

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

DANIJELA DAVIDOVIĆ

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

DDV IN PREVOZ BLAGA

Ljubljana, Oktober 2011

DANIJELA DAVIDOVIĆ

IZJAVA

Študentka Danijela Davidović izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Tineta Stanovnika, in da v skladu s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovolim njegovo objavo na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____ Podpis: _____

KAZALO

UVOD	1
1. SPLOŠNO O DDV	2
1.1 DIREKTIVA SVETA 2006/112/ES	4
1.2 PREDMET OBDAVČITVE Z DDV	5
1.2.1 Dobava blaga.....	6
1.2.2 Pridobitev blaga znotraj Skupnosti.....	6
1.2.3 Opravljanje storitev	7
1.2.4 Uvoz blaga	7
1.3 ZAVEZANCI ZA NAMENE DDV	7
1.3.1 Davčni zavezanec.....	7
1.3.2 Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec.....	8
1.3.3 Mali davčni zavezanec	8
1.4 IDENTIFIKACIJA ZA NAMENE DDV	9
1.5 OBRAČUN DDV	10
1.5.1 Davčno obdobje	11
1.5.2 Davčni zastopnik.....	12
1.6 REKAPITULACIJSKO POROČILO	13
1.7 DAVČNE STOPNJE IN OPROSTITVE	13
1.8 KRAJ OBDAVČITVE Z DDV	14
1.8.1 Splošno pravilo za kraj opravljanja storitev.....	15
1.8.2 Posebna pravila za kraj opravljanja storitev.....	16
Posebna pravila za prevozne storitve	16
1.9 STANJE VZAJEMNOSTI.....	17
1.10 TRIKOTNI POSLI	18
2. PREVOZ BLAGA V CESTNEM PROMETU	19
2.1 VRSTE PREVOZOV	20
2.1.1 Notranji prevozi	21
2.1.2 Mednarodni prevozi.....	21
Kabotaža.....	21
Tranzit	22
Prevoz blaga v tretje države	23
2.2 NAČINI PREVOZA BLAGA	24
2. DOKUMENTI, POTREBNI ZA OPRAVLJANJE PREVOZNIH STORITEV	26
3.1 LICENCA ZA OPRAVLJANJE PREVOZOV V CESTNEM PROMETU	27
3.2 DOVOLILNICE	27
3.1.1 CEMT dovolilnica.....	28
3.2 KONVENCIJA CMR ALI TOVORNI LIST	28
3.3 KONVENCIJA O ZAČASNEM UVOZU- ATA KARNET	29
3.4 KONVENCIJA TIR	29

3.5	KONVENCIJA ADR	30
3.6	SIL	30
3.7	POTNI NALOG.....	30
4.	DDV IN PREVOZNE STORITVE.....	31
4.1	PRIMERI PREVOZNIH STORITEV IN OBRAČUNAVANJE DDV	32
	SKLEP.....	38
	LITERATURA IN VIRI.....	40
 KAZALO TABEL		
	<i>Tabela 1: Splošno pravilo</i>	16
 KAZALO SLIK		
	Slika 1: Ilustracija trikotnega posla.....	19

UVOD

Republika Slovenija je davek od prometa proizvodov in storitev nadomestila z davkom na dodano vrednost (v nadaljnjem besedilu DDV). V veljavi je že od 1. junija 1999. Z vstopom Republike Slovenije v Evropsko Unijo leta 2004, se je v nekaterih elementih spremenil tudi sistem DDV, saj poleg mnogih drugih pravil veljajo tudi drugačna pravila pri obračunavanju DDV v prometu z drugimi članicami EU.

DDV je večfazni davek, ki se aplicira v vseh fazah produkcijsko-distributivne verige. To med drugim pomeni, da obdavčuje tudi vsako opravljeno storitev prevoza blaga v Sloveniji, znotraj Evropske unije (EU) oziroma Skupnosti, storitve prevoza blaga povezane z uvozom iz tretjih držav v Slovenijo in ostale članice Skupnosti ter storitve prevoza blaga povezane z izvozom z območja Slovenije in Skupnosti v tretje države.

V diplomski nalogi bom poizkusila predstaviti temeljne spremembe v zakonu o DDV. Predstavila bom kaj so prinesle na splošnem področju obdavčitve blaga in storitev in kaj točno, v povezavi s tem, na področju cestnega prevoza blaga.

V prvem poglavju bom predstavila splošne značilnosti DDV in kako je ta davek urejen in opredeljen z Zakonom o davku na dodano vrednost. To poglavje opisuje predmete DDV, zavezance za DDV, identifikacijo za namene DDV, obračun DDV, rekapitulacijsko poročilo, davčne stopnje in oprostitve, kraj opravljanja storitev, stanje vzajemnosti in trikotne posle.

Drugo poglavje je namenjeno storitvam prevoza blaga, kot panogi. Prevoz blaga poteka v cestnem, železniškem, morskem in zračnem prometu, vendar se bom za namene svoje diplomske naloge, osredotočila le na cestni prevoz blaga. V okviru tega, bom predstavila vrste prevozov, ki se delijo na lokalne in mednarodne, znotraj mednarodnih pa podrobneje opisala še kabotažne prevoze blaga, tranzit blaga in prevoze blaga v tretje države. Opisala bom tudi načine prevozov, ki se vežejo na vrsto in stanje v katerem se blago nahaja.

Tretje poglavje je namenjeno spoznavanju dokumentacije, potrebne za opravljanje prevozov blaga v cestnem prevozu blaga. Preden prevoznik začne opravljati dejavnost prevoza kot ekonomsko dejavnost, mora najprej poskrbeti za licenco. Za nemoteno opravljanje storitev v mednarodnem cestnem prevozu blaga, v določenih primerih potrebuje še dovolilnice. Z mednarodnim prevozom blaga so povezane tudi razne konvencije, carinski dokumenti in drugi dokumenti, ki morajo biti prisotni ob vsakem prevozu blaga in bodo predstavljeni v tem poglavju.

V četrtem poglavju bom opisala DDV na področju storitev prevoza blaga. Na izbranih primerih, storitev prevoza blaga, bom skušala čim bolj nazorno predstaviti splošno in posebni pravili, glede kraja opravljanja storitev. Na področju storitev, tudi prevoznih, so ta pravila najpomembnejša, saj določajo kraj obdavčitve storitev z DDV.

1. SPLOŠNO O DDV

Sprejetje skupnega, enotnega sistema obračunavanja davka na dodano vrednost (v nadaljnjem besedilu DDV) je bilo v interesu vseh držav članic Skupnosti. Namen skupnega sistema DDV je zagotavljanje nevtralnosti konkurence, kljub temu da stopnje in oprostitve znotraj članic Skupnosti niso popolnoma usklajene.

Sistem obračunavanja DDV-ja doseže najvišjo stopnjo enostavnosti in nevtralnosti, ko se davek obračunava na najbolj splošen možni način ter ko njegovo področje uporabe zajema tako opravljanje storitev, kot tudi vse faze proizvodnje in distribucije blaga, ne glede na število transakcij, ki so se v proizvodnem ali distribucijskem procesu opravile pred fazo, v kateri se davek obračuna.

Zakon o davku na dodano vrednost (v nadaljnjem besedilu ZDDV-1), ki ga v Sloveniji uporabljamo danes, je bil uradno sprejet 17. novembra 2006, v uporabo pa je stopil 1. januarja 2007. S tem zakonom se ureja sistem in uvaja obveznost plačevanja davka na dodano vrednost na ozemlju Republike Slovenije. Prihodki iz naslova DDV-ja se plačujejo v proračun Republike Slovenije.

Državni zbor Republike Slovenije je na seji dne 4. februarja 2011 potrdil uradno prečiščeno besedilo Zakona o davku na dodano vrednost (Ur.l. RS, št. 13/2011 v nadaljnjem besedilu ZDDV-1-UPB3), ki obsega:

- Zakon o davku na dodano vrednost ali ZDDV-1 (Ur.l. RS, št. 117/06),
- Zakon o spremembi Zakona o davku na dodano vrednost ali ZDDV-1A (Ur.l. RS, št. 33/09),
- Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost ali ZDDV-1B (Ur.l. RS, št. 85/09),
- Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost ali ZDDV-1C (Ur.l. RS, št. 85/10).

Slovenski zakon o davku na dodano vrednost je v skladu:

- z direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 (Ur.l. EU, št. L 347/1), o skupnem sistemu davka na dodano vrednost (v nadaljnjem besedilu DDV direktiva), zadnjič spremenjena z direktivo Sveta 2010/23/EU z dne 16. marca 2010 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v zvezi z neobvezno in začasno uporabo mehanizma obrnjene davčne obveznosti za opravljanje nekaterih storitev, dovezetnih za goljufije;
- z Direktivo Sveta 2008/9/ES z dne 12. februarja 2008 (Ur.l. EU, št. L 44/23), o podrobnih pravilih za vračilo DDV-ja, opredeljenih v Direktivi 2006/112/ES, davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici vračila, ampak v drugi državi članici;

- s Trinajsto direktivo Sveta 86/560/EGS z dne 17. novembra 1986 (Ur.l. EU, št. L 326), o usklajevanju zakonodaje držav članic glede prometnih davkov – Postopki vračila DDV-ja davčnim zavezancem, ki nimajo stalnega prebivališča ali sedeža na ozemlju Skupnosti.

Prenos direktiv v našo zakonodajo, predstavlja pravno podlago za uveljavitev sprememb in dopolnitev slovenskega ZDDV-1. Nove direktive imajo zagotovljeno prehodno obdobje (rok), s katerim se omogoči postopno prilagajanje nacionalnih zakonodaj na določenih področjih v odvisnosti od direktive.

Tako je s 1. januarjem 2010 pri nas začel veljati Zakon o spremembah in dopolnitvah zakona o davku na dodano vrednost ali ZDDV-1B¹, ki je prinesel naslednje spremembe:

- nova pravila glede kraja opravljanja storitev, v skladu z direktivo Sveta 2008/8/ES z dne 12. februarja 2008;
- nov postopek za vračilo DDV davčnim zavezancem, ki nimajo sedeža v državi članici vračila, ampak v drugi državi članici, po direktivi Sveta 2008/9/ES;
- krajši rok za pošiljanje rekapitulacijskih poročil;
- uvedba nižje stopnje DDV za določene kategorije blaga in storitev; po direktivi Sveta 2009/47/ES;
- povišanje odstotka pavšalnega nadomestila iz 4% na 8%;
- povišanje praga za uporabo posebne ureditve obračunavanja DDV po plačani realizaciji iz 208.000 € na 400.000 €;
- novi ukrepi za boj proti davčnim goljufijam povezanih s transakcijami znotraj Skupnosti, v skladu z direktivo Sveta 2008/117/ES;
- odprava posameznih nejasnosti in nedoslednosti zakona.

Dne 23. marca 2011 je bila v Uradnem listu EU objavljena Izvedbena uredba Sveta EU, št. 282/2011 z dne 15.3.2011 o določitvi izvedbenih ukrepov za DDV direktivo, ki je v celoti zavezujoča in se neposredno uporablja v vseh državah članicah, tudi v Sloveniji. Enotnost uporabe se najlažje zagotovi z zavezujočo uredbo, kjer ni prehodnega obdobja uvajanja v domačo zakonodajo. Ta je pri nas v veljavi od 1. julija 2011.

Prinaša vrsto pojasnil o določbah DDV direktive. Davčni zavezanci so pri izvajanju določb ZDDV-1 dolžni upoštevati izvedbeno Uredbo Sveta EU.

¹ ZDDV-1B ali Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost.

Nanaša se na uporabo:

- identifikacijske številke za davčne zavezance, ki občasno opravijo dobave v/iz Skupnosti in morajo v ta namen pridobiti identifikacijsko številko za namene DDV;
- opredelitev sedeža ali stalne poslovne enote izvajalca in prejemnika storitve;
- dokazovanje statusa davčnega zavezanca s sedežem v Skupnosti in izven Skupnosti.

Cilj te uredbe je zagotoviti bolj enotno uporabo sedanjega sistema DDV, zlasti glede davčnih zavezancev, dobav blaga in opravljanja storitev ter kraja obdavčljivih transakcij. Z Uredbo se niso spremenili obstoječi postopki ali obrazci, temveč z uredbo skušajo doseči, da davčni zavezanci pri opravljanju svojih poslovnih dejavnosti, pri poslovnih stikih preverijo status prejemnika storitve, namen izvedbe storitve (poslovni ali zasebni) in pri tem upoštevajo tudi posebnosti obračuna DDV v konkretnem poslovnem primeru.

1.1 Direktiva Sveta 2006/112/ES

Z DDV direktivo ali z direktivo Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, se je vzpostavil skupni sistem DDV. DDV direktiva, s katero je usklajen ZDDV-1, je bila zadnjič spremenjena z direktivo Sveta 2010/23/EU z dne 16. marca 2010 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v zvezi z neobvezno in začasno uporabo mehanizma obrnjene davčne obveznosti za opravljanje nekaterih storitev, dovezetnih za goljufije.

DDV direktiva je nadomestila šesto direktivo Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o skupnem sistemu davka na dodano vrednost.

Ta direktiva predstavlja temeljni predpis na področju davka na dodano vrednost. Določa predmete, področja uporabe, pojme in poimenovanja povezana s področjem uporabe DDV. V njej so točno opredeljeni davčni zavezanci, obdavčljive transakcije in dogodki ter obveznost obračuna davka, kraj obdavčljivih transakcij, davčne osnove, stopnje, oprostitve, odbitki itn.

Njen namen je usklajevanje oziroma poenotenje sistema DDV na področju Skupnosti. S to direktivo je bilo zagotovljeno tudi prehodno obdobje, ki je posameznim državam članicam omogočilo postopno prilagajanje nacionalnih zakonodaj tej direktivi. V tem prehodnem obdobju se morajo transakcije znotraj Skupnosti, ki so jih opravili davčni zavezanci, obdavčiti v namembni državi članici, pod pogoji, ki veljajo v namembni državi.

DDV direktiva je bila v letu 2010 spremenjena z direktivo Sveta 2010/45/EU z dne 13. julija 2010 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost glede pravil o izdajanju računov, vendar je za to direktivo zagotovljeno prehodno obdobje. Sprememba zakona bo stopila v veljavo 1. januarja 2013.

