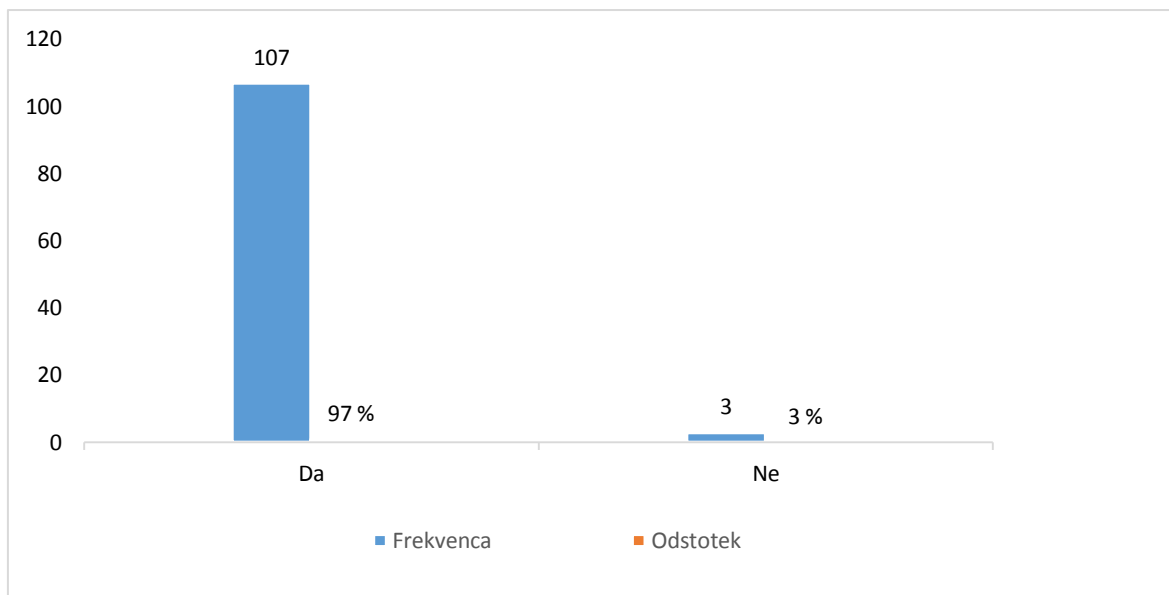
V anketi je sodelovalo 110 podjetij, ki ponujajo računovodske storitve in davčno svetovanje.

Na vprašanje, ali se pri svojem delu srečujete z DDV, jih je 107 odgovorilo z da, 3 z ne. Za 3 % podjetij, ki so odgovorila z ne, sklepam, da so na vprašanja odgovarjali zaposleni, ki so vprašanje razumeli strogo z vidika samega obračuna DDV in se drugače ukvarjajo z drugimi področji računovodstva in davčnega svetovanja, ki ne zajemajo obračunavanja DDV.

Dopuščam tudi možnost, da je bilo vprašanje zastavljeno dvoumno in posledično nerazumljeno za 3 % anketirancev, ker je pojem srečevati se z DDV zelo ohlapen in ni točno definirano, kaj je s tem mišljeno.

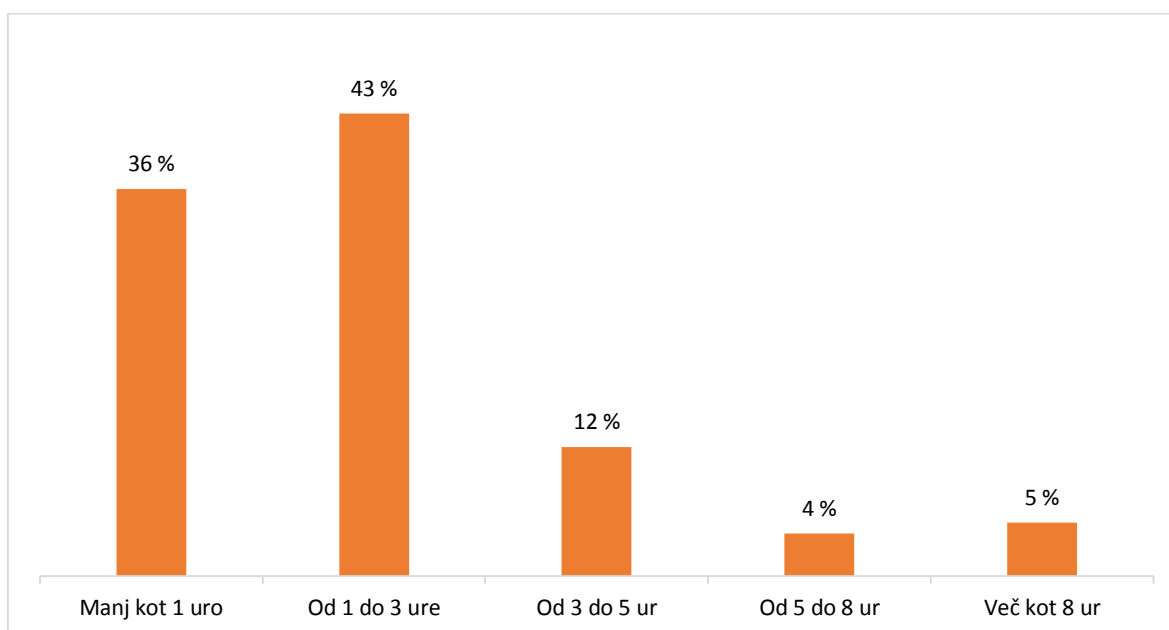
Slika 14 prikazuje število podjetij, ki so odgovorila, da se pri svojem delu srečujejo z DDV.

*Slika 14: Ali se pri svojem delu srečujete z DDV?*



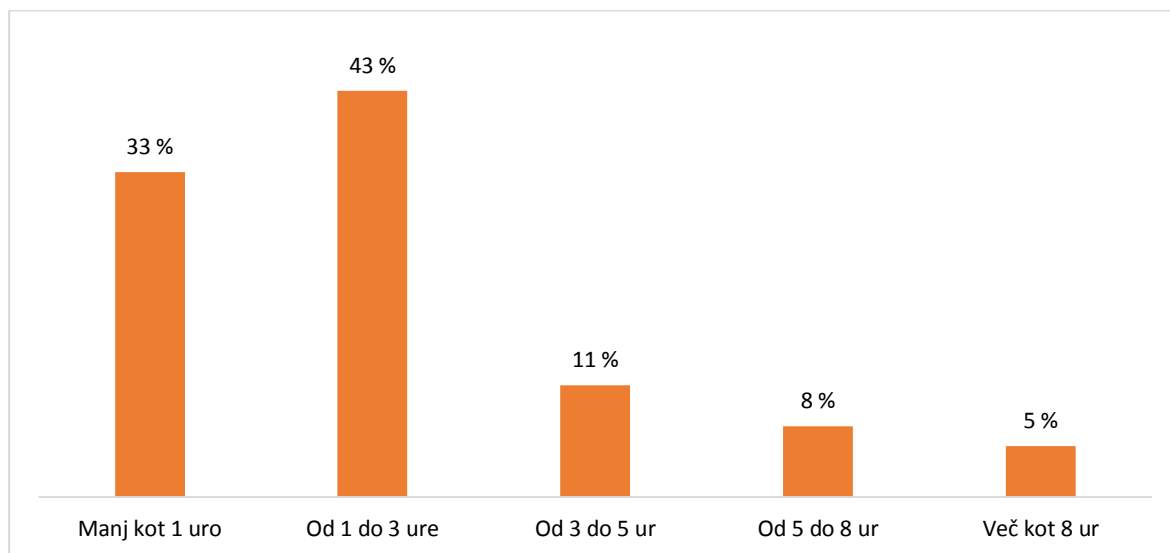
Slika 15 prikazuje tedensko porabo časa, ki jo sodelujoča podjetja porabijo za spremljanje davčnih novosti. Na vprašanje, koliko časa tedensko porabite za spremljanje davčnih novosti 36 % anketirancev odgovarja, da manj kot eno uro, 43 % od 1 do 3 ure, 12 % od 3 do 5 ur, 4 % od 5 do 8 ur in 5 % več kot 8 ur.

*Slika 15: Koliko časa tedensko porabite za spremljanje davčnih novosti?*



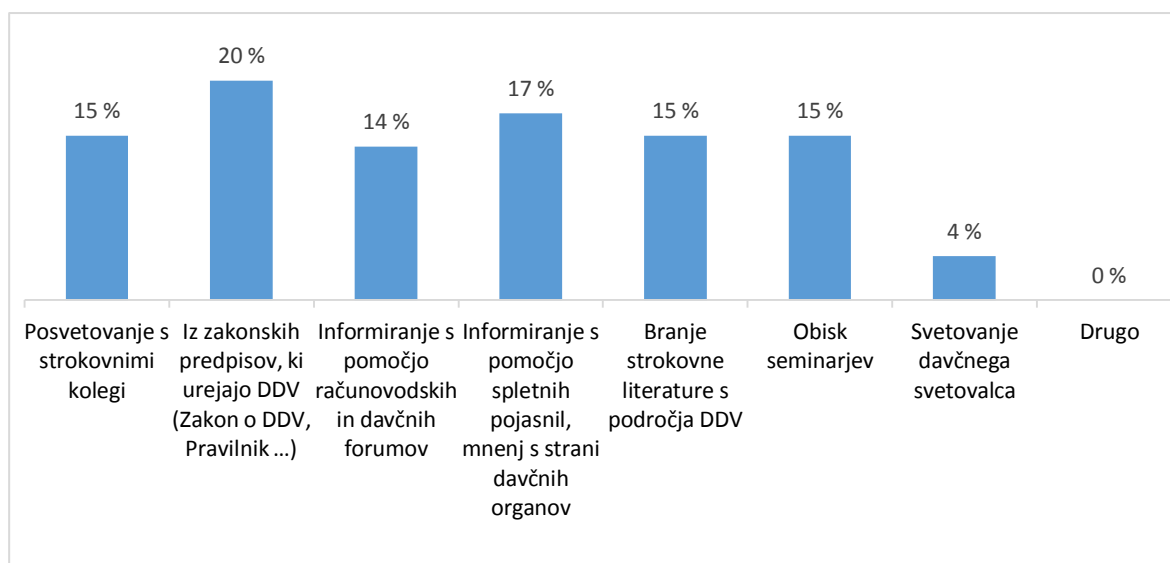
Slika 16 prikazuje odgovore glede tedenske porabe časa za spremljanje tekočih sprememb, mnenj, stališč, sodne prakse in pojasnil s področja DDV. Na vprašanje, koliko časa tedensko porabite za spremljanje tekočih sprememb, mnenj, stališč, sodne prakse s področja DDV 33 % anketirancev odgovarja, da manj kot eno uro, 43 % od 1 do 3 ur, 11 % od 3 do 5 ur, 8 % od 5 do 8 ur in 5 % anketirancev več kot 8 ur.

*Slika 16: Koliko časa tedensko porabite za spremljanje tekočih sprememb, mnenj, stališč, sodne prakse in pojasnil s področja DDV?*



Slika 17 prikazuje različne načine, s katerimi si davčni zavezanci pomagajo pri reševanju dilem in vprašanj s področja DDV. Pri vprašanju, kako rešujete dileme in vprašanja s področja DDV v vsakodnevni praksi, je bilo na izbiro možnih več odgovorov. Sodelujoči v raziskavi rešujejo dileme in vprašanja s področja DDV v vsakodnevni praksi na različne načine, pri čemer si pri iskanju rešitev pomagajo z vsemi možnimi, za njih dostopnimi viri.

*Slika 17: Kako rešujete dileme in vprašanja s področja DDV v vsakodnevni praksi?*

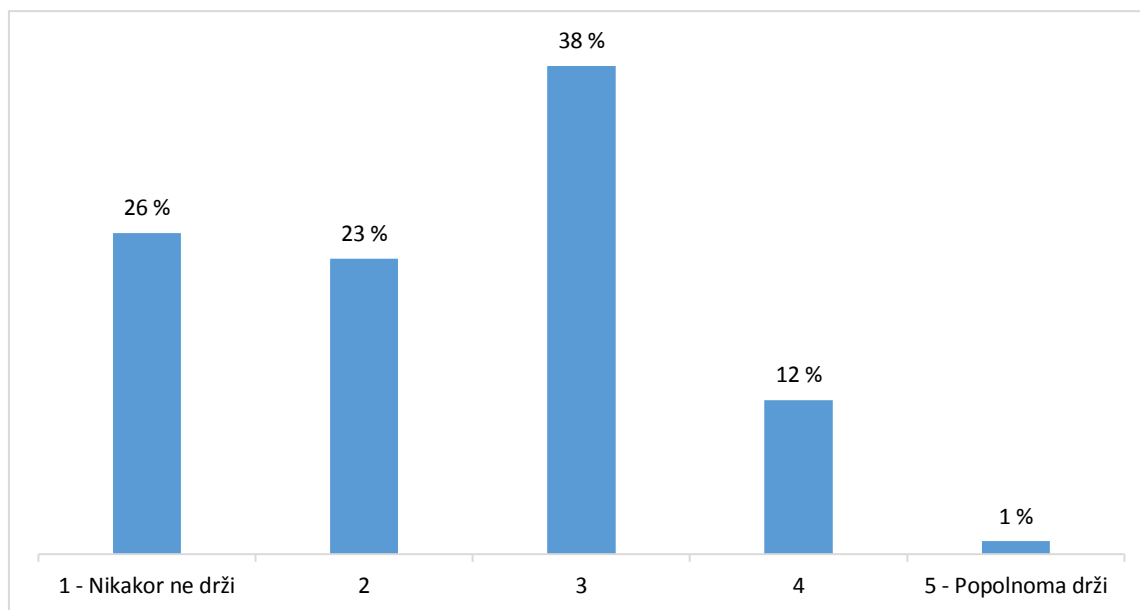


Tako se večinoma posvetujejo s kolegi, ki se pri delu ukvarjajo s podobnimi oziroma enakimi primeri in situacijami, odgovore iščejo v zakonskih predpisih, ki urejajo DDV, informirajo se s pomočjo davčnih in računovodskih forumov, spletnih pojasnil mnenj s strani davčnih organov, branjem strokovne literature, obiskom seminarjev. Nizek odstotek, samo 4 %, si pomaga s svetovanjem davčnega svetovalca.

