

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA**

DIPLOMSKO DELO

VERA MENARD

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA**

DIPLOMSKO DELO

**POSEBNOSTI OBRAČUNAVANJA DDV PRI
MEDNARODNEM POSLOVANJU**

Ljubljana, avgust 2008

VERA MENARD

IZJAVA

Študentka **Vera Menard** izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom **dr. Simona Čadeža**, in da dovolim njegovo objavo na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 20.8. 2008

Podpis: _____

KAZALO

UVOD.....	1
1 DAVEK NA DODANO VREDNOST	2
1.1 OBDAVČLJIVE TRANSKACIJE	2
1.2 PREDPISI POVEZANI Z DDV	3
2 POSLOVANJE Z BLAGOM V EU IN S TRETJIMI DRŽAVAMI	4
2.1 PROMET BLAGA V EU	4
2.1.1 Identifikacijska številka za DDV	5
2.1.2 EU in dobave blaga	6
2.1.3 Rekapitulacijsko poročilo	13
2.1.4 EU in pridobitve blaga	14
2.1.5 Oprostitve pri pridobitvah blaga znotraj EU	18
2.1.6 Intrastat	21
2.1.7 Davčni vrtiljak	22
2.2 UVOZ IN IZVOZ BLAGA	24
2.2.1 Uvoz	24
2.2.2 Izvoz	26
3 POSLOVANJE S STORITVAMI V EU IN S TRETJIMI DRŽAVAMI	27
3.1 STORITVE IN KRAJ PROMETA	27
3.1.1 Obdavčitev glede na sedež izvajalca storitve	27
3.1.2 Obdavčitev glede na kraj opravljanja storitve	27
3.1.3 Obdavčitev pri prejemniku storitev	32
3.2 SPREMEMBE SMERNICE O DDV	34
SKLEP.....	35
LITERATURA IN VIRI	37
PRILOGE.....	40

UVOD

Davek na dodano vrednost je sinonim davčne zakonodaje Evropske unije. Temeljni pravni vir evropske zakonodaje so smernice in na področju posrednega obdavčevanja prometa blaga in storitev je najpomembnejša Direktiva o DDV Sveta Evropske unije. Dolžnost vsake države članice Evropske unije je, da načela in pogoje direktive upošteva pri sprejemanju nacionalne zakonodaje, saj le usklajena zakonodaja med državami članicami Evropske unije zagotavlja enakopravno sodelovanje v evropskem gospodarskem prostoru. Z davčnega vidika evropska zakonodaja teži k enakopravnemu obravnavanju subjektov v posameznih članicah Evropske unije, kot tudi izogibanju dvojnega obdavčevanja oziroma neobdavčevanja določenega prometa blaga in storitev.

Zakon o davku na dodano vrednost je doživel v preteklih letih obilico sprememb, še bolj pogoste so bile spremembe na področju Pravilnika o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost. Ena najobsežnejših in najpomembnejših sprememb se je dogodila 1. maja 2004, ob vstopu Slovenije v Evropsko unijo, saj so bila s tem postavljena nova davčna pravila glede poslovanja s poslovnimi partnerji, ki so davčni zavezanci iz Evropske unije. Stalne spremembe na tem davčnem področju kažejo na to, da je izvajanje uskladitve zakonodaje znotraj Evropske unije dinamičen proces, ki temelji na harmonizaciji pravil igre znotraj Evropske unije, na odpravi dvojne obdavčitve, preprečevanju davčnih utaj, enostavnejši administraciji pri izkazovanju korektnosti davčne obveznosti ter lažji kontroli med državami članicami Evropske unije.

V praksi se vsakodnevno srečujem s številnimi posebnostmi, ki so povezane z mednarodnim poslovanjem. Zato sem se odločila, da v diplomskem delu prikažem, s kakšnimi problemi se vsakodnevno soočajo davčni zavezanci, ki so identificirani za namene DDV v eni državi in ki poslovno sodelujejo s partnerji iz drugih držav Evropske unije ali s poslovnimi strankami oziroma dobavitelji iz tretjih držav.

Cilj diplomskega dela je na praktičnih primerih prikazati nekatere posebnosti, probleme in rešitve v zvezi z davkom na dodano vrednost pri mednarodnem poslovanju, tako z blagom kot s storitvami. Pojasnila bom, na katere stvari morajo biti davčni zavezanci pozorni pri taki vrsti poslovanja.

Postopek, ki sem ga uporabila pri izdelavi diplomskega dela, temelji na proučevanju domače in tuje strokovne literature, virov ter spletnih strani o obravnavanem davku. V pomoč pri pisanju diplomskega dela mi je bilo tudi vsakodnevno delo, ki temelji na sodelovanju s poslovnimi strankami, ki se s to problematiko srečujejo na vsakem poslovnem koraku.

Vsebinsko je diplomsko delo razdeljeno na pet poglavij. Uvodu sledi kratka predstavitev davka na dodano vrednost, slikovna ponazoritev obdavčljivega prometa v Sloveniji ter zbir

predpisov in zakonov, ki jih je pri davku na dodano vrednost potrebno upoštevati. Drugo poglavje je namenjeno predstavitvi poslovanju z blagom v Evropski uniji in s tretjimi državami. Opisane so nekatere težave, s katerimi se soočajo davčni zavezanci pri dobavah in pridobitvah blaga znotraj Evropske unije in kakšne so navzkrižne davčne kontrole v zvezi s trgovanjem z drugimi članicami Evropske unije. V nadaljevanju je predstavljeno še poslovanje s tretjimi državami. Tretje poglavje je namenjeno pojasnitvi členov Zakona o davku na dodano vrednost, ki so povezani s storitvenim poslovanjem tako v Evropski uniji kot tudi v tretjih državah. Na koncu tega poglavja sem se dotaknila tudi spremembe Direktive o DDV, ki jo je decembra 2007 sprejel Svet Evropske skupnosti. Novo Direktivo o DDV bo potrebno začeti uporabljati s 1. januarjem 2010. V drugem in tretjem delu je teorija vseskozi podkrepljena s praktičnimi primeri. Zadnje poglavje vsebuje temeljne zaključke diplomskega dela.

1 DAVEK NA DODANO VREDNOST

Prometni davki, kot so davek na dodano vrednost, davek na promet nepremičnin, davek na motorna vozila, trošarine, davek od prometa zavarovalnih poslov in davek od iger na srečo, so najpomembnejši prihodek proračuna Slovenije, saj presegajo polovico vseh prihodkov. S prometnimi davki se obdavčujejo prenosi lastninske pravice na nepremičninah in blagu ter opravljene storitve. Prometni davki so posredni davki, saj se obvezno dodajajo ceni blaga ali storitve. Obračunavajo se v odstotku od prodajne vrednosti, lahko so določeni tudi v znesku na mersko enoto, kot je to v primeru trošarin (Zalokar, 2007b, str. 15).

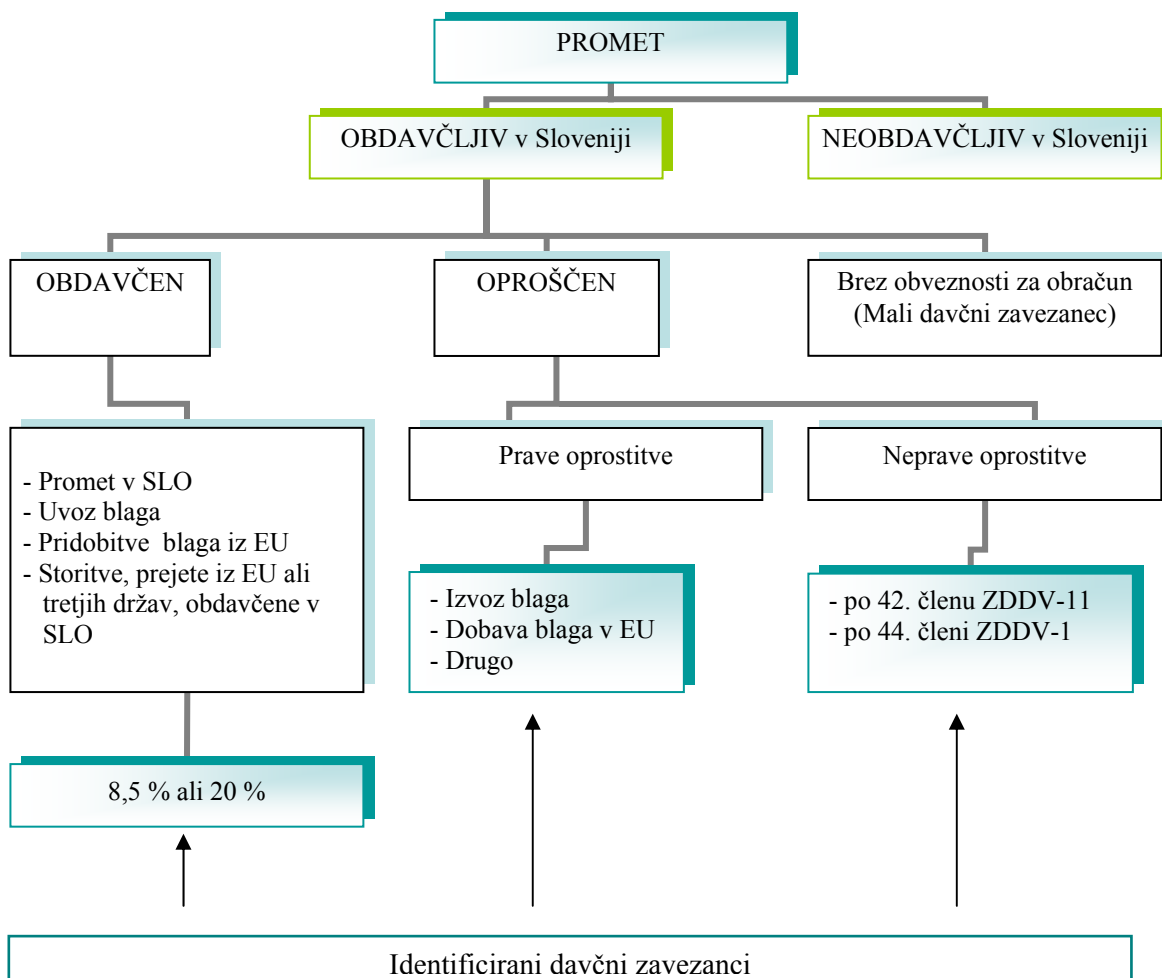
Davek na dodano vrednost (v nadaljevanju DDV) je vrsta davka od prometa nepremičnin, proizvodov in storitev. Slovenski zakon o DDV (ZDDV), uveljavljen leta 1999, temelji na šesti smernici Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977, ki so jo leta 1977 sprejele države Evropske unije (v nadaljevanju EU). Šesta smernica je bila z uveljavitvijo Direktive o DDV, ki velja od 1. januarja 2007, v celoti nadomeščena. Sedaj veljavni Zakon o davku na dodano vrednost, ki se uporablja od 1. januarja 2007, je bil uveljavljen pred uveljavitvijo nove Direktive o DDV (Direktiva 2006/112/ES), vendar so njegove določbe usklajene z njo. Slovenska ureditev DDV temelji na ozemeljskem načelu, kar pomeni, da se uporablja za promet opravljen na ozemlju Slovenije in načelu namembnega kraja, po katerem so proizvodi obdavčeni v namembni državi in ne v državi odpošiljanja. DDV se lahko obračunava po treh metodah: odštevalni, kreditni in seštevalni (Petterson, 2002, str. 74). Slovenski zakon temelji na kreditni metodi, po kateri davčni zavezanec odšteje znesek DDV, obračunan po nabavah od zneska, obračunanega ob dobavah. Kreditna metoda je za države EU obvezna (Zalokar, 2007b, str.15).

1.1 OBDAVČLJIVE TRANSKACIJE

Z DDV so obdavčene vse dobave blaga in storitve, ki jih davčni zavezanec opravi za plačilo v okviru svoje dejavnosti na območju Slovenije, pridobitve blaga iz EU in uvoz

blaga v Slovenijo (Drobnič & Svilar, 1999, str. 54). Slika 1 prikazuje obdavčljiv promet v Sloveniji. Razvidno je, da je obdavčljiv promet lahko obdavčen, oproščen ali brez obveznosti za obračun. V nadaljevanju si bomo podrobneje ogledali primere v povezavi s transakcijami z EU in tretjimi državami.

Slika 1: Obdavčljiv promet z DDV v Sloveniji



Vir: N. Zalokar, *Davek na dodano vrednost, 2007b*, str. 20.

1.2 PREDPISI POVEZANI Z DDV

Osnovna predpisa, ki od 1. januarja 2007 urejata obračunavanje DDV, sta:

- Zakon o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 117/06; odslej ZDDV-1)
- Pravilnik o izvajanju ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 141/06, 52/07, 120/07 in 21/08; odslej PZDDV-1).