1.2 Predmet obdavčitve z DDV

Predmeti obdavčitve z DDV ali obdavčljive transakcije, so transakcije s katerimi so izpolnjeni potrebni pravni pogoji za nastanek obveznosti obračuna DDV. Ta nastane v trenutku, ko ima davčni organ po zakonu pravico zahtevati davek od osebe, ki ga je dolžna plačati, četudi se v določenih primerih to plačilo lahko odloži.

Predmet obdavčitve z DDV po 3. členu ZDDV-1-UPB3 (Ur.l. RS, št. 13/2011) so:

- dobave blaga in opravljene storitve, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Republike Slovenije za plačilo;
- pridobitve blaga znotraj Skupnosti;
- uvoz blaga.

Četrti člen ZDDV-1-UPB3 določa transakcije, ki niso predmet DDV. To so:

- pridobitev blaga, ki jo opravi davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, če je dobava takšnega blaga na ozemlju Slovenije oproščena v skladu s 53. členom ZDDV-1, ki pojasnjuje in določa oprostitve v zvezi z mednarodnim prevozom ter po 1. odstavku 54. člena ZDDV-1 in sicer oprostitve v okviru diplomatskih in konzularnih odnosov ter zveze NATO;
- pridobitve rabljenega blaga, umetniških predmetov, zbirk ali starin znotraj Skupnosti, če je prodajalec (davčni zavezanec), za to blago obračunal DDV v svoji državi, v skladu s posebno ureditvijo za rabljeno blago, umetniške predmete, zbirke in starine;
- pridobitev rabljenega blaga, umetniških predmetov, zbirk ali starin znotraj Skupnosti, če je prodajalec (davčni zavezanec), organizator prodaje na javni dražbi, za to blago obračunal DDV v skladu s posebno ureditvijo za prodajo na javni dražbi v svoji državi;
- pridobitve blaga s področja Skupnosti, ki jih opravijo osebe, ki niso upravičene do odbitka DDV ; mali davčni zavezanci za namene opravljanja dejavnosti kmetijstva in gozdarstva, ki se obdavčuje v skladu s posebno ureditvijo za kmete ter pravne osebe, ki niso zavezanci identificirani za namene DDV.

Osnova za DDV je vse, kar predstavlja plačilo v denarju, v stvareh ali v storitvah, ki ga je ali ga bo davčni zavezanec prejel od kupca, naročnika ali tretje osebe za opravljeno storitev oziroma promet blaga. Davčno osnovo povečujejo trošarine, drugi davki, takse in druge dajatve ter postranski stroški, kot so provizije, stroški pakiranja, prevoza in drugi stroški, ki jih zaračuna dobavitelj, razen DDV.

1.2.1 Dobava blaga

Dobava blaga pomeni prenos pravice do razpolaganja z blagom kot lastnik, vendar to ni pogojeno s prenosom lastninske pravice. Po ZDDV-1-UPB3 (Ur.l. RS, št. 13/2011) je kot predmet obdavčitve z DDV označena vsaka dobava blaga, ki jo davčni zavezanec opravi v okviru izvajanja svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Republike Slovenije za plačilo.

Ekonomska dejavnost obsega vsako proizvodno, predelovalno, trgovsko in storitveno dejavnost, vključno z rudarsko, kmetijsko in poklicno dejavnostjo. Poleg tega obsega tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic, če je le to namenjeno trajnemu ustvarjanju dohodka.

Za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, se po ZDDV-1-UPB3 šteje:

- uporaba blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, za zasebne namene ali za zasebne namene njegovih zaposlenih, brezplačna odtujitev tega blaga ali kakršnakoli uporaba blaga za druge namene, kot za namene opravljanja njegove dejavnosti, če je za to blago izkoristil pravico do celotnega ali delnega odbitka DDV
- prenos blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, v drugo državo članico.

Po ZDDV-1-UPB3 se za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, ne šteje brezplačno dajanje poslovnih vzorcev ter dajanje daril manjših vrednosti.

1.2.2 Pridobitev blaga znotraj Skupnosti

Pridobitev blaga znotraj Skupnosti pomeni pridobitev pravice do razpolaganja z blagom pri čemer ni pomembna pridobitev lastninske pravice. Pridobitelju odpošlje ali odpelje blago, iz druge države članice v Slovenijo, prodajalec ali druga oseba (prevozno podjetje) za račun enega od njiju.

Za pridobitev blaga, opravljeno za plačilo, se po ZDDV-1-UPB3 šteje uporaba blaga, ki ga davčni zavezanec za namene svojega podjetja ali druga oseba za njegov račun odpošlje ali odpelje v Slovenijo iz druge države članice.

Da je pridobitev blaga znotraj Skupnosti predmet obdavčitve v Sloveniji, morajo biti izpolnjeni naslednji pogoji:

- prodajalec je davčni zavezanec, identificiran za DDV v drugi državi članici,
- promet je opravljen za plačilo ali se šteje, da je opravljen za plačilo,
- blago je pridobljeno na ozemlju Slovenije,

- pridobitelj je davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji

1.2.3 Opravljanje storitev

Po ZDDV-1-UPB3 opravljanje storitev označuje vsako transakcijo, ki ni dobava blaga. Opravljanje storitev za plačilo vključuje:

- odstop premoženjskih pravic,
- obveznost opustitve dejanja ali dopustitve dejanja ali stanja,
- opravljanje storitev na podlagi zakona ali odločbe državnega organa,
- opravljanje storitev za neposlovne namene.

Storitve, za katere mora DDV plačati naročnik storitve, v skladu s členom 196 Direktive Sveta 2008/8/ES, ki se nepretrgoma opravljajo v časovnem obdobju, daljšem od enega leta, in za katere se v navedenem obdobju ne izdajajo obračuni ali izvajajo plačila, veljajo za zaključene ob koncu vsakega koledarskega leta, dokler se opravljanje storitev ne konča.

1.2.4 Uvoz blaga

Uvoz blaga, po 18. členu ZDDV-1-UPB3, predstavlja:

- vsak vnos blaga na območje Skupnosti, ki v skladu s carinskimi predpisi nima statusa blaga Skupnosti ali blaga, ki je uvoženo iz tretje države, pa znotraj Skupnosti ni sproščeno v prost promet v skladu s carinskimi predpisi;
- vsak vnos drugega blaga, na območje Skupnosti s tretjega ozemlja.

Pri uvozu blaga nastane obdavčljivi dogodek in s tem obveznost obračuna DDV, ko je blago uvoženo.

1.3 Zavezanci za namene DDV

1.3.1 Davčni zavezanec

Po 5. členu ZDDV-1-UPB3 je davčni zavezanec vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti (ne glede na to ali ustvarja dobiček ali ne). Poleg tega pa za davčnega zavezanca, identificiranega za namene DDV, velja:

- vsaka oseba, ki je v zadnjih 12 mesecih presegla oziroma je verjetno, da bo presegla znesek 25.000,00 evrov obdavčljivega prometa,

- davčni zavezanec, predstavnik gospodinjstva, ki dobavlja blago in storitve v okviru osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, kot jo določajo predpisi o dohodnini, presega višino 7.500 evrov skupnega dohodka te dejavnosti v okviru kmečkega gospodinjstva za zadnje koledarsko leto. Davčni organ mu izda identifikacijsko številko za DDV po uradni dolžnosti,
- vsaka oseba, ki na ozemlju Slovenije opravi pridobitev blaga zaradi svojih transakcij, ki so povezane z opravljanjem dejavnosti zunaj Slovenije,
- davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec in pridobi blago znotraj Skupnosti, če skupni znesek njegovih pridobitev v tekočem koledarskem letu preseže 10.000 evrov oziroma se prostovoljno odloči za obračunavanje DDV,
- vsaka oseba, ki priložnostno dobavi novo prevozno sredstvo, ki mu ga odpošlje prodajalec, on sam ali druga oseba za račun enega od njiju na ozemlje Skupnosti.

1.3.2 Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec

Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, je državni organ, organizacija, organ lokalne skupnosti ter druga oseba javnega prava, kadar opravlja dejavnost ali transakcije kot organ oblasti, tudi če pobira takse, prispevke in druge dajatve ter plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami.

Državni organi veljajo za davčne zavezance, pri opravljanju teh dejavnost ali transakcij. Če pa bi jih, pri opravljanju teh dejavnost ali transakcij, obravnavali, kot da niso davčni zavezanci, bi povzročili znatno izkrivljanje konkurence na trgu.

Pravne osebe, ki niso davčni zavezanci, hkrati pa so identificirane za namene DDV, so tisti, ki pridobivajo blago znotraj Skupnosti v vrednosti nad 10.000,00 € in so dolžni plačati DDV od dobav, ki presegajo ta znesek. Četudi so opravili manj kot 25.000,00 € obdavčljivega prometa.

1.3.3 Mali davčni zavezanec

Za malega davčnega zavezanca veljajo naslednje osebe:

- davčni zavezanec, ki v obdobju zadnjih 12 mesecev ni presegel oziroma ni verjetno, da bo presegel znesek 25.000 evrov obdavčljivega prometa,
- davčni zavezanec, predstavnik kmečkega gospodinjstva, če katastrski dohodek vseh članov kmečkega gospodinjstva za zadnje koledarsko leto ne presega 7.500 evrov in
- davčni zavezanec, ki na ozemlju Slovenije opravlja le oproščene dobave blaga in storitev, od katerih se DDV ne sme odbiti.

Mali davčni zavezanci so oproščeni obračunavanja DDV. Nimajo pravice do odbitka DDV in ga tudi ne smejo izkazovati na računih. Lahko se kadarkoli, ne glede na višino opravljenega prometa oziroma katastrskega dohodka, prostovoljno vključijo v sistem DDV. Svojo izbiro morajo vnaprej priglasiti pri pristojnem davčnem uradu in jo morajo uporabljati najmanj 60 mesecev.

1.4 Identifikacija za namene DDV

Vsaka oseba (pravna in fizična) mora davčnemu organu prijaviti kdaj začne opravljati dejavnost kot davčni zavezanec in pristojnemu davčnemu uradu predložiti zahtevek za izdajo identifikacijske številke za namen DDV. Obveznost predložitve zahtevka za izdajo identifikacijske številke pa se ne nanaša na male davčne zavezance, za katere velja posebna ureditev, ki je zapisana v 94. členu ZDDV-1-UPB3.

Skladno z 78. členom ZDDV-1-UPB3 mora vsak davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec in opravlja pridobitve blaga oziroma storitve znotraj Skupnosti in ki v skladu s tem zakonom niso predmet DDV, davčnemu organu prijaviti, da take pridobitve ali storitve opravlja in pristojnemu davčnemu uradu predloži zahtevek za izdajo identifikacijske številke za DDV.

Identifikacija za namen DDV je potrebna, če je davčni zavezanec v obdobju zadnjih 12 mesecev, z opravljanjem svoje ekonomske dejavnosti, presegel oziroma obstaja verjetnost, da bo presegel znesek 25.000,00 € obdavčljivega prometa.

Obdavčljivi promet pa obsega naslednje zneske, brez DDV:

- znesek dobav blaga, ki so obdavčene z DDV in znesek opravljenih storitev, tudi dobave in storitve znotraj Skupnosti;
- znesek oproščenih transakcij pri izvozu, oproščenih transakcij v zvezi z mednarodnim prevozom, oproščenih transakcij, ki se obravnavajo kot izvoz ter oproščenih storitev posrednikov;
- znesek transakcij z nepremičninami, zakonsko točno določenih oproščenih finančnih transakcij ter zavarovalnih storitev, razen če so te transakcije postranske transakcije.

V obdavčljivi promet se ne vštevajo odtujitev opredmetenih ali neopredmetenih osnovnih sredstev ter opravljanje storitev, katerih kraj obdavčitve na podlagi splošnega pravila (25. člen ZDDV-1-UPB3) ni na ozemlju Slovenije.

Davčni zavezanec je dolžan sporočiti vsakršno spremembo v zvezi s svojo dejavnostjo in prenehanjem opravljanja te dejavnosti, vendar je treba pred prenehanjem vedno obračunati in plačati DDV, če je bila dana pravica do celotnega ali delnega odbitka DDV.

1.5 Obračun DDV

Obveznost obračuna DDV nastane, ko je blago dobavljeno (pri uvozu, ko je blago uvoženo) oziroma ko so storitve opravljene. Davčna obveznost nastane ob izdaji računa, takrat govorimo o načelu nastanka dogodka ali načelu fakturirane realizacije. Če račun ni izstavljen pa obveznost obračuna DDV nastane najkasneje na zadnji dan davčnega obdobja.

Pri dobavah blaga v drugo državo članico oziroma pri pridobitvah blaga znotraj Skupnosti je nastanek obveznosti obračuna DDV vezan na 15. dan v mesecu. V primerih, ko je račun izdan tik pred navedenim rokom, nastane obveznost obračuna DDV na dan izdaje računa, sicer se obveznost prenese v naslednji mesec.

V skladu s 87. členom ZDDV-1-UPB3, mora vsak davčni zavezanec davčnemu organu izkazati svojo davčno obveznost z obračunom DDV, ki ga predloži v elektronski obliki, po sistemu eDavki. Vsebovati mora vse podatke, potrebne za izračun davka, za odbitke, kakor tudi skupno vrednost transakcij v zvezi z obračunanim davkom in opravljenimi odbitki ter vrednost vseh oproščenih transakcij.

Obračun DDV mora davčni zavezanec predložiti do zadnjega delovnega dne naslednjega meseca po poteku davčnega obdobja. Davčni zavezanec mora predložiti obračun DDV ne glede na to, ali je za davčno obdobje, za katero predloži obračun, dolžan plačati DDV. Najpozneje zadnji delovni dan naslednjega meseca po poteku davčnega obdobja, mora davčni zavezanec plačati DDV v državni proračun, razen če je z zakonom določeno drugače.

DDV mora plačati vsaka oseba, ki na računu izkaže DDV, poleg tega pa so s 76. členom ZDDV-1-UPB3 določene osebe (davčni zavezanci in določene osebe, ki niso davčni zavezanci), ki morajo plačati DDV v proračun Republike Slovenije. DDV mora plačati:

- vsak davčni zavezanec, ki opravi obdavčljivo storitev ali dobavo blaga, razen v primerih, v katerih je v skladu s 76. členom ZDDV-1-UPB3, dolžna plačati druga oseba;
- vsaka oseba, identificirana za namene DDV v Sloveniji, kateri je blago dobavljeno, če to dobavo opravi zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji;
- vsak davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, je pa identificirana za namene DDV², če te storitve opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji;

² Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, je pa identificirana za namene DDV in ki znotraj Skupnosti pridobi blago v vrednosti nad 10.000,00 evrov, je dolžna plačati DDV od vrednosti dobav, ki presežejo ta znesek.