S sklopom vprašanj, pri katerih so bile dane ocene, s katerimi so davčni zavezanci ocenjevali dane trditve, sem preverjala, kako je napisan zakon (Država in mi: Kako so spisani naši zakoni?, 2007, str. 22–25).

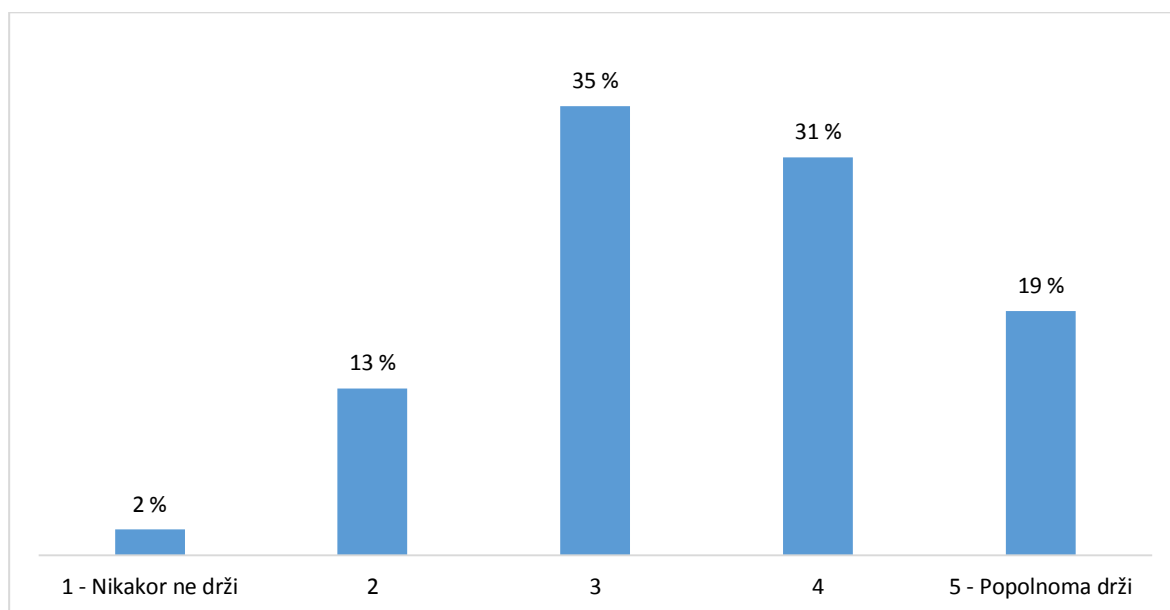
Iz slike 18 je razvidno, da 26 % anketiranih podjetij ocenjuje, da nikakor ne drži, da je ZDDV-1 sestavljen jasno, razumljivo, nedvoumno, enostavno, določno in brez odvečnih sestavin, tako da bralec ni v dvomu. Z oceno 2, pri čemer 1 pomeni nikakor ne drži za ZDDV-1 in 5 popolnoma drži za ZDDV-1, je ocenilo 23 % podjetij. Največ podjetij, to je 38 % podjetij, je dalo oceno 3 ter 12 % anketiranih podjetij oceno 4. Popolnoma drži, da je ZDDV-1 sestavljen jasno, razumljivo, nedvoumno, enostavno, določno, brez odvečnih sestavin, tako da bralec ni v dvomu, meni 1 % anketiranih podjetij.

*Slika 18: ZDDV-1 je sestavljen jasno, razumljivo, nedvoumno, enostavno, določno, brez odvečnih sestavin, tako da bralec ni v dvomu*



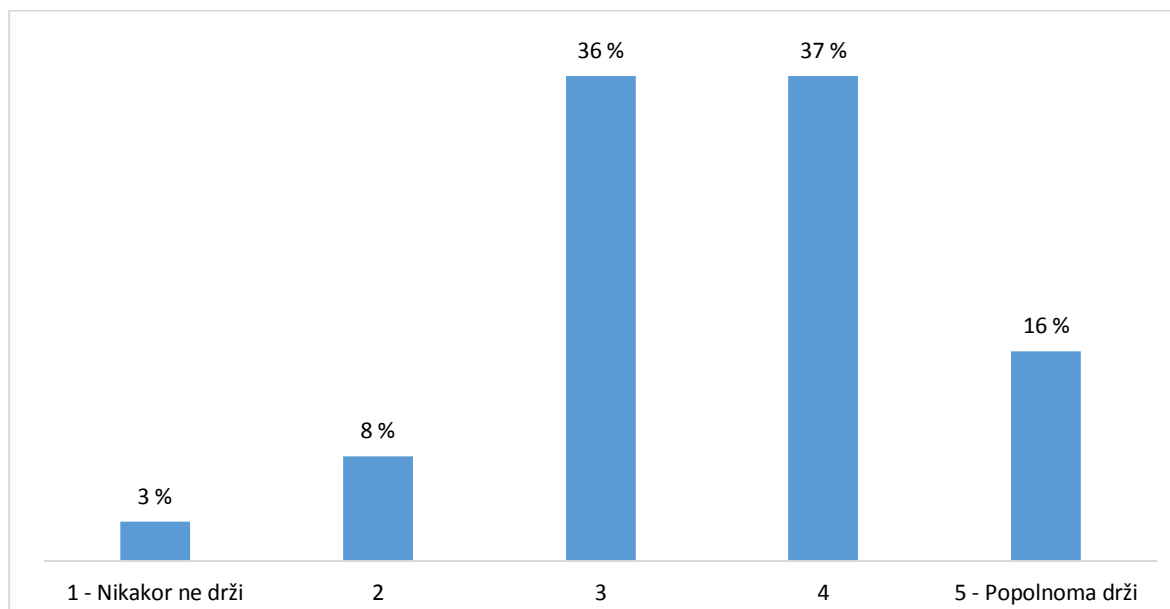
Iz slike 19 je razvidno, da je 2 % anketiranih podjetij mnenja, da nikakor ne drži, da ZDDV-1 vsebuje zapleteno zanikanje. 13 % vprašanih je dalo oceno 2. Večina, ki predstavlja 35 %, je dala oceno 3, 31 % pa oceno 4. Podjetja, sodelujoča v anketi, so v 19 % ocenila, da popolnoma drži, da ZDDV-1 vsebuje zapleteno zanikanje.

*Slika 19: ZDDV-1 vsebuje zapleteno zanikanje*



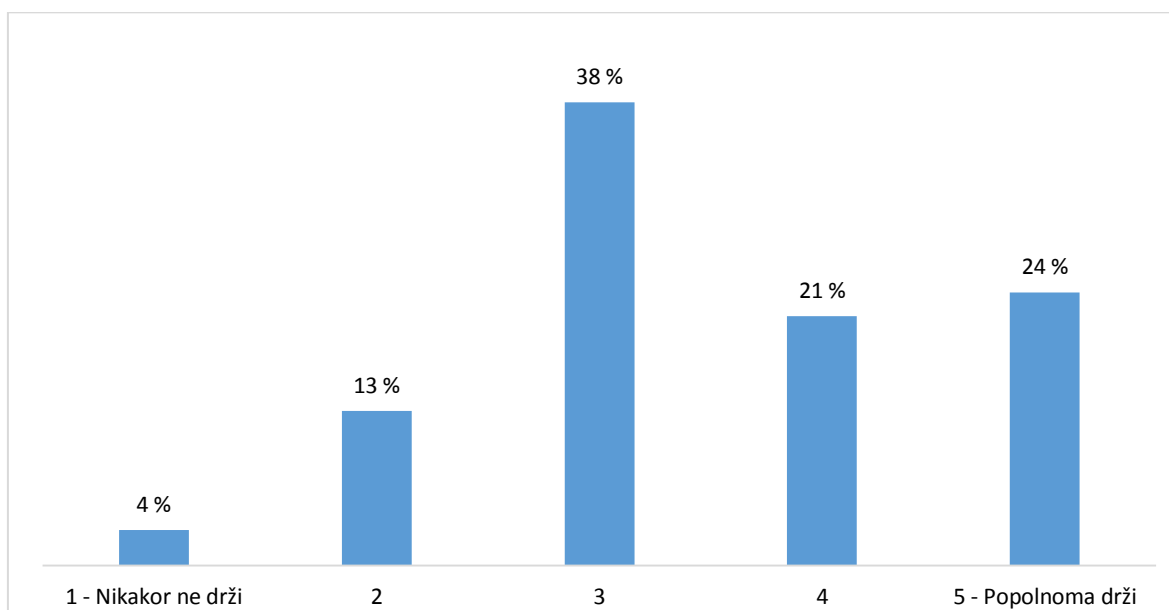
Iz slike 20 je razvidno, da sodelujoči v ZDDV-1 zaznavajo visoko gostoto napotovanja na druge predpise. 16 % sodelujočih trditev ocenjujejo z oceno 5, 37 % z oceno 4, 36 % z oceno 3, 8 % z oceno 2, 3 % sodelujočih pa se s trditvijo ne strinja.

*Slika 20: Vsebnost gostote napotovanja na druge predpise*



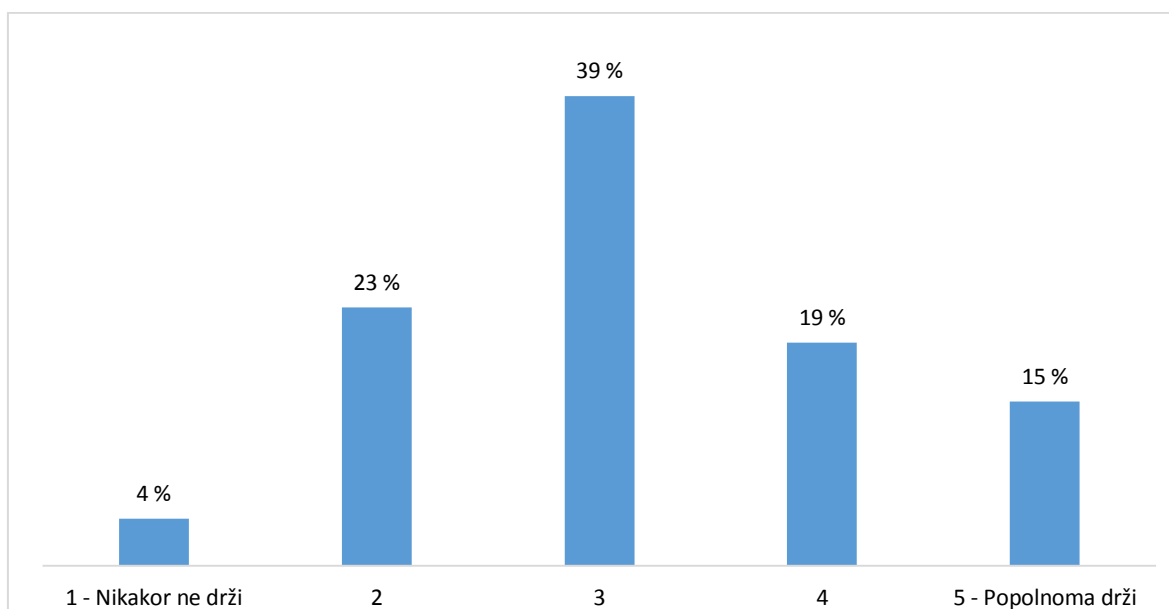
Slika 21 prikazuje, da se udeleženi v raziskavi v 24 % primerov popolnoma strinjajo s trditvijo, da je ZDDV-1 dolgovezen, da vsebuje večkratna napotila na več istih členov v istem zakonu. 21 % sodelujočih je podalo oceno 4, večina anketiranih, to je 38 %, je trditev ocenilo s 3, 13 % anketirancev je podalo oceno 2. 4 % sodelujočih v raziskavi se ne strinjajo s trditvijo, da je ZDDV-1 dolgovezen.

*Slika 21: ZDDV-1 je dolgovezen (večkratno napotilo na več istih členov v istem zakonu)*



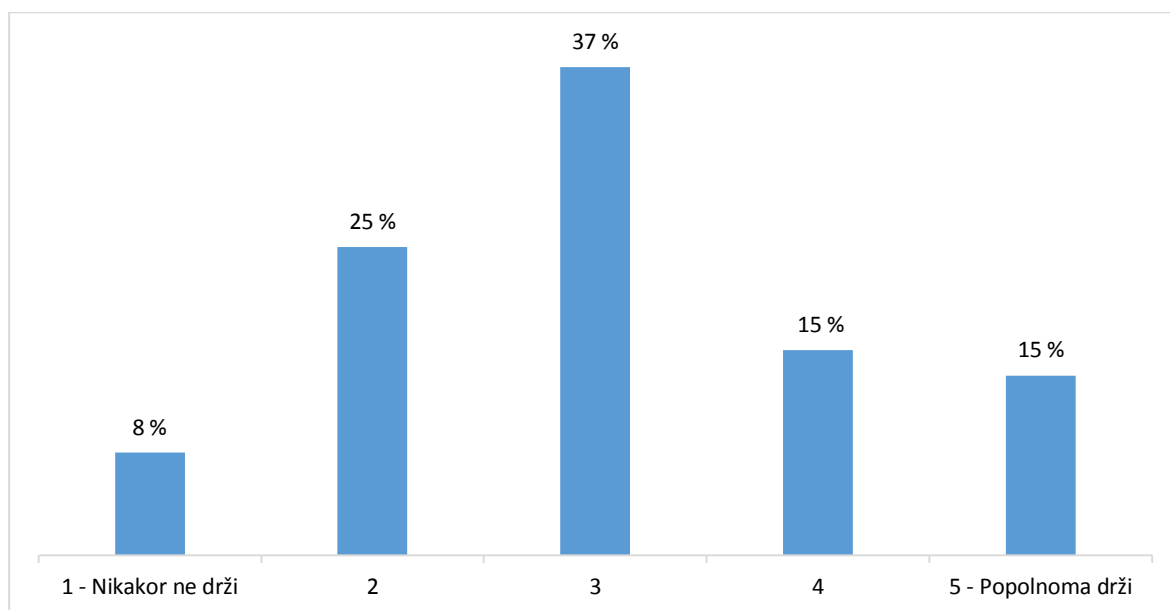
Iz slike 22 je razvidno, da večina anketiranih podjetij, to je 39 %, trditev o neusklajenosti terminologije v ZDDV-1 ocenjuje z oceno 3. 15 % anketiranih trditev ocenjuje z 5, 19 % z oceno 4 ter 22 % z oceno 2. 4 % sodelujočih menijo, da v ZDDV-1 ni neusklajene terminologije.