Predpisi, ki opisujejo oprostitve obračuna DDV, so:

- Pravilnik o pogojih in načinu oprostitve dajatev za diplomatska predstavništva, konzulate ter mednarodne organizacije v skladu z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo (Uradni list RS, št. 141/06),

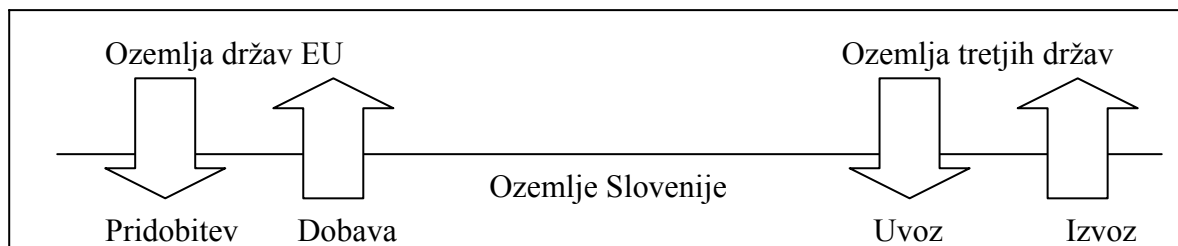
- Pravilnik o pogojih in načinu uveljavljanja oprostitev po 51. členu ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 141/06) in
- Pravilnik o uveljavljanju oprostitev plačila DDV in trošarin v mednarodnem potniškem prometu (Uradni list RS, št. 141/06).

Poleg naštetih predpisov se pri razlaganju obračunavanja DDV uporabljajo tudi pojasnila Ministrstva za finance RS, Davčne uprave RS, Carinske uprave RS in sodbe sodišča EU.

2 POSLOVANJE Z BLAGOM V EU IN S TRETJIMI DRŽAVAMI

Slovenija je 1. maja 2004 postala članica EU. Temeljno načelo EU je, da je promet blaga, storitev, oseb in kapitala med državami članicami pri trgovanju na skupnem evropskem trgu prost. Iz Slike 2 je razvidno, da se srečujemo z dvema vrstama prometa blaga in storitev, in sicer promet blaga in storitev, opravljen na ozemlju EU in promet blaga in storitev v povezavi s kupci in dobavitelji iz tretjih držav.

Slika 2: Promet blaga na ozemlju držav EU in tretjih držav



Vir: N. Zalokar, Zunanjetrgovinski posli, 2007a, str. 149.

2.1 PROMET BLAGA V EU

Promet blaga je obdavčen glede na namembni kraj, zato se blago, preneseno v drugo državo EU, obravnava kot dobava blaga, blago, pridobljeno v Slovenijo, pa je obravnavano kot obdavčen promet. V zvezi z obdavčitvijo pridobitve blaga je zelo pomembno določiti, ali je blago pridobil oziroma dobavil identificirani, ali mali davčni zavezanec oziroma pravna oseba nezavezanka, kje je blago pridobljeno in kam je dobljeno ter kdo je plačnik DDV. Pri prometu blaga znotraj EU je pomembna identifikacijska številka za DDV (v nadaljevanju ID-številka) tako kupca kot tudi dobavitelja blaga in podatki, komu ID-številka pripada (ime in sedež podjetja). Vse pogosteje prihaja v določenih poslovnih dejavnostih do utaj DDV. Z vstopom Slovenije v EU in odpravo carinskih meja, kjer se je izvajal tudi davčni nadzor nad pretokom blaga iz in v Slovenijo, je v sistemu davčnega nadzora obračunavanja in plačevanja DDV pri prometu blaga znotraj EU prišlo do povečanega obsega davčnih utaj (Zalokar, 2007a, str. 150). Ravno zato se bom na koncu tega podglavlja dotaknila perečega problema davčnih utaj.

2.1.1 Identifikacijska številka za DDV

Vsaka oseba mora davčnemu organu prijaviti, kdaj začne opravljati dejavnost kot davčni zavezanec, in pristojnemu davčnemu uradu predložiti zahtevek za izdajo ID-številk. Davčni organ mora s posamično ID-številklo identificirati naslednje osebe (Davek na dodano vrednost in davek od prometa zavarovalnih poslov, 2007, str. 8):

1. vsakega davčnega zavezanca, ki na ozemlju Slovenije opravlja dobave blaga ali storitev, od katerih se DDV lahko odbije, razen davčnega zavezanca, ki priložnostno dobavi novo prevozno sredstvo in davčnega zavezanca, ki dobavlja blago ali opravlja storitve, za katere je plačnik DDV izključno kupec oziroma naročnik ali oseba, kateri je blago ali so storitve namenjene;
2. vsakega davčnega zavezanca ali pravno osebo, ki ni davčni zavezanec, ki opravi pridobitev blaga, ki je predmet DDV ali se je prostovoljno odločil za obračunavanje DDV od pridobitev blaga, čeprav ni presejel limit 10.000 evrov;
3. vsakega davčnega zavezanca, ki na ozemlju Slovenije opravi pridobitev blaga znotraj Evropske unije za namene transakcij v zvezi z ekonomskimi dejavnostmi, ki jih je opravil zunaj ozemlja Slovenije.

V 129. členu PZDDV-1 (2006) je zapisano, da se lahko pravna ali fizična oseba identificira za namene DDV že s prvimi, navzven vidnimi aktivnostmi, ki so usmerjene na opravljanje dejavnosti (pripravljalna dela, prva nabava blaga, nakup opreme itd.). Kot dokazilo, da namerava opravljati dejavnost, davčnemu organu predloži pogodbe ali predpogodbe, poslovni načrt, listine o nabavah za namene opravljanja dejavnosti ipd. Davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji, mora v zahtevku za izdajo ID-številk priložiti potrdilo pristojnega organa države, kjer ima sedež, da je dolžan obračunavati DDV v tej državi, ali izpis iz sodnega ali drugega registra, ki dokazuje, da opravlja dejavnost v državi, kjer ima sedež ter pogodbo ali predpogodbo ali drugo dokazilo, iz katerega je razvidno, da namerava opravljati dejavnost v Sloveniji. V skladu z ZDDV se za namene DDV za identifikacijo davčnih zavezancev v Sloveniji uporablja davčna številka s predpono SI. Davčna številka je sestavljena iz osmih števil, sedem je naključno izbranih, osma pa je izračunana po modulu.

V Tabeli 1 (na str. 6) so prikazane stopnje DDV v posameznih članicah EU in ID-številk v posameznih članicah EU. Kot že rečeno, je ID-številka kupca kot tudi dobavitelja obvezen podatek na računu, saj se na podlagi tega DDV obračunava drugače. Davčni zavezanci se lahko za namene DDV registrirajo v različnih državah članicah in tako razpolagajo z večimi ID-številkami. Teoretično ima lahko en davčni zavezanec s sedežem v eni izmed članic EU ali izven EU toliko različnih ID-številk, kot je držav članic. Na ta način se lahko izogne višjemu obračunu DDV v eni državi oziroma je lahko prodajna cena njegovega blaga ugodnejša zaradi nižje stopnje DDV za tovrstno blago v eni državi glede

na stopnjo obdavčitve v drugi državi. Vendar je za odločitev uporabe drugih ID-števil pri preračunih prodajne cene potrebno upoštevati tudi stroške davčne administracije.

Tabela 1: Stopnje DDV v državah EU

Država	Oznaka države	ID-števila	Znižana stopnja	Standardna stopnja
Avstrija	AT	AT U12345678	10; 12	20
Belgija	BE	BE 0123456789	0; 6; 12	21
Bolgarija	BG	BG 123456789 ali BG 1234567890	7	20
Ciper	CY	CY 12345678A	0; 5; 8	15
Češka	CZ	CZ 12345678 ali CZ 123456789 ali CZ 1234567890	9	19
Danska	DK	DK 12345678	0	25
Estonija	EE	EE 123456789	0; 5	18
Finska	FI	FI 12345678	0; 8; 17	22
Francija	FR	FR 12345678901	2,1; 5,5	19,6
Grčija	EL	EL 123456789	4,5; 9	19
Irska	IE	IE 1234567A	0; 13,5	21
Italija	IT	IT 12345678901	4; 10	20
Latvija	LV	LV 12345678901	5	18
Litva	LT	LT 123456789 ali LT 123456789012	5; 9	18
Luksemburg	LU	LU 12345678	3; 6; 12	15
Madžarska	HU	HU 12345678	5	20
Malta	MT	MT 12345678	0; 5	18
Nemčija	DE	DE 123456789	7	19
Nizozemska	NL	NL 123456789B12	6	19
Poljska	PL	PL 1234567890	0; 3; 7	22
Portugalska	PT	PT 123456789	5; 12	21
Romunija	RO	RO 123456789012	9	19
Slovaška	SK	SK 1234567890	10	19
Slovenija	SI	SI 12345678	8,5	20
Španija	ES	ES 12345678A ali ES A12345678	4; 7	16
Švedska	SE	SE 123456789012	6; 12	25
Velika Britanija	UK	GB 123456789	0; 5	17,5

Vir: Practical Information on European VAT, 2008, str. 2-9.

2.1.2 EU in dobave blaga

Dobava blaga znotraj EU pomeni prenos pravice do razpolaganja z opredmetenimi stvarmi na pridobitelja v drugo državo članico, kot da bi bil ta lastnik in ni nujno, da je bil že opravljen prenos lastninske pravice na blagu. **Obdavčljiv dogodek** nastane že tisti hip, ko dobavitelj na kakršenkoli način prejemniku blaga omogoči, da z blagom ravna, kot da bi bil lastnik (Prezelj, 2007a, str. 15). Pravila glede razpolaganja z blagom lahko pogodbeni stranki natančno uredita v pogodbi, lahko pa se sklicujeta na splošno uveljavljene standarde v mednarodni prodaji. V mednarodni trgovini se običajno uporabljajo tako imenovani Incotermsi, to so standardi, ki so sprejeti v okviru mednarodne poslovne prakse Mednarodne trgovinske zbornice in se uporabljajo po vsem svetu. Nazadnje so bili

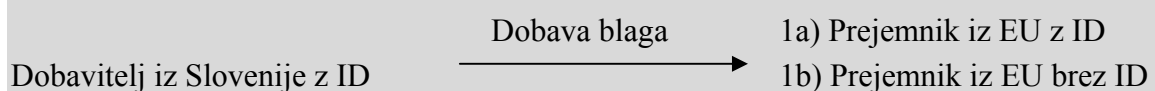
revidirani leta 2000. Z uporabo teh standardov se pogodbeni stranke izognejo morebitnim nesporazumom in stroškom, ki bi lahko nastali zaradi premalo opredeljenih pravic in dolžnosti znotraj medsebojnih sporazumov. S sklicevanjem na posamezno klavzulo se popolnoma opredeli odgovornost kupca in prodajalca (kdo, kdaj in kje prevzame stroške in nevarnosti v zvezi z blagom, itd.). Na primer EXW »franko tovarna« pomeni, da kupec prevzame stroške in nevarnost v zvezi z blagom, ko mu prodajalec da blago na razpolago v svojem skladišču. FCA »franko prevoznik« pomeni, da kupec prevzame stroške in nevarnost v zvezi z blagom, ko prodajalec preda blago za prevoz prevozniku kupca, FAS pa pomeni, da je blago izročeno ob ladijskem boku. Najpogosteje uporabljena klavzula je DDU, ki pomeni, da je blago dobavljeno in neocarinjeno (Prislan, Prusnik & Zalokar, 2008, str. 25).

O dobavi blaga znotraj EU govori **46. člen ZDDV-1 (2006)**, ki pravi, da je dobava blaga v drugo državo članico EU oproščena obračuna DDV, če slovenski dobavitelj z ID-številko odpošlje ali odpelje blago sam ali oseba, ki pridobi blago, ali druga oseba za njun račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, če je dobava (Prezelj, 2007a, str. 7-11):

1. blaga opravljena drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, ki delujeta kot taki v tej drugi državi članici;
2. novega prevoznega sredstva opravljena davčnim zavezancem ali pravnim osebam, ki niso davčni zavezanci, katerih pridobitve blaga znotraj EU niso predmet DDV ali katerikoli drugi osebi, ki ni davčni zavezanec;
3. trošarinskih izdelkov opravljena davčnim zavezancem ali pravnim osebam, ki niso davčni zavezanci, katerih pridobitve blaga znotraj EU, razen trošarinskih izdelkov, niso predmet DDV, če je za odpošiljanje ali prevoz izdelkov izdan spremni dokument, da je trošarina plačana v Sloveniji in njeno plačilo zavarovano v namembni državi članici v skladu s predpisi, ki urejajo trošarine;
4. opravljena v obliki prenosa blaga (premik blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, ki ga opravi davčni zavezanec v drugo državo članico) v smislu 9. člena ZDDV-1 (2006) v drugo državo članico, za katere bi se priznavale oprostitve.

Na računu za dobavo blaga v EU mora slovenski dobavitelj obvezno napisati kupčevo ID-številko in klavzulo (glej Prilogo 1), da je kupec plačnik DDV. Kupec bo opravil samoobdavčitev. To pomeni, da dobavitelj prevzame DDV obveznost na kupca, le-ta mora hkrati upoštevati vstopni in izstopni DDV. Klavzule se lahko sklicujejo na določbe ZDDV-1 (2006) ali Direktivo o DDV (2006) (Gentry & Plesko, 2007, str. 19). Če pogoji za oprostitve DDV niso izpolnjeni, mora slovenski dobavitelj obračunati slovenski DDV in prodajo obravnavati kot prodajo na domačem trgu.

Primer 1:



1a) Dobavitelj ni zavezan obračunati DDV. Na račun napiše klavzulo, da DDV ni obračunan po 138. členu direktive o DDV (2006) in da je dolžan DDV plačati pridobitelj blaga po 194. členu direktive o DDV (2006). Davčno breme lahko preloži na kupca le v primeru, da mu je le ta posredoval svojo ID-številko in da je blago odpeljano iz Slovenije.

1b) Dobavitelj mora obračunati DDV enako, kot ga za dobave blaga v Sloveniji, saj je kupec brez ID-številke.