- vsaka oseba, ki opravi obdavčljivo pridobitev blaga znotraj Skupnosti;

1.5.1 Davčno obdobje

Davčno obdobje je obdobje, za katerega zavezanec vloga davčni obračun. Praviloma je obračunsko obdobje koledarski mesec. Za davčnega zavezanca, ki pridobi identifikacijsko številko je, ne glede na vrednost pričakovanega prometa, prvih 12 mesecev, davčno obdobje koledarski mesec. To velja tudi za davčnega zavezanca, ki nima sedeža v Sloveniji.

V primeru, ko davčni zavezanec ne opravlja transakcij znotraj Skupnosti in je kljub temu v preteklem koledarskem letu dosegel obdavčljiv promet blaga in storitev v vrednosti do vključno 210.000,00 €, je zanj davčno obdobje koledarsko trimesečje.

Za tiste davčne zavezance, ki opravljajo dobave blaga ali storitve znotraj Skupnosti, se je z zadnjo spremembo ZDDV-1B (Ur.l. RS, št. 85/09), ki velja od 1. januarja 2010, davčno obdobje in rok za predložitev obračuna DDV ter hkrati rok za predložitev rekapitulacijskega poročila skrajšal na en koledarski mesec.

Skrajšanje davčnega obdobja in uskladitev roka za predložitev rekapitulacijskega poročila z rokom za predložitev obračuna DDV je bila potrebna zaradi navzkrižne kontrole podatkov, ki jih mora davčni organ prek sistema za izmenjavo informacij o DDV (VIES - VAT Information Exchange System) poslati v druge države članice, in sicer v enem mesecu po koncu obdobja, na katerega se te informacije nanašajo.

Davčni organ mora o teh informacijah v predpisanih rokih poročati na podlagi Uredbe Sveta (ES) št. 1798/2003 z dne 7. oktobra 2003 o upravnem sodelovanju na področju davka na dodano vrednost in razveljavitvi Uredbe (EGS) št. 218/92³ o spremembi Uredbe (ES) št. 1798/2003 o upravnem sodelovanju na področju davka na dodano vrednost zaradi boja proti davčnim goljufijam, povezanim s transakcijami znotraj Skupnosti.

Vsak davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, ima pravico, da svojo davčno obveznost zmanjša za odbitni DDV. Vstopni ali odbitni DDV je tisti zneski davka, ki je izkazan na računih o nabavi blaga oziroma opravljenih storitvah. Pravico do odbitka DDV pa ima davčni zavezanec le za nabavo blaga in storitev, ki jih uporabi za namene svojih obdavčenih transakcij in zakonsko točno določenih oproščenih transakcij ter v primeru občasne dobave novega prevoznega sredstva v drugo državo članico.

³ Uredba EGS št. 218/92, zadnjič spremenjene z Uredbo Sveta (ES) št. 37/2009 z dne 16. decembra 2008.

1.5.2 Davčni zastopnik

Davčni zastopnik je oseba, ki v mejah svojih pooblastil in v imenu davčnega zavezanca, ki nima sedeža v Sloveniji, opravlja dejanja v davčnem postopku. Izpolnjuje obveznosti in uveljavlja pravice iz naslova DDV, kot so sestava obračuna DDV, plačilo DDV, vloga zahtevka za vračilo presežka in podobno. Namen in pomen davčnega zastopnika je, da davčnemu zavezancu olajša izpolnjevanje teh obveznosti in uveljavljanje pravic po ZDDV-1-UPB3.

Vsaka oseba, ki opravi obdavčljivo pridobitev blaga ali storitev znotraj Skupnosti in vsak davčni zavezanec, ki opravi obdavčljivo storitev ali dobavo blaga in ki hkrati nima sedeža v Sloveniji, ima pa sedež v drugi državi članici, lahko imenuje (ni obvezno) davčnega zastopnika v Sloveniji, kot osebo, ki mora zanj plačati DDV.

Davčni zavezanci s sedežem v tretji državi oziroma na tretjem ozemlju morajo imenovati davčnega zastopnika v Sloveniji, kot osebo, ki mora plačati DDV, razen v primeru, ko tak davčni zavezanec uporablja posebno ureditev za davčne zavezance, ki nimajo sedeža znotraj Skupnosti in opravljajo elektronske storitve osebam, ki niso davčni zavezanci.

Tako davčni zavezanec druge države članice Skupnosti, kot tudi davčni zavezanec iz tretje države lahko imenujeta davčnega zastopnika zgolj za postopek 42 (poenostavljen izvozni postopek) pod pogojem, da ne bosta opravljala drugih transakcij na ozemlju Slovenije, za katere sta dolžna plačati DDV. V kolikor bosta takšne transakcije opravljala, pa sta dolžna imenovati davčnega zastopnika za vse transakcije. Davčni zavezanec iz druge države članice mora tako v tem primeru pridobiti identifikacijsko številko za DDV in če se odloči za imenovanje davčnega zastopnika, ga mora imenovati za vse transakcije, ki jih bo opravljal.

Dolžnosti in obveznosti davčnega zastopnika so opredeljene v 4. členu Pravilnika o izvajanju ZDDV⁴, zato tudi davčni zastopnik ne more biti odgovoren za morebitne davčne obveznosti v primerih, ko davčni zavezanec izvaja transakcije, o katerih davčnega zastopnika ni obvestil in davčnemu zastopniku ali davčnemu organu ni posredoval podatkov za pravilen izračun davčne obveznosti.

V praksi, imajo računovodje, ki urejajo in vodijo knjigovodstvo podjetij, vlogo davčnega zastopnika. Preko aplikacije eDavki, kjer urejajo podatke o dohodnini, oddajajo obrazce za DDV (poročila, obračuni in zahtevki za vračilo), prijave neplačanih računov s strani upnikov, plačujejo prispevke in davčne odtegljaje.

⁴ Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Ur.l. RS, št. 110/10).

1.6 Rekapitulacijsko poročilo

Vsak davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, ki v drugo državo članico dobavlja blago osebam (davčnim zavezancem), identificiranim za namene DDV, mora davčnemu organu predložiti rekapitulacijsko poročilo v elektronski obliki do 20. dne naslednjega meseca po poteku davčnega obdobja.

V rekapitulacijskem poročilu izkaže dobave blaga in storitev, ki jih je v obdobju poročanja, to je v koledarskem mesecu, opravil osebam, identificiranim za DDV v drugih državah članicah Skupnosti. Rekapitulacijsko poročilo zajema podatke o:

- pridobiteljih blaga, identificiranih za namene DDV, katerim je dobavil blago;
- osebah, identificiranih za DDV, katerim je dobavil blago, ki ga je sam dobavil na način pridobitve blaga znotraj Skupnosti ter
- davčnih zavezancih in pravnih osebah, ki niso davčni zavezanci, so pa identificirane za namene DDV, katerim je opravil storitve, ki niso oproščene plačila DDV v državi članici, v kateri je transakcija obdavčljiva in za katere je prejemnik storitev dolžan plačati DDV v skladu s 196. členom DDV direktive.

Storitve, opravljene davčnemu zavezancu druge države članice, ki se v nasprotju z določili DDV direktive, ni identificiral za namene DDV, slovenski davčni zavezanec ne vpisuje v rekapitulacijsko poročilo.

1.7 Davčne stopnje in oprostitve

V slovenskem sistemu sta predpisani dve neničelni stopnji DDV, in sicer standardna (20 %), s katero je obdavčeno vse, razen blaga in storitev, ki so oproščeni davka ali pa so obdavčeni z nižjo stopnjo (8,5 %).

Za blago, pridobljeno znotraj Skupnosti, se uporablja enaka stopnja DDV, ki se uporablja za dobavo enakega blaga na ozemlju Slovenije.

Poznamo tudi oprostitve, in sicer ločimo med tako imenovanimi pravimi in nepravimi oprostitvami. Neprave oprostitve v sistemu DDV pomenijo, da davčni zavezanci, ki opravljajo oproščene (izvzete) dejavnosti, od svojih dobav ne obračunavajo davka, hkrati pa nimajo pravice do odbitka davka, ki jim ga zaračunajo dobavitelji. To predstavlja strošek podjetju, kar pa DDV v splošnem ni, razen v tem primeru, ko pravne osebe oziroma davčni zavezanci uveljavljajo nepravo oprostitvev.

Po 44. členu ZDDV-1-UPB3 so iz sistema DDV izvzete:

- inštitucije, ki prebivalstvo oskrbujejo z meritornimi dobrinami (dobrine, ki so v javnem interesu), kot so šolstvo, zdravstvo, kulturne inštitucije, policija, vojska, ipd.
- dejavnosti finančnega in zavarovalniškega sektorja, saj je težko opredeliti dodano vrednost teh transakcij
- promet z nepremičninami, najem oziroma zakup nepremičnin (vključno z leasingom); sem pa ne spadajo nastanitve v hotelih ali podobnih nastanitvenih zmogljivostih, vključno z nastanitvijo v počitniških domovih, počitniških kampih ali na prostorih, namenjenih kampiranju; dajanje garaž in površin za parkiranje vozil v najem; najem sefov;
- igre na srečo;
- dobava zlata Banki Slovenije.

Prava oprostitvev (rečemo ji tudi stopnja 0 %), pomeni, da davčni zavezanec DDV ne obračuna in ga ni dolžan plačati, hkrati pa ima pravico do povračila DDV. Tako so popolnoma brez obremenitve z DDV izvoz blaga in storitev, dobave blaga v druge države članice, dobave blaga, ki so izenačene z izvozom blaga ali dobavami blaga v druge države članice, in storitve, ki so opravljene ali porabljene v tretjih državah oziroma v drugih državah članicah, v kolikor je prejemnik davčni zavezanec, identificiran za namene DDV.

Plačila DDV so prav tako oproščene dobave blaga in storitev v carinskih in davčnih skladiščih. Poleg izvoza so s stopnjo 0 % obdavčene tudi dobave blaga za NATO ter najem zrakoplovov.

Če davčni zavezanec opravlja hkrati obdavčeno in oproščeno dejavnost, določi znesek DDV, ki si ga sme odbiti, z odbitnim deležem. Ta se lahko določi za vse transakcije ali pa ločeno za vsako področje dejavnosti ob zagotavljanju ustreznega knjigovodstva.

1.8 Kraj obdavčitve z DDV

Promet blaga se načeloma obdavči tam, kjer je blago porabljeno. Enako se obravnava uvoženo blago in blago proizvedeno na območju Skupnosti, hkrati pa je izvoz blaga oproščen plačila DDV. Pri prometu blaga med državami članicami Skupnosti, so zaradi ukinitve meja med državami članicami uvedene določene izjeme. Glede na to, da na mejah med državami članicami ni fiskalne kontrole, je kontolo možno izvajati le naknadno prek dokumentacije pri davčnem zavezancu. Sistem obdavčitve blaga po načelu namembnega kraja, v tem primeru lahko deluje le, če se promet blaga opravlja izključno med davčnimi zavezanci.

Za kraj dobave blaga se šteje:

- pri dobavi blaga brez prevoza, kraj, kjer se nahaja blago, ko se opravi dobava;

- pri dobavi blaga s prevozom, kraj, kjer se nahaja blago, ko se začne odpošiljanje ali prevoz blaga;
- kraj, kjer se začne prevoz potnikov, če se dobava blaga opravi na krovu plovila, zrakoplova ali na vlaku med prevozom potnikov znotraj Skupnosti,
- pri dobavi plina ali električne energije za nadaljnjo prodajo preko distribucijskih sistemov kraj, kjer ima sedež preprodajalec,
- pri končni potrošnji plina ali električne energije kraj, kjer se plin ali elektrika dejansko porabita.

Pri določanju kraja obdavčitve blaga, pri pridobitvah blaga znotraj Skupnosti, velja pravilo, da je kraj obdavčitve blaga, kraj, kjer se blago nahaja, ko se konča odpošiljanje ali prevoz osebi, ki je blago nabavila (namembni kraj).

Kraj opravljanja storitev, ki jih prejme davčni zavezanec, se določa glede na sedež naročnika storitev. Pri tem se za davčne zavezance, za vse storitve, ki so jim opravljene, štejejo tudi davčni zavezanci, ki opravljajo tudi neobdavčljive dejavnosti in pravne osebe, ki niso davčni zavezanci, so pa identificirane za namene DDV.

Zakon o spremembah in dopolnitvah zakona o davku na dodano vrednost ali ZDDV-1B, ki je stopil v veljavo 1. januarja 2010, je prinesel spremembe pravil glede določitve kraja opravljanja storitev. Veljajo splošna in posebna pravila. Kadar se kraj opravljanja storitve ne določa na osnovi posebnih pravil, se uporablja splošno pravilo.

1.8.1 Splošno pravilo za kraj opravljanja storitev

Splošno pravilo, skladno s 25. členom ZDDV-1-UPB3 je:

- kraj opravljanja storitev, ki jih prejme davčni zavezanec, ki deluje kot tak, je kraj, kjer ima ta davčni zavezanec sedež svoje dejavnosti. Če je storitev opravljena stalni poslovni enoti davčnega zavezanca, ki ni v kraju, kjer ima sedež svoje dejavnosti, je kraj opravljanja te storitve kraj, kjer ima ta davčni zavezanec stalno poslovno enoto. Če sedeža ali stalne poslovne enote ni, je kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima davčni zavezanec, ki prejme storitev, stalno oziroma običajno prebivališče.
- kraj opravljanja storitev, ki jih prejme oseba, ki ni davčni zavezanec, je kraj, kjer ima izvajalec storitev sedež svoje dejavnosti. Če so te storitve opravljene iz stalne poslovne enote izvajalca, ki ni v kraju, kjer ima izvajalec sedež svoje dejavnosti, je kraj opravljanja teh storitev kraj, kjer ima izvajalec storitev stalno poslovno enoto. Z drugimi besedami, če slovenski davčni zavezanec opravi storitev osebam, ki niso davčni zavezanci, ne glede ali je v Skupnosti ali izven nje, potem je kraj obdavčitve, sedež izvajalca storitve- v Sloveniji.