*Slika 22: V ZDDV-1 je neusklajena terminologija*



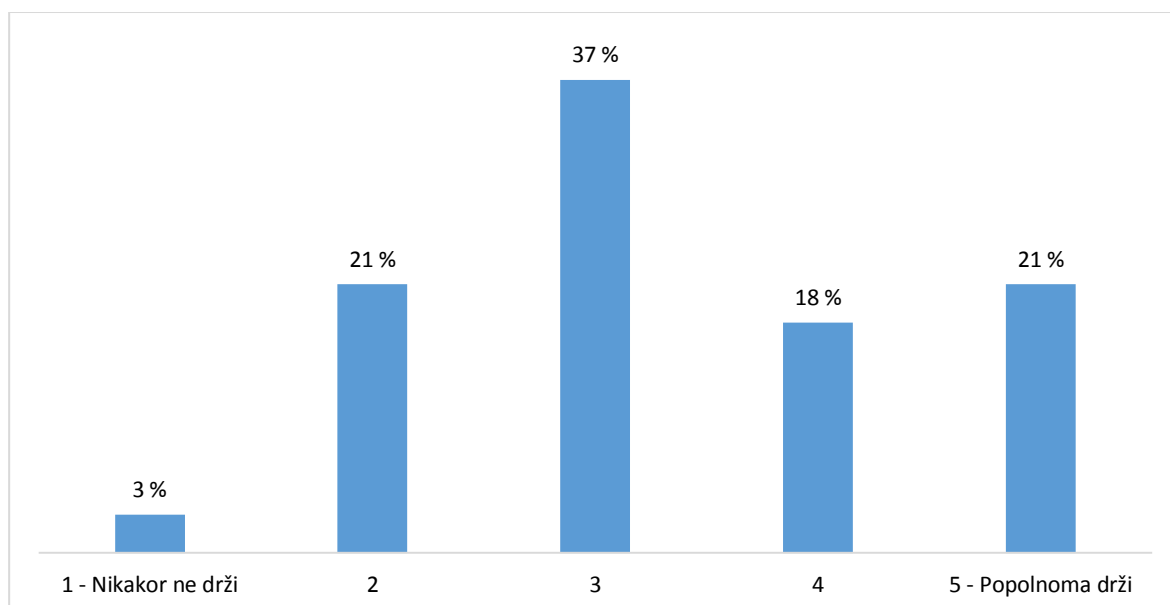
Iz slike 23 je razvidno, da večina, 37 %, proučevanih podjetij z oceno 3 ocenjuje, da ZDDV-1 vsebuje različne definicije za iste pojme. 8 % sodelujočih je mnenja, da trditev nikakor ne drži. 25 % sodelujočih je ocenilo trditev z oceno 2, 15 % z oceno 4. 15 % sodelujočih se popolnoma strinja, da ZDDV-1 vsebuje različne definicije za iste pojme.

*Slika 23: ZDDV-1 vsebuje različne definicije za iste pojme*



Iz slike 24 je razvidno, da 3 % sodelujočih ocenjuje, da nikakor ne drži, da ZDDV-1 vsebuje navzkrižno napotovanje. 21 % sodelujočih ocenjuje z oceno 2. Večina anketiranih je trditev ocenilo z oceno 3. 18 % je namenilo trditvi oceno 4. 21 % sodelujočih je mnenja, da trditev popolnoma drži.

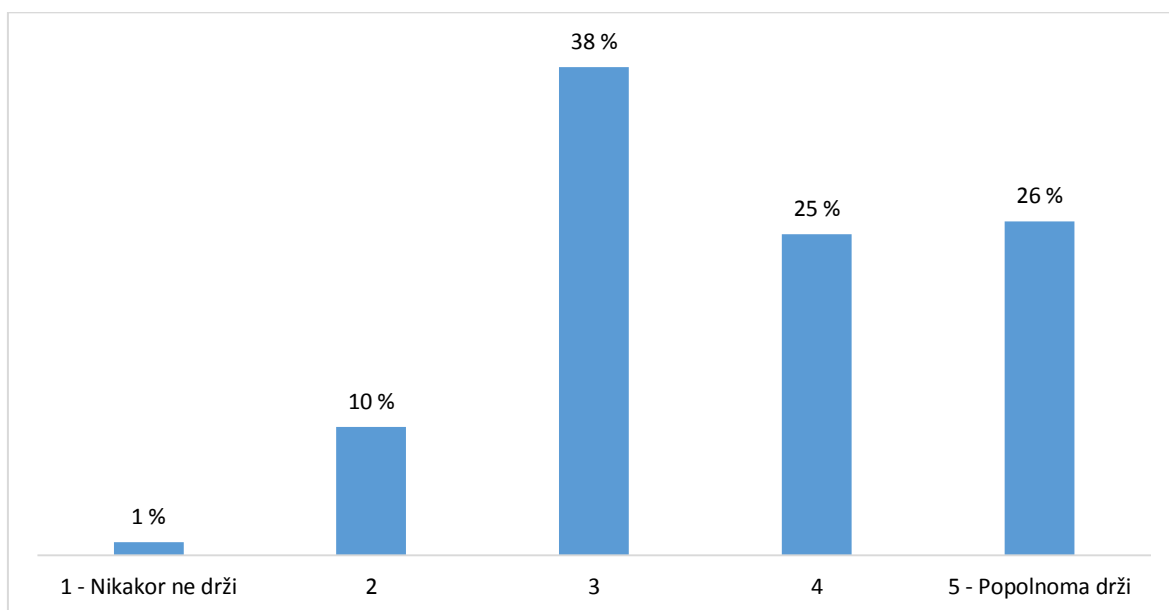
*Slika 24: ZDDV-1 vsebuje navzkrižno napotovanje (napotilo na neki člen, ki napotuje nazaj na izhodišče)*



Slika 25 prikazuje, da 26 % sodelujočih ocenjuje, da popolnoma drži, da ZDDV-1 vsebuje napotovanje, ki napotuje na neko naslednje določilo, 25 % ocenjuje z oceno 4, 38 % z oceno 3, 10 % z oceno 2. Z oceno 1, ki predstavlja, da nikakor ne drži, da ZDDV-1 vsebuje napotovanje na neko naslednje določilo, ocenjuje 1 % sodelujočih.



*Slika 25: ZDDV-1 vsebuje napotovanje, ki napotuje na neko naslednje določilo*



Iz slike 26 je razvidno, da se 27 % sodelujočih popolnoma strinja, da je besedilo v ZDDV-1 zapleteno, dolgo, težko in nerazumljivo. Trditev z oceno 4 ocenjuje 25 % anketiranih, z oceno 2 15 % anketiranih in 1 % sodelujočih ocenjuje, da trditev nikakor ne drži. Večino odgovorov predstavlja ocena 3, ki je zastopana v 32 % odgovorov.

*Slika 26: Besedilo v ZDDV-1 je zapleteno, dolgo, težko in nerazumljivo*

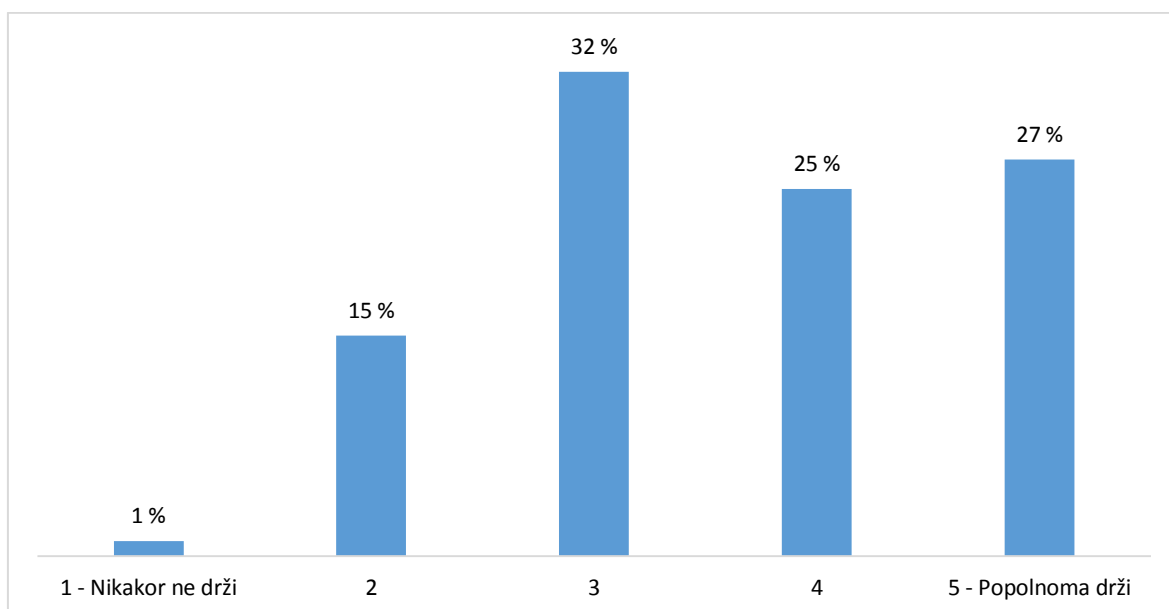


Tabela 8 prikazuje povprečne ocene odgovorov na spodnje trditve in pripadajoče standardne odklone.

*Tabela 8: Prikaz povprečnih ocen odgovorov na spodnje kriterije, razvrščenih od najnižjih do najvišjih povprečnih ocen, pri čemer 1 pomeni nikakor ne drži za ZDDV-1 in 5 popolnoma drži za ZDDV-1 ter pripadajočih standardnih odklonov*

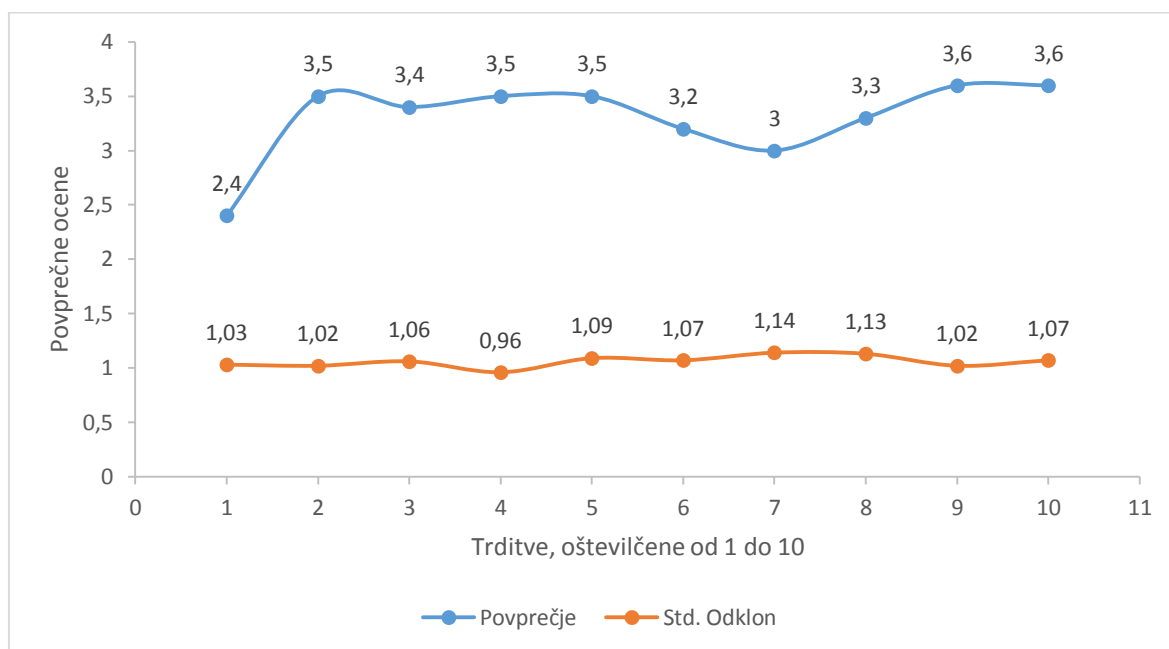
| Št. | Trditev                                                                                                                  | Povprečje | Standardni odklon |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|-------------------|
| 1.  | ZDDV-1 je sestavljen jasno, razumljivo, nedvoumno, enostavno, določno, brez odvečnih sestavin, tako da bralec ni v dvomu | 2,4       | 1,03              |
| 2.  | ZDDV-1 vsebuje zapleteno zanikanje                                                                                       | 3,5       | 1,02              |
| 3.  | ZDDV-1 vsebuje zapleteno napotovanje                                                                                     | 3,4       | 1,06              |
| 4.  | Vsebnost gostote napotovanja na druge predpise v ZDDV-1                                                                  | 3,5       | 0,96              |
| 5.  | ZDDV-1 je dolgovezen (večkratno napotilo na več istih členov v istem zakonu)                                             | 3,5       | 1,09              |
| 6.  | V ZDDV-1 je neusklajena terminologija                                                                                    | 3,2       | 1,07              |
| 7.  | ZDDV-1 vsebuje različne definicije za iste pojme                                                                         | 3         | 1,14              |
| 8.  | ZDDV-1 vsebuje navzkrižno napotovanje (napotilo na neki člen, ki napotuje nazaj na izhodišče)                            | 3,3       | 1,13              |
| 9.  | ZDDV-1 vsebuje napotovanje, ki napotuje na neko naslednje določilo                                                       | 3,6       | 1,02              |
| 10. | Besedilo v ZDDV-1 je zapleteno, dolgo, težko in nerazumljivo                                                             | 3,6       | 1,07              |

Najnižjo povprečno oceno, to je 2,4 na lestvici od 1 do 5 v razponu trditve od nikakor ne drži do popolnoma drži, je dosegla trditev, da je ZDDV-1 je sestavljen jasno, razumljivo, nedvoumno, enostavno, določno, brez odvečnih sestavin, tako da bralec ni v dvomu.