Da je dobava blaga v drugo državo članico EU oproščena obračuna DDV, ni dovolj le kupčeva in dobaviteljeva ID-številka. Dobavitelj mora dokazati, da je blago dejansko zapustilo Slovenijo. To dokaže z računom s predpisanimi podatki in prevozno listino ali drugim ustreznim dokumentom, s katerim lahko dokaže, da je blago zapustilo Slovenijo. Za dokazovanje, da je blago dejansko zapustilo državo članico, se najpogosteje uporabljajo mednarodne prevozne listine (Intrastat, 2008, str. 48):

- Za cestni prevoz obrazec CMR,
- Za železniški prevoz obrazec CIM,
- Za letalski prevoz obrazec AWB
- Za ladijski prevoz obrazec B/L.

Če blago odpelje v drugo državo članico kupec ali druga oseba za njegov račun, se kot dokaz, da je bilo blago odpeljano, lahko uporabi pisna izjava prevzemnika blaga. V 79. členu PZDDV-1 (2006) je napisano, da mora izjava o prevozu blaga obvezno vsebovati: ime in naslov dobavitelja, številko in datum računa za dobavljeno blago, ime, naslov in ID-številko kupca, prevozno sredstvo, s katerim bo blago odpeljano, številko prometnega dovoljenja prevoznega sredstva, namembni kraj v drugi državi članici in navedbo, da je kupec pripravljen slovenskemu davčnemu organu posredovati kakršne koli informacije glede namembnega kraja tega blaga.

V Tabeli 2 (na str. 9) je prikazano, na kaj mora biti slovenski dobavitelj, ki je zavezanec za DDV in ki dobavlja blago v druge države članice EU, pozoren in kaj mora upoštevati, da pravilno obračuna DDV. Upoštevati mora vrsto blaga, ki ga dobavlja in status pridobitelja. Lahko vidimo, da so nova prevozna sredstva vedno oproščena plačila DDV na strani dobavitelja in ni važno kakšen status ima pridobitelj iz druge države članice EU. Tudi trošarinski izdelki spadajo pod oproščene dobave, če je za odpošiljanje ali prevoz take vrste izdelkov izdan spremni dokument, da je trošarina plačana v Sloveniji in je zavarovano njeno plačilo v namembni državi v skladu s predpisi o trošarinah in je status pridobitelja davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec. Če je pridobitelj končni kupec iz druge države članice EU, je dobava trošarinskih izdelkov obdavčena v Sloveniji.

Tabela 2: Prikaz obdavčenih oziroma oproščenih dobav glede na status pridobitelja in vrsto blaga ter vrednost pridobitev, če gre za slovenskega dobavitelja, ki je davčni zavezanec z ID-številko

Vrsta blaga	Status pridobitelja je v drugi državi EU	Obdavčitev/oprostitev dobave v Sloveniji
Nova prevozna sredstva	- Davčni zavezanec - Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec - Katerakoli druga oseba, ki ni davčni zavezanec	Oproščena dobava
Trošarinski izdelki	- Davčni zavezanec - Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, katerega pridobitev blaga znotraj Skupnosti, razen trošarinskih izdelkov, niso predmet DDV	Oproščena dobava, če je za odpošiljanje ali prevoz izdelkov izdan spremni dokument, trošarina plačana v Sloveniji in zavarovano njeno plačilo v namembni državi v skladu s predpisi o trošarinah
	Končni kupec	Obdavčena dobava
Ostalo blago, ki v tabeli ni omenjeno posebej	Davčni zavezanec	Oproščena dobava
	Prenos blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, v drugo državo članico, ki ga opravi zavezanec za namene svojega podjetja (sam sebi) in ki šteje za dobavo, opravljeno za plačilo	Oproščena dobava
	- Kmet pavšalist - Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec - Davčni zavezanec, ki opravlja oproščene transakcije	<p><u>Oproščena dobava:</u> Vrednost pridobitev pridobitelja presega v tekočem koledarskem letu in/ali je presegla v preteklem letu vrednostni limit, ki ga je določila pridobiteljeva država ali se je pridobitelj odločil obračunati DDV na pridobitev, ne glede na njihovo skupno vrednost</p> <p><u>Obdavčena dobava:</u> Vrednost pridobitev pridobitelja ne presega v tekočem koledarskem letu in/ali ni presegla v preteklem letu vrednostnega limita, ki ga je določila pridobiteljeva država, pridobitelj se ni prostovoljno odločil obračunavati DDV od pridobitev, če vrednost dobav dobavitelja ne presega vrednostnega limita, ki ga je določila država članica</p> <p><u>Ni predmet obdavčitve v Sloveniji:</u> Vrednost pridobitev pridobitelja ne presega v tekočem koledarskem letu in/ali ni presegla v preteklem letu vrednostnega limita, ki ga je določila pridobiteljeva država, pridobitelj se ni prostovoljno odločil obračunati DDV od pridobitev, če vrednost dobav dobavitelja presega vrednosti limit, ki ga je določila država članica</p>

Vir: T. Prezelj, Dobave blaga znotraj Skupnosti, 2007a, str. 15.

V zadnjem sklopu Tabele 2 (na str. 9) je opisan postopek obdavčitve, kadar je prodajalec blaga slovenski davčni zavezanec s slovensko ID-številko, kupec blaga pa je iz druge države članice in ima status kmeta pavšalista ali davčnega zavezanca, ki opravlja dobave blaga in storitev, od katerih nima pravice odbitka vstopnega DDV ali pravne osebe, ki ni davčni zavezanec. Od vrednosti pridobitve blaga kupca, ki jih opravi v tekočem in preteklem koledarskem letu, je odvisno, ali bo kraj dobave Slovenija ali ne. Vrednostni limit pridobitev zgoraj naštetih kupcev, ki je odločilen za presojo kraja obdavčitve dobave oziroma pridobitve, določa vsaka država posebej, v skladu z Direktivo o DDV. Vrednostni limit pridobitelja predstavlja skupna vrednost pridobitve blaga znotraj EU brez DDV. Vrednostni limit se ne ugotavlja po posameznih državah, temveč se vrednosti pridobitev iz EU seštevajo. Pridobitelj lahko obračuna DDV, ker je presegel limit za pridobitve ali se je prostovoljno odločil za obdavčitev dobave. V tem primeru bo dobavitelj v svoji državi opravil oproščeno dobavo v EU, pridobitelj pa se bo v svoji državi samoobdavčil. Lahko pa pridobitelj DDV ne bo obračunal, ker ne presega limita in se ni prostovoljno odločil za obdavčitev pridobitve. Tu se bo kraj dobave presojal po tem, koliko znašajo dobave dobavitelja v posameznem koledarskem letu v določeno državo članico. Če dobavitelj limita ne dosega, bo dobava ostala obdavčena v matični državi in bo moral obračunati domači DDV. Če dobavitelj dosega limit, se kraj dobave blaga premakne v državo, kamor dobavlja blago. To pomeni, da se bo moral v tej državi identificirati za DDV in na izdanih računih obračunati DDV te države ter izpolnjevati obveznosti, ki jih predpisuje namembna država. Pridobitelj se v tem primeru ne bo samoobdavčil, ker bo prejel račun z obračunanim DDV. Takšna ureditev izhaja iz določb ZDDV-1 (2006).

V Sloveniji so trije različni načini davčne obravnave dobav, ki jih lahko razložimo v skladu s pravili za določanje kraja obdavčitve dobav in pomenijo (Zalokar, 2007b, str. 15):

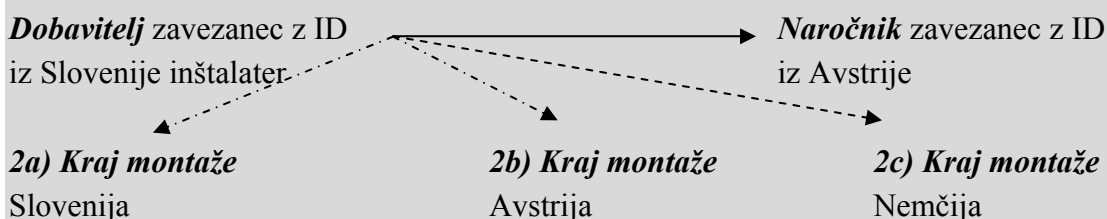
- oproščena dobava: kraj dobave je Slovenija, dobava je oproščena plačila DDV,
- obdavčena dobava: kraj dobave je Slovenija in je v Sloveniji obračunan DDV in
- dobava, ki ni predmet obdavčitve z DDV v Sloveniji, kraj dobave je v drugi državi članici EU.

V praksi pri dobavah blaga znotraj EU pogosto prihaja do posebnosti, kot so (Kajus & Terra, 2007, str. 17):

- blago dobavljeno skupaj z montažo,
- prodaja blaga na daljavo,
- prodaja blaga med prevozom potnikov,
- dobava blaga po distribucijskih sistemih,
- dobava blaga diplomatskim predstavništvom, konzulatom, mednarodnim organizacijam in oboroženim silam NATA,
- premik blaga v drugo državo članico za lastno rabo,
- brezplačne dobave blaga.

V nadaljevanju bom predstavila nekaj izmed teh posebnosti. Prva omenjena posebnost je kraj dobave blaga, če se **blago dobavi skupaj z montažo** (ZDDV-1, 2006, 10. točka 20. člena). Kadar blago, ki ga odpošlje ali prevaža dobavitelj, kupec ali tretja oseba, inštalira ali montira dobavitelj ali druga oseba za njegov račun, s poskusnim zagonom ali brez njega, se za kraj dobave šteje kraj, kjer je blago instalirano ali montirano, ne glede na status kupca in vrednostne limite za dobave in pridobitve. To velja za inštaliranje ali sestavljanje premičnih stvari (pohištvo, strojna oprema, itd.) in je montaža že všteta v ceno premoženja (Lukač, 2008, str. 1-2).

Primer 2:



2a) Dobavitelj proda blago skupaj z montažo naročniku z avstrijsko ID-številko za 2.500 evrov skupaj z DDV (osnova 2.083,33 evrov + DDV 416,67 evrov). Tako obračuna slovenski DDV, ki si ga naročnik iz Avstrije lahko povrne po 74. členu ZDDV-1 z zahtevkom, ki ga predloži slovenskemu davčnemu uradu (Zalokar, 2007a, str. 166).

2b) in **2c)** Dobavitelj prevale davčno breme na naročnika. V računu napiše klavzulo, da je dobava neobdavčljiva v Sloveniji in da DDV plača prejemnik blaga po 38. členu direktive o DDV. Dobavitelj proda blago po 2.083,33 evrov in DDV ne obračuna. Če dobavitelj ne more prevaleti davčnega bremena (naročnik nima ID številke), se registrira v Avstriji (Nemčiji) in obračuna avstrijski (nemški) DDV. V primeru 2b obračuna 20% DDV, v primeru 2c pa 19% DDV (Zalokar, 2007a, str. 166).

Posebnost je tudi **prodaja blaga na daljavo** (ZDDV-1, 2006, 8. točka 20. člena), saj jo je v novem DDV-O obrazcu, ki velja od 1. januarja 2008, potrebno prikazovati ločeno (VAT: New rules on the place of supply of services and a new procedure for VAT refunds, 2008). Dobavitelj iz Slovenije prodaja končnim potrošnikom v drugo državo EU po spletu, telefonu, katalogu ter nato pošlje blago kupcu. Tako mora upoštevati zakon o DDV države članice, v katero dobavlja, in vrednostno omejitev posamezne države (glej Prilogo 2). Če dobavlja blago v vrednosti do predpisane meje, od dobave obračuna DDV v Sloveniji, če dobavlja blago nad predpisano mejo, se mora registrirati za DDV v državi, v katero dobavlja in obračunavati tamkajšnji DDV. Dobavitelj se lahko prostovoljno identificira za DDV, čeprav ne dosega vrednostnega limita. To stori v primerih, če je stopnja DDV v namembni državi nižja od stopnje DDV v njegovi matični državi, zaradi česar se poveča njegova konkurenčnost, saj se maloprodajna cena blaga zniža. Vendar, kot sem že v predhodnem podglavju omenila, mora upoštevati, da registracija za DDV v drugi državi članici pomeni določene stroške, ki tudi vplivajo na njegovo prodajno ceno. Prodaja na

daljavo ne velja za nova prevozna sredstva in blago, ki ga dobavi dobavitelj skupaj z montažo.

Primer 3:

Dobavitelj na daljavo dobava nad mejo → 3a) končnim potrošnikom (Italija)
zavezanec za ID iz SLO dobava pod mejo → 3b) končnim potrošnikom (Italija)

3a) Dobavitelj presega predpisano omejitev države, v katero dobavlja blago, zato ne obračuna slovenskega DDV, v obrazec DDV-O vpiše vrednost prometa v vrstico prodaja blaga na daljavo. V drugi državi članici priglasijo, da bo od prodaje na daljavo obračunaval DDV te države članice (Zalokar, 2007a, str.168).

3b) Dobavitelj ne presega omejitve države, v katero dobavlja blago, zato obračuna slovenski DDV in v DDV-O obrazcu poroča kot navadna dobava blaga (Zalokar, 2007a, str. 168).

Tretja posebnost je **prodaja blaga med prevozom potnikov** (ZDDV-1, 2006, 21. člen). Če se dobava blaga opravi na krovu plovila, zrakoplova ali na vlaku med delom prevoza potnikov v EU, se za kraj dobave šteje kraj, kjer se prevoz potnikov začne, v primeru povratnega potovanja se povratna vožnja šteje za ločen prevoz (Value Added Taxation in Europe, 2007, str. 3).