Na podlagi tega splošnega pravila se davčnemu zavezancu ne bo treba identificirati za namene DDV v drugi državi članici, če bo opravljal storitve za naročnika, davčnega zavezanca za DDV iz te države članice.

Tabela 1: Splošno pravilo

STORITEV JE OPRAVLJENA	OSEBA, KI JE DAVČNI ZAVEZANEC		OSEBA, KI NI DAVČNI ZAVEZANEC	
	V EU	IZVEN EU	V EU	IZVEN EU
KRAJ OBDAVČITVE Z DDV	Kraj sedeža prejemnika storitve	Kraj sedeža prejemnika storitve	Kraj sedeža izvajalca storitve	Kraj sedeža izvajalca storitve

1.8.2 Posebna pravila za kraj opravljanja storitev

Posebna pravila glede kraja opravljanja storitev so določena s členi od 26.- 30. ZDDV-1-UPB3 in veljajo za:

- storitve posrednikov,
- storitve povezane z nepremičninami,
- prevozne storitve in pomožne prevozne storitve
- storitve s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih in podobnih prireditev
- cenitve in dela na premočninah
- storitve Cateringa in restavracijske storitve
- najem prevoznih sredstev
- elektronske storitve, ki jih opravi davčni zavezanec s sedežem na ozemlju tretjih držav, osebam, ki niso davčni zavezanci

Posebna pravila za prevozne storitve

Pri posebnih pravilih, je dejanski kraj opravljene storitve prevoza blaga pomemben. Po 28. členu ZDDV-1-UPB3 so opredeljena posebna pravila za opravljanje prevoza, ki glasijo:

- I. Kraj opravljanja prevoza blaga osebam, ki niso davčni zavezanci (razen prevoza blaga znotraj Skupnosti) je kraj, v katerem se prevoz dejansko opravi, pri čemer se upošteva prevožena razdalja
- II. Kraj opravljanja prevoza blaga znotraj Skupnosti osebam, ki niso davčni zavezanci, je kraj začetka prevoza;

Kraj začetka prevoza označuje kraj, kjer se prevoz blaga dejansko začne, ne glede na prevoženo razdaljo do namembnega kraja, kjer se prevoz blaga dejansko konča.

DDV se ne obračunava za tisti del prevoza blaga znotraj Skupnosti, ki se opravi osebam, ki niso davčni zavezanci in se nanaša na vodne poti, ki niso del ozemlja Unije.

V kolikor davčni zavezanec ni identificiran za namene DDV, je kraj opravljanja prevoza blaga znotraj Skupnosti, kraj začetka prevoza. Če se prevoz začne v Sloveniji, je kraj začetka prevoza Slovenija, kar pomeni, da je vrednost prevoznih storitev potrebno vključiti v znesek obdavčljivega prometa.

1.9 Stanje vzajemnosti

Določba DDV direktive in tudi člen 74.i ZDDV-1-UPB3 določa, da se vračilo DDV davčnim zavezancem s sedežem v tretji državi prizna samo, če je zagotovljena vzajemnost.

Države članice Skupnosti vzajemno izvajajo vračila DDV davčnim zavezancem, ki imajo sedež v drugi državi članici, zato so slovenski davčni zavezanci upravičeni do vračila DDV. Vračilo DDV davčnim zavezancem, ki v drugi državi članici kupujejo blago in storitve ali uvažajo blago, obdavčeno z DDV poteka na podlagi vloge zahtevka za vračilo, ki ga oddajo pri pristojnem davčnem uradu v elektronski obliki. Zahtevk mora davčni zavezanec vložiti najpozneje do 30. septembra po poteku koledarskega leta, v katerem je bil DDV zaračunan. Pri tem je treba upoštevati, da ima vsaka država članica različno urejena pravila glede odbitnega davka.. Vračilo se odobri, če so izpolnjeni vsi pogoji in če to dovoljujejo predpisi, veljavni v državi članici vračila.

Na dan 1. julija 2011 ima Republika Slovenija glede vračil DDV davčnim zavezancem s sedežem v tretji državi, vzpostavljeno vzajemnost s/z:

- Hrvaško; pri izvajanju vračil DDV je vzpostavljena popolna vzajemnost;
- Makedonijo;
- Švico;

- Turčijo; vračilo DDV, plačanega pri nabavah blaga in storitev pri prevozni dejavnosti in pri nabavah blaga in storitev, ki se nanašajo na sodelovanje na sejmih in razstavah;
- Tajvanom; vračilo DDV, plačanega pri nabavah blaga in storitev, ki se uporabljajo na sejmih, poslovnih potovanjih, za raziskavo trga, za opravljanje tržnih raziskav, za izvajanje tržnih seminarjev in podobnih začasnih poslovnih dejavnosti.

1.10 Trikotni posli

V pravem tristranskem poslu so v dobavo blaga vključeni trije davčni zavezanci iz treh različnih držav članic. Blago se v tem primeru fizično ne prenaša od prvega davčnega zavezanca k drugemu, ampak je blago dostavljeno neposredno od prvega davčnega zavezanca k tretjemu. V skladu s splošnimi pravili zakona o DDV, bi bile takšne dobave načeloma obdavčene v vsaki državi, v kateri ima vsakokratni pridobitelj, udeležen v tem poslu, svoj sedež, vendar za prave tristranske posle obstaja izjema. Ta izjema je potrebna, ker bi takšen postopek povzročil dolgotrajno likvidnostno zadrževanje sredstev davčnih zavezancev v drugih državah članicah.

Sistem DDV v teh primerih omogoča, da se postopek obdavčitve za davčne zavezance administrativno poenostavi. Obveznost obračuna DDV tako nastane šele pri tretjem davčnem zavezancu, to je pri prejemniku blaga. Slednji je namreč tisti, ki blago dejansko fizično prejme.

Za pravi trikotni posel morajo biti izpolnjeni naslednji pogoji:

- udeleženi morajo biti trije identificirani davčni zavezanci iz treh držav članic;
- fizični pretok blaga poteka med dvema državama članicama, blago potuje od prvega udeleženca k tretjemu, pri pravih trikotnih poslih sta le dve transakciji;
- potrebno je izstaviti ustrezen račun.

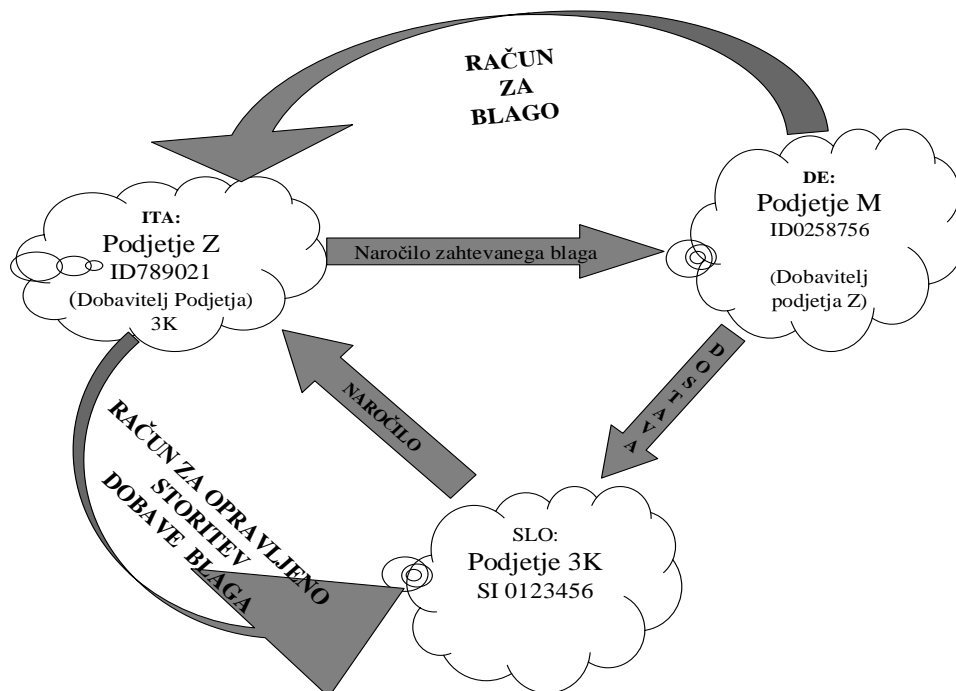
V praksi je zelo malo pravih trikotnih poslov. Poznamo tudi neprave trikotne posle, kjer vsi pogoji ki določajo trikotne posle niso izpolnjeni. Primer :

- udeleženci so iz dveh in ne iz treh držav članic,
- eden izmed udeležencev ni iz EU,
- eden izmed udeležencev je fizična oseba,
- udeleženi so trije udeleženci iz treh različnih držav članic, vendar blago ne gre od prvega k tretjemu udeležencu direktno, ampak k drugemu in od tam k tretjemu.

Primer trikotnega posla;

Davčni zavezanec iz Slovenije naroči blago pri svojem dobavitelju, davčnemu zavezancu, v Italiji. Ker dobavitelj blaga nima na zalogi, ga naroči pri svojem partnerju davčnemu zavezancu v Nemčiji, z nalogom, da se blago dostavi direktno kupcu v Slovenijo. Skladno z naročilom partner iz Nemčije izda račun Italijanu, blago pa pošlje direktno kupcu v Slovenijo. Italijansko podjetje pošlje slovenskemu kupcu račun za opravljeno dobavo blaga.

Slika 1: Ilustracija trikotnega posla



2. PREVOZ BLAGA V CESTNEM PROMETU

Prevoz ali transport je specializirana dejavnost, ki s pomočjo prometne infrastrukture in suprastrukture omogoča opravljanje prometnih storitev. Cestni prevoz je predvsem na račun železniškega prometa, z uporabo sodobnih transportnih tehnologij, ob možnostih sklenitve neprekinjene transportne verige osvojil velik tržni delež, kljub temu da ima manjše kapacitete kot železnica ima višjo hitrost prevoza, posledično tudi večje možnosti, da se prilagaja prevoznim potrebam. Prednosti cestnega prevoza se kažejo tudi v tehničnih in ekonomskih karakteristikah. Ekonomika cestnega prevoza temelji na zmanjšanju stroškov in povečanju prevozne kapacitete.

Vstop Slovenije v Evropsko unijo nedvomno predstavlja veliko prednost za vsa prevozna podjetja, poleg pasti in nevarnosti ki jih s seboj prinaša večja konkurenca. Glavna prednost je prost dostop na trg Skupnosti, brez kakršnihkoli omejitev glede dovolilnic, katerih pridobitev je prevoznikom povzročala največ težav.

V Sloveniji, po registru Gospodarske zbornice Republike Slovenije, storitve prevoza blaga po cestah s tovornimi vozili opravlja 5713 podjetij oziroma samostojnih podjetnikov (s.p.). Prevoz blaga po cestah se nanaša na prevoz stvari v vseh agregatnih stanjih in prevoz živali.

Transportna veriga je skupek tehničnih, tehnoloških, organizacijskih, prostorsko in časovno usklajenih dejavnosti v zvezi s premeščanjem tovora. Z njo se zagotavlja hiter, varen in racionalen pretok blaga. Danes se uporabljajo tri oblike transportnih verig in sicer s paletami, s kontejnerji in z vozili. Glede na vrsto uporabljene tehnologije delimo prevoz na:

- Konvencionalni ali unimodalni transport; velja za prevladujoč način prevoza v prometnih sistemih. Gre za prevoz blaga, stvari in energije s prevozom ene veje transporta (na primer samo s tovornim vozilom). Za to vrsto je značilno da poteka na osnovi enega dogovora o prevozu in da tak prevoz organizira en organizator. Tovor se premešča le z enim prevoznim sredstvom od pošiljatelja do prejemnika. Lahko je nacionalni (notranji) ali pa mednarodni.
- Kombinirani transport; pomeni uporabo najmanj dveh različnih transportnih sredstev (vlačilec in ladja) s fizičnim prekladanjem tovora, ki je predmet prevoza.
- Integralni transport; pomeni oblikovanje kompletne prevozne storitve od vrat do vrat, pri tem gre za celostno povezovanje različnih storitev v prevoznem procesu. Za namen moje diplomske naloge gre za horizontalno povezovanje izvajalcev prevoznega procesa in pomožnih storitev kot so prevozniki, carina, špedicija, organizacije za kontrolo blaga, fitopatologi, veterinarski inšpektorji, raznovrstni terminali in mnogi drugi.
- Intermodalni transport; pomeni sodobnejšo obliko kombiniranega transporta. Njegov razvoj je povzročil nastanek in uporabo novih sredstev, kot so standardne (EUR) in nestandardne palete, kontejnerji, prevoz vagonov po cestah na posebnih vozilih.
- Multimodalni transport; gre za kombinacijo več prevoznih sredstev, bistvo tega prevoza je v organiziranosti, odgovornosti, dokumentaciji ter enotnih pravnih uredbah za prevozni proces. Vedno pogosteje se uporablja v mednarodnih prevoznih sistemih. Osnovno pravno izhodišče v multimodalnem transportu je Konvencija Združenih narodov o mednarodnem multimodalnem prevozu blaga sprejeta v Ženevi leta 1980.

2.1 Vrste prevozov

Z vidika organiziranja prevoza blaga, je pomembna delitev prevoza blaga glede na območje, kjer se prevoz izvaja. Ločimo notranji prevoz blaga in mednarodni prevoz blaga. Obe vrsti

imata svoje posebnosti, ki določajo dejavnike organiziranja prevoznih procesov. Prevoz blaga v notranjem in mednarodnem cestnem prometu se lahko opravlja kot prevoz v komercialne namene in/ali kot prevoz za lastne potrebe.

2.1.1 Notranji prevozi

Notranji prevoz se izvaja med kraji znotraj ene države, lahko bi mu rekli domači ali nacionalni prevoz. V okviru storitev notranjega prevoza (prevozi po Sloveniji), opravljajo prevozniki različne storitve, kot so organizacija distribucije, razvoz blaga po Sloveniji, hitra in točna dostava blaga, pogodbene vožnje za daljše časovno obdobje.

2.1.2 Mednarodni prevozi

Mednarodni prevoz se izvaja na področju najmanj dveh držav. Bodisi govorimo o prevozu na daljše razdalje (med državami članicami EU ali v tretje države) ali pa govorimo o tranzitu prevoza čez slovensko ozemlje v tretjo državo. Učinkovitost mednarodnega prevoza je tem večja, čim manj preprek (carinskih, pravnih, zakonskih) je v okviru določenega gospodarskega prostora in med mednarodnimi trgi in čim večja je liberalizacija in integracija prevoza, kot je to primer v Evropski uniji.