Najvišji povprečni oceni, to je 3,6 na lestvici od 1 do 5 v razponu trditve od nikakor ne drži do popolnoma drži sta ocenjeni trditvi, da ZDDV-1 vsebuje napotovanje, ki napotuje na neko naslednje določilo ter besedilo v ZDDV-1 je zapleteno, dolgo, težko in nerazumljivo.

Za lažjo vizualno predstavitev vsebine Tabele 8 je prikazana še grafična predstavitev, ki jo prikazuje Slika 27. Na y osi so zaradi pomanjkanja prostora, oštevilčene vrednosti trditve iz Tabele 8 številčno od 1 do 10 in ne vsebinsko.

Slika 27: Povprečne ocene, standardni odkloni odgovorov na spodnje kriterije, pri čemer 1 pomeni nikakor ne drži za ZDDV-1 in 5 popolnoma drži za ZDDV-1



Če so enote razporejene v velikem obsegu okoli aritmetične sredine, gre za veliko razpršenost enot v populaciji, imamo velik standardni odklon.

Veliko koncentracijo statističnih enot okoli aritmetične sredine kaže na majhen standardni odklon. Trditve, razporejene glede na višino standardnih odklonov od najvišje do najnižje vrednosti s pripadajočimi povprečnimi ocenami prikazuje Tabela 9.

Iz tabele 9 je razvidno, da so podatki najmanj razpršeni pri trditvi o vsebnosti gostote napotovanja na druge predpise v ZDDV-1. Sledita še trditvi ZDDV-1 vsebuje zapleteno zanikanje in ZDDV-1 je sestavljen jasno, razumljivo, nedvoumno, enostavno, določno, brez odvečnih sestavin, tako da bralec ni v dvomu.

Tabela 9 prikazuje, da so podatki najbolj razpršeni pri trditvi, da ZDDV-1 vsebuje različne definicije za iste pojme. Druga trditev, pri kateri so podatki najbolj razpršeni, je, da ZDDV-1 vsebuje navzkrižno napotovanje (napotilo na neki člen, ki napotuje nazaj na izhodišče).

*Tabela 9: Prikaz povprečnih ocen odgovorov na spodnje kriterije, razvrščene od najvišjih do najnižjih standardnih odklonov, pri čemer 1 pomeni nikakor ne drži za ZDDV-1 in 5 popolnoma drži za ZDDV-1 ter pripadajočih povprečnih ocen*

| Št. | Trditev                                                                                                                  | Std. odklon | Povprečje |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------|-----------|
| 1.  | ZDDV-1 vsebuje različne definicije za iste pojme                                                                         | 1,14        | 3         |
| 2.  | ZDDV-1 vsebuje navzkrižno napotovanje (napotilo na neki člen, ki napotuje nazaj na izhodišče)                            | 1,13        | 3,3       |
| 3.  | ZDDV-1 je dolgovezen (večkratno napotilo na več istih členov v istem zakonu)                                             | 1,09        | 3,5       |
| 4.  | V ZDDV-1 je neusklajena terminologija                                                                                    | 1,07        | 3,2       |
| 5.  | Besedilo v ZDDV-1 je zapleteno, dolgo, težko in nerazumljivo                                                             | 1,07        | 3,6       |
| 6.  | ZDDV-1 vsebuje zapleteno napotovanje                                                                                     | 1,06        | 3,4       |
| 7.  | ZDDV-1 je sestavljen jasno, razumljivo, nedvoumno, enostavno, določno, brez odvečnih sestavin, tako da bralec ni v dvomu | 1,03        | 2,4       |
| 8.  | ZDDV-1 vsebuje zapleteno zanikanje                                                                                       | 1,02        | 3,5       |
| 9.  | ZDDV-1 vsebuje napotovanje, ki napotuje na neko naslednje določilo                                                       | 1,02        | 3,6       |
| 10. | Vsebnost gostote napotovanja na druge predpise v ZDDV-1                                                                  | 0,96        | 3,5       |

Slika 28 prikazuje vprašanje zaprtega tipa, na katerega je možno odgovoriti samo z da ali ne. Zaradi razumevanja vsebine vprašanja je v nadaljevanju citirana vsebina 80. a člena ZDDV-1, na katerega se nanaša vprašanje:

1. Za izdajanje računov veljajo pravila po tem zakonu, če se račun nanaša na dobave blaga in storitev, za katere se v skladu z določbami IV. poglavja tega zakona šteje, da so opravljene v Sloveniji.
2. Če dobavitelj nima sedeža oziroma stalne poslovne enote v Sloveniji oziroma, če njegova stalna poslovna enota, ki jo ima v Sloveniji, ne sodeluje pri dobavi, opravi pa dobavo blaga in storitev, za katere se v skladu z določbami IV. poglavja tega zakona šteje, da so opravljene v Sloveniji, osebi, ki mora kot prejemnik v skladu s 76. členom tega zakona plačati DDV, se ne glede na prejšnji odstavek za izdajanje računov glede teh dobav uporabljajo pravila, ki veljajo v državi članici, v kateri ima dobavitelj sedež svoje dejavnosti ali stalno poslovno enoto, iz katere je dobava opravljena, oziroma, če takšnega sedeža dejavnosti ali stalne poslovne enote ni, v državi članici, v kateri ima stalno ali običajno prebivališče. Če v primeru iz tega odstavka račun izda prejemnik (samofakturiranje), se uporabi prvi odstavek tega člena.

Slika 28 prikazuje, da 72 % sodelujočih ne razume (2) točko 80. a člena. 28 % sodelujočih odgovarja, da razumejo (2) točko 80. a člena.

*Slika 28: Ali razumete (2) točko 80. a člena, ki govori o pravilih za izdajanje računov?*

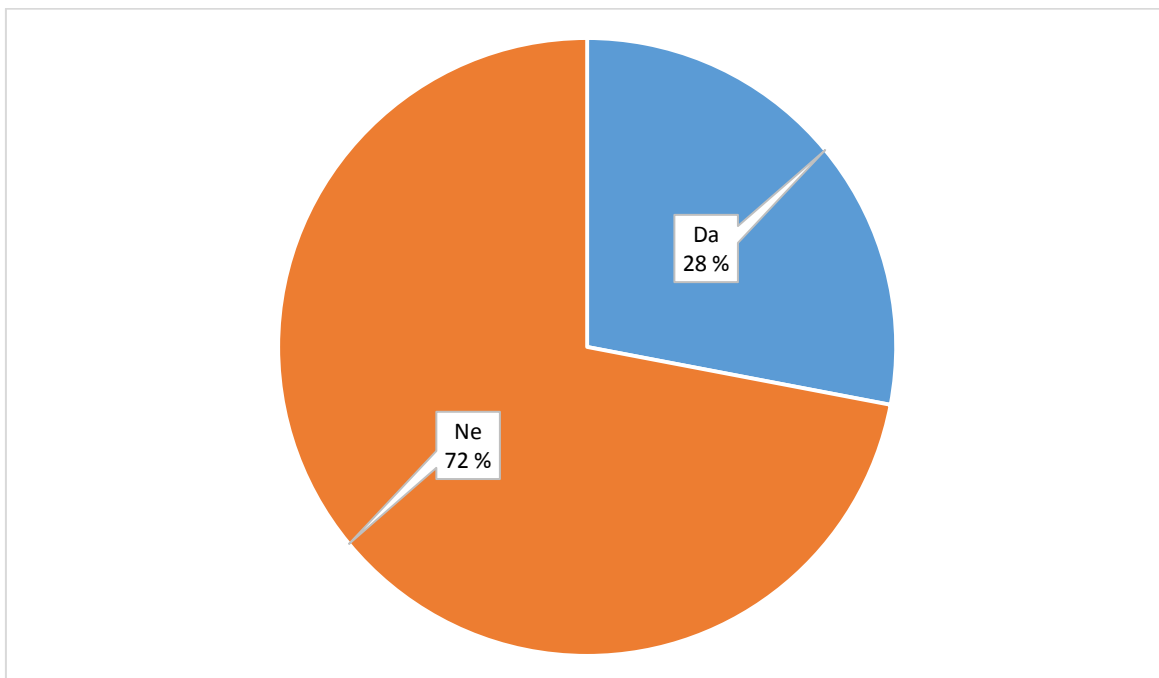


Tabela 10 prikazuje odgovore na vprašanje odprtega tipa, kako bi (2) točko prevedli v enostavni jezik, tistih, ki so odgovorili, da razumejo (2) odstavek 80. a člena in so bili pripravljeni odgovoriti na vprašanje, kako bi (2) točko 80. a člena prevedli v enostaven jezik.

*Tabela 10: Odgovori sodelujočih, ki so odgovorili, da razumejo (2) točko 80. a člena, na vprašanje, kako bi (2) točko 80. a člena prevedli v enostaven jezik*

| Odgovori                                                                                                                                                                                                                                                              |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Kraj opravljanja storitve je predmet DDV.                                                                                                                                                                                                                             |
| Kadar ima dobavitelj poslovno enoto v Sloveniji, je kraj fakturiranja vedno Slovenija, ne glede na to, da poslovna enota v Sloveniji ne sodeluje pri opravljanju dobave ali storitve.                                                                                 |
| Zapleteno.                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Če je dobavitelj neslovenski davčni zavezanec in za slovenskega kupca opravi posel po 76. členu zakona, veljajo za izdajo računa pravila dobaviteljeve države (???). Če izda račun kupec, veljajo enaka pravila, kot če bi bil dobavitelj slovenski davčni zavezanec. |

se nadaljuje

*Tabela 10: Odgovori sodelujočih, ki so odgovorili, da razumejo (2) točko 80. a člena, na vprašanje, kako bi (2) točko 80. a člena prevedli v enostaven jezik (nad.)*

| Odgovori                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Če opravljene dobave v skladu s 76. členom davčnemu zavezancu v Sloveniji, opravi tujec, ki nima sedeža ali poslovne enote v Sloveniji, se opravi samofakturiranje zaradi obračuna DDV, ker ga je prejemnik dolžan plačati.                                                                                                                                                                                                       |
| Če tuj dobavitelj opravi dobavo, za katero se v skladu s 76. členom ZDDV-1 šteje, da je kraj obdavčitve v Sloveniji, pri izdajanju računov upošteva pravila svoje države. Torej ne glede na to, da se po prvem odstavku pri izdaji računa za določeno dobavo upoštevajo pravila tiste države, v kateri je kraj opravljanja te dobave, drugi odstavek določa izjemo, ki velja za dobave, ki so predmet obrnjene davčne obveznosti. |
| Če račun izda nekdo brez naše ID-DDV, ni obračuna DDV, velja samoobdavčitev v Sloveniji.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| Uporabijo se pravila za izdajanje računov iz države članice, v kateri ima sedež prodajalec, ki proda v Sloveniji blago ali storitev takemu kupcu, ki mora sam plačati DDV (določba 76. člena, ko DDV plača kupec in ne prodajalec). Navedeno pa ne velja v primeru samofakturiranja, torej če račun izda kupec sam.                                                                                                               |
| Uporabi 76. člen ZDDV in pravila, ki veljajo v državi članici za dobavitelja storitev.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Izdajanje računov za tuje dobavitelje se uporabljajo pravila po njegovem sedežu.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
| Težko.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Če dobavitelj, ki nima sedeža oziroma stalne poslovne enote v Sloveniji, dobavi blago ali storitev, za katero se šteje, da je opravljena v Sloveniji, mora račun izdati po pravilih, ki veljajo v državi članici, kjer ima dobavitelj sedež oziroma prijavljeno poslovno enoto. V primeru samoizdaje (samofakturiranja) se uporabi določbe IV. člena ZDDV-1.                                                                      |
| V primeru, da dobavitelj nima poslovne enote ali stalne enote v Sloveniji in opravlja storitve, ki skladno s IV. poglavjem ZDDV-1 štejejo kot opravljene v Sloveniji, je obvezan izdati račun skladno z zakonom, ki je veljaven v državi članici, kjer ima sedež. Zakon tudi dovoljuje samofakturiranje (račun za dobavo izda prejemnik) in če se tega posluži, velja 1. odstavek tega člena.                                     |
| Mislim, da razumem: Dobavitelj brez sedeža in podružnice v Sloveniji, ki opravi storitev, ki bi pri nas po 76. a členu bila samoobdavčljiva, upošteva pravila države, kjer ima sedež ali stalno bivališče in ne slovensko zakonodajo. Zadnji stavek je jasen.                                                                                                                                                                     |
| Ni poenostavitve.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |

Slika 29 prikazuje, da je 42 % sodelujočih seznanjenih s spremembami, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016 v Sloveniji s področja DDV. Drugi, 58 % sodelujočih, s spremembami niso seznanjeni.

*Slika 29: Ali ste seznanjeni s spremembami, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016 v Sloveniji s področja DDV?*

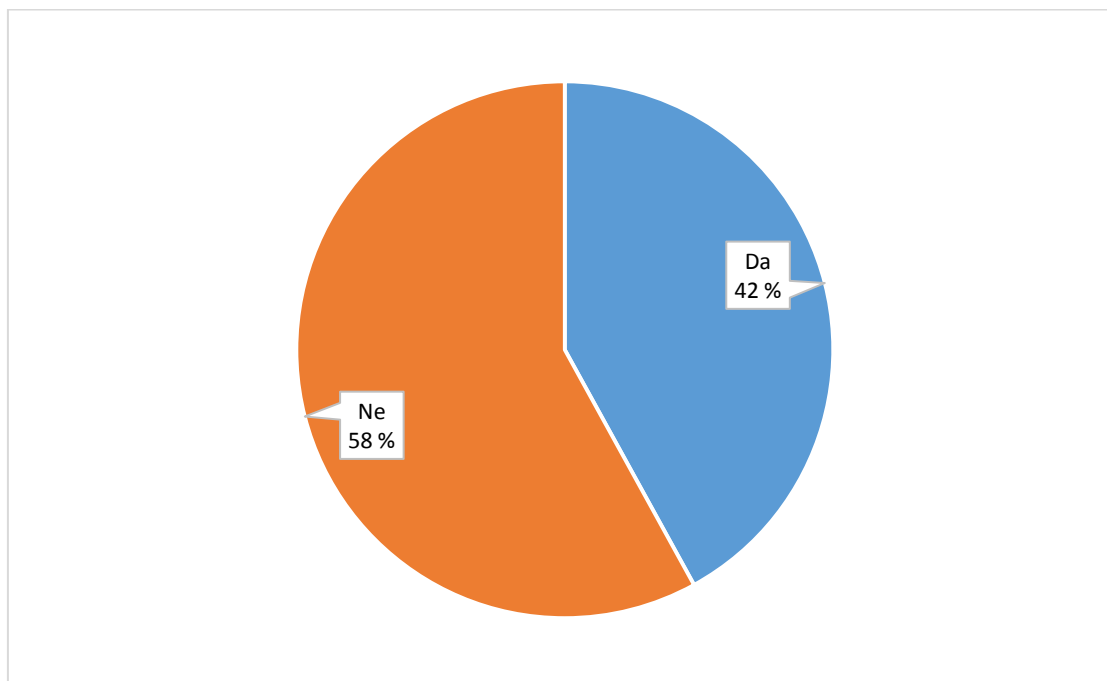


Tabela 11 prikazuje odgovore tistih sodelujočih, ki so odgovorili, da so seznanjeni s spremembami, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016 v Sloveniji s področja DDV in so na vprašanje, katere so te spremembe, podali odgovore.