Primer 4:

Kraj dobave blaga in obveznost obračuna DDV na letalih v EU, je kraj, kjer se je prevoz začel. Če je začetek prevoza potnikov v Sloveniji mora davčni zavezanec, ki opravi dobavo blaga na letalu, med letom obračunati slovenski DDV. Pri dobavi hrane in pijače na letalu med letom DDV v Sloveniji ni treba obračunati, če dobavitelj nima sedeža v Sloveniji, saj se ta dobava šteje za dobavo storitev (postrežba), za katero velja obveznost obračuna DDV v kraju, v katerem ima sedež davčni zavezanec, ki je storitev opravil. (Obdavčitev prodaje blaga na letalih, 2008).

Primer 5:

Slovenski davčni zavezanec s slovensko ID-številko opravlja prevoze potnikov z vlaki iz Ljubljane v Pariz. Pri vožnji z vlakom lahko potniki na vlaku kupijo razno blago, saj je na vlaku prirejena mala trgovinica z blagom. Kraj obdavčljivih transakcij je Slovenija in za prodano blago je potrebno obračunati slovenski DDV.

Pri **dobavi blaga** (elektrika in plin) **po distribucijskih sistemih** (ZDDV-1, 2006, 22. člen) se za kraj dobave šteje kraj, kjer naročnik dejansko porabi plin ali električno energijo. Če se dobavi plin davčnemu zavezancu preprodajalcu, se za kraj dobave šteje kraj, kjer ima davčni zavezanec preprodajalec sedež ali stalno poslovno enoto, za katero je blago dobavljeno. Če slovenski dobavitelj dobavi elektriko ali plin po distribucijskih sistemih

preprodajalcu ali naročniku v drugo državo članico ali v tretjo državo, ne obračuna slovenskega DDV, ker je glede na kraj dobave blaga dobava v Sloveniji neobdavčljiva (Borec, 2008, str. 1). Dobavitelj na račun napiše, da DDV ni obračunan po 22. členu ZDDV-1 in da je prejemnik dolžan obračunati DDV po 195. členu Direktive o DDV.

Plačila DDV so lahko *oproščene transakcije*, ki jih slovenski davčni zavezanci s slovensko ID-številko, opravijo *diplomatskim predstavništvom, konzulatom, mednarodnim organizacijam in oboroženim silam NATA*. V teh primerih se lahko uveljavi neposredna oprostitvev plačila DDV. Diplomatsko predstavništvo ali kdo drug od naštetih kupcev mora pred opravljeno transakcijo s strani pristojnega davčnega organa pridobiti Potrdilo za neposredno oprostitvev plačila davkov, prodajalec, v tem primeru na opravljeno dobavo ne obračuna slovenskega DDV. Lahko pa predstavništvo zahteva vračilo plačanega DDV. V tem primeru slovenski prodajalec obračuna slovenski DDV, saj kupec ni predložil potrdila, kupec pa nato zahteva od davčnega organa povračilo njemu obračunan DDV (Uradni list RS, 2006, str. 16482).

Primer 6:

6a) Slovenski davčni zavezanec s slovensko ID-številko proda blago francoskemu diplomatu za 600 evrov (osnova 600 evrov + DDV 0 evrov). Francoski diplomat predloži vsa potrebna dokazila v zvezi s tem, da je diplomat, zato mu slovenski davčni zavezanec proda blago brez vračunanega DDV. DDV je oproščen.

6b) Slovenski davčni zavezanec s slovensko ID-številko proda blago francoskemu diplomatu za 720 evrov (osnova 600 evrov + DDV 120 evrov). Francoski diplomat ni predložil potrebnih dokazil v zvezi s tem, da je diplomat, zato mu slovenski davčni zavezanec proda blago z vračunanim DDV. Nato francoski diplomat od slovenskega davčnega organa z zahtevkom terja plačan DDV nazaj.

2.1.3 Rekapitulacijsko poročilo

V povezavi z dobavami blaga iz EU je potrebno omeniti posebno poročilo, ki ga mora vsak davčni zavezanec, ki dobavlja blago v EU zavezancem, identificiranem za DDV, predložiti kvartalno davčnemu organu. To je rekapitulacijsko poročilo (glej Prilogo 3), kjer se poroča o dobavah blaga znotraj EU, ki so v državi dobavitelja oproščene plačila DDV. Poročilo mora obvezno vsebovati ID-številko, pod katero je zavezanec opravil dobavo blaga v EU in ID-številko kupca iz EU in skupno vrednost dobav blaga posameznemu zavezancu z ID-številko v EU. V zvezi z rekapitulacijskim poročilom se navezujejo 90., 91. in 92. člen ZDDV-1 (2006). Na podlagi rekapitulacijskega poročila davčni organ preveri ID-številko kupcev, vrednost dobave in to poročilo primerja z mesečnim DDV-O obrazcem v katerega se mesečno vpisuje vrednost dobave blaga v druge države članice EU (Špes, 2008, str. 228). Pri prevelikih odstopanjih kontaktirajo davčnega zavezanca, ki je poročilo oddal. Od

njega zahtevajo pisno pojasnilo, zakaj so odstopanja, v skrajnem primeru lahko pride tudi davčna inšpekcija.

2.1.4 EU in pridobitve blaga

Na mejah z drugimi državami članicami EU ni carinskega organa, ki pri vnosu blaga v Slovenijo obračuna DDV, tako kot v primeru uvoza, kar bomo v nadaljevanju videli. Slovenski zavezanec s slovensko ID-številko, ki je pridobil blago iz druge države EU, mora od tega prejetega blaga obračunati in odbiti DDV, narediti mora samoobdavčitev, saj je dobavitelj prevzal DDV breme na slovenskega kupca (Prezelj, 2007c, str. 11-16).

Primer 7:

Nemški davčni zavezanec z nemško ID-številko dobavi blago za 1.000 evrov slovenskemu davčnemu zavezancu s slovensko ID-številko v Slovenijo. Nemški dobavitelj izstavi račun za 1.000 evrov brez nemškega DDV. Na računu je navedel tako svojo kot tudi kupčevo ID-številko. Slovenski kupec je v Sloveniji naredil samoobdavčitev. Na 1.000 evrov, kar njemu predstavlja osnovo za DDV, je istočasno obračunal in odbijal 20% DDV. Na DDV obrazcu je tako poročal obveznost do države za 200 evrov in terjatev do države za 200 evrov.

Pridobitev blaga znotraj EU pomeni pridobitev pravice razpolaganja na premičninah, kot da bi bil pridobitelj lastnik, ki jih pridobitelju odpošlje ali odpelje v Slovenijo iz druge države članice prodajalec ali sam pridobitelj ali druga oseba za račun enega od njiju. Če je uvoznik blaga pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, in opravi pridobitev blaga znotraj EU v drugi državi članici, ima pravico do vračila DDV, ki ga je plačala v zvezi z uvozom blaga v Slovenijo, če dokaže, da je bil obračunan DDV od pridobitve blaga znotraj EU v namembni državi članici (Heinzer & Klobučarič, 2007, str. 1-2). Po 1. odstavku 23. člena ZDDV-1 (2006) se za **kraj pridobitve blaga znotraj EU** šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se konča odpošiljanje ali prevoz osebi, ki ga je pridobila. Drugi odstavek 23. člena ZDDV-1 (2006) pa pravi, da je kraj pridobitve blaga znotraj EU na ozemlju države članice, ki je izdala identifikacijsko številko za DDV, pod katero oseba, ki pridobiva blago, opravi to pridobitev, razen če dokaže, da je bila pridobitev blaga predmet DDV v drugi državi članici v skladu s prvim odstavkom 23. člena ZDDV-1 (2006). Če je bila pridobitev blaga predmet DDV v skladu z drugim odstavkom 23. člena ZDDV-1 (2006) in pozneje v državi članici, v kateri se odpošiljanje ali prevoz blaga konča, se davčna osnova ustrezno zmanjša v državi članici, ki je izdala ID-številko pod katero je pridobitelj opravil to pridobitev. Osnovno pravilo pri določitvi kraja pridobitve blaga znotraj EU je kraj, kjer se blago nahaja, ko se konča odpošiljanje (Špes, 2007, str. 8).

Primer 8:

8a) Davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je kupil blago pri davčnem zavezancu identificiranem za namene DDV v Franciji, in pripeljal blago iz

Francije v Slovenijo. Pridobitev blaga znotraj EU se obravnava kot transakcija, ki je predmet obdavčitve v Sloveniji (ZDDV-1, 2006, 1. odstavek 23. člena).

8b) Francoski davčni zavezanec, s francosko ID-številko, je prodal blago slovenskemu davčnemu zavezancu, ki se je v poslu identificiral z nemško ID-številko, blago je bilo odposlano iz Francije v Slovenijo. Kraj opravljanja pridobitve blaga znotraj EU je Nemčija (ZDDV-1, 2006, 2. odstavek 23. člena).

8c) Dobavitelj iz Norveške naroči storitev tiskanja knjige pri slovenskem davčnem zavezancu, ki po opravljeni storitvi tiskanja knjig, dostavi le-te davčnemu zavezancu, kupcu knjig v Sloveniji. Dobava blaga, ki jo opravi davčni zavezanec na ozemlju Slovenije (tudi davčni zavezanec s sedežem izven Slovenije - Norveška), je predmet obdavčitve z DDV v Sloveniji. Dobavitelj iz Norveške, davčni zavezanec s sedežem iz tujine, je slovenskemu davčnemu zavezancu, kupcu knjig, na podlagi naročila izdal račun za opravljeno dobavo knjig. Ker je kraj dobave knjig Slovenija (pravica do razpolaganja s knjigami je prešla na kupca na ozemlju Slovenije), je potrebno od dobave knjig obračunati slovenski DDV. Če davčni zavezanec, ki v Sloveniji nima sedeža (sedež je Norveška), za dobavo blaga na ozemlju Slovenije ne plača DDV, pa bi ga moral, plača DDV prejemnik blaga, to je oseba identificirana za namene DDV v Sloveniji, ki prejme takšno dobavo blaga. V primeru, da nemški dobavitelj na izdanem računu ne obračuna (in ne plača) slovenskega DDV, mora davčni zavezanec, kupec knjig, identificiran za namene DDV v Sloveniji, obračunati DDV na podlagi samoobdavčitve (Nabava knjig od dobavitelja iz Norveške na ozemlju Slovenije in obračun DDV, 2008).

Obdavčljivi dogodek nastane, ko je opravljena pridobitev blaga znotraj EU (ZDDV-1, 2006, 34. člen). Šteje se, da je bila pridobitev blaga znotraj EU opravljena, kadar se za dobavo podobnega blaga šteje, da je bila opravljena na ozemlju Slovenije. Za pridobitev blaga znotraj EU obveznost obračuna DDV nastane 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek. Obveznost obračuna DDV nastane, ko je izdan račun, če je ta račun izdan pred 15. dnem v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek (Urbanija, 2007, str. 9). Če je račun izdan pred obdavčljivim dogodkom, nastane obveznost šele z obdavčljivim dogodkom. Pri dokazovanju kje in kdaj je kupec pridobil blago, pomagajo prevozne klavzule, ki določajo dolžnosti in pravice kupca in prodajalca. Kot je že napisano v podpoglavju 2.1.2, so prevozne klavzule mednarodno sprejeta merila in veljajo za vse države.

Primer 9:

Davčni zavezanec iz Sloveniji s slovensko ID-številko prejme od francoskega davčnega zavezanca, s francosko ID-številko blago.

Prejem blaga	Izdaja računa	Prejem računa	Obveznost obračuna DDV	Pravica do odbitja DDV
28.04.2008	21.05.2008	22.05.2008	15.05.2008	22.05.2008
28.04.2008	29.04.2008	30.04.2008	29.04.2008	30.04.2008
28.04.2008	10.05.2008	11.05.2008	10.05.2008	11.05.2008
05.05.2008	30.04.2008	03.05.2008	05.05.2008	05.05.2008

Vir: Lasten izračun, 2008.

Primer 10:

Če slovenski davčni zavezanec s slovensko ID-številko pridobi blago, od katerega dobavitelj iz EU z ID-številko obračuna svoj DDV, ker ni pridobil kupčeve ID-številke, slovenski davčni zavezanec upošteva davčno osnovo od vrednosti pridobljenega blaga brez zaračunanega DDV. DDV se ne vpisuje v davčne evidence in se ga ne sme upoštevati kot odbitek DDV. Slovenski davčni zavezanec si lahko DDV iz EU povrne z vložitvijo zahteva za vračilo pri davčni upravi države iz katere dobavitelj prihaja. Vendar davčni uradi DDV neradi vračajo oziroma zavlačujejo z vračilom, saj menijo da je to malomarnost, če je bila ID-številka kupca nepravočasno predložena (Zalokar, 2007a, str. 161).