Prevozniki morajo poleg splošnih pogojev, ki enako veljajo tudi za notranji promet, izpolnjevati tudi nekatere druge pogoje, ki izhajajo iz mednarodne pravne ureditve, kot so različne konvencije ter mnogi drugi mednarodni sporazumi na bilateralni oziroma multilateralni ravni ter drugi splošni pogoji mednarodnih organizacij prevoznikov. V mednarodnem prevozu poznamo naslednje vrste prevozov:

- **bilateralni prevoz**, prevoz blaga med ozemljema dveh pogodbenih strank; sem spada tudi kabotaža
- **tranzitni prevoz**, prevoz blaga preko ozemlja ene od pogodbene stranke
- **prevoz za in iz tretjih držav**, prevoz blaga, ki ga opravi prevoznik ene pogodbene stranke iz ozemlja tretje države na ozemlje druge pogodbene stranke in obratno.

Kabotaža

»Kabotaža« je vsak opravljen prevoz blaga med posameznimi kraji v Republiki Sloveniji, ki ga opravlja tuji prevoznik oziroma prevoz blaga med posameznimi kraji v drugi državi članici EU, ki ga opravlja slovenski prevoznik.

Pravila izvajanja kabotaže so določena z Uredbo (ES) št. 1072/2009 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 21. oktobra 2009 o skupnih pravilih za dostop do trga mednarodnega cestnega

prevoza blaga in v skladu s to uredbo, od 14. maja 2010 velja enoten način opravljanja kabotaže v vseh državah EU.

Na podlagi člena 71. Uredbe Sveta (EGS) št. 3118/93 z dne 25. oktobra 1993 o pogojih, pod katerimi lahko prevozniki nerezidenti opravljajo notranje cestne prevoze tovora v državi članici (UL L 279, 12.11.93, str. 1) in uredbi Skupnosti (EGS) št. 3118/93, ki obravnava cestno kabotažo v prevozu tovora, je določeno, da vsak prevoznik nerezident, imetnik dovoljenja Skupnosti, sme začasno in brez količinskih omejitev opravljati notranje cestne prevoze v drugi državi članici, ne da bi tam imel sedež ali drugo poslovno enoto.

Na podlagi splošnega pravila, ki določa da je kraj opravljanja storitve, kraj kjer ima prejemnik storitve sedež, se davčnemu zavezancu ni potrebno identificirati za namene DDV v drugi državi članici, če opravlja prevozno storitev za naročnika, davčnega zavezanca za DDV iz te države članice.

Tranzit

Tranzit je carinska storitev, ki je na voljo vsem uporabnikom, ki prevažajo blago čez meje ali ozemlja, da jim ni treba plačati dajatev, ki so sicer predpisane ob vstopu in izstopu blaga na oziroma z ozemlja. S to storitvijo so omogočili samo ena končna carinska formalnost.

Tranzitni sistem Skupnosti ali skupnostni tranzit je bil uveden leta 1968. Olajšal je gibanje skupnostnega in neskupnostnega blaga znotraj Skupnosti. V tranzitnem postopku se uporabljajo oznake, ki označujejo različni status blaga, ki se prevažata in sicer T1 za neskupnostno blago (zunanji tranzit) in T2 za skupnostno blago (notranji tranzit). Z vstopom v Evropsko unijo smo tudi v Sloveniji začeli izvajati skupnostni tranzit.

Pravna podlaga za skupni tranzitni postopek je:

- Uredba Sveta (EGS) št. 2913/92 z dne 12. oktobra 1992, o carinskem zakoniku Skupnosti (Ur. l. EU, EGT št. L 302), vključno z vsemi spremembami;
- Uredba za izvajanje carinskega zakona (Ur.l. RS, št. 107/2002);
- Uredba Komisije (EGS) št. 2454/93 z dne 2. julija 1993, o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (Ur.l. EU, št. L 253), vključno z vsemi spremembami;
- Konvencija o skupnem tranzitnem postopku (Ur.l. EU, št. L 226) in Konvencija o poenostavitvi formalnosti v blagovni trgovini (Ur.l. EU, št. L 134), vključno z vsemi spremembami;
- Carinska konvencija o mednarodnem prevozu blaga na podlagi TIR zvezkov (Ur.l. EU, št. L 252), vključno z vsemi spremembami.

Blago, ki se vnese na carinsko območje Skupnosti, je od trenutka vnosa pod carinskim nadzorom. Za to blago mora biti določena carinsko dovoljena raba ali uporaba blaga. Skupni tranzitni postopek določa, da se carine, trošarine, DDV in druge takse na blago opustijo med njegovim prevozom od urada odhoda do namembnega urada.

Zunanji tranzit, postopek T1 se uporablja za prevoz neskupnostnega blaga. Ta običajno poteka od vstopnega carinskega urada na ozemlju Skupnosti do namembnega carinskega urada, kjer je blago dano v carinski postopek. Obvezen pa je v primeru, ko se opravlja prevoz skupnostnega blaga, kadar se blago izvažata ali prečka ozemlje držav EFTE. Članice EFTE so Islandija, Lihtenštajn, Norveška in Švica.

Notranji tranzit, postopek notranjega tranzita omogoča gibanje skupnostnega blaga od enega do drugega kraja na carinskem območju Skupnosti, ne da bi to blago pri prečkanju ozemlja tretje države spremenilo skupnostni status. Notranji tranzitni postopek - T2, temelji na statusu blaga, uporablja se za skupnostno blago, kadar se to blago odpremi z ene točke na carinskem območju Skupnosti na drugo preko ozemlja ene ali več držav EFTE.

Zaradi načela teritorialnosti se skupnostno blago, ki enkrat zapusti carinsko območje Skupnosti, ob ponovnem vnosu na ozemlje Skupnosti, šteje za neskupnostno blago (prevoz blaga iz Francije v Nemčijo, preko Švice). Za to blago bi bilo vsakokrat potrebno opraviti izvozne in uvozne formalnosti.

Notranji skupnostni tranzitni postopek (T2F) se uporablja za prevoz skupnostnega blaga na tistih območjih carinskega območja Skupnosti, kjer se ne uporabljajo določbe DDV direktive. To so otočje Åland, Kanarski otoki, Kanalski otoki, Francoska Gvajana, Guadeloupe, Martinique, gora Atos in Réunion.

Prevoz blaga v tretje države

Izvajanje storitev prevoza blaga v tretje države z ozemlja Skupnosti označujemo kot izvoz. Tretja država je katerokoli drugo ozemlje, razen ozemlje Slovenije in ozemlja drugih držav članic Unije oziroma Skupnosti; tretje ozemlje pa je del državnega ozemlja posamezne države članice, v katerih ne velja DDV direktiva. To so v Zvezni Republiki Nemčiji otok Heligoland, ozemlje Büsingen; v Kraljevini Španiji Ceuta, Melilla, Kanarsko otočje; v Italijanski republiki Livigno, Campione d'Italia, italijanske vode Luganskega jezera; v Francoski republiki čezmorski departmaji; v Helenski republiki gora Atos; v Republiki Finski Alandski otoki; v Združenem kraljestvu Velika Britanija in v Severni Irski Kanalski otoki.

Izvozni postopek omogoča, da se blago Skupnosti iznese iz njenega carinskega območja. Skupnostno blago, ki je prijavljeno za izvoz, se nahaja pod carinskim nadzorom od trenutka sprejema carinske deklaracije do iznosa blaga s carinskega območja Skupnosti. Izvozno carinjenje blaga mora biti izpeljano pri pristojnem carinskem uradu, kjer je sedež izvoznika ali kjer je blago zapakirano ali naloženo za izvoz.

Uvozni postopek omogoča, da se neskupnostno blago s področja tretjih držav dostavi na območje Skupnosti.

2.2 Načini prevoza blaga

Glede na ponudbo storitev rednega cestnega prevoza (tako notranjega kot mednarodnega) ločimo:

- **Kontejnarski prevoz**

Kontejnizacija je tehnologija uporabe kontejnerjev v procesu prevoza blaga. Je tretja sodobna transportna tehnologija, po paletizaciji in paketiranju, uveljavljena v vseh državah sveta. Je najpomembnejša vrsta integralnega transporta v katerem igrajo pomembno vlogo kontejnerji, prevozna in pretovorna sredstva ter njihova medsebojna usklajenost.

Uporaba kontejnerjev je namreč omogočila hitro ločevanje prevoznega prostora s tovorom od prevoznega sredstva, ki je lahko tako v enakem času prepeljalo večjo količino tovara. V kontejnerje se običajno odlaga predhodno embalirano blago, tovor vseh mogočih oblik in lastnosti (kartonaste, škatle, bale, vreče, sode, košare, palete in podobno).

Iz železnice se je nova tehnologija uporabe kontejnerjev širila tudi na uporabo v cestnem prometu. V cestnem prometu se najpogosteje uporabljajo namenska cestna vozila prilagojena prevozu kontejnerjev vseh tipov, kot so cestna tovorna vozila in polprikolice z napravami za delo s kontejnerji, cestna tovorna vozila in polprikolice brez naprav za delo s kontejnerji in vlačilci za prevoz polprikolic. S kontejnerji na tovornih vozilih prepeljejo tudi do dve tretjini slovenskega izvoznega in uvoznega blaga v/iz držav nekdanje Sovjetske zveze.

Po podatkih Luke Koper, se je glede na leto 2005 v letu 2010 kamionski prevoz kontejnerjev povečal za približno 90 %. Izvajajo mere, da bi zmanjšali obseg kamionskega prevoza kontejnerjev, da bi čim več kontejnerjev usmerili na železnice, s tem bi prispevali k manjšemu onesnaževanju okolja, obremenjenosti cest in zmanjšanju števila nesreč.

- **Prevoz blaga, ki se prevaža v režimu zbirnih prevozov**

Režim zbirnega prevoza blaga predstavlja prevoz večjega števila pošiljk enega ali več nalogodajalcev, v enotno večjo pošiljko za katero špediter deluje po posebnih tarifnih odredbah o zbirnem prevozu, odpremljena z enim prevoznim sredstvom in na podlagi ene prevozne pogodbe.

- **Prevoz blaga, ki se prevaža v režimu ADR**

ADR je Evropski sporazum o mednarodnem cestnem prevozu nevarnega blaga. Prevoz v režimu ADR predstavlja prevoz nevarnega blaga. Le ta zajema spremembo mesta nahajanja nevarnega blaga, vključno s postanki med prevozi in časom, ko je nevarno blago na vozilu, v cisterni ali v zabojniku pred in med prevozom ter po njem. Nevarno blago so snovi in predmeti, ki jih po ADR ni dovoljeno prevažati ali pa jih je dovoljeno prevažati le pod pogoji, navedenimi v ADR.

Prevoz zajema tudi začasno vmesno skladiščenje nevarnega blaga, zaradi spremembe vrste prevoza ali prevoznega sredstva (pretovarjanje) in sicer pod pogojem, da se na zahtevo predloži prevozna listina, iz katere sta razvidna naslov pošiljatelja in naslov prejemnika. Vsi, ki so kakorkoli vključeni v prevoz in ravnanje z nevarnim blagom so odgovorni za spoštovanje in izvajanje zahtev ADR predpisov. Zaradi tega se tovor ali cisterne med prevozom ne smejo odpirati, razen za namene kontrole, ki jih opravljajo pristojni organi.

- **Prevoz blaga, pod posebnimi temperaturnimi režimi**

Uporablja se predvsem za prevoz živil. Prevoz živil je zaradi svojih lastnosti zahtevnejši od prevoza drugega blaga. Pokvarljiva živila se prevažajo v vozilih, ki so predpisana in opisana v sporazumu ATP- Sporazum o mednarodnem prevozu pokvarljivih živil in specialnih vozilih za njihov prevoz. V okviru tega sporazuma je predpisan postopek kontrole izotermičnega vozila, ki se uporablja za prevoze živil, preden se prevozniku izda FRC certifikat.

Ker se zaradi hlajenja porablja več energije, so tudi cene prevoza višje kot pri preostalih prevozih blaga. Temperatura v tovornem prostoru in s tem ohranjanje kakovosti blaga, je ključnega pomena za opravljanje te vrste prevozov. Prevoznik, ki izvaja prevoze lahkopokvarljivih živil, mora ves čas izvajanja prevoza skrbeti za:

- brezhibno stanje vozila in/ali priklopnika, vlačilca
- da je pošiljka v teku prevoza pod predpisano določeno temperaturo
- nastavitev hladilnika na samodejno delovanje,
- nadzor nad pravilnim in stalnim delovanjem hladilnih naprav
- preverjanje temperature v prostoru tovora, s termometrom nameščenim na zunanjem delu hladilnika
- pri zamrznjenih živilih je potrebno beleženje in shranjevanje podatkov o izmerjenih temperaturah

- **Izredni prevoz**

V primerih, ko je potrebno prepeljati tovor, ki s svojimi dimenzijami ali masami skupaj z vozilom presega zakonsko dovoljene omejitve običajnih prevozov, govorimo o izrednih prevozih.

Za izredni prevoz se šteje tudi prevoz, pri katerem je vozilo samo ali skupaj s tovorom v mejah s predpisom dovoljenih mer, mase ali obremenitev, vendar pa presega omejitve katerega koli od teh elementov, ki je odrejena na državni cesti ali njenem delu s prometnimi znaki.

Zakon o varnosti v cestnem prometu določa, da mora minister, pristojen za promet, predpisati program usposabljanja za organizatorje, spremljevalce in voznike izrednih prevozov. Prometni minister vsakemu, ki uspešno opravi usposabljanje in preizkus izda potrdilo. Poleg potrdila, je za vsak posamezen izredni prevoz po javnih cestah, vnaprej potrebo pridobiti dovoljenje, ki ga izda Direkcija Republike Slovenije za ceste.