*Tabela 11: Odgovori sodelujočih, ki so odgovorili, da so seznanjeni s spremembami, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016 in so na vprašanje, katere so te spremembe, podali odgovore*

| Odgovori                                                   |
|------------------------------------------------------------|
| Okoli 20, bistvene so 3.                                   |
| DDV od uvoza gre po principu samoobdavčitve.               |
| Spremembe pri spremljanju uvoza.                           |
| Spremembe na področju urejanja uvozov.                     |
| V DDV-O obrazec se po novem vnaša tudi znesek uvoza blaga. |
| Uvoz blaga iz tretjih držav.                               |
| Malo premalo prostora.                                     |
| Samoobdavčitev DDV pri uvozu blaga.                        |

se nadaljuje

*Tabela 11: Odgovori sodelujočih, ki so odgovorili, da so seznanjeni s spremembami, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016 in so na vprašanje, katere so te spremembe, podali odgovore (nad.)*

| Odgovori                                                                                                                                                             |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Pri uvozu ne bo treba več plačati DDV, ker se ga poračuna v mesečnem obračunu DDV.                                                                                   |
| Spremembe so pri plačevanju DDV pri uvozu. Ne bo se več plačevalo prek carine, temveč prek obračunov DDV-O.                                                          |
| Uvoz blaga.                                                                                                                                                          |
| Samoobdavčitev pri uvozu.                                                                                                                                            |
| Pri uvozu se več ne plačujejo carinske dajatve (samoobdavčitev kot dobave iz EU).                                                                                    |
| Spremembe pri plačevanju uvoznega DDV – prek obračuna DDV (kot samoobdavčitev).                                                                                      |
| DDV pri uvozu se vključi v obrazec DDV-O, redni obračun in se ne plača ob samem uvozu kot do sedaj.                                                                  |
| DDV pri uvozu blaga.                                                                                                                                                 |
| Spremembe pri postopku uvoznega DDV.                                                                                                                                 |
| Nanašajo se na uvoz blaga.                                                                                                                                           |
| Nov način za uvoz blaga iz tujine, predvsem bo manj kompleksen.                                                                                                      |
| Spremembe DDV pri uvozu blaga.                                                                                                                                       |
| Predvsem uvoz in sprememba pri nepridobitnih organizacijah – računi do 5.000 EUR.                                                                                    |
| Izdajanje računov prek davčnih blagajn in plačilo DDV pri uvozu.                                                                                                     |
| Spremembe pri obračunu DDV od uvoza, kako bo točno to potekalo pa ne vem še.                                                                                         |
| Uvoz iz tretjih držav – DDV ne bo treba plačati špediterju, prišlo bo do samoobdavčenja.                                                                             |
| Glavna sprememba je način obdavčitve pri uvozu blaga, saj se bo uporabljala samoobdavčitev.                                                                          |
| Spremembe DDV pri uvozu blaga – poenostavitev v smislu administracije. DDV se bo izpeljal kot samoobdavčitev pri uvozniku in ne več s carinsko deklaracijo ob uvozu. |
| V zvezi z uvozom blaga v EU. DDV ne bo treba plačati prek špediterja, ampak se bo upoštevalo v obračunu DDV (samoobdavčitev).                                        |

se nadaljuje



*Tabela 11: Odgovori sodelujočih, ki so odgovorili, da so seznanjeni s spremembami, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016 in so na vprašanje, katere so te spremembe, podali odgovore (nad.)*

| Odgovori                                                |
|---------------------------------------------------------|
| V zvezi z uvozom blaga.                                 |
| Obračun DDV od uvoza blaga izjeme od izdajanja računov. |

Slika 30 prikazuje, da se največ vprašanj s področja obračuna DDV pojavlja glede odbitka DDV, kar predstavlja 29 % odgovorov, sodelujočih v raziskavi. Sledijo področja prejetanja in izvajanja storitev 22 %, gradbeništvo 17 %, verižni posli 17 % ter drugo 4 %. Pri tem vprašaju je bilo mogoče podati več odgovorov.

Odgovori, ki so zajeti pod drugo, so še :

1. katero stopnjo DDV je treba obračunati,
2. nimamo zahtevnega obračuna za sodelovanje z EU in tretjim svetom,
3. uvoz,
4. izvoz,
5. vozila,
6. identifikacija za DDV v drugi državi članici.

*Slika 30: Na katerih področjih se pri vas pojavlja največ vprašanj s področja obračuna DDV?*

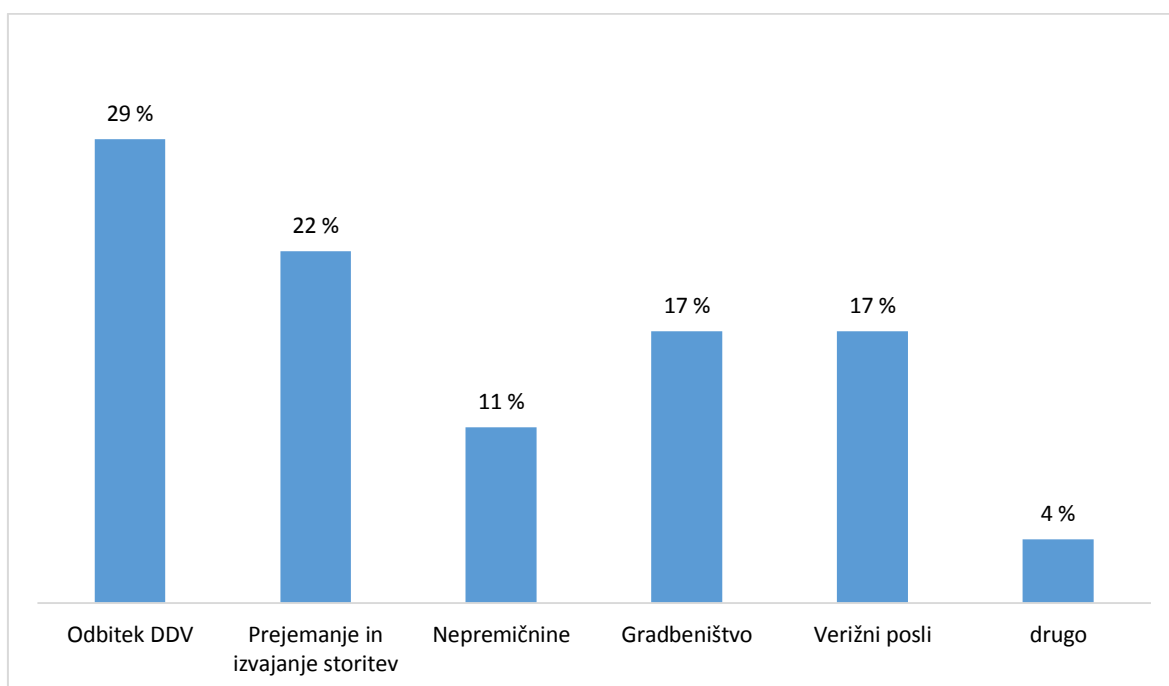


Tabela 12 prikazuje odgovore, na vprašanje kje sodelujoči vidijo rešitve glede številnih dilem in vprašanj, ki se v praksi pojavljajo pri obračunu DDV.

*Tabela 12: Kje vidite rešitve glede številnih dilem in vprašanj, ki se v praksi pojavljajo pri obračunu DDV?*

| Odgovori                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Rešitev vidim v ukinitvi DDV.                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| Da se v območju EU poenostavi zakon in je enoten za vse članice.                                                                                                                                                                                                                                              |
| Poenostavitev zakonodaje.                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| Predlagala bi, da bi bilo več stvari vidnih na internetu, predvsem pa da bi informacije podajali iz FURS, ki je pristojen za DDV. Tako bi se uvedla dobra praksa in ne bi bilo dilem.                                                                                                                         |
| Jasnejši zakoni.                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| V davčnih pojasnilih, ki pa morajo biti merodajna v primeru inšpekcijskega postopka, ne da so le mnenje finančnega urada.                                                                                                                                                                                     |
| Tisti, ki pišejo zakone, premalo poznajo, kako se bo ta obnašal v praksi. Teorija in praksa se preveč razhajata.                                                                                                                                                                                              |
| V ustanovitvi organizacije, kot je bila nekdanja služba družbenega knjigovodstva.                                                                                                                                                                                                                             |
| Usklajevanje z evropsko zakonodajo.                                                                                                                                                                                                                                                                           |
| Poenostavitev.                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| Poenostavitev zakonodaje – pritegnitev strokovnjakov tudi z drugih področij pri oblikovanju zakonodaje (razumljivost!).                                                                                                                                                                                       |
| Preveč predpisov, ki so zapleteni, zelo dobro bi bilo, ko bi predpise strnili v en bolj dostopen in razumljiv zakon.                                                                                                                                                                                          |
| Ponastavitev predpisov.                                                                                                                                                                                                                                                                                       |
| Jasna določila zakona in mnenja FURS.                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| Predpis mora biti sestavljen tako razumljivo, da ga razumemo vsi in da niso potrebne posebne razlage zakonodajalca. Največ napak, ki se storijo pri obračunu DDV, nastane zaradi nerazumevanja predpisa ali pa napačnega razumevanja le-tega. Členi morajo biti zapisani nedvoumno.                           |
| Upoštevati bi se morala mnenja strokovnjakov, ki izhajajo iz prakse. Še vedno se je izkazalo, da imajo prav, če obstaja dilema pri sprejetju zakona. Naknadno so bili vedno popravki prek pravilnikov. Pri nas se vsaka stvar zakomplicira, kasneje se izkaže, da v praksi določene stvari niso sprejemljive. |
| V poenotenju brez izjem, oproščenega, neobdavčenega prometa.                                                                                                                                                                                                                                                  |

se nadaljuje

*Tabela 12: Kje vidite rešitve glede številnih dilem in vprašanj, ki se v praksi pojavljajo pri obračunu DDV? (nad.)*

| Odgovori                                                                                                                                                                  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Da bi pisali zakone tisti, ki se vsakodnevno srečujejo s problemi v praksi in ne samo v pisarni.                                                                          |
| Z zamenjavo odgovorne osebe, ki pripravlja predloge predpisov, ki se ne dajo izvajati oziroma jih je treba že takoj po sprejetju popravljati.                             |
| Pri davčnih svetovalcih, ki bi jih zagotovila brezplačno država in bi bilo njihovo tolmačenje zavezujoče. Danes pa prejmeš od svetovalcev prepis zakona in ne tolmačenje. |
| Samoobdavčitev za vse posle s tujino.                                                                                                                                     |
| Bolj jasna zakonodaja, manj kompliciranja. Naj napišejo zakon in naj velja vsaj eno leto ...                                                                              |
| Več sodb na področju DDV, več uradnih pojasnil in stališč FURS, ki bi imela veljavo tudi v davčnih postopkih.                                                             |
| V zavezujočih davčnih mnenjih.                                                                                                                                            |
| FURS bi moral izdati gradivo, ki ga razumejo vsi in ne samo strokovnjaki.                                                                                                 |
| Poenostavitve določil.                                                                                                                                                    |
| Bolj jasno napisan zakon.                                                                                                                                                 |
| Nedvoumno izrazoslovje, bolj natančen opis izjem, manj kozmetičnih popravkov.                                                                                             |
| Zadevo bi poenostavili na način, da bi od vseh dobav obvezno obračunali DDV, FURS pa bi potem vračal do tega upravičenim zavezancem.                                      |

Tabela 13 prikazuje komentarje, ki bi prispevali k izboljšanju raziskave s tega področja.