Tabela 3 (na str. 17) prikazuje obdavčene oziroma oproščene pridobitve glede na status slovenskega pridobitelja in vrsto blaga ter vrednost pridobitev, če je dobavitelj davčni zavezanec iz EU z ID-številko. Kot je že rečeno, so nova prevozna sredstva ne glede na status pridobitelja, vedno obdavčena tam, kjer ima naročnik sedež. V našem primeru mora slovenski kupec pridobitev novega prevoznega sredstva obdavčiti. Trošarinski izdelki so obdavčeni v skladu z zakonom, ki ureja trošarine. Dobave blaga v okviru diplomatskih in konzularnih odnosov, mednarodnim organizacijam in članom teh organizacij ter NATU, so oproščene pridobitve. Iz Tabele 3 je tudi razvidno, da nekatere pridobitve blaga niso predmet DDV v Sloveniji. Kadar je prodajalec blaga davčni zavezanec v drugi državi članici z ID-številko te države, slovenski kupec blaga pa je kmet pavšalist ali davčni zavezanec, ki opravlja dobave blaga in storitve, od katerih nima pravice odbitka vstopnega DDV ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, potem je od vrednosti pridobitve kupca, ki jih opravi v tekočem in preteklem koledarskem letu, odvisno, ali bo pridobitev predmet obdavčitve v Sloveniji ali ne. 4. člen ZDDV-1 (2006) določa, da če zgoraj naštetih zavezanci pridobijo blago znotraj EU, te pridobitve do zneska 10.000 evrov niso predmet DDV v Sloveniji. Vrednostni limit 10.000 evrov predstavlja skupno vrednost pridobitev blaga znotraj skupnosti, brez DDV in se ne ugotavljajo po posameznih državah, ampak se vrednosti vseh pridobitev znotraj EU seštevajo. Ti zavezanci se lahko prostovoljno odločijo obračunavati slovenski DDV od pridobitev, kljub temu da ne dosegajo limita. V tem primeru morajo izbiro vnaprej prijaviti davčnemu organu in jo uporabljati najmanj dve koledarski leti od prvega dneva v mesecu, ki sledi mesecu prijave (Prezelj, 2007c, str. 14).

Tabela 3: Prikaz obdavčenih oziroma oproščenih pridobitev glede na status pridobitelja in vrsto blaga ter vrednost pridobitev, če je dobavitelj davčni zavezanec iz EU z ID-številko

Vrsta blaga	Status pridobitelja v Sloveniji	Obdavčitev/oprostitev pridobitve v Sloveniji
Nova prevozna sredstva	- Davčni zavezanec - Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec - Katerakoli druga oseba, ki ni davčni zavezanec	Obdavčena pridobitev
Trošarinski izdelki		Obdavčena pridobitev v skladu z zakonom, ki ureja trošarine
53. člen: oprostitev v zvezi z mednarodnim prevozom, 1. odstavek 54. člena, točke a) do d): oprostitev v okviru diplomatskih in konzularnih odnosov, NATO	- Davčni zavezanec - Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec	Oproščena pridobitev
Ostalo blago, ki v tabeli ni omenjeno posebej	Davčni zavezanec	Obdavčena pridobitev blaga, če ne gre za blago, katerega domača dobava bi bila oproščena
	- Kmet pavšalist - Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec - Davčni zavezanec, ki opravlja oproščene transakcije	Pridobitev obdavčena, če vrednost presega 10.000 € v tekočem koledarskem letu in/ali je presegla 10.000 € v preteklem letu
		Pridobitev blaga ni predmet DDV, če vrednost pridobitve ne presega 10.000 € v tekočem koledarskem letu in ni presegla 10.000 € v preteklem letu

Vir: T. Prezelj, Pridobitve blaga znotraj Skupnosti, 2007c, str. 12.

V Tabeli 4 (na str. 18) je podrobneje prikazan kraj obdavčitve oziroma pridobitve blaga glede na status strank in vrednost dobav oziroma pridobitev. Če vrednostni limit 10.000 evrov ni dosežen, je kraj dobave odvisen od tega, ali dobavitelj presega določen limit dobav v določeno državo, ki ga določi posamezna država; kot rečeno, v Sloveniji je limit 35.000 evrov. Upoštevati je potrebno pridobiteljev in dobaviteljev limit.

Tabela 4: Kraj obdavčitve dobave oziroma pridobitve blaga glede na status strank in vrednost dobav oziroma pridobitev

Dobavitelj iz EU	Vrednost dobav v Slovenijo	Status pridobitelja	Vrednost pridobitelja	Kraj obdavčitve
Mali davčni zavezanec, nezavezanec	Ni pomembna	Ni pomembna	Ni pomembna	DDV se ne obračuna
Davčni zavezanec	Do 35.000 EUR	Davčni zavezanec	Ni pomembna	Dobavitelj ima oprostitev v matični državi, v Sloveniji se pridobitelj samoobdavči
	Nad 35.000 EUR			
Davčni zavezanec	Do 35.000 EUR	- Kmet pavšalist - Davčni zavezanec, ki je oproščen, - Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec	Do 10.000 EUR	Dobava se obdavči v državi dobavitelja, ne gre za dobavo v Skupnosti
			Nad 10.000 EUR ali do 10.000 EUR, vendar se je pridobitelj odločil za obračunati slovenski DDV	Dobava se oprosti v državi dobavitelja, pridobitelj se samoobdavči v Sloveniji
Davčni zavezanec	Nad 35.000 EUR ali dobave do 35.000 EUR, dobavitelj se prostovoljno identificira za DDV v Sloveniji	- Kmet pavšalist - Davčni zavezanec, ki je oproščen, - Pravna oseba, ki ni davčni zavezanec	Do 10.000 EUR	Dobavitelj se identificira za DDV v Sloveniji in obračuna slovenski DDV od dobave pridobitelju, kraj dobave je na ozemlju Slovenije
			Nad 10.000 EUR ali do 10.000 EUR, vendar se je pridobitelj odločil obračunati slovenski DDV	Dobava se oprosti v državi dobavitelja, pridobitev se obdavči v Sloveniji, vrednost dobav dobavitelja ni pomembna
Davčni zavezanec	Do 35.000 EUR	Končni porabnik	Ni pomembna	Dobava na daljavo: dobavitelj obračuna DDV v matični državi
	Nad 35.000 EUR			Dobava na daljavo: dobavitelj se mora registrirati v Sloveniji in obračunati slovenski DDV

Vir: T. Prezelj, Pridobitve blaga znotraj Skupnosti, 2007c, str. 15.

2.1.5 Oprostitev pri pridobitvah blaga znotraj EU

Slovenija je po posvetovanju z Odborom Evropske komisije za davek na dodano vrednost uvedla v ZDDV-1 (2006) oprostitev plačevanja DDV za dobavo blaga na ozemlju Slovenije, pridobitve blaga v EU in uvoz določenih vrst blaga, ki se vnese v davčno skladišče ali se dobavi, dokler je v postopku davčnega skladiščenja. Oprostitev plačila DDV velja tudi za opravljanje storitev, ki so povezane z blagom, namenjenim za vnos v davčno skladišče ali blagom, ki je že v postopku davčnega skladiščenja (prevozne in pomožne storitve, nakladanje, razkladanje, itd.) (Davčna skladišča in obračun DDV, 2008).

Davčno skladišče je za namene oprostitve plačila DDV prostor, ki je opredeljen kot eno ali več ograjenih površin ali prostorov, ki tvorijo tehnološko enoto in je vidno označena in fizično ločena od preostalih površin ali prostorov. To so lahko stavbe ali deli stavb, zemljišča, rezervoarji ali silosi. **Imetnik davčnega skladišča** je oseba, kateri je izdano dovoljenje za vodenje davčnega skladišča (Annacondia & Van der Corput, 2008, str. 5). Dovoljenje izda carinski organ, pristojen glede na sedež vložnika zahtevka, če so izpolnjeni osnovni pogoji, ki so predpisani v 88. členu P-ZDDV-1 (2006). Ti pogoji so: vložnik mora imeti sedež v Sloveniji in mora biti identificiran za namene DDV v Sloveniji, knjigovodstvo se mora voditi po sistemu dvostavnega knjigovodstva, izkazovati je potrebno zanesljivost pri izvajanju zahtevanega postopka, potrebno je izkazati obstoj dejanske ekonomske potrebe za predlagano davčno skladišče (npr. zadosten predvideni promet blaga, zadostna korist za imetnika, posebnosti oskrbovanega trga, posebnosti skladiščenega blaga, višina odloženega davka), potrebno je nuditi vsa jamstva oziroma zavarovanja, potrebna za pravilno izvedbo zahtevanih postopkov, vložnik mora voditi davčno skladišče in izvajati postopke na tak način, da je carinskim organom omogočen vpogled v izvajanje postopka davčnega skladiščenja. Imetnik davčnega skladišča je odgovoren za zagotavljanje, da je blago v davčnem skladišču, za vodenje evidence nad izvajanjem storitev nad hranjenim, voditi mora evidenco o vnosu in iznosu blaga iz davčnega skladišča (datum vnosa, datum iznosa, količina blaga in oseba, ki je odgovorna za to blago) (Davčna skladišča in obračun DDV, 2008).

Dovoljenje carinski organ izda davčnemu zavezancu, za katerega oceni, da je glede finančnih in drugih okoliščin primeren za imetnika davčnega skladišča in ki v velikem obsegu skladišči blago, ki je naštetu v prilogi II k ZDDV-1 (2006): krompir, oljke, orehi, lupinasto sadje, žita, čaji, kava, surovi sladkor, kakav, žita, riž, zrnje in semena, olja in masti, mineralna olja, kavčuk, kemijski proizvodi v razsutem stanju, volna, kovine, neobdelan in obdelan les. Razen izjem sme biti v davčnem skladišču skladiščeno samo blago, ki ni namenjeno prodaji na drobno. Izjemoma se lahko hrani v davčnem skladišču blago, namenjeno prodaji v trgovini na letališču ali v pristanišču, ki izpolnjuje pogoje za carinsko skladišče in blago namenjeno prodaji, ki ga iznesejo potniki v osebni prtljagi pri poletih ali ladijskih prevozi izven EU. Druga izjema velja za dobavo blaga davčnim zavezancem, ki je namenjeno za prodajo potnikom na krovu zrakoplova ali plovila med poletom ali ladijskim prevozom, kadar je namembni kraj izven EU. Tretja izjema velja za blago, namenjeno davčnim zavezancem, ki blago dobavijo diplomatom, konzularnim predstavnikom, Natu in drugim osebam, za katere je mogoče uporabiti oprostitve plačila DDV v zvezi s transakcijami, ki se obravnavajo kot izvoz blaga.

Vnos blaga v davčno skladišče lahko brez plačila DDV ob uvozu, dobavi na ozemlju Slovenije in pridobitvi blaga iz druge države članice EU, vnese vsak davčni zavezanec in ni nujno, da ima sedež na ozemlju Slovenije. Davčni zavezanci lahko vnašajo blago v davčno skladišče ali dobavljajo blago, dokler je v postopku davčnega skladiščenja. Blago, ki ga slovenski davčni zavezanec nabavi v drugi državi članici EU in prepelje v davčno

skladišče, je oproščeno obračuna DDV od pridobitve tega blaga. Dobavitelju iz druge države članice EU je treba za oprostitev plačila DDV v tej državi članici EU predložiti slovensko ID-število za namene DDV, vendar se od te pridobitve ne obračuna DDV, ker se uporabi določba ZDDV-1 (2006) o oproščeni pridobitvi blaga, ki se vnaša v davčno skladišče. Takšno pridobitev bo slovenski davčni zavezanec v svojih evidencah vpisal kot obdavčeno pridobitev, od katere se ne obračuna DDV. V primeru uvoza blaga, ki se vnaša v davčno skladišče, carinski organ od uvoza blaga ne bo obračunal DDV, ampak bo v uvoznih deklaracijah navedena določba ZDDV-1 (2006) o oprostitvi plačila DDV. Davčni zavezanci s slovensko ID-število za namene DDV, na izdanem računu za dobavo blaga, namenjeno za vnos v davčno skladišče ali dobavo blaga, dokler je skladiščeno v davčnem skladišču in na primer, za prevoz tega blaga na ozemlju Slovenije, ne bodo obračunali DDV. Isto velja za vse ostale storitve (razkladanje, sušenje, pranje, hlajenje, itd.), ki so neposredno povezane z blagom, ki se vnaša v davčno skladišče ali se znotraj davčnega skladišča preprodaja. Na izdanih računih se bodo davčni zavezanci sklicevali na oprostitev plačila DDV v skladu z določbo 58. člena ZDDV-1 (2006). Storitve, ki se opravijo na blagu v davčnem skladišču, so lahko tiste storitve, s katerimi se ohrani, izboljša videz ali tržna kakovost blaga ali da se ga pripravi za distribucijo ali nadaljnjo prodajo.

Imetnik davčnega skladišča lahko dovoli **iznos blaga iz davčnega skladišča** šele, ko mu oseba, ki želi zaključiti postopek davčnega skladiščenja, želi blago iznesti iz davčnega skladišča, predloži račun zadnje transakcije nad blagom. Davčni zavezanec, ki iznese blago iz davčnega skladišča, je lahko le oseba, ki je identificirana za namene DDV v Sloveniji. Na podlagi računa oziroma dokumenta, ki vsebuje potrebne podatke predpisane za račun, davčni zavezanec, ki blago iznese iz davčnega skladišča, obračuna DDV od davčne osnove, sestavljene iz vrednosti blaga ob vnosu in povečane za stroške morebitnih storitev, ki so se izvedle na samem blagu. Če je bila med postopkom davčnega skladiščenja v davčnem skladišču opravljena dobava tega blaga oziroma je bilo opravljenih več dobav tega blaga, morata biti z računa razvidna davčna osnova, sestavljena iz vrednosti blaga od zadnje dobave, povečane za stroške morebitnih storitev, ki so se izvedle na samem blagu po opravljeni zadnji dobavi, in znesek obračunanega DDV (Davčna skladišča in obračun DDV, 2008). Znesek dolgovanega DDV ob iznosu blaga iz davčnega skladišča tako ustreza davku, ki bi moral biti obračunan ob uvozu, ob dobavi blaga na ozemlju Slovenije ali ob pridobitvi blaga znotraj EU, povečanem za znesek davka, obračunanem od opravljenih storitev na tem blagu. Če je bila dobava blaga opravljena, medtem ko je bilo blago v postopku davčnega skladiščenja, bi moral znesek dolgovanega DDV ustrezati znesku davka, ki bi bil obračunan od zadnje od teh dobav, povečanem za davek, ki bi bil obračunan od storitev, opravljenih po zadnji dobavi blaga. Če je z blagom, ki je predmet iznosa iz davčnega skladišča, opravljena katera od oproščenih dobav (izvoz, dobava znotraj EU po 46. členu ZDDV-1 (2006) ali katera koli druga oproščena dobava), se takšna transakcija obravnava v skladu z določbami ZDDV-1 (2006), ki zadevajo te oproščene transakcije.