3. DOKUMENTI, POTREBNI ZA OPRAVLJANJE PREVOZNIH STORITEV

Po 33. členu zakona o prevozi v cestnem prometu (ZPCP-2, Ur.l. RS, št. 131/2006, 5/2007 popr.), mora vsak voznik domačega prevoznika ali prevoznika Skupnosti med vožnjo v svojem vozilu imeti:

- veljaven izvod licence, licence Skupnosti ali dovoljenja Skupnosti prevoznika, za katerega opravlja prevoz;
- veljavno vozniško dovoljenje s kvalifikacijami, če pridobljenih vozniških kvalifikacij ne izkazuje koda Skupnosti na vozniškem dovoljenju;
- pisno pogodbo o najemu ali lizingu ali drugo pogodbo, na podlagi katere ima pravico uporabljati vozilo, če prevoznik ni lastnik vozila;
- če vozilo vozi voznik, državljan države nečlanice Evropske Unije in opravlja mednarodni prevoz blaga v cestnem prometu na podlagi izdane licence Skupnosti, mora imeti med vožnjo v vozilu tudi potrdilo za voznike, v skladu z Uredbo Sveta 92/881/EGS z dne 26. marca 1992;
- pri opravljanju mednarodnih prevozov vsa dovoljenja oziroma dovolilnice;
- potni nalog.

3.1 Licenca za opravljanje prevozov v cestnem prometu

Pravilnik o licencah za opravljanje prevozov določa način in postopek pridobitve licence za opravljanje prevozov v cestnem prometu, dokumente, ki morajo biti v času vožnje v vozilu ter postopek za pridobitev licence Skupnosti.

Pravna oseba ali samostojni podjetnik posameznik, ki želi pridobiti licenco za opravljanje prevozov v cestnem prometu, vloži pri izdajatelju licenc vlogo za pridobitev licence. Domači prevoznik, ki preneha opravljati dejavnost prevozov, je dolžan o tem najkasneje v osmih dneh obvestiti izdajatelja licence in mu vrniti licenco ter vse izvode licenc.

3.2 Dovolilnice

Namen dovolilnic je regulacija mednarodnega cestnega prevoza. Države pogodbenice so z uvedbo dovolilnic pridobile možnost kontrole opravljenih prevozov blaga tujih prevoznikov na svojem ozemlju in domačih prevoznikov na tujem ozemlju.

Dovolilnica je javna listina, s katero se vozilu s tujo registracijo dovoljuje enkratni pristop na slovenske ceste in vožnja po njih (tranzit), oziroma vozilu s slovensko registracijo pristop na ceste države, katere organ je izdal dovoljenje, in vožnja po njih.

Pri opravljanju prevoza v cestnem prometu mora imeti voznik tujega prevoznika v vozilu vsa dovoljenja oziroma dovolilnice, če so za ta prevoz zahtevane s predpisi Skupnosti, mednarodnimi sporazumi ali s predpisi, veljavnimi v Republiki Sloveniji.

Gospodarska zbornica Slovenije in Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije razdeljujeta dovolilnice za mednarodni prevoz blaga med prevoznike, ki imajo veljavno licenco za opravljanje mednarodnih prevozov. Področje dovolilnic zakonsko urejata Zakon o prevozih v cestnem prometu – ZPCP2 ter Pravilnik o delitvi dovolilnic za mednarodni prevoz blaga v cestnem prometu.

Za namene prevoza blaga ločimo naslednje vrste dovolilnic:

- **univerzalna dovolilnica**, omogoča vse zgoraj navedene vrste prevozov blaga, če ni z meddržavnim sporazumom drugače določeno, v primeru da so s posamezno državo izmenjane tudi dovolilnice za in iz tretjih držav z univerzalnimi dovolilnicami teh prevozov ni mogoče opravljati;
- **univerzalna dovolilnica – zelena**, enaka univerzalni dovolilnici, vendar mora vozilo, ustrezati določenim ekološkim standardom (naprimer vozilo z EURO 5 motorjem);
- **bilateralna dovolilnica**, samo za bilateralni prevoz;
- **tranzitna dovolilnica**, samo za tranzitne prevoze;

- **dovolilnice za in iz tretjih držav - s tranzitom lastne države;**
- **dovolilnice za in iz tretjih držav brez tranzita lastne države;**

Dovolilnica ni prenosljiva in se lahko uporablja le za eno vozilo hkrati. Kvoto, vrsto in druge pogoje za uporabo dovolilnic določi skupni odbor, ki je sestavljen iz predstavnikov pristojnih organov pogodbenic.

3.1.1 CEMT dovolilnica

CEMT ali Conférence Européenne des Ministres des Transports ali Evropska konferenca ministrov za promet je organizacija, ki izdaja CEMT dovolilnice. CEMT je večstranska dovolilnica, ki prevoznim podjetjem dovoljuje, da opravljajo mednarodni cestni prevoz blaga med državami, ki so članice CEMT organizacije. Poleg članic OECD so še tudi številne vzhodne in jugovzhodne evropske države, katerih seznam je vsako leto naveden na CEMT dovolilnici. Na seznamu so od leta 2009, med ostalimi tudi Albanija, Belgija, Belorusija, Bosna in Hercegovina, Romunija, Ruska federacija, Slovaška, Slovenija, Srbija, Španija, Švedska, Švica, Turčija, Ukrajina in Združeno kraljestvo.

Ne dovoljujejo izvajanje notranjih prevozov v državi članici CEMT ali prevoz blaga med državo članico CEMT in državo, ki ni članica te organizacije. Dovolilnica se lahko uporablja le za eno vožnjo. Dovolilnica in dnevnik voženj se morata istočasno, ves čas potovanja, nahajati v vozilu od točke nakladanja do točke razklada.

Vrste CEMT dovolilnic:

- CEMT za tretje države, ki ne velja v Republiki Avstriji in ne velja v Republiki Italiji
- italijanski CEMT, ki velja v Republiki Italiji in ne velja v Republiki Avstriji
- avstrijski CEMT, ki velja v Republiki Avstriji in ne velja v Republiki Italiji

3.2 Konvencija CMR ali tovorni list

CMR je kratica francoskega izraza za Konvencijo o pogodbi za mednarodni cestni prevoz blaga (Convention relative au contrat de Transport international des Marchandises par Route). Ureja mednarodni cestni prevoz v vseh evropskih državah, razen v Albaniji, na Irskem, Cipru in Turčiji.

Konvencija določa vsebino prevozne pogodbe:

- **Predmet pogodbe**; premeščanje tovora po cesti
- **1. pogo**j; prevoz se opravi proti plačilu (za račun)
- **2. pogo**j; namembni in prevzemni kraj v dveh različnih državah, od katerih je vsaj ena pogodbenica konvencije CMR

CMR ali tovorni list ali prevozna listina, je potrdilo za prevoznika, da je tovor prevzel in tudi listina po kateri se obravnava odškodninska odgovornost pri prevozu, v slučaju da do škode pride. Vsak voznik je ob prejemu tovrnega lista dolžan pregledati točnost navedb povezanih s tovorom.

3.3 Konvencija o začasnem uvozu- ATA karnet

Konvencija ATA ali Agreement of Temporary Admission ali sporazum o začasnem uvozu/izvozu blaga. Začasni uvoz/izvoz je carinski postopek, po katerem se lahko določeno blago (vključno s prevoznimi sredstvi) vnese v carinsko območje ob oprostitvi plačila uvoznih dajatev in brez ukrepov trgovinske politike prepovedi ali omejitev uvoza.

Namenjena je hitrejšemu in cenejšemu pretoku blaga preko meja, saj konvencija omogoča, da to blago, če je uvoženo z ATA zvezkom, leto dni kroži prosto carine. To blago se mora uvažati za določen namen in namenjeno je za ponovni izvoz v določenem roku, ne da bi bilo kakor koli spremenjeno, razen običajnega zmanjšanja vrednosti zaradi uporabe (amortizacije).

ATA zvezek je poenoten mednarodni carinski dokument, ki omogoča začasni brezcarinski uvoz treh glavnih kategorij blaga, in sicer:

- blago, ki je namenjeno predstavitvi ali uporabi na sejnih, demonstracijah, razstavah ali podobnih dogodkih;
- vredni vzorci;
- profesionalna oprema.

3.4 Konvencija TIR

Konvencija TIR (Transport International par Route – Mednarodni cestni prevoz) omogoča in dovoljuje, da tovora (blago, ki je na kamionu) ni potrebno pregledovati na obmejnih carinskih uradih tranzitnih držav, ampak to opravi carinski zastopnik v odpremni in namembni kraju.

Karnet TIR je mednarodna oblika tranzitne deklaracije, ki se izda za vsako vozilo posebej in za vsak mednarodni prevoz blaga posebej. Zvezek TIR nadomešča tranzitne dokumente v posameznih državah v skladu z mednarodno konvencijo TIR in omogoča hitrejši in cenejši potek samega prevoza, saj se dokument izpolni in izda samo v državi, kjer se tranzit začne. Na mejah imajo vozniki, ki vozijo s karneti TIR prednost, pa tudi stroški so manjši.

3.5 Konvencija ADR

Konvencija ADR je Evropski sporazum o mednarodnem prevozu nevarnih snovi po cesti. Ta mednarodni sporazum med državami, nima skupnega organa za kontrolo izvajanja, kar pomeni, da mora vsaka posamezna država izvajati cestno kontrolo na svojem ozemlju v skladu s svojo obstoječo zakonodajo.

3.6 SIL

SIL ali spremna izvozna listina, je dokument, ki jo Carinski urad države izvoza, po sprejemu elektronske izvozne deklaracije in prepustitvi blaga v izvoz, natisne iz računalniškega sistema. Spremna izvozna listina, se izroči prevozniku in spremlja blago od carinskega urada vstopa (Carinski urad Nova Gorica - mejni prehod Vrtojba) do carinskega urada izstopa države izvoza (Carinski urad Brežice - mejni prehod Obrežje).

Ko prevoznik pride na mejni prehod, kjer izstopa iz države predloži SIL carinskemu zastopniku. Carinski urad izstopa po preverjanju evidentira izstop blaga v SIAES in pošlje carinskemu uradu izvoza sporočilo o izstopu.

3.7 Potni nalog

Potni nalog je dokument prevoznika, ki služi kot dokazilo **za** povračilo davčno priznanih stroškov, ki so jih pri opravljanju poslovne dejavnosti, natančneje izvajanjem storitve prevoza utrpeli.

Temeljni stroški so dnevnice (povračilo stroškov za prehrano) in prevozni stroški, kot so kilometrina, cestnine, parkirna, terminali ter mnogi drugi. Obračunajo pa se lahko tudi drugi stroški, ki so nastali zaradi izvrševanja nalog dejavnosti.

Potni nalog mora vsebovati podatke o vrsti prevoza, firmi oziroma sedežu prevoznika, času veljavnosti potnega naloga, osebnem imenu voznika, glavne podatke o začetku, smeri in koncu vožnje, registrski označbi vozila, stanju kilometrskega števca ob začetku in koncu vožnje, številu prevoženih kilometrov in žig ter podpis pooblaščenice osebe, ki je izdala dokument.

4. DDV IN PREVOZNE STORITVE

Storitve prevoza blaga, ki jih davčni zavezanec opravlja v okviru svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Slovenije za plačilo, so opredeljene kot predmet DDV v Sloveniji s 3. členom ZDDV-1. Prevozne storitve, ki jih prevozniki opravijo, so obdavčene s standardno stopnjo (20 %) ali s stopnjo 0 %.

Obračun DDV mora prevoznik, za opravljene storitve, predložiti do zadnjega delovnega dne naslednjega meseca, po poteku davčnega obdobja (en koledarski mesec). Prevoznik, mora predložiti obračun DDV ne glede na to, ali je za davčno obdobje, za katero predlaga obračun, dolžan plačati DDV. Z drugimi besedami tudi, če je opravljal samo prevozne storitve oproščene plačila DDV in je upravičen do povračila DDV, mora predložiti obračun.

Uveljavljanje prave oprostitve (obdavčitev s stopnjo 0 %), pomeni, da DDV obračunajo, niso ga pa dolžni plačati, saj imajo iz naslova DDV, pravico do povračila. V kolikor je prejemnik davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, so s stopnjo 0 % obdavčene:

- storitve prevoza blaga, neposredno povezane z izvozom; sem spadajo tudi dobave blaga, ki so izenačene z izvozom blaga v druge države članice,
- storitve prevoza blaga, kadar gre za intrakomunitarno dobavo blaga,
- storitve, ki so opravljene ali porabljene v tretjih državah oz. v drugih državah članicah.

Prevoz blaga, ki je neposredno povezan z izvozom, je obdavčen s stopnjo 0 %. Za uveljavljanje oprostitve, mora prevoznik razpolagati z ustreznim dokazilom, da je blago dejansko zapustilo ozemlje Skupnosti. To velja tudi za prevoz blaga, ki je le del prevoza, povezanega z izvozom, če je ob začetku prevoza za blago uveden postopek izvoza in če prevoznik razpolaga z dokazili, da je blago dejansko zapustilo ozemlje Skupnosti.

O intrakomunitarni dobavi blaga govorimo, kadar gre za prevoz blaga, ki ga opravi prevozno podjetje za račun naročnika ali prevozu blaga, ki ga v lastni izvedbi opravi davčni zavezanec (pridobitelj blaga), v kraj zunaj ozemlja države članice, v kateri se blago nahaja, vendar znotraj Skupnosti, za potrebe lastne ekonomske dejavnosti.

Pri dobavah blaga, obdavčljiv dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastane, ko je storitev prevoza blaga opravljena. Če se izdajajo zaporedni računi ali izvršujejo zaporedna plačila, se opravljena storitev prevoza blaga šteje za zaključeno v trenutku, ko poteče obdobje, na katerega se računi oziroma plačila nanašajo.

Na področju prevoznih storitev in DDV, je večje spremembe prinesla Direktiva Sveta 2008/8/ES z dne 12. februarja 2008 o spremembi DDV direktive, glede kraja opravljanja storitev. Pri nas je v veljavi od 1. januarja 2010. Pri opravljanju prevoznih storitev, povezanih z izvozom in uvozom, ni vsebinskih sprememb DDV. Temeljne spremembe so v klavzulah,

ki zadevajo storitve prevoza blaga znotraj Skupnosti, če te storitve niso neposredno povezane z izvoznim ali uvoznim postopkom.

Storitve prevoza blaga, ki se opravljajo med davčnimi zavezanci, so opredeljene s splošnim pravilom v 25. členu ZDDV-1-UPB3. V 28. členu ZDDV-1-UPB3 so opredeljena posebna pravila za opravljanje storitev prevoza blaga osebam, ki niso zavezanci za DDV.