*Tabela 13: Morebitni komentarji, ki bi prispevali k izboljšanju raziskave s tega področja*

| Odgovori                                                                                                                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Škoda vsega truda.                                                                                                          |
| Ni.                                                                                                                         |
| ZDDV (in tudi druge zakone) bi morali pisati ljudje, ki imajo praktične izkušnje. Zakoni bi morali biti bolj »življenjski«: |
| Prisotnost ljudi iz prakse pri pisanju zakonov.                                                                             |

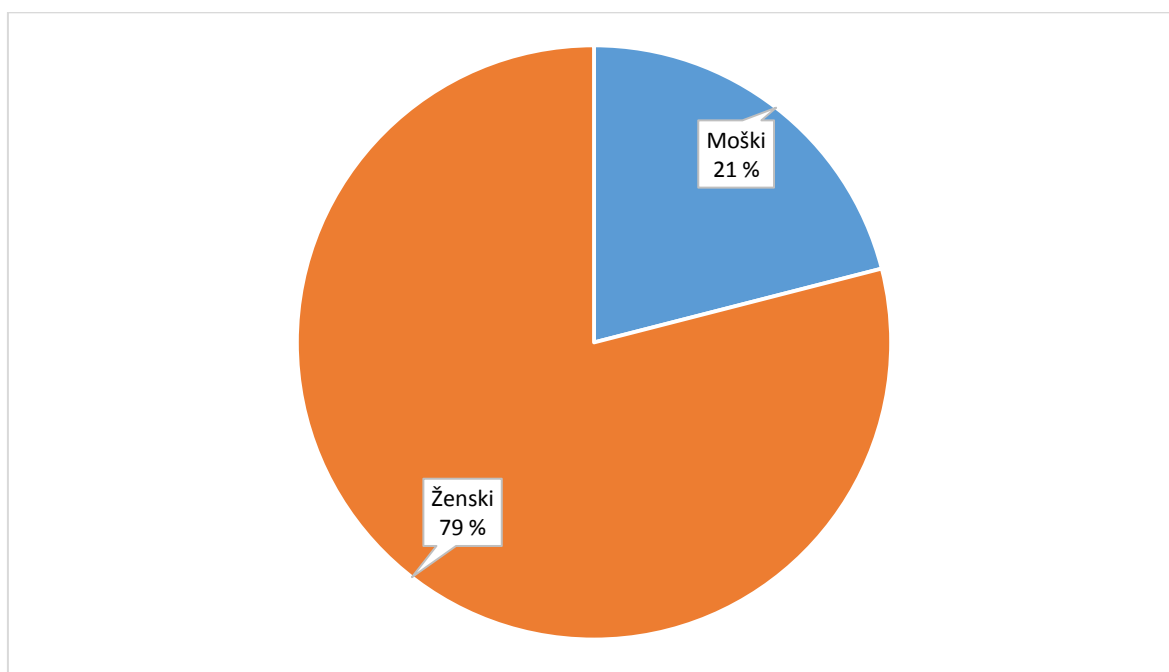
se nadaljuje

*Tabela 13: Morebitni komentarji, ki bi prispevali k izboljšanju raziskave s tega področja (nad.)*

| Odgovori                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Uskladitev zakonodaje evropskih članic.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| Sodelovanje stroke obeh strani.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| Zakonodaja v Sloveniji je v celoti preobsežna in premalo razumljiva za ljudi, ki jim je namenjena. Že v samem postopku sprejemanja zakonodaje ni dovolj sodelovanja stroke, predpisi se pripravljajo v kabinetih, pripravljajo jih uradniki, ki največkrat nimajo stika z resničnim svetom.                                                                                                                  |
| Mislim, da bodo pri nas vedno težave, dokler bodo za stvari, ki so zelo odvisne od prakse, odločali teoretiki.                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| Prepogosto se stvari spreminjajo.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Škoda časa za take raziskave. Rezultatov raziskave ne bo nobeden uporabil – še najmanj tisti, ki predpise pripravljajo.                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
| Pri pripravi nove zakonodaje naj sodelujejo ljudje iz prakse in ne sami »diplomirani strokovnjaki«.                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |
| Nimam komentarja.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| Zapisana zakonodaja brez dilem.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| Zaradi več nepojasnjenih členov s primeri je težko včasih pravilno razumeti zakonodajalca.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| DDV ni težko razumljiv, ko ga prepoznaš in veš kako z njim ravnati. Težava je do tja priti in ko ti že uspe, zopet nova določila, vleče se kot jara kača in nikoli ne prideš do 100 % poznavanja zakona.                                                                                                                                                                                                     |
| Izpostavili ste 80. a člen; ali ga razumem ali ne – razumem ga šele, ko se »zelo poglobim«, ko ga »študiram«. DDV zakona ne moreš brati, moraš ga študirati, da ga razumeš.                                                                                                                                                                                                                                  |
| Obvezno je treba slediti novostim. Mogoče bi bilo dobro, da bi se več informacij lahko dobilo na FURS. Da bi imeli več dostopnih strokovnjakov, ki bi odgovarjali na vprašanja zavezancev. V Ljubljani je samo ena svetovalka s področja DDV in je velikokrat težko dosegljiva.                                                                                                                              |
| Poenostavitev zakonodaje bi rešila dileme in tudi napake (nenamerne), ki se pojavljajo pri davčnih zavezancih, ki so v strahu, da se kaj nevede naredi narobe in bi sledile kazni. Zaradi tistih, ki zlorablajo luknje v zakonodaji in samo zakonodajo, so zakoni vedno bolj zapleteni in jih mali zavezanci vedno težje razumejo, saj je treba na več straneh iskati za posamezno poslovno transakcijo itd. |
| Upam, da vam uspe spodbuditi, da se napiše kaj bolj jasnega.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |

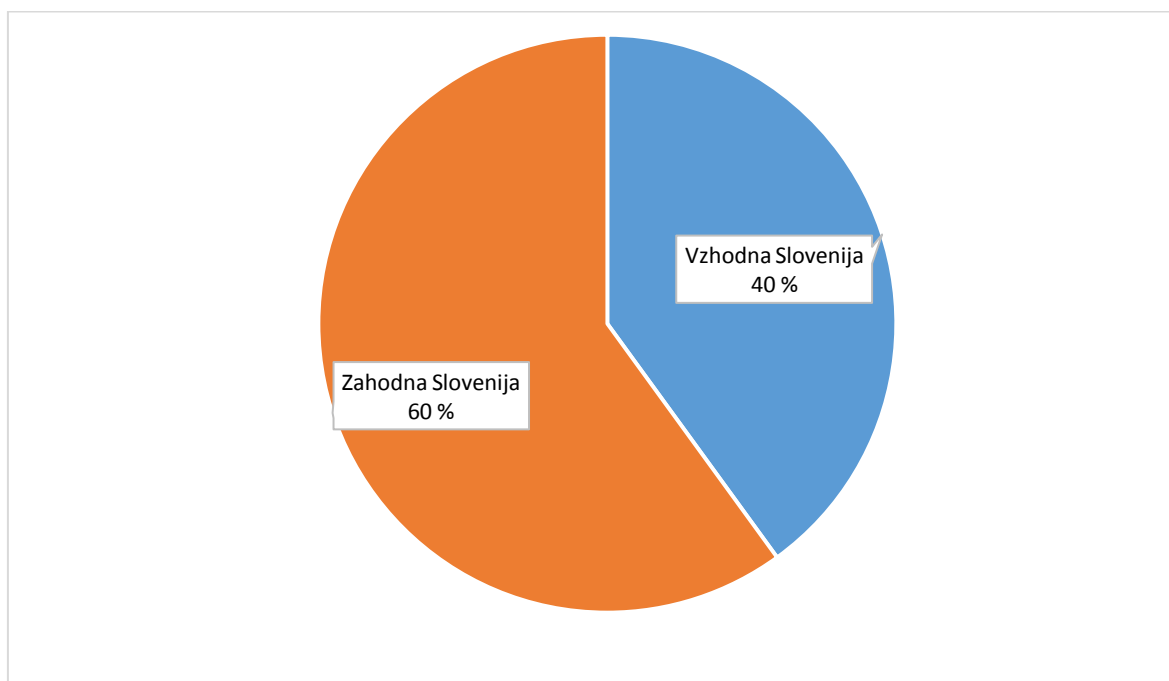
Slika 31 prikazuje anketirance glede na spol. 79 % sodelujočih je ženskega, 21 % sodelujočih pa moškega spola.

*Slika 31: Anketiranci glede na spol*



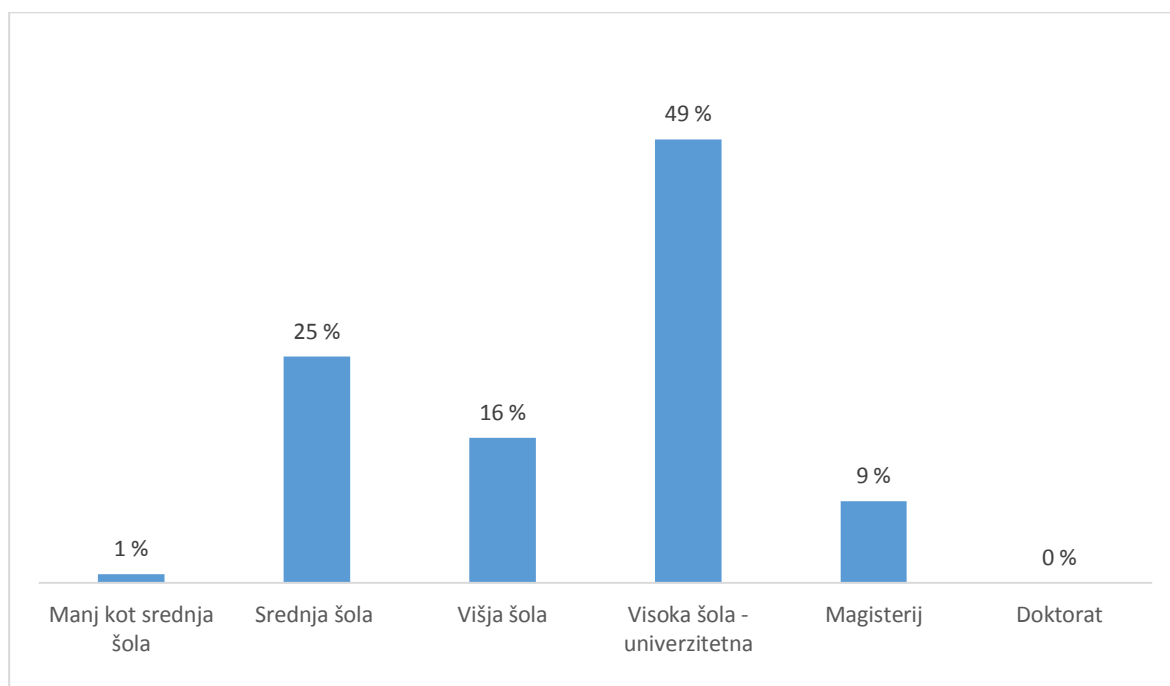
Slika 32 prikazuje anketirance glede na regijo, ki ji pripadajo. 60 % sodelujočih je iz Zahodne Slovenije ter 40 % iz Vzhodne Slovenije.

*Slika 32: Anketiranci glede na regijo*



Slika 33 prikazuje anketirance glede na izobrazbo. 9 % sodelujočih ima dokončan magisterij, 49 % univerzitetno stopnjo, 16 % višjo šolo, 25 % srednjo šolo ter 1 % manj kot srednjo šolo.

Slika 33: Anketiranci glede na izobrazbo



Hipoteza H1: ZDDV-1 ni sestavljen jasno, razumljivo, enostavno in nedvoumno je potrjena.

## 5 UGOTOVITVE IN PREDLOGI

Raziskava je z 79-% udeležbo žensk potrdila znano dejstvo, da se z računovodstvom in davčnim svetovanjem ukvarjajo večinoma ženske.

Odstotek sodelujočih je približno enako zastopan glede na regijo, ki ji pripadajo, kar je posledica dejstva, da je bila anketa poslana na območje cele Slovenije. Višji odstotek, 60 %, predstavljajo anketiranci iz Zahodne Slovenije, kar je posledica dejstva, da je v glavnem mestu države največ podjetij, ki se ukvarjajo z računovodstvom in davčnim svetovanjem.

Večina anketirancev je visoko izobraženih (49 % ima dokončano visoko oziroma univerzitetno smer, 9 % magisterij), iz česar lahko sklepamo, da je področje dela, v smislu študiranja in preučevanja nenehnih sprememb na področju davčne zakonodaje, kar zahteva višjo izobrazbo, zaradi kompleksnosti poslovanja postalo čedalje zahtevnejše.

Časovni trend porabe časa za spremljanje davčnih sprememb je skoraj enak časovnemu trendu porabe časa za spremljanje sprememb s področja DDV. Sodelujoči se konstantno izobražujejo.

Pri reševanju konkretnih situacij iz prakse si pomagajo na različne načine. Manjšina, to je 4 % anketiranih, uporabi svetovanje davčnega svetovalca. Sklepam, da za večino manjših podjetij to predstavlja preveliko finančno breme.

Anketiranci so se v delu ankete odločali, v kolikšni meri se strinjajo s posamezno trditvijo. (1 – nikakor ne drži, 5 – popolnoma drži). S tem sklopom trditev sem skušala preveriti, kako je napisan ZDDV-1.

Rezultati raziskave prepričljivo dokazujejo, da je ZDDV-1 napisan zapleteno in nerazumljivo. Z najnižjo povprečno oceno 2,4 na lestvici od 1 do 5 oziroma razponu od popolnoma drži do popolnoma ne drži, so anketiranci ocenili trditev o razumljivosti ZDDV-1. Tudi preverjanje razumljivosti izbranega člena ZDDV-1 potrjuje ugotovitev, da je ZDDV-1 napisan nerazumljivo.

58 % sodelujočih je odgovorilo, da ni seznanjenih s spremembami, ki začnejo veljati s 1. 7. 2016 s področja DDV. V zvezi z velikim deležem neseznanjenosti, bi bilo smiselno nadgraditi z raziskavo o vzrokih rezultata.

Največ vprašanj s področja obračuna DDV se pojavlja v zvezi z odbitkom DDV, glede storitev, gradbeništva in verižnih poslov. Sledijo še vprašanja glede stopnje DDV, uvoza, izvoza, vozil ter identifikacije za DDV v drugi državi članici.

Odgovore sodelujočih glede rešitve številnih dilem in vprašanj, ki se v praksi pojavljajo pri obračunu DDV, lahko razdelimo štiri sklope: poenostavitev zakonodaje, informiranje davčnih zavezancev, sprememba sistema obračunavanja, odgovornost pri pisanju zakona.

Poenostavitev zakonodaje zajema poenostavitev zakonov. Ta naj bo poenostavljen in enoten za vse članice EU. Sestavljen naj bo tako, da bo razumljiv vsem in brez dodatnih razlag zakonodajalca.

Pri pisanju zakonov naj bodo poleg piscev zakonov, ki ne poznajo situacij iz prakse, vključeni tudi strokovnjaki, ki se dnevno srečujejo s problemi, ker se teorija in praksa preveč razhajata. Členi naj bodo zapisani nedvoumno, ker največ napak, ki se storijo pri obračunu DDV, nastane zaradi nerazumevanja predpisa. Zakon naj bo napisan za nekaj časa in naj se ne spreminja pogosto.

Drugi sklop rešitev se nanaša na informiranje davčnih zavezancev. Več stvari bi morale biti vidnih na internetu, predvsem naj bi informacije podajali iz FURS. S tem bi se uvedla dobra praksa in ne bi bilo dilem. Država naj bi brezplačno zagotovila davčne svetovalce, njihovo tolmačenje pa naj bi bilo zavezujoče.