Davčna skladišča imajo podoben status kot carinska skladišča, le da se v njih hrani samo skupnostno blago, to je domače blago in blago, ki prihaja iz drugih držav članic EU, oziroma skupnostno blago, ki je namenjeno v druge države članice EU. Z vnosom blaga v davčno skladišče se odloži nastanek obveznosti za obračun DDV do trenutka iznosa blaga iz davčnega skladišča. Storitve na skupnostnem blagu, ki je v postopku davčnega skladiščenja, so oproščene obračuna in plačila DDV. Kadar zakon za določeno transakcijo predvideva oprostitev, je treba v skladu z 82. členom ZDDV-1 (2006) na izdanem računu navajati sklicevanje na določene klavzule, ki kažejo na to, da je dobava blaga ali storitev oproščena plačila DDV. V Sloveniji je Luka Koper d.d. prvi poslovni sistem, ki je pridobil dovoljenje za vodenje davčnega skladišča. Na ta način je položaj Luke Koper postal enakovreden položaju tistim pristaniškim operaterjem iz EU, ki to storitev že nudijo. Dovoljenje jim je izdal Carinski urad Koper 26. februarja 2008. Veljavno je od 1. marca 2008 dalje za nedoločen čas (Z dovoljenjem za vodenje davčnega skladišča ugodnosti za skupnostno blago, 2008).

2.1.6 Intrastat

Posredna kontrola, ki jo davčni urad opravi pri transakcijah znotraj EU, je kontrola poročanja davčni upravi (poročanje za namene DDV) in carinski upravi (Intrastat poročilo). Davčni in carinski organ oz. statistični urad pogosto primerja podatke, ki so jih davčni zavezanci poročali na eni strani davčnim, po drugi strani pa carinskim organom. Intrastat je statistika blagovne menjave med državami članicami EU, pri kateri se podatki mesečno zbirajo s statističnimi obrazci. Uveden je bil leta 1993 ob uvedbi skupnega evropskega trga, ko podatkov o blagovni menjavi med državami članicami zaradi ukinitve notranjih meja ni bilo več mogoče pridobivati iz carinskih deklaracij. Poročati je potrebno za odpreme blaga iz Slovenije v druge države članice EU in prejeme blaga v Slovenijo iz drugih držav članic EU, tj. fizični tok blaga med Slovenijo in državami članicami EU, vendar le, če skupni znesek njihove blagovne menjave pri posameznem toku blaga presega določen znesek vključitvenega praga. Poročajo se (Perše, Urbanija & Uršič, 2007, str. 5):

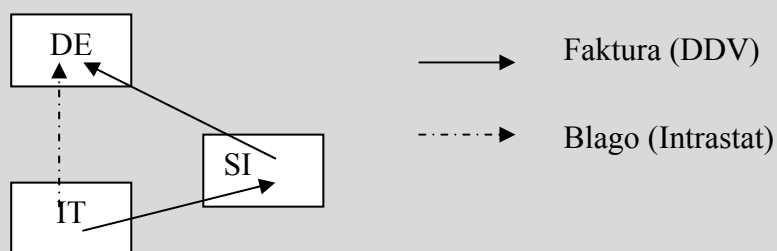
- komercialne transakcije z blagom, namenjenim za rabo, potrošnja, investicije ali preprodajo, ki vključujejo prenos lastništva;
- gibanja blaga iz ene države članice v drugo brez izvršitve nakupa/prodaje;
- vračila proizvodov in nadomestne dobave proizvodov;
- nekatere druge vrste poslov.

Na trimesečje Statistični urad RS preveri odstopanja med DDV poročilom in Intrastat poročilom. Davčna administracija mora enkrat mesečno posredovati seznam poslovnih subjektov, zavezanih obračunavati DDV, ki so v zavedenem obdobju opravljali blagovno menjavo z državami članicami EU, in skupno vrednost njihovih dobav in pridobitev blaga, ki so jo deklarirali za davčne namene (Administrative cooperation in the field of value added tax (VAT), 2008). Pri večjih odklonih pošlje davčnim zavezancem dopis, da je

potrebno pisno obrazložiti odstopanja med poročiloma. Najpogostejša odstopanja nastanejo zaradi pravih trikotnih poslov in mejnih dni pri dobavi blaga in fakture konec meseca.

Primer 11:

11a) Pravi trikotni posel se dogaja samo znotraj EU, pretok blaga poteka samo med dvema državama članicama, davčni zavezanec iz vmesne države nima sedeža v tretji državi, potrebne so ustrezne listine in klavzule. Slovenski davčni zavezanec (SI) kupi blago v Italiji (IT) in ga proda v Nemčijo (DE). Blago potuje direktno iz Italije v Nemčijo. Slovensko podjetje ne poroča za Intrastat, evidentira pa prejeto fakture od italijanskega podjetja in evidentira izdajo fakture nemškemu podjetju. DDV je večji od Intrastata pri odpremah blaga (Begič, 2008, str. 15).



11b) Slovenski davčni zavezanec je prejel blago 28.4.2008 od nemškega davčnega zavezanca. Fakturo je prejel 5.5.2008, na kateri je bil datum izdaje računa 3.5.2008. V Intrastat je slovenski davčni zavezanec poročal v aprilu, saj je tok blaga bil narejen v aprilu, v DDV pa je poročal v maju, saj obveznost obračuna DDV nastane 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljiv dogodek oz. ko je izdan račun, če je bil izdan pred 15. dnem v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljiv dogodek.

2.1.7 Davčni vrtiljak

Sistemske oziroma organizirane davčne utaje DDV se v strokovni terminologiji imenujejo "davčni vrtiljaki" oziroma "missing trader" utaje. Gre za izkoriščanje sistema obdavčitve z DDV v obliki ponavljajočih se nakupov in prodaj (resničnih ali fiktivnih) med sodelujočimi davčnimi zavezanci, od katerih je vedno eno "missing trader" podjetje. To je gospodarski subjekt oziroma družba, ki je registrirana kot davčni zavezanec za DDV, ki z goljufivim namenom pridobiva blago ali storitve ali to simulira, brez plačila DDV (pridobitev blaga znotraj EU) in dobavljajo to blago ali storitve z obračunanim DDV, vendar pa dolgovanega DDV ne plačajo davčni upravi (Bernik, 2008, str. 20).

Gre za navidezne družbe, ki so si z lažno izjavo, da bodo začele opravljati gospodarsko aktivnost, pridobile veljavno identifikacijsko številko za namene DDV, ki jo potem zlorabijo za namene davčne utaje. Tovrstne "družbe" ponavadi vodijo t.i. "slamnat" direktorji, (osebe, ki so vodene s strani drugih oseb in dejansko same ne opravljajo funkcije zakonitega zastopnika družbe in ne sklepajo poslov po svoji volji), ki po navodilu nekoga

drugega izdajajo račune, na podlagi katerih prejemniki teh računov uveljavljajo odbitek vstopnega DDV. V praksi "missing trader" družba pomeni samo davčno številko, brez premičnega oziroma nepremičnega premoženja, z odprtim transakcijskim računom, na katerega prejemniki računov nakazujejo denarna sredstva, ki se potem z računa dvigujejo z gotovinskimi dvigi, pri čemer se navedena gotovina ne uporabi za poslovanje družbe, ampak druge neznane namene (Utaje na področju DDV, 2008).

V verigi dobav tako vedno pride do nezakonitega uveljavljanja odbitka vstopnega DDV oziroma do nezakonitega zahtevka za vračilo DDV, ki s strani "missing trader" družbe ni bil plačan.

Z davčnim vrtiljakom povezana sistemska utaja DDV je tudi prikazovanje navidezne dobave blaga znotraj EU. Dobava blaga znotraj EU je namreč oproščena plačila DDV in če je le ta navidezna, se s tem zavezanec nezakonito izogne plačilu DDV za promet blaga, ki ga potem proda ponavadi po nižji ceni (brez DDV) na domačem tržišču, na "črnem" trgu oziroma preko "missing trader" družb v sferi legalnega poslovanja. Inšpekcijske službe so največ utaj našle na področju trgovine z motornimi vozili, saj so določena nova vozila pred registracijo v Republiki Sloveniji navidezno dobavljena v drugo državo članico, pri čemer se zavezanec nezakonito izogne plačilu DDV in hkrati nezakonito zahteva vračilo plačanega davka na motorna vozila (Utaje na področju DDV, 2008).

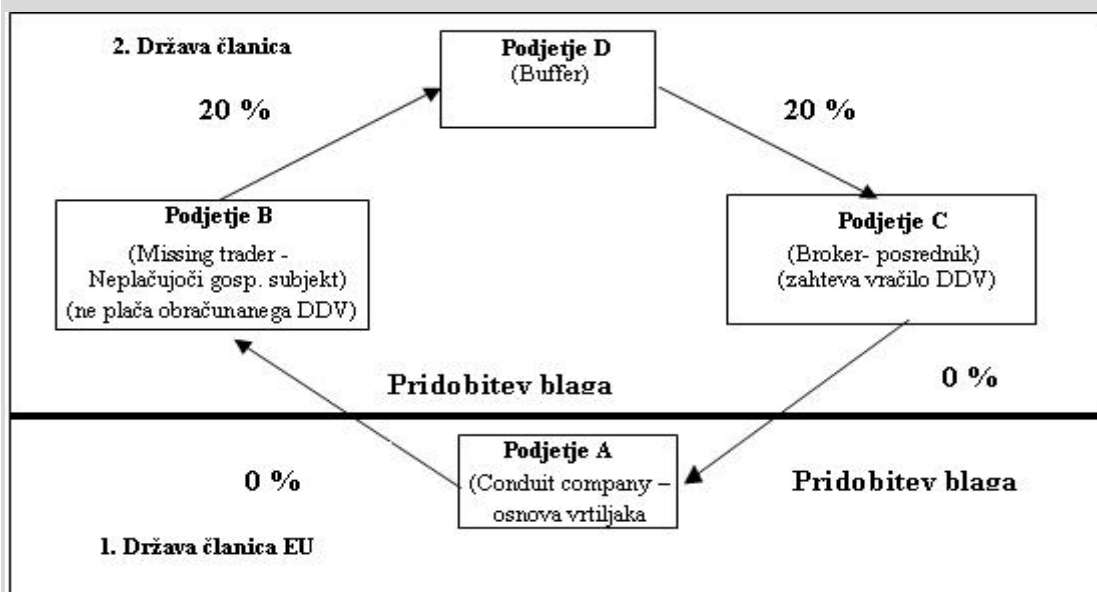
Indikatorji, ki kažejo, da je določena transakcija povezana z utajo DDV, so: dobavitelj je novoregistrirani davčni zavezanec za DDV, nima nobenih referenc glede ponujenih poslov, zakoniti zastopnik družbe je mlajša oseba brez ustreznih strokovnih znanj o poslu, ki ga ponuja, je tuj državljan, nima ustreznih dovoljenj za izvajanje določenih poslov, nima poslovnih prostorov, nima zaposlenih delavcev, ponudba vsebuje visoko zneskovno vrednost brez formalne pogodbe, v kateri se natančneje dogovorijo pravila sklepanja poslov in odgovornosti strank, dobavitelj ponuja posel, v katerem prejemnik ne nosi nobenega tveganja, blago je brez ustrezne specifikacije za tržišče na katerega se dobavlja, dobavitelj zahteva neobičajne plačilne pogoje (takojšnje plačilo, plačilo po predračunu, zahteva plačilo z gotovino), pot blaga in pot računov je iz nerazumljivih razlogov različna (Anti-tax fraud measures, 2008).

Primer 12:

Na Sliki 3 (na str. 24) je prikazana osnovna shema davčnega vrtiljaka, pri čemer je potrebno poudariti, da so se v praksi pojavile različne variacije shem, ki pa v osnovi sledijo osnovnemu konceptu, ki vsebuje t.i. "missing trader" podjetje. Podjetje A iz Nemčije proda blago podjetju B iz Anglije za 1.000 evrov brez DDV, saj gre v tem primeru za dobavo blaga znotraj EU in mora kupec narediti samoobdavčitev. Podjetje B proda blago podjetju D, ki je prav tako registrirano v Angliji, za 1.057,5 evrov z vključenim DDV (900 evrov + DDV 157,5 evrov). Ker je podjetje B v našem primeru manjkajoči trgovec, ne izpolni DDV napovedi in posledično ne plača DDV in tudi ne poroča v poročilu Intrastat o

pridobitvah blaga znotraj EU, tako da angleški davčni urad ne razpolaga s statističnimi podatki o pridobitvah blaga v Anglijo. Podjetje B kljub nižji prodajni ceni zasluži 57,5 evrov, saj ni izpolnil DDV napovedi. Podjetje D na podlagi svoje DDV napovedi od angleškega davčnega urada zahteva nazaj svoj vstopni DDV v višini 157,5 evrov, nato dobrine proda naprej trgovcu C z dodatno maržo na nakupno ceno 20 evrov (920 evrov + DDV 161 evrov). Podjetje D plača DDV od prodanega blaga, podjetje C pri svojem obračunu zahteva vračilo DDV v zvezi z nakupom tega blaga. Podjetje C pri prodaji blaga, na blago doda svojo maržo 30 enot in DDV ne obračuna (950 evrov + DDV 0 evrov), saj ga proda podjetju A, ki je registrirano v Nemčiji. Davčna izguba z naslova DDV v tem primeru znaša 157,5 evrov.