Za storitve prevoza blaga, ki jih prejme davčni zavezanec, se kraj obdavčitve storitev določi v skladu s splošnim pravilom 25. člena ZDDV-1-UPB3, glede kraja opravljanja storitev. Ta določa, da je kraj obdavčitve storitve prevoza blaga, ki jo prejme davčni zavezanec, kraj, kjer ima ta davčni zavezanec sedež svoje dejavnosti. Če je ta storitev opravljena stalni poslovni enoti davčnega zavezanca, ki ni v kraju, kjer ima sedež svoje dejavnosti, je kraj obdavčitve storitve prevoza blaga, kraj, kjer ima ta davčni zavezanec stalno poslovno enoto. Če takega sedeža ali take stalne poslovne enote ni, je kraj obdavčitve storitve prevoza blaga, kraj, kjer ima davčni zavezanec, ki prejme to storitev, stalno oziroma običajno prebivališče.

Za storitve prevoza blaga, ki jih prejmejo osebe, ki niso davčni zavezanci se kraj obdavčitve storitve določi v skladu s posebnimi pravili (28. člen ZDDV-1-UPB3) glede kraja opravljanja storitev. Posebna pravila določajo kraj opravljanja prevoza blaga, kot:

- I. Kraj opravljanja prevoza blaga osebam, ki niso davčni zavezanci (razen prevoza blaga znotraj Skupnosti) je kraj, v katerem se prevoz dejansko opravi, pri čemer se upošteva prevožena razdalja
- II. Kraj opravljanja prevoza blaga znotraj Skupnosti osebam, ki niso davčni zavezanci, je kraj začetka prevoza.

4.1 Primeri prevoznih storitev in obračunavanje DDV

Za vsak prevoz blaga posebej, po potrditvi naročila storitve prevoza blaga, je potrebno pripraviti ustrezno spremno dokumentacijo za blago, ki se prevaža. Ta zajema tovorni list ali CMR in fakturo (račun) za blago. V primeru, da gre za izvoz pa še carinsko listino (SIL-spremna izvozna listina), fakturo za prevoz, carinsko fakturo, potrdilo o poreklu blaga ter zavarovalno polico.

Kadar blago odpošlje ali prevaža dobavitelj, pridobitelj ali tretja oseba, se za kraj dobave šteje kraj, kjer se blago nahaja, v trenutku, ko se začne odpošiljanje ali prevoz blaga pridobitelju. Za kraj pridobitve blaga znotraj Skupnosti se šteje kraj, kjer se blago nahaja v trenutku, ko se konča odpošiljanje ali prevoz blaga pridobitelju.

V primeru, ko gre za pridobitve oziroma dobave blaga znotraj Skupnosti in ko ima naročnik prevozne storitve sedež v Sloveniji, je prevoznik dolžan obračunati in plačati DDV.

Pri določanju kraja opravljene storitve prevoza blaga, ki se opravi davčnemu zavezancu, je treba upoštevati splošno pravilo (25. člen ZDDV-1-UPB3) glede kraja obdavčitve storitve. Kadar slovenski prevoznik, davčni zavezanec opravi storitev prevoza zavezancu s sedežem izven Slovenije (v drugi državi članici ali v tretji državi), je v skladu z navedenim pravilom kraj obdavčitve storitev izven Slovenije, zato od opravljene storitve prevoznik ne obračuna DDV.

Kraj opravljanja prevoza blaga znotraj Skupnosti, ki je opravljen za naročnika, identificiranega za namene DDV v Sloveniji, je Slovenija. Kadar slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza zavezancu s sedežem v Sloveniji je dolžan obračunati in plačati DDV za opravljeno storitev, razen v primeru oprostitve. Oprostitvev plačila DDV za prevoz blaga namenjenega za izvoz iz Skupnosti velja samo za tisti prevoz, pri katerem se blago dejansko izvažata.

- **Primer 1**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Ljubljana – Koper za naročnika storitve, davčnega zavezanca, s sedežem v Nemčiji.

Čeprav je storitev opravljena v Sloveniji, v tem primeru ne govorimo o dobavi oziroma pridobitvi blaga znotraj Skupnosti, ampak gre tu kvečjemu za primer lokalnega prevoza oziroma dostave. Upoštevajoč splošno pravilo glede kraja opravljanja storitev (25. člen ZDDV-1-UPB3), slovenski prevoznik za opravljeno prevozno storitev ne obračuna DDV, saj to pravilo določa, da je kraj obdavčitve, v kraju, kjer ima sedež prejemnik storitve, se pravi v Nemčiji.

V primeru, da bi stranka iz Nemčije imela sedež oziroma stalno poslovno enoto v Sloveniji, bi bil kraj opravljanja storitve v Sloveniji in bi slovenski prevoznik moral obračunati in plačati DDV za opravljeno storitev.

- **Primer 2**

Slovenski prevoznik, davčni zavezanec, opravi storitev prevoza na relaciji Celovec (Avstrija) - Rim (Italija) za avstrijsko podjetje, prav tako davčnega zavezanca, ki je naročnik prevoza. Slovenski prevoznik, na podlagi splošnega pravila glede kraja opravljanja storitve, določenega s 25. členom ZDDV-1-UPB3, za opravljeno prevozno storitev, ne obračuna DDV. Kraj obdavčitve je v Avstriji, saj je v tej državi sedež prejemnika storitve.

Predpostavimo, da bi bil naročnik prevozne storitve v Sloveniji. V tem primeru je, ravno tako v skladu s splošnim pravilom glede kraja opravljanja storitev, kraj opravljanja storitev, kraj, kjer ima naročnik svoj sedež, torej Slovenija. Slovenski prevoznik izstavi račun z 20 % DDV.

- **Primer 3**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Padova (Italija) – Zagreb (Hrvaška), za naročnika zavezanca za namene DDV v Italiji. Slovenski prevoznik izstavi račun za prevoz naročniku v Italiji. Ta račun ne vsebuje zneska DDV, ker je opravljanje storitve prevoza blaga znotraj Skupnosti oproščeno plačila DDV, če je prevoz blaga neposredno povezan z izvozom blaga v tretjo državo.

Prevoznik blaga, mora za uveljavljanje oprostitve DDV razpolagati z dokazilom, da je prav ta prevozna storitev neposredno povezana z izvozom blaga iz Skupnosti. Kot dokazilo zadostuje katerikoli dokument, na podlagi katerega je razvidno to dejstvo kot je tovorni list, pisna izvozna carinska deklaracija ali spremni dokument pri izvozu, ki ga carinska služba poštemplja pri izstopu. To dokazuje, da je blago zapustilo carinsko območje Skupnosti.

- **Primer 4**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Krško – Temišvar (Romunija). Obračun in plačilo DDV sta odvisna od naročnika prevozne storitve.

Naročnik s sedežem v Sloveniji:

- če je davčni zavezanec, potem velja, da je v skladu s splošnim pravilom, ki za kraj opravljanja storitev, določa kraj, kjer ima naročnik storitve svoj sedež, torej Slovenija. Prevoznik je za opravljeno prevozno storitev dolžan obračunati in plačati DDV (20 % vrednosti prevoza).
- ni davčni zavezanec; v skladu s posebnim pravilom glede kraja opravljanja storitev (28. člen ZDDV-1-UPB3), po katerem je kraj opravljanja storitve znotraj Skupnosti osebam, ki niso davčni zavezanci, kraj začetka prevoza, to je v Sloveniji. Prevoznik je za opravljeno prevozno storitev dolžan obračunati in plačati DDV (20 % vrednosti prevoza).

Če je naročnik prevozne storitve v Romuniji, prevoznik izda račun za prevoz brez zneska DDV, saj je plačila DDV oproščen, ker gre za dobavo blaga znotraj Skupnosti. Plačnik davka je prejemnik prevozne storitve in plača DDV v državi, ki mu je izdala identifikacijsko številko za DDV.

- **Primer 5**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Ljubljana - Madrid (Španija), za naročnika, ki ni davčni zavezanec, s sedežem v Sloveniji. V skladu s II. posebnim pravilom (28. člen ZDDV-1-UPB3), glede kraja opravljanja storitev, je

kraj obdavčitve prevozne storitve, kraj začetka prevoza. To je Slovenija, kjer ima sedež izvajalec storitve. Slovenski prevoznik zavezanec za DDV, obračuna in plača DDV (20 % vrednosti prevoza).

- **Primer 6**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Budimpešta (Madžarska) – Maribor. V tem primeru pa sta obračun in obveznost plačila DDV odvisni od tega, kdo je naročnik prevozne storitve.

Če je naročnik davčni zavezanec, s sedežem v Sloveniji, potem je prevoznik dolžan obračunati in plačati DDV (20 % vrednosti prevoza). To je v skladu s splošnim pravilom (25. člen ZDDV-1-UPB3), glede kraja opravljanja storitve. Po tem pravilu je kraj obdavčitve kraj, kjer ima sedež prejemnik storitve, to je v Sloveniji.

Če je naročnik, davčni zavezanec s sedežem v katerikoli drugi državi Skupnosti, v našem primeru je iz Madžarske, skladno s splošnim pravilom glede kraja opravljanja storitve, slovenski prevoznik izda račun naročniku na Madžarskem, sam pa je oproščen plačila DDV za opravljeno prevozno storitev.

- **Primer 7**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Trst – Verona za naročnika, zavezanca s sedežem v Italiji. Prevoznik izstavi račun za prevozno storitev naročniku brez zneska DDV. Slovenski prevoznik opravlja kabotažo in je oproščen obračuna in plačila slovenskega DDV, kraj obdavčitve je v kraju, kjer ima sedež prejemnik storitve.

- **Primer 8**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Sarajevo (BiH) - Ferrara (Italija), za naročnika, davčnega zavezanca v BiH. Slovenski prevoznik izstavi račun za prevoz naročniku v BiH. Ta račun ne vsebuje zneska DDV, ker je opravljanje storitve prevoza blaga, oproščeno plačila DDV, saj je ta storitev prevoza blaga neposredno povezana z uvozom.

Da bi opravil to storitev, potrebuje dovolilnico za izstop iz tretjih držav (s tranzitom lastne države) ali dovolilnico CEMT za Italijo, sicer z blagom naloženo vozilo, ozemlja Bosne in Hercegovine ne more zapustiti.

V istem primeru, ko je naročnik v Italiji, je postopek kar zadeva uvoz in zahtevano dokumentacijo enak. Slovenski prevoznik izstavi račun za prevoz naročniku v Italiji. Ta račun ne vsebuje zneska DDV, ker je opravljanje storitve prevoza blaga znotraj Skupnosti oproščeno plačila DDV, če je prevoz blaga znotraj Skupnosti neposredno povezan z uvozom blaga iz tretje države.

- **Primer 9**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Novi Sad (Srbija) – Minsk (Belorusija), za naročnika, zavezanca s sedežem v Srbiji. Njemu izda ustrezen račun brez zneska DDV. Prevoznik je oproščen plačila DDV, v skladu s splošnim pravilom glede kraja opravljanja storitev, ki določa, da je kraj opravljanja storitev, ki jih prejme davčni zavezanec, kraj, kjer ima ta davčni zavezanec sedež svoje dejavnosti. Za izvedbo tega posla nujno potrebuje dovolilnico CEMT za tretje države.

- **Primer 10**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Beograd (Srbija) - Ljubljana, naročnik je slovensko podjetje, zavezanec za namene DDV. Ker je v tem primeru prevozna storitev neposredno povezana z uvozom, je prevoznik oproščen plačila DDV, v primeru, da je vrednost prevozne storitve (pri uvozu blaga) vključena v davčno osnovo blaga.

Storitve prevoza blaga, ki jih prejme davčni zavezanec, s sedežem v Sloveniji, so na podlagi splošnega pravila (25. člen ZDDV-1-UPB3) obdavčljive v Sloveniji. Kraj obdavčitve storitev je kraj, kjer ima sedež prejemnik storitve.

- **Primer 11**

Slovenski prevoznik, ki je davčni zavezanec, opravi storitev prevoza blaga na relaciji Karlovec (Hrvaška) – Antwerpen (Belgija) za zavezanca, naročnika s sedežem v Turčiji. Račun za prevozno storitev pošlje naročniku iz Turčije, ki ne vsebuje zneska DDV. Za opravljeno prevozno storitev ne obračuna DDV, saj je kraj obdavčitve po splošnem pravilu v kraju, kjer ima sedež naročnik storitve.

- **Primer 12**

Storitev prevoza za slovenskega naročnika (davčnega zavezanca) opravi prevoznik, davčni zavezanec na Hrvaškem. Blago pelje na relaciji Brežice - Hamburg (Nemčija). Hrvaški prevoznik izstavi račun za opravljeno prevozno storitev naročniku. Naročnik, davčni zavezanec identificiran za namene DDV v Sloveniji, mora na ceno prevoza (z računa) aplicirati 20 % DDV in izvesti samoobdavčitev. To je skladno s splošnim pravilom, ki pravi, da je kraj opravljanja storitve, kraj, kjer ima naročnik storitve svoj sedež, v Sloveniji v tem primeru.

Prav tako 76. člen ZDDV-1-UPB3 določa, da mora vsak davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, je pa identificirana za namene DDV, katerim se opravijo storitve, plačati DDV v primeru, da jim te storitve opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji. V našem primeru ima izvajalec storitve sedež na Hrvaškem.

- **Primer 13; sodba s področja DDV in prevoza blaga**

ECJ Planzer Luxembourg (28.6.2007, C-73/06)

Luxembourška družba ima prevozno podjetje. Edini družbenik, pri katerem sta zaposleni tudi obe poslovodji luxembourške družbe, ima sedež v Švici. Ko je luxembourška družba od Nemčije zahtevala povračilo DDV v skladu s 13. direktivo, Nemčija ni želela vrniti DDV, saj naj bi družba, imela sedež v Švici.

Sodba:

- Za namene 13. Direktive se šteje, da davčni zavezanec ni ustanovljen v Skupnosti, če davčni zavezanec v državi članici nima svojega sedeža, niti stalne poslovne enote preko katere bi opravljal posel.
- Glede prevoznih dejavnosti, pojem sedež za namene izvajanja ureditve Skupnosti, glede DDV zahteva vsaj pisarniški prostor, v katerem se lahko pripravijo pogodbe in sprejemajo vsakodnevne poslovne odločitve upravljanja ter kraj za vmesno parkiranje vozil, povezanih s temi dejavnostmi.
- Stalna baza, ki se uporablja za opravljanje pripravljalnih ali pomožnih dejavnosti, kot je zaposlovanje ali nakup tehničnih sredstev, potrebnih za opravljanje dejavnosti podjetja, ne pomeni, da gre za stalno poslovno enoto.
- Sedež družbe za namene DDV je po odločitvi sodišča v Švici, ker se tam sprejemajo bistvene odločitve glede poslovanja družbe in se izvajajo glavne naloge uprave družbe.