FURS bi moral podajati več uradnih pojasnil in stališč, ki bi bila merodajna v davčnih postopkih in ne zgolj mnenje. FURS bi moral izdajati gradivo, ki bi bilo razumljivo za vse. Na FURS je potrebnih več dostopnih strokovnjakov, ki bi odgovarjali na vprašanja zavezancev.

Tretji sklop rešitev se nanaša na spremembo sistema obračunavanja DDV. Rešitev je v poenotenju brez izjem, oproščenega in neobdavčenega prometa, v samoobdavčitvi za vse

posle s tujino, poenostavitev v smislu, da bi od vseh dobav obvezno obračunali DDV, FURS pa bi potem naknadno vračal DDV do tega upravičenim zavezancem.

Četrty sklop rešitev je v vzpostavitvi odgovornosti. Z zamenjavo odgovorne osebe, ki pripravlja predloge predpisov, ki se ne dajo izvajati oziroma jih je treba že takoj po sprejetju popravljati.

Rezultati raziskave so pokazali, da so davčni zavezanci preobremenjeni s sledenjem in analiziranjem sprememb davčne zakonodaje, ki je v vsakdanjem življenju zelo zahtevna.

V nadaljevanju podajam predloge rešitev:

1. Vlada naj sprejme usmeritve za vključevanje strokovne javnosti, predstavnikov iz gospodarstva, davčnih svetovalcev, davčnih zavezancev, ki se z obravnavano problematiko srečujejo v praksi pri oblikovanjih predpisov.
2. S tem, ko se bo vzpostavila možnost, da so upoštevani vsi udeleženi, se bodo pridobile širše informacije. Več možnih rešitev bo izboljšalo kakovost sprejetih predpisov. S tem se bodo predpisi lažje izvajali, ker bodo udeleženi, ki so pri tem sodelovali, lažje izpolnjevali predpise.
3. Usmeritve naj določajo pravila sodelovanja države in strokovne javnosti: načine posvetovanja, roke za podajanje mnenj, pripomb in izboljšav predlogov predpisov, roke za argumentirane odgovore na mnenja, pripombe strokovne javnosti ter v primeru neupoštevanja navedb strokovnih argumentov.
4. Pristojne javne oblasti naj določijo skrbnika za vključevanje javnosti pri pripravi predpisov. Njegove naloge bodo skrb za seznanjenost javnosti s predpisom, skrb, da predlog predpisa pred sprejemom onemogoči, če pri tem ne bodo upoštevana dogovorjena pravila sodelovanja.
5. Pred spremembami predpisov naj bo dovolj časa, ki bo omogočal, da se davčni zavezanci pripravijo na spremembe.
6. Država naj davčnim zavezancem uvede ekipo davčnih svetovalcev, ki bodo davčnim zavezancem na voljo za telefonsko svetovanje v primerih nerazumevanja davčnih predpisov. Omenjena ekipa davčnih svetovalcev naj tudi sodeluje pri pripravi predpisov, ker bo merodajna za težave uporabnikov iz prakse in naj objavlja situacije ter rešitve pri izpolnjevanju davčnih obveznosti, tako da davčni zavezanec pokliče, samo v primeru, da na spletni strani z odgovori ne najde odgovora za svojo težavo. Ekipa predlaganih davčnih svetovalcev bi tako imela usklajevalno in povezovalno funkcijo med davčno oblastjo ter davčnimi zavezanci.

## **SKLEP**

Raziskava je pokazala, da davčni zavezanci namenjajo veliko časa za spremljanje davčne zakonodaje. Pri reševanju dilem s področja DDV si pomagajo s posvetovanji s strokovnimi



kolegi, branjem zakonodaje in strokovne literature, informacijami s spleta, pojasnili davčnih oblasti, obiskovanjem seminarjev in svetovanjem davčnega svetovalca.

Z raziskavo je bila potrjena hipoteza, da ZDDV-1 ni sestavljen razumljivo in jasno ter posledično ne zadostuje zahtevi po enostavnosti in jasnosti.

Razumevanje davčnih zavezancev glede obračunavanja DDV in seznanjenosti s spremembami ni dobro. Rešitve glede problematike obračunavanja DDV so v poenostavitvi zakonodaje in večji informiranosti. Davčni zavezanci so premalo seznanjeni s hitrimi spremembami na davčnem področju, kar lahko vodi do nenamernega napačnega odločanja in do davčnega tveganja. V slabem davčnem sistemu je težko dosegati davčno skladnost. Davčni zavezanci in davčne uprave morajo imeti dovolj časa za uveljavitev sprememb, zlasti tiste, ki za seboj potegnejo spremembe v administraciji.

Prepogoste in prehitre spremembe povzročajo napake pri izvajanju. Za lažje izvajanje sprememb je potrebna dobra informiranost, za kar bi bilo treba nameniti več sredstev s strani države.

Za rešitev nerazumevanja zakonodaje je potrebno vključevanje javnosti, na katere se odločitve nanašajo. V skupnem oblikovanju in sprejemanju odločitev se prepoznajo različne potrebe, katerih videnje brez vseh sodelujočih ne bi bilo možno. Z vključevanjem strokovne javnosti, davčnih svetovalcev, predstavnikov gospodarstva in drugih zainteresiranih je zajet širši pogled na problematiko reševanja problemov obračunavanja DDV. Pri oblikovanju predpisov brez vključevanja javnosti njihove težave ne morejo biti najdene in vključene v predpise. Podjetja in strokovne organizacije kot na primer zbornice davčnih svetovalcev pa tudi posamezni davčni strokovnjaki ter predstavniki strokovne javnosti iz gospodarstva bi morali imeti besedo v vseh fazah zakonodajnega postopka.

Vključitev strokovne javnosti mora biti ključnega pomena, saj se tako pretehtajo različne rešitve in se lahko izogne napakam, ki bi nastale zaradi neupoštevanja vseh udeležencev.

Za davčni sistem je bistvenega pomena urejenost in preglednost ter razumljivost davčne zakonodaje.

## LITERATURA IN VIRI

1. Bebler, A. (2007). *Uvod v evropske integracije*. Ljubljana: Uradni list Republike Slovenije.
2. Bratina, D., & Alibegović, Z. (2015). Nepravilnosti, ugotovljene pri davčnem inšpekcijskem nadzoru. *IKS, revija za računovodstvo, davščine in finance*, (XLIII/11), 92–101.
3. Bregar, L., Ograjenšek, I., & Bavdaž, M. (2005). *Metode raziskovalnega dela za ekonomiste: Izbrane teme*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
4. Budja, A. (2015). Strategija Evropske komisije za pošten in učinkovit davčni sistem v EU. *Davčno-finančna praksa*, XVI(7/8), 47.
5. Center for Social and Economic Research. (2015). *Study to quantify and analyse the VAT Gap in the EU Member States 2015 Report*. Najdeno 15. junija 2016 na spletnem naslovu [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat\\_gap2013.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/vat_gap2013.pdf)
6. Čebular, A. (2005). *Slovenija v Evropski uniji: 169 vprašanj in odgovorov*. Ljubljana: Urad Vlade RS za informiranje.
7. Čokelc, S., & Štager, V. (2015). Davčna skladnost. *Davčno-finančna praksa*, XVI(9), 3–7.
8. Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost. *Ur. l. EU*, št. L 347/06, L 384/06, L 346/07, L 44/08, L 14/09, L 116/09, L 175/09, L10/10, L 72/10, L 189/10, L 326/10, L 201/13 in L 353/13.
9. Direktiva Sveta 2008/9/ES z dne 12. februarja 2008 o podrobnih pravilih za vračilo davka na dodano vrednost, opredeljenih v direktivi 2006/112/ES, davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici vračila, ampak v drugi državi članici. *Ur. l. EU* št. L 44/08 in 275/10.
10. Drobež Tomšič, M. (2011). Spremembe davčne zakonodaje in lastnosti dobrega davčnega sistema. *Davčno-finančna praksa*, XII(12), 14–17.
11. Država in mi: Kako so spisani naši zakoni? (2007). *Denar*, 17(14), 22–25.
12. English, S., & Hammond, S. (2016). *Cost of Compliance 2016*. Najdeno 7. junija 2016 na spletnem naslovu <https://risk.thomsonreuters.com/en/resources/special-report/cost-compliance-2016.html>
13. *EnKlikAnketa*. Najdeno 16. junija 2016 na spletnem naslovu <https://www.1ka.si/c/729/Definicija/?preid=648>
14. European Commission. (2016, 1. januar). *Vat Rates Applied in the Member states of the European Union*. Najdeno 20. junija 2016 na spletnem naslovu [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)
15. Franc, B. (2008). Zakaj davčni zavezanci v Sloveniji niso neobčutljivi za organizirane davčne utaje DDV? 8. *davčna konferenca Slovenskega inštituta za revizijo*. Zbornik referatov (str. 123–141). Portorož: Slovenski inštitut za revizijo.

16. Franc, B. (2015). Izzivi harmonizacije neposrednih davkov v EU. *Davčno finančna praksa*, XVI(7–8), 28–31.
17. Frunza, M. (2016). *Cost of the MTIC VAT fraud for European Union members*. Najdeno 29. junija 2016 na spletnem naslovu [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2758566](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2758566)
18. Gale, W. G., Gelfond, H., & Krupkin, A. (2016). Value Added Taxes and Small Business. *Economic Studies at Brookings. The Brookings Institution*. Najdeno 11. junija 2016 na spletnem naslovu <http://www.urban.org/sites/default/files/alfresco/publication-pdfs/2000713-Value-Added-Taxes-and-Small-Business>
19. Hojnik, J. (2014). Preprečevanje čezmejnih goljufij z DDV. *Davčno-finančna praksa*, XV(2), 24–26.
20. Janežič, K., & Bartol, M. (2008). *Davek na dodano vrednost pri zahtevnejših mednarodnih transakcijah*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
21. Jerman, S. (2010). Zahtevnejša področja s področja davka na dodano vrednost. *Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni davčnik*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
22. Kalaš, L., & Bačlija, I. (2016). *Podjetniški vidik administrativnih ovir*. Najdeno 9. junija 2016 na spletnem naslovu [http://vsup.vs-nm.si/uploads/revija\\_eb/vol2no1/revija\\_eb\\_2015\\_v2\\_n1\\_1.pdf](http://vsup.vs-nm.si/uploads/revija_eb/vol2no1/revija_eb_2015_v2_n1_1.pdf)
23. Klun, M. (2010). *Davčni sistem*. Ljubljana: Fakulteta za upravo.
24. Kostelec, A. (2016a). Vpliv sprememb ZDDV-1 na plačilo DDV pri uvozu. *IKS, revija za računovodstvo, davščine in finance*, XLIII(1), 93–96.
25. Kostelec, A. (2016b). Plačilo DDV pri uvozu prek obračuna DDV. *IKS, revija za računovodstvo, davščine in finance*, XLIII(7), 84–88.
26. Kovač, M. (2008). *Davki od A do Ž: celovit pregled obdavčitve v Republiki Sloveniji in njihova obrazložitev z veljavno zakonodajo*. Ljubljana: Založniška hiša Primath.
27. Lešnik, T. (2014). Davčne vrzeli – kako jih zmanjšati? *Davčno-finančna praksa*, XV(10), 10–12.
28. Lukač, S. (2013). Popravek odbitka DDV ob odtujitvi neopredmetenih sredstev, pri nabavi katerih je bil DDV delno odbiten. *Davčno-finančna praksa*, XIV(10), 3–6.
29. Maver, L., Zupančič, M., & Dončič, N. (2003). *Davek na dodano vrednost. Novosti, spremembe in dopolnitve ter sodna praksa*. Lesce: Založba Oziris.
30. Milost, F., & Milunovič, V. (2001). *Obdavčitev podjetij*. Koper: Visoka šola za management.
31. Ministrstvo za finance. (2016). *Bilten javnih financ*. Najdeno 9. junija 2016 na spletnem naslovu [http://www.mf.gov.si/si/delovna\\_podrocja/javne\\_finance/tekoca\\_gibanja\\_v\\_javnih\\_financah/bilten\\_javnih\\_financ](http://www.mf.gov.si/si/delovna_podrocja/javne_finance/tekoca_gibanja_v_javnih_financah/bilten_javnih_financ)
32. Novak, E. (2016). Davki v oblaku. *Davčno-finančna praksa*, XVII(2), 20–22.
33. Organisation for Economic Co-operation and Development. (2016). *OECD Tax Database*. Najdeno 2. julija 2016 na spletnem naslovu <http://www.oecd.org/tax-policy/tax-database.htm>