Slika 3: Poenostavljena shema davčnega vrtiljaka:



Vir: Utaje na področju DDV, 2008.

Ko davčni zavezanci začno poslovati z novim dobaviteljem, naj bi pridobili kopije dobaviteljeve ustanovitve družbe iz sodnega registra, pridobili kopije odločbe o identifikacijski številki za DDV, preverili veljavnosti ID-številke za DDV, preverili obstoječe podatke o podjetju na internetu in ostalih medijih, vztrajali na osebni kontaktu z odgovorno osebo bodočega dobavitelja in preverili obstoj stacionarne telefonske številke.

2.2 UVOZ IN IZVOZ BLAGA

2.2.1 Uvoz

Po 18. členu ZDDV-1 (2006) uvoz blaga pomeni vsak vnos blaga v EU, ki v skladu s carinskimi predpisi nima statusa blaga EU ali blaga, ki je uvoženo iz tretje države, pa znotraj EU ni sproščeno v prost promet v skladu s carinskimi predpisi. **Kraj uvoza blaga** je kraj, kjer je bilo blago vneseno v EU, uporablja se načelo namembnosti države, kjer bo

blago dejansko potrošeno (Zakon o izvajanju carinskih predpisov Evropske skupnosti, 2004). Ob vnosu blaga v EU iz tretjih držav pri katerih je bil začet eden od odloženih carinskih postopkov (blago dano v začasno hrambo, v prosto cono ali prosto skladišče, tranzitni postopek, začasni uvoz s popolno oprostitvijo carinskih dajatev), se kot kraj uvoza blaga opredeli država članica, kjer se takšen postopek zaključi. Z opredelitvijo kraja uvoza se tako določi država članica, ki ji pripada DDV od uvoza blaga. **Obdavčljivi dogodek** in s tem obveznost obračuna DDV nastane, ko je blago uvoženo oziroma ko se odloženi carinski postopki končajo (Dončič, Maver & Zupančič, 2003, str. 64).

Primer 13:

13a) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je kupil blago v Albaniji in ga je v EU uvozil v Sloveniji. Kraj uvoza blaga je Slovenija, DDV se obračuna v Sloveniji.

13b) Francoski davčni zavezanec, s francosko ID-številko, je kupil blago v Albaniji in ga pripeljal k slovenskemu davčnemu zavezancu na dodelavo oziroma na oplemenitenje, nato je nemški davčni zavezanec dodelano blago odpeljal v Nemčijo, kjer ga bo tudi potrošil. Kraj uvoza blaga je Nemčija. 1c točka 57. člena ZDDV-1 (2006) pravi, da je plačila DDV oproščena dobava blaga, za katero se v skladu s carinskimi predpisi začne postopek carinskega skladiščenja ali postopek aktivnega oplemenitenja.

Davčna osnova pri uvozu blaga (ZDDV-1, 2006, 38. člen) je carinska vrednost, določena v skladu z veljavnimi carinskimi predpisi EU. Če niso že všteti, se v davčno osnovo všteta: trošarine in drugi davki ter dajatve, ki se plačajo zunaj države članice uvoza, in tiste, ki se plačajo zaradi uvoza, razen DDV, postranski stroški, kot so provizije, stroški pakiranja, prevoza in zavarovanja, ki nastanejo do prvega namembnega kraja na ozemlju države članice uvoza, kot tudi postranski stroški, ki nastanejo pri prevozu v drug namembni kraj na ozemlju EU, če je ta kraj znan v trenutku nastanka obdavčljivega dogodka. V davčno osnovo se ne všteta cenovni popusti za predčasno plačilo, cenovni popusti in rabati, odobreni naročniku in obračunani v trenutku uvoza. Pri ponovnem uvozu blaga, ki je bilo začasno izvoženo iz EU na oplemenitenje, potem, ko je bilo zunaj EU popravljeno, predelano, obdelano oziroma obnovljeno, je davčna osnova vrednost popravila, predelave, obdelave oziroma obnove, določena v skladu s carinskimi predpisi. Dokazovanje uvoza se opravi s carinsko listino, imenovano enotna upravna listina (EUL), ki je uradni obrazec za pisno carinsko deklaracijo. Tujčev račun, ki je priloga uvoznega EUL, se ne evidentira v davčne knjige za potrebe DDV. Iz uvoznega EUL je razvidno, da je DDV plačan ob uvozu. Ker se v obračunu DDV upoštevajo podatki iz EUL na dan prejema, ima uvoznik na ta dan pravico do odbitka DDV in ni pomembno kdaj je bilo blago uvoženo in ali je DDV že plačan (Prislan & Zalokar, 2006, str. 295).

2.2.2 Izvoz

Izvoz blaga je oproščen obračuna DDV, ko je dejansko izneseno iz EU ali je vneseno v prosto carinsko skladišče in je namenjeno izvozu. Dokazovanje izvoza se prav tako opravi s carinsko listino, imenovano enotna upravna listina (EUL), ki je uradni obrazec za pisno carinsko deklaracijo in ki jo mora potrditi carinski organ. Podatki o izvozu blaga se za namene DDV evidentirajo s trenutkom prejema dokazila o izvozu blaga. Ker je bilo v letu 2007 uvedeno elektronsko carinjenje, je pri izvozu blaga fizično potrjevanje carinske deklaracije nadomeščeno z elektronskim potrjevanjem s kvalificiranim digitalnim potrdilom. Carinski organ izvoza po potrditvi izstopa blaga pošlje elektronsko sporočilo (IE599) izvozniku (ali deklarantu), da je blago zapustilo carinsko območje EU, in ga elektronsko podpiše s kvalificiranim digitalnim potrdilom. Če je carinska deklaracija vložena v slovenski carinski informacijski sistem po elektronski pošti, je dokazilo o izvozu elektronsko sporočilo carinskega urada iz aplikacije "SI-AES" v obliki xml, ki se pošlje izvozniku. Davčni zavezanec pridobi pravico do oprostitve plačila DDV za dobavo blaga, ki se izvažata, v trenutku, ko prejme (sam ali špediter) potrdilo carinskega organa v »xml« obliki (Dokazila o izvozu blaga za namene oprostitve plačila DDV, 2008).

Kot dokazilo za izvoz blaga iz EU se lahko uporablja tudi poštna deklaracija, tovorni list in druga dokazila za odpremo po pošti ali hitri pošti.

Primer 14:

14a) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je prodal blago albanskemu davčnemu zavezancu. Blago je bilo odpeljana v Albanijo. Za opravljen izvoz je slovenski davčni zavezanec izstavil račun albanskemu davčnemu zavezancu s klavzulo, da je storitev oproščena plačila DDV na osnovi točke a) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1 (2006). Ta pravi, da je plačila DDV oproščena dobava blaga, ki ga iz Slovenije odpošlje ali odpelje v namembni kraj zunaj EU prodajalec ali druga oseba za njegov račun.

14b) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil prevoz blaga v povezavi z izvozom blaga v Albanijo albanskemu davčnemu zavezancu. Za opravljeno storitev v povezavi z izvozom blaga iz Slovenije je slovenski davčni zavezanec izstavil račun albanskemu davčnemu zavezancu s klavzulo, da je storitev oproščena plačila DDV na osnovi točke e) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1 (2006). Ta pravi, da so opravljanje storitev, vključno s prevoznimi storitvami in pomožnimi storitvami, če so neposredno povezane z izvozom ali uvozom blaga, oproščena plačila DDV.

14c) V primeru, ko slovenska družba opravi prevoz blaga iz Slovenije v Nemčijo, kjer se blago dekorira, nato pa se pošlje kupcu v Ameriko, ki je tudi naročnik prevoza, se lahko slovenska družba pri izstavitvi računa za prevoz sklicuje na e) točko 52. člena ZDDV-1(2006) (prevozne storitve povezane z izvozom blaga). Prevozna storitev blaga znotraj EU je oproščena plačila DDV, če je prevoz blaga znotraj EU neposredno povezan z izvozom

blaga v tretjo državo. Za dokazovanje povezave prevoza z izvozom blaga se lahko uporabi vsako dokazilo, na podlagi katerega je mogoče ugotoviti to povezavo (pogodbo o prevozu sklenjeno z izvoznikom, prevozno listino).

3 POSLOVANJE S STORITVAMI V EU IN V TRETJIH DRŽAVAH

Za ugotavljanje, ali so storitve obdavčene v Sloveniji oziroma kje bodo obdavčene, so pomembni 24., 25., 26., 27., 28. in 29. člen ZDDV-1 (2006). Splošno načelo je, da so storitve opravljene tam, kjer je sedež izvajalca (ZDDV-1, 2006, 24. člen). Storitve je lahko opravljena tam, kjer je dejansko opravljena (ZDDV-1, 2006, 28. člen in del 27. člena) in ne nujno, kjer ima izvajalec sedež. 26. člen ZDDV-1 (2006) pravi, da je storitev opravljena tam, kjer nepremičnina stoji. Storitve je lahko opravljena tudi tam od koder je njen naročnik z ID-številko druge države članice (ZDDV-1, 2006, del 25., 27. in 28. člen). 29. člen ZDDV-1 (2006) opisuje, da je storitev opravljena tam, kjer ima njen naročnik sedež (Prislan, 2007, str. 216).

3.1 STORITVE IN KRAJ PROMETA

3.1.1 Obdavčitev glede na sedež izvajalca storitve

Kraj opravljanja storitve, za katere ne velja nobena od izjem, določenih v 25.-29. členu ZDDV-1 (2006), je kraj, kjer ima davčni zavezanec z ID-številko, ki je izvajalec storitve, sedež podjetja, stalno poslovno enoto, če tega kraja ni, pa kraj, kjer ima stalno prebivališče ali običajno prebiva. Pri tem ni pomembno komu DDV obračuna (zavezancem za DDV ali končnim potrošnikom, domačim osebam ali tujcem). Če enako storitev opravi tujec (iz EU ali tretje države), obračuna DDV po predpisih svoje države. Slovenski zavezanec prejetega računa s strani tujca ne upošteva v DDV evidenci. Pri uporabi osnovnega pravila za določitev kraja opravljanja storitve, je potrebno predhodno ugotoviti, ali je izvedena storitev morda opredeljena v že zgoraj omenjenih členih ZDDV-1 (2006). Kadar ni moč uporabiti rešitev iz sklopa posebnih pravil določitve kraja opravljanja storitve, je potrebno uporabiti splošno načelo iz 24. člena ZDDV-1 (2006) (Špes, 2008, str. 66).

Primer 15:

Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko in s sedežem v Sloveniji, je opravil storitev frizerstva nemškemu davčnemu zavezancu z nemško ID-številko. Kraj opravljanja storitve je v Sloveniji, saj ima izvajalec tu sedež. Pri izdaji računa obračuna slovenski DDV.

3.1.2 Obdavčitev glede na kraj opravljanja storitve

V 25.-28. členu ZDDV-1 (2006) so našteje storitve, obdavčene glede na kraj, kjer so opravljene oziroma kjer je nepremičnina, na kateri so opravljene.

Po **25. členu ZDDV-1 (2006)** je kraj opravljene storitve kraj, kjer je opravljena glavna transakcija, ki jo opravi posrednik, ki deluje v imenu in za račun druge osebe, razen tistih iz 8. odstavka 27. člena, 3. odstavka 28. člena in 1. odstavka 29. člena ZDDV-1 (2006). Če pa je naročnik storitve posredovanja v tujem imenu in za tuj račun identificiran za namene DDV v drugi državi članici, kot je država članica, na ozemlju katere se opravi glavna transakcija, se ne glede na 1. odstavek 25. člena ZDDV-1 (2006) kot kraj opravljanja storitve šteje ozemlje države članice, ki je naročniku izdala ID-številko za namene DDV (Bohte, 2008, str. 13).

Primer 16:

16a) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je v imenu in za račun srbskega davčnega zavezanca posredoval pri dobavi blaga na ozemlju Slovenije. Kraj opravljanja storitve je v Sloveniji, glavna transakcija, pri kateri se je posredovalo, je bila opravljena v Sloveniji. Slovenski posrednik obračuna slovenski DDV.

16b) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je v imenu in za račun madžarskega davčnega zavezanca z madžarsko ID-številko, posredoval pri dobavi blaga na ozemlju Nemčije. Kraj opravljanja storitve je na Madžarskem, kjer je naročniku storitve bila izdana ID-številka. Slovenski davčni zavezanec ne obračuna DDV. Na računu napiše, da DDV ni obračunan po 2. odstavku 25. člena ZDDV-1 (2006).

16c) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je v imenu in za račun slovenskega davčnega zavezanca s slovensko ID-številko, posredoval pri dobavi blaga na ozemlju Španije. Kraj opravljanja storitve je v Sloveniji, kjer je naročniku storitve bila izdana ID-številka. Paziti je potrebno, da v tem primeru, naročnik ni plačnik DDV, ampak je plačnik DDV izvajalec storitve, saj se v tem primeru načelo obrnjenega davčnega bremena ne izvaja.