Sklep: Nemčija ni dolžna vrniti DDV.

SKLEP

Slovenska zakonodaja se nenehno prilagaja zakonodaji Evropske skupnosti zaradi harmonizacije z davčnimi predpisi in novimi direktivami na področju DDV. Tudi v letošnjem letu je prišlo do sprememb zakona o DDV, na državni seji v mesecu februarju je bilo sprejeto uradno prečiščeno besedilo ZDDV-1 (ZDDV-1-UPB3), zaradi spremembe DDV direktive v zvezi z neobvezno in začasno uporabo mehanizma obrnjene davčne obveznosti za opravljanje nekaterih storitev, dovezetnih za goljufije (UL L št. 72 z dne 20. 3. 2010 str. 1).

Namen vseh direktiv, do zdaj sprejetih in tistih, ki so v pripravi, je poenotenje skupnega sistema DDV za zmanjšanje obsega davčne arbitraže, poenostavitev obveznosti davčnih zavezancev, preprečevanje dvojne obdavčitve in zagotavljanje vedno večje učinkovitosti in pravičnosti tega davka.

Na področju DDV v zvezi s storitvami prevoza blaga, je najpomembnejšo spremembo prinesla Direktiva Sveta 2008/8/ES z dne 12. februarja 2008 o spremembi DDV direktive glede kraja opravljanja storite. V Sloveniji je v veljavi od 1. januarja 2010 z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost ali ZDDV-1B (Uradni list RS, št. 85/09). Prinaša spremembo 25. in 28. člena ZDDV-1-UPB3 glede kraja obdavčitve prevoznih storitev. Gre za splošno in posebna pravila, ki opredeljujejo kraj obdavčitve z DDV, glede na to ali je storitev prevoza blaga opravljena davčnemu zavezancu ali osebi, ki ni davčni zavezanec.

Storitve prevoza blaga se praviloma obdavčujejo po splošnem pravilu, razen v primeru, ko je storitev prevoza blaga opravljena osebam, ki niso davčni zavezanci, takrat se upoštevajo tudi posebna pravila iz 28. člena ZDDV-1B. Kraj opravljanja storitev prevoza blaga je pomemben, saj določa ali bo prevoznik od opravljene storitve plačal 20 % DDV na vrednost prevoza, ali pa bo uveljavil pravo oprostitvev in zahteval povračilo DDV.

Oprostitve za DDV so določene s členi od 42. do vključno 61. zakona o davku na dodano vrednost (ZDDV-1-UPB3). Člen 50 ZDDV-1-UPB3 določa, da so storitve v zvezi z uvozom blaga oproščene plačila DDV, če je vrednost teh storitev vključena v davčno osnovo. Namen te določbe je preprečitev dvojne obdavčitve prevoznih in drugih storitev povezanih s prevozom. Če vrednost storitve prevoza blaga pri uvozu ni vključena v davčno osnovo blaga, prevoznik za prevozno storitev ni oproščen plačila DDV.

Skupni sistem DDV je zelo dobro razvit in povezan med državami članicami, a kljub temu se v sektorju prevoznštva, pa tudi drugje, še vedno odvija veliko sive ekonomije. Prevozniki imajo veliko prostora imajo za davčne utaje in druga kriminalna dejanja.

Prevozniki v praksi opravljajo prevoze blaga za višjo ceno, kot je navedena na računu za prevoz. Slovensko davčno upravo to ne zanima, ne izvajajo dodatne kontrole, kot jo na primer

izvaja Republika Italija. Res je da ne morejo ugotoviti realne cene prevoza, kajti cena je ustni dogovor med naročnikom in izvajalcem storitve prevoza. V Italiji imajo uradnike finančne policije postavljene na državnih cestah in avtocestah, le ta dnevno preverja pravilnost izvedbe prevoznih storitev, poleg tega pa zraven preverjajo še vso potrebno dokumentacijo in ravno tako tehnično brezhibnost vozila in voznika. Dejstvo je, da še vedno velika količina blaga (znotraj Skupnosti) zapusti eno državo članico brez evidentiranja, s pomočjo izvajalcev storitev prevoza blaga v cestnem prometu.

LITERATURA IN VIRI

1. Čok, M., Prevolnik, V., Stanovnik, T. & Cirman, A. (2002). *Javne finance v Sloveniji*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
2. *DDV 2010 – Baza znanja*. Najdeno 1. septembra 2011 na spletni strani http://bazaznanja.racunovodja.com/DDV_2010#Prevne_osebe.2C_ki_niso_dav.C4.8Dni_zavezanci.2C_so_pa_identifidirani_za_namene_DDV.
3. *DDV v poslovni praksi*. Najdeno 13. septembra 2011 na spletnem naslovu http://onnddv.dashofer.si/free/SI_DDV_21.pdf?wa=WA09X.
4. DIREKTIVA SVETA 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost. *Uradni list* EU št. L 347/1.
5. DIREKTIVA SVETA 2008/8/ES z dne 12. februarja 2008 o spremembi Direktive 2006/112/ES glede kraja opravljanja storitev. *Uradni list* EU, št. L 44/11.
6. 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. *Uradni list* EU, št. L 44/23.
7. DIREKTIVA SVETA 2009/69/ES z dne 25. junija 2009 o spremembi Direktive 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost, glede davčne utaje povezane z uvozom. *Uradni list* EU, št. L 175/12.
8. DIREKTIVA SVETA 2010/23/EU z dne 16. marca 2010 o spremembi Direktive 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost v zvezi z neobvezno in začasno uporabo mehanizma obrnjene davčne obveznosti za opravljanje nekaterih storitev, dovezetnih za goljufije. *Uradni list* EU, št. L 72/1.
9. Evropski sporazum o mednarodnem prevozu nevarnih snovi po cesti - ADR. (b.l.) V *Wikipedia, The Free Encyclopedia*. Najdeno 7. junija 2011 na spletnem naslovu http://sl.wikipedia.org/wiki/Evropski_sporazum_o_mednarodnem_prevozu_nevarnih_snovi_po_cesti.
10. *Gospodarska zbornica Slovenije*. Najdeno 4. julija 2011 na naslovu <http://www.gzs.si>.
11. IZVEDBENA UREDBA SVETA 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 77/1.
12. Konvencija o pogodbi za mednarodni cestni prevoz blaga - CMR. (b.l.) V *Wikipedia, The Free Encyclopedia*. Najdeno 7. junija 2011 na spletnem naslovu http://sl.wikipedia.org/wiki/Konvencija_o_pogodbi_za_mednarodni_cestni_prevoz_blaga.
13. Kovač, M. (2007). *Prevozne pogodbe*. Ljubljana: Založba URADNI LIST.
14. Mednarodna zveza za cestni transport - IRU. (b.l.) V *Wikipedia, The Free Encyclopedia*. Najdeno 7. junija 2011 na spletnem naslovu http://sl.wikipedia.org/wiki/Mednarodna_zveza_za_cestni_prevoz.
15. Mikuž S. (1999). *ATA ZVEZEK*. Ljubljana: Center Marketing International.
16. Mikuž S. (1999). *TIR ZVEZEK*. Ljubljana: Center Marketing International.

17. Pavliha, M. & Vlačič, P. (2007). *Prevozno pravo, Pogodbe o prevozu tovora, potnikov in prtljage*. Ljubljana: GV Založba.
18. Pravilnik o delitvi dovolilnic. Najdeno 15. junija 2011 na spletni strani http://www.gzs.si/slo/panoge/zdruzenje_za_promet/48217.
19. 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 in 110/10.
20. RAZLAGALNO SPOROČILO KOMISIJE o začasni naravi cestne kabotaže v prevozu tovora. *Uradni list EU*, št. 2005/C21/02. Najdeno 13. septembra 2011 na spletnem naslovu <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2005:021:0002:0007:SL:PDF>.
21. *Sodobne transportne tehnologije in z njimi povezani pojmi*. Najdeno 1. julija 2011 na spletnem naslovu <http://164.8.132.54/OTT/drugo.html>.
22. *Splošno o DDV*. Najdeno 10. junija 2011 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/storitve/brosure_in_zlozenke_durs.
23. Stanovnik, T. (2008). *Javne finance*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
24. Šker, T., Selan Voglar, M. & Simoniti, S. (2005). *Konvencija CMR, Konvencija o pogodbi za mednarodni prevoz tovora po cesti s komentarjem*. Ljubljana: Slovensko zavarovalno združenje GZS.
25. Tuhtar, T. (2010). *Obračunavanje DDV pri storitvah s praktičnimi primeri* (diplomsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
26. *Transportni leksikon*. Najdeno 16. junija 2011 na spletnem naslovu <http://www.timocom.si>.
27. *Tranzit*. Najdeno 4. julija 2011 na spletnem naslovu http://www.carina.gov.si/si/intranet_internet/podjetja/tranzit/tranzit/.
28. *Uradni list RS*. Najdeno 15. maja 2011 na spletnem naslovu <http://www.uradni-list.si/>.
29. UREDBA SVETA (ES) z dne 7. oktobra 2003, o upravnem sodelovanju na področju davka na dodano vrednost in razveljavitvi Uredbe (EGS), št. 218/92, *Uradni list Evropske Unije* št. 2003/1798. Najdeno 2. julija 2011 na spletnem naslovu <http://eurlex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:2003R1798:20100101:SL:PDF>.
30. Zakon o davku na dodano vrednost ZDDV-1. *Uradni list RS*, št. 117/2006.
31. Zakon o davku na dodano vrednost (uradno prečiščeno besedilo)-ZDDV-1-UPB3. *Uradni list RS*, št. 13/2011. Najdeno 15. maja 2011 na spletnem naslovu http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r08/predpis_ZAKO6168.html.
32. Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost ali ZDDV- 1B. *Uradni list RS*, št. 85/2009.
33. Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost ali ZDDV-1C. *Uradni list RS*, št. 85/2010. Najdeno 15. maja 2011 na spletnem naslovu <http://www.uradnilist.si/1/objava.jsp?urlid=201113&stevilka=554>.
34. Zakon o prevozih v cestnem prometu - ZPCP-2. *Uradni list RS*, št. 131/2006, 5/2007 popr.

PRILOGE

KAZALO PRILOG

PRILOGA 1: RAČUN ZA STORITEV PREVOZA BLAGA BREZ DDV	II
PRILOGA 2: RAČUN ZA STORITEV PREVOZA BLAGA Z DDV	III

Priloga 1: Račun za storitev prevoza blaga brez DDV

21 CENTURI D.O.O.

HASAN KIKICA 113 BRČKO,
BIH

Račun :00206-2009

Datum : 21.10.2009

Valuta : 21.10.2009

Kraj izdaje : LJUBLJANA

Datum dob. blaga/opr. storitve :21.10.2009

Ident. št. za DDV: 209072823458

Zaračunavamo vam: TRANSPORT BLAGA SEŽANA (SLO) - TUZLA (BiH)
reg.oz.vozila: LJ CM-547 / Z7-70 LJ

Št.	Opis	Količina	Enota	Cena brez DDV	DDV	Cena z DDV	Znesek br. DDV
1	TRANSPORT BLAGA SAMAC-TUZLA	1	K	50,0000	0 %	50,0000	50,0000
2	TRANSPORT BLAGA SEŽANA- SAMAC naloženo: 21.10.2009 pošiljka: BANANE prejemnik: MV 21 CENTURI D.O.O TUZLA	1	K	300,0000	0 %	300,0000	300,0000
Znesek brez DDV skupaj							350,00
DDV skupaj							0,00
Znesek z DDV skupaj							350,00
							350,00

ZA PLAČILO EUR :

Specifikacija davka

Opis davka	Stopnja davka	Osnova brez davka	Znesek davka
DDV 0 %	0,00	350,00	0,00

DDV ni obračunan z 1. odstavkom E točka 52. člena ZDDV-1

Pri plačilu se sklicujte na številko 00206-2009 !

Prosimo, da račun poravnate do valute plačila.

Direktor

JANEZ NOVAK

NOVAK D.O.O., ŠMARTINSKA C. 32, LJUBLJANA, Matična št.: 2267780, IBAN: SI56 1234 0004 7896 228,
Telefon: +386 41 638 000, E-pošta: transporti@gmail.com, Ident. št. za DDV: 209072823458
Podjetje je vpisano na okrožnem sodišču v Ljubljani, reg.št.vl.1/464565/00 SKD 49.410

Priloga 2: Račun za storitev prevoza blaga z DDV

PALATI D.O.O.

DOMŽALSKA ULICA 17 DOMŽALE,
SLOVENIJA

Račun :00306-2009

Datum : 14.10.2009

Valuta : 14.10.2009

Kraj izdaje : LJUBLJANA

Datum dob. blaga/opr. storitve : 14.10.2009

Ident. št. za DDV: 209072823458

Zaračunavamo vam: TRANSPORT BLAGA PADOVA (ITA) - LJUBLJANA (SLO)

reg.oz.vozila: LJ CM-547 / Z7-70 LJ

Št.	Opis	Količina	Enota	Cena brez DDV	DDV	Cena z DDV	Znesek br. DDV
1	TRANSPORT BLAGA PADOVA-LJUBLJANA1 naloženo: 14.10.2009 pošiljka: SVEŽE SADJE IN ZELENJAVA prejemnik: PALATI D.O.O. DOMŽALE		K	250,0000	20 %	300,0000	250,0000

Znesek brez DDV skupaj 250,00

DDV skupaj 50,00

Znesek z DDV skupaj 300,00

300,00

ZA PLAČILO EUR :

Specifikacija davka

Opis davka	Stopnja davka	Osnova brez davka	Znesek davka
DDV 20 %	20,00	250,00	50,00

Pri plačilu se sklicujte na številko 00306-2009 !

Prosimo, da račun poravnate do valute plačila.

Direktor

JANEZ NOVAK

NOVAK D.O.O., ŠMARTINSKA C. 32, LJUBLJANA, Matična št.: 2267780, IBAN: SI56 1234 0004 7896 228,

Telefon: +386 41 638 000, E-pošta: transporti@gmail.com, Ident. št. za DDV: 209072823458

Podjetje je vpisano na okrožnem sodišču v Ljubljani, reg.št.vl.1/464565/00 SKD 49.410