34. Ošlaj, B. (1999). *Davek na dodano vrednost kratko in jedrnato*. Ljubljana: MFB Consulting.
35. Pernek, F. (1999). *Finančno pravo in javne finance*. Maribor: Pravna fakulteta.
36. Petauer, B. (2010). Pravni, ekonomski, poslovni in socialni vidiki spremembe DDV stopenj v Sloveniji. *Davčno-finančna praksa*, XI(1), 8–9.
37. Petauer, B. (2011). Kakšen naj bo evropski DDV v prihodnje? *Davčno-finančna praksa*, XII(2), 6–9.
38. Petauer, B. (2013). Dvig splošne stopnje DDV za proračun. *Davčno-finančna praksa*, XIV(3), 13–14.
39. Portal DZ (2016). *Pravni red Evropske Unije*. Najdeno 4. junija 2016 na spletnem naslovu [https://www.dz-rs.si/wps/portal/Home/deloDZ/EU/PravniRedEvropskeUnije!/ut/p/z1/04\\_Sj9CPykssy0xPLMnMz0vMAfljo8zivT39gy2dDB0N\\_C0N3Qw8Q43dTYx9QwwMDA31w\\_EpcA801I\\_Ci21mhF-\\_QagBcfoNcABHiH4nvyBTT293QwN\\_v0AXoKBpkKWXsbGhgScB-0EWROFznjEh9xtTZL-BrxFI-g0h4Y8neCD68VgQ](https://www.dz-rs.si/wps/portal/Home/deloDZ/EU/PravniRedEvropskeUnije!/ut/p/z1/04_Sj9CPykssy0xPLMnMz0vMAfljo8zivT39gy2dDB0N_C0N3Qw8Q43dTYx9QwwMDA31w_EpcA801I_Ci21mhF-_QagBcfoNcABHiH4nvyBTT293QwN_v0AXoKBpkKWXsbGhgScB-0EWROFznjEh9xtTZL-BrxFI-g0h4Y8neCD68VgQ)
40. Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost. *Uradni list RS* št. 141/06, 52/07, 120/07, 21/08, 123/08, 105/09, 27/10, 104/10, 110/10, 82/11, 106/11, 108/11, 102/12, 54/13, 85/14, 95/14, 39/16 in 45/16.
41. Pravilnik o pogojih in načinu oprostitve davkov za diplomatska predstavništva, konzulate, agencije in organe Evropske unije ter mednarodne organizacije v skladu z mednarodnimi pogodbami, ki zavezujejo Republiko Slovenijo. *Uradni list RS* št. 141/06, 117/08, 68/09, 82/11 in 109/13.
42. Pravilnik o pogojih in načinu uveljavljanja oprostitev po 51. členu Zakona o davku na dodano vrednost. *Uradni list RS* št. 141/06.
43. Pravilnik o uveljavljanju oprostitev plačila davka na dodano vrednost in trošarin na uvoz blaga za osebe, ki potujejo iz tretjih držav. *Uradni list RS* št. 112/08.
44. Pravilnik o vsebini, obliki, načinu in rokih za predložitev izpisa podatkov iz elektronsko vodenih poslovnih knjig in evidenc zavezanca za davek. *Uradni list RS* št. 59/07, 126/07, popr. 1/08, 107/09 in 55/13.
45. Princl, B. (2012). Koristnost in učinkovitost preventivnih davčnih pregledov. *Davčno-finančna praksa*, XIII(11), 15–17.
46. Simič, I., & Wakounig, M. (1999). *Priročnik o davku na dodano vrednost*. Ljubljana: Simič & Bohorič.
47. Stanovnik, T. (2008). *Javne finance*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
48. Svilar, B., & Drobnič, N. (1999). *Zakon o davku na dodano vrednost in Pravilnik o izvajanju zakona o DDV s komentarjem*. Lesce: Oziris.
49. Šinkovec, D. (2014). Vpliv ukrepov davčnih uprav na prostovoljno izpolnjevanje davčnih obveznosti (2. del – kako meriti uspešnost?). *Davčno-finančna praksa*, XV(12), 10–13.
50. Šircelj, M. (2016). Sistem informiranja pri davčnem organu. *IKS, Revija za računovodstvo, davščine in finance*, XLIII(4), 77–87.

51. Škof, B. (1999). *Kaj moram vedeti o davku na dodano vrednost*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
52. Škof, B. (2007). *Davek na dodano vrednost na notranjem trgu – 101 primer*. Maribor: Davčni inštitut.
53. Škof, B., & Špes, B. (1998). *Davek na dodano vrednost: pričakovane spremembe in posledice*. Skoke: Bilans trade, d.o.o.
54. Škof, B., Wakounig, M., Tičar, B., Jerman, S., Kobal, A., & Ferčič, A. (2007). *Davčno pravo*. Maribor: Pravna fakulteta in Davčno-finančni raziskovalni inštitut.
55. Šoštarich, M. (1999). *Predpisi o DDV in trošarinah z uvodnimi pojasnili*. Ljubljana: Uradni list Republike Slovenije.
56. Špes, D. (2015). *Dobro da vem: DDV za vsakdanjo rabo*. Maribor: Davčna hiša Bilans.
57. Špes, D. (2016) *DDV poznavalec.si 2015*. Najdeno 14. junija 2016 na spletnem naslovu <http://www.ddvpoznavalec.si>
58. Tait, A. A. (1988). Value added tax: International practice and problems. *International Monetary Fund*. Najdeno 14. junija 2016 na spletnem naslovu [http://books.google.si/books?hl=sl&lr=&id=J5x5enwyZHkC&oi=fnd&pg=PR11&dq=Tait,+A.+A.+\(1988\).+Value+added+tax:+International+practice+and+problems.+International+Monetary+Fund,+9.&ots=IOBDIguNTc&sig=B4yHj\\_yD2ZjI8fxbJUyrcZltGAg&redir\\_esc=y#v=onepage&q&f=false](http://books.google.si/books?hl=sl&lr=&id=J5x5enwyZHkC&oi=fnd&pg=PR11&dq=Tait,+A.+A.+(1988).+Value+added+tax:+International+practice+and+problems.+International+Monetary+Fund,+9.&ots=IOBDIguNTc&sig=B4yHj_yD2ZjI8fxbJUyrcZltGAg&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false)
59. Trandafir, A. (2016). *Methods of Measurement and Benchmarking of Vat Gap in the European Union*. Najdeno 14. junija 2016 na spletnem naslovu [search.proquest.com/openview/b860f8ab2baa7d38cd12ad704ca33081/1?pq-origsite=gscholar&cbl=136107](http://search.proquest.com/openview/b860f8ab2baa7d38cd12ad704ca33081/1?pq-origsite=gscholar&cbl=136107)
60. Trinajsta direktiva Sveta 86/560/EGS z dne 17. novembra 1986 o usklajevanju zakonodaje držav članic glede prometnih davkov – postopki vračila davka na dodano vrednost davčnim zavezancem, ki nimajo stalnega prebivališča ali sedeža na ozemlju Skupnosti. *Uradni list EU*, št. L 326/86.
61. Turičnik, E. (2015). Evropska komisija poziva države članice k bolj doslednemu pobiranju DDV. *Davčno-finančna praksa*, XVI(9), 3–7.
62. Ulčar, T. (2013). Priporočila EU v zvezi z nacionalnim reformnim programom Slovenije na področju davkov. *Davčno-finančna praksa*, XIV(6), 15–16.
63. Uredba Sveta (EU) št. 282/2011 z dne 15. marca 2011 o določitvi izvedbenih ukrepov za Direktivo 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost. *Uradni list EU*, št. L 77/11, L 290/12 in L 284/13.
64. Vohra, S. M. (2016). Value Added Tax in Gujarat – An Overview. *Global Journal For Research Analysis*, 4(11). Najdeno 28. junija 2016 na spletnem naslovu <http://worldwidejournals.in/ojs/index.php/gjra/article/view/3623>
65. Vraničar, M., & Beč, N. (2007). *Zakon o davku na dodano vrednost s komentarjem*. Ljubljana: GV založba.
66. Zakon o davku na dodano vrednost – ZDDV-1. *Uradni list RS* št. 117/06, 33/09, 85/09, 10/10-UPB2, 85/10, 13/11-UPB3, 18/11, 78/11, 38/12, 83/12, 46/13-ZIPRS1314-A, 101/13-ZIPRS1415, 86/14, 90/15.

67. Zalokar, N. (2010). Priročnik o DDV. *IKS, revija za računovodstvo in finance*, XXXVIII (11–12/10), 17–20.
68. Zupančič, M., Kostelec, A., Prislan, B., Prusnik, M., & Zalokar, N. (2015). *Davek na dodano vrednost v praksi: Priročnik zveze RFR*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
69. Zupančič, M. (2010). Splošno o DDV. *IKS, revija za računovodstvo, davščine in finance*, XXXVII(11/12), 21–122.
70. Zupančič, M. (2015). Načelo davčne nevtralnosti pri DDV. *IKS, revija za računovodstvo, davščine in finance*, XLII(8/9), 111–125.
71. Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. (2016). *Zbirka predpisov RFR. Pregled sprememb v letu 2015*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
72. Žnidaršič, K. (2016). Avtomatična izmenjava stališč med državami članicami. *Davčno-finančna praksa*, XVII(3), 16–19.

## **PRILOGA**





## **PRILOGA: Anketni vprašalnik**

### **VPRAŠALNIK ZA TISTE, KI SE PRI SVOJEM DELU SREČUJETE Z DDV**

Spoštovani,

Moje ime je Mateja Marković. Sem študentka podiplomskega študija Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani. Pripravljam magistrsko delo s področja davka na dodano vrednost, ki bo vključevalo analizo razumevanja zakonskih sprememb pri obračunu davka na dodano vrednost. V ta namen sem pripravila anketo, ki je popolnoma anonimna. Rezultati ankete bodo dali vpogled v ustreznost in uspešnost predpisov s področja DDV ter s tem povezane vzpostavitve jasnega regulativnega okvira, ki bo v oporo gospodarski rasti.

Za Vaš čas in sodelovanje se Vam že vnaprej lepo zahvaljujem in Vas lepo pozdravljam.

#### **1 KOLIKO ČASA TEDENSKO PORABITE ZA SPREMLJANJE DAVČNIH NOVOSTI?**

- ☐ manj kot 1 uro
- ☐ od 1 do 3 ure
- ☐ od 3 do 5 ur
- ☐ od 5 do 8 ur
- ☐ več kot 8 ur

#### **2 KOLIKO ČASA TEDENSKO PORABITE ZA SPREMLJANJE TEKOČIH SPREMENB, MNENJ, STALIŠČ, SODNE PRAKSE IN POJASNIL S PODROČJA DDV?**

- ☐ manj kot 1 uro
- ☐ od 1 do 3 ure
- ☐ od 3 do 5 ur
- ☐ od 5 do 8 ur
- ☐ več kot 8 ur

#### **3 KAKO V VSAKODNEVNI PRAKSI REŠUJETE DILEME IN VPRAŠANJA S PODROČJA DDV?**

- ☐ posvetovanje s strokovnimi kolegi
- ☐ iz zakonskih predpisov, ki urejajo DDV (Zakon o DDV, Pravilnik ...)
- ☐ informiranje s pomočjo računovodskih in davčnih forumov
- ☐ informiranje s pomočjo spletnih pojasnil, mnenj s strani davčnih organov
- ☐ branje strokovne literature s področja DDV
- ☐ obisk seminarjev

- o svetovanje davčnega svetovalca
- o drugo:\_\_\_\_\_

4 OD 1 DO 5 OCENITE SPODNJE KRITERIJE (PRI ČEMER 1 POMENI NIKAKOR NE DRŽI ZA ZAKON O DAVKU NA DODANO VREDNOST IN 5 POPOLNOMA DRŽI ZA ZAKON O DAVKU NA DODANO VREDNOST (ZDDV-1)?

ZDDV-1 je sestavljen jasno, razumljivo, nedvoumno, enostavno, določno, brez odvečnih sestavin, tako da bralec ni v dvomu

1 2 3 4 5

ZDDV-1 vsebuje zapleteno zanikanje

1 2 3 4 5

ZDDV-1 vsebuje zapleteno napotovanje

1 2 3 4 5

Vsebnost gostote napotovanja na druge predpise v ZDDV-1

1 2 3 4 5

ZDDV-1 je dolgovezen (večkratno napotilo na več istih členov v istem zakonu)

1 2 3 4 5

V ZDDV-1 je neusklajena terminologija

1 2 3 4 5

ZDDV-1 vsebuje različne definicije za iste pojme

1 2 3 4 5

ZDDV-1 vsebuje navzkrižno napotovanje (napotilo na neki člen, ki napotuje nazaj na izhodišče)

1 2 3 4 5

ZDDV-1 vsebuje napotovanje, ki napotuje na neko naslednje določilo

1 2 3 4 5

Besedilo v ZDDV-1 je zapleteno, dolgo, težko in nerazumljivo

1 2 3 4 5

5 ALI RAZUMETE (2) TOČKO 80. A ČLENA, KI GOVORI O PRAVILIH ZA IZDAJANJE RAČUNOV?

(1) Za izdajanje računov veljajo pravila po tem zakonu, če se račun nanaša na dobave blaga in storitev, za katere se v skladu z določbami IV. poglavja tega zakona šteje, da so opravljene v Sloveniji.

(2) Če dobavitelj nima sedeža oziroma stalne poslovne enote v Sloveniji oziroma, če njegova stalna poslovna enota, ki jo ima v Sloveniji, ne sodeluje pri dobavi, opravi pa dobavo blaga in storitev, za katere se v skladu z določbami IV. poglavja tega zakona šteje, da so opravljene v Sloveniji, osebi, ki, mora kot prejemnik v skladu s 76. členom tega zakona plačati DDV, se ne glede na prejšnji odstavek za izdajanje računov glede teh dobav uporabljajo pravila, ki veljajo v državi članici, v kateri ima dobavitelj sedež svoje dejavnosti ali stalno poslovno enoto, iz katere je dobava opravljena, oziroma, če takšnega sedeža dejavnosti ali stalne poslovne enote ni, v državi članici, v kateri ima stalno ali običajno prebivališče. Če v primeru iz tega odstavka račun izda prejemnik (samofakturiranje), se uporabi prvi odstavek tega člena.

☐ da

☐ ne

6 V PRIMERU, DA RAZUMETE (2) TOČKO 80. A ČLENA, KAKO BI (2) TOČKO PREVEDLI V ENOSTAVNI JEZIK?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

7 ALI STE SEZNANJENI S SPREMEMBAMI, KI V SLOVENIJI ZAČNEJO VELJATI S 1. 7. 2016 S PODROČJA DDV?

☐ da

☐ ne

8 KATERE SO TE SPREMEMBE?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

9 NA KATERIH PODROČJIH SE PRI VAS POJAVLJA NAJVEČ VPRAŠANJ S PODROČJA OBRAČUNA DDV?

- ☐ odbitek DDV
- ☐ prejemanje in izvajanje storitev
- ☐ nepremičnine
- ☐ gradbeništvo
- ☐ verižni posli

o drugo:\_\_\_\_\_

10 KJE VIDITE REŠITVE GLEDE ŠTEVILNIH DILEM IN VPRAŠANJ, KI SE V PRAKSI POJAVLJAJO PRI OBRAČUNU DDV?

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

11 MOREBITNI KOMENTAR, KI BI PRISPEVAL K IZBOLJŠANJU RAZISKAVE S TEGA PODROČJA.

-----  
-----  
-----  
-----  
-----

12 SPOL

- o ženski
- o moški

13 V KATERI REGIJI PREBIVATE?

- o Vzhodna Slovenija
- o Zahodna Slovenija

14 KAKŠNA JE VAŠA NAJVIŠJA DOSEŽENA FORMALNA IZOBRAZBA?

- o manj kot srednja šola
- o srednja šola
- o višja šola
- o visoka šola – univerzitetna
- o magisterij
- o doktorat

Za sodelovanje in pomoč se Vam zahvaljujem in Vas lepo pozdravljam.