16č) Avstrijski davčni zavezanec, z avstrijsko ID-številko, je v imenu in za račun slovenskega davčnega zavezanca s slovensko ID-številko posredoval pri dobavi blaga na ozemlju Avstrije in Rusije. Kraj opravljanja storitve za storitve posredovanja pri dobavi blaga v Avstriji je Slovenija (DDV obračunan po 2. odstavku 25. člena ZDDV-1 (2006)). Kraj opravljanja storitve za storitve posredovanja pri dobavi blaga v Rusiji je Rusija (DDV ni obračunan po 1. odstavku 25. člena ZDDV-1 (2006)).

Po **26. členu ZDDV-1 (2006)** je kraj opravljanja storitev, neposredno povezanih z nepremičninami, vključno s storitvami, kot so posredovanje nepremičnin, cenitev nepremičnin ter storitve za pripravo in koordinacijo gradbenih del, kot so storitve arhitektov in pooblaščenih nadzornikov, kraj, kjer se nepremičnina nahaja (Directive 2006/112/EC, Anex I and Anex II, 2007, str. 70).

Primer 17:

Slovenski davčni zavezanec s slovensko ID-številko, je za slovenskega davčnega zavezanca s slovensko ID-številko opravil storitev adaptacije nepremičnine na Hrvaškem. Kraj opravljanja storitve je na Hrvaškem, kjer se nepremičnina nahaja. Slovenski izvajalec ne obračuna slovenskega DDV.

Povzetek **27. člena ZDDV-1 (2006)**, ki govori o storitvi opravljanja prevoza, pravi, da se kraj opravljanja storitev določa (Prezelj, 2007b, str. 14-19):

- Pri prevozu potnikov se uporabi osnovno pravilo, da je kraj opravljanja storitev tam, kjer se opravi prevoz, pri čemer se upošteva prevožena razdalja.
- Pri prevozu blaga izven EU ali na območju EU - tretja država, tretja država – EU ali na ozemlju iste države EU (kraj začetka prevoza in kraj, kjer se prevoz blaga konča, je ista država članica), je kraj opravljanja storitve tam, kjer se prevoz opravi, pri čemer se prav tako upošteva prevožena razdalja.
- Pri prevozu blaga znotraj EU in pri posredovanju prevoza blaga znotraj EU v imenu in za račun naročnika storitve, je kraj opravljanja storitve tam, kjer se je prevoz začel. Prevoz blaga znotraj EU pomeni, da sta kraj začetka prevoza in kraj, kjer se prevoz blaga konča, na ozemlju dveh različnih držav članic.
- Zadnje pravilo ne velja, če se naročnik storitve v poslu identificira z ID-številko države članice, ki ni država članica, kjer se je prevoz začel. Za kraj opravljanja storitve se v tem primeru šteje država članica, ki je naročniku izdala ID-številko na namene DDV in s katero se naročnik v poslu identificira.

Primer 18:

18a) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil prevoz blaga za fizično osebo (Avstrijca) iz Slovenije v Avstrijo. Kraj opravljanja prometa storitev je Slovenija, saj je kraj, kjer se je prevoz začel, Slovenija. Slovenski prevoznik obračuna slovenski DDV po 2. odstavku 27. člena ZDDV-1 (2006).

18b) Hrvaški davčni zavezanec je opravil prevoz blaga za slovenskega davčnega zavezanca s slovensko ID-številko, iz Slovenije v Avstrijo. Kraj opravljanja prometa storitev je Slovenija, saj je to kraj, kjer se je prevoz začel. Hrvaški prevoznik ni obračunal hrvaškega PDV, kajti slovenski kupec mora naredi samoobdavčitev po 2. odstavku 27. člena ZDDV-1 (2006).

18c) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil prevoz blaga za avstrijskega davčnega zavezanca z avstrijsko ID-številko iz Avstrije v Slovenijo. Kraj opravljanja prometa storitev je Avstrija, saj je to kraj, kjer se je prevoz začel. Slovenski davčni zavezanec na izdan račun napiše, da je obrnjena davčna obveznost po 2. odstavku 27. člena ZDDV-1 (2006) in DDV ne obračuna.

18č) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil prevoz blaga za avstrijskega davčnega zavezanca z avstrijsko ID številko, iz Slovenije v Avstrijo. Kraj opravljanja prometa storitev je Avstrija, saj je kraj, kjer je bila naročniku izdana ID-številka in s katero se je v tem poslu identificiral. Tudi v tem primeru slovenski prevoznik ne obračuna DDV, saj nastane obrnjena davčna obveznost po odstavku (3) 27. člena ZDDV-1 (2006), kar pomeni, da mora naročnik obračunati DDV.

18d) Nemški davčni zavezanec, z nemško ID-številko, je opravil prevoz blaga za slovenskega davčnega zavezanca s slovensko ID številko, iz Francije v Slovenijo. Kraj opravljanja prometa storitev je Slovenija, saj je to kraj, kjer je bila naročniku izdana ID-številka in se je v tem poslu z njo identificiral. Slovenski davčni zavezanec mora obračunati slovenski DDV, narediti mora samoobdavčitev po 3. odstavek 27. člena ZDDV-1 (2006).

18e) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil prevoz blaga po Sloveniji za nemškega davčnega zavezanca, ki se je v poslu identificiral s francosko ID-številko za namene DDV. Celoten prevoz blaga znotraj EU poteka iz Francije na Češko. Kraj opravljanja prometa je Francija, saj je bila tam naročniku izdana ID-številka, s katero se je v poslu tudi identificiral. V tem primeru slovenski davčni zavezanec izda račun brez DDV s klavzulo, obrnjena davčna obveznost po 3. odstavku 27. člena ZDDV-1 (2006) ali po členu 47 Direktive o DDV (2006).

28. člen ZDDV-1 (2006) vsebuje skupino storitev, za katere velja pravilo, da je kraj opravljanja storitve tam, kjer so bile storitve dejansko opravljene. To velja za storitve s področja kulture, umetnosti, znanosti, izobraževanja, športa, zabavnih in podobnih prireditev, vključno z dejavnostmi organizatorjev teh storitev, pomožne prevozne storitve (nakladanje, razkladanje, pretovarjanje in podobne dejavnosti) in storitve cenitev premičnin ali dela na premičninah (predelava, sestavljanje, montaža, popravilo, čiščenje). Vendar so tudi tu izjeme, in sicer:

- Za pomožne prevozne storitve pri prevozu blaga znotraj EU in storitve posredovanj v imenu in za račun naročnika v povezavi s pomožnimi prevoznimi storitvami znotraj EU se šteje kot kraj opravljanja storitve, kraj ozemlja države članice, ki je naročniku izdala ID-številko za namene DDV, pod katero se je naročnik storitve identificiral v opravljenem poslu, in ni država članica, kjer so bile storitve dejansko opravljene.
- Za storitve cenitev ali dela na premičninah se šteje kot kraj opravljanja storitve ozemlje države članice, ki je naročniku izdala ID-številko, pod katero se je naročnik storitve identificiral v opravljenem poslu in ni država članica, kjer so bile storitve dejansko opravljene, vendar pod pogojem, da je bilo blago (premičnine) odposlano ali odpeljano iz države članice, kjer so bile storitve dejansko opravljene.

Primer 19:

19a) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil v Sloveniji storitev izobraževanja za nemškega davčnega zavezanca z nemško ID-številko. Kraj opravljanja storitve izobraževanja je Slovenija. Slovenski davčni zavezanec obračuna slovenski DDV (ZDDV-1, 2006, točka a 1. odstavek 28. člena).

19b) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil na Hrvaškem storitev izobraževanja za nemškega davčnega zavezanca z nemško ID-številko. Kraj opravljanja storitve izobraževanja je Hrvaška. Slovenski davčni zavezanec ne obračuna slovenski DDV (ZDDV-1, 2006, točka a 1. odstavek 28. člena).

19c) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil v Franciji storitev prekladanja blaga pri prevozu blaga za italijanskega davčnega zavezanca z italijansko ID-številko. Kraj opravljanja storitve prekladanja blaga je v Italiji in slovenski davčni zavezanec ne obračuna slovenskega DDV (ZDDV-1, 2006, 2. odstavek 28. člena).

19č) Slovenskemu davčnemu zavezancu, s slovensko ID-številko, se je pokvaril tovornjak v Avstriji. Popravilo tovornjaka je naročil pri nemškem davčnem zavezancu z nemško ID-številko, ki je popravilo tovornjaka izvršilo v Avstriji. Kraj opravljanja storitve je Slovenija, saj gre za storitev delo na premičnini ki je bila po opravljenem popravilu odpeljana iz države članice, kjer je bila storitev popravila na premičnini opravljena. Slovenski davčni zavezanec mora obračunati slovenski DDV (ZDDV-1, 2006, 4. odstavek 28. člena).

19d) Slovenskemu davčnemu zavezancu, s slovensko ID-številko, se je pokvaril stroj, zato ga je poslal na popravilo v Nemčijo. Popravilo stroja je opravil nemški davčni zavezanec z nemško ID-številko. Ko je bil stroj popravljen, je bil odpeljan nazaj v Slovenijo. Kraj opravljanja storitve je ozemlje Slovenije, saj gre za delo na premičnini, ki je bila po izvršeni storitvi na premičnini odpeljana iz države članice, kjer je bila storitev na premičnini opravljena. Slovenski davčni zavezanec mora obračunati DDV (ZDDV-1, 2006, 4. odstavek 28. člena).

19e) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je poslal k nemškemu davčnemu zavezancu z nemško ID-številko, blago na dodelavo v Nemčijo. Po izvršeni dodelavi je bilo blago odpeljana v Avstrijo h kupcu blaga. Kraj opravljanja storitve je Slovenija, saj gre tudi v tem primeru za storitev na premičnini, ki je bila po opravljeni storitvi iznešena iz države članice, kjer je bila storitev dodelave premičnine izvršena. Slovenski davčni zavezanec mora obračunati DDV (ZDDV-1, 2006, 4. odstavek 28. člena).

19f) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je prejel od nemškega davčnega zavezanca z nemško ID-številko, blago na dodelavo v Slovenijo. Po izvršeni dodelavi je bilo blago odpeljana v Avstrijo. Kraj opravljanja storitve je Nemčija, saj gre za storitev na

premičnini, ki je bila po opravljeni storitvi iznešena iz države članice, kjer je bila storitev dodelave premičnine izvršena. Slovenski davčni zavezanec ne obračuna DDV, nemški davčni zavezanec obračuna DDV v svoji državi (ZDDV-1, 2006, 4. odstavek 28. člena).

19g) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je prejel od nemškega davčnega zavezanca z nemško ID-številko, blago na dodelavo v Slovenijo. Po izvršeni dodelavi je bilo blago odpeljano v drug kraj v Sloveniji. Kraj opravljanja storitve je Slovenija, saj je premičnina ostala v Sloveniji. Slovenski davčni zavezanec mora obračunati DDV (ZDDV-1, 2006, 1c. odstavek 28. člena).

3.1.3 Obdavčitev pri prejemniku storitev

V **29. členu ZDDV-1 (2006)** so našteje storitve obdavčene v kraju, kjer ima naročnik sedež svoje dejavnosti ali ima stalno poslovno enoto, za katero je storitev opravljena, oziroma če takega kraja ni, velja kot kraj obdavčitve kraj, kjer ima stalno prebivališče ali običajno prebiva. Te storitve so:

- a) prenos in odstop avtorskih pravic, patentov, licenc (dodelitev licenc za uporabo računalniških programov in ne samo za izkoriščanje računalniških programov, saj je te smotrnejše uvrstiti med elektronsko opravljanje storitve), blagovnih znamk in podobnih pravic;
- b) oglaševanje;
- c) storitve svetovalcev (raziskava trga, testiranje analiziranje blaga, izdelava računalniške programske opreme za znanega kupca po njegovem naročilu, ipd.), inženirjev, svetovalnih pisarn, odvetnikov in notarjev, revizorjev in računovodij, tolmačev, prevajalcev in podobne storitve ter obdelava podatkov in dajanje informacij (turistične informacije, vremenske napovedi, storitve telefonske službe za pomoč uporabnikom, športne informacije, ipd.);
- d) storitve v zvezi s prenehanjem ali opustitvijo poslovne dejavnosti;
- e) bančne, finančne in zavarovalne transakcije, vključno s pozavarovanjem, razen najema sefov (sprejemanje depozitov, dajanje kreditov, prodaja terjatev, prodaja vrednostnih papirjev, ipd);
- f) storitve posredovanja osebja;
- g) dajanje premičnin v najem (računalniška oprema, pohištvo, ipd.), razen vseh vrst prevoznih sredstev;
- h) zagotavljanje dostopa do distribucijskih sistemov za zemeljski plin in električno energijo ter prevoz ali prenos po teh sistemih ter opravljanje drugih, s tem neposredno povezanih storitev;
- i) storitve telekomunikacij (vsak prenos, oddajanje ali sprejemanje znakov, signalov, pisane besede, slike, zvoka ali sporočil po žičnih, radijskih, optičnih ali drugih elektromagnetnih sistemih, vključno s prenosom pravice do uporabe sredstev za tak prenos, oddajanje ali sprejemanje, tu so vključene tudi storitve priključitev na globalno informacijsko mrežo);

- j) oddajanje radijskega in televizijskega programa;
- k) elektronsko opravljene storitve (spletna ponudba, spletno gostovanje, vzdrževanje programov in opreme na daljavo, dobava programske opreme in njeno posodabljanje, dobava slik, besedil, glasbe, filmov, iger, informacij, opravljanje poučevanja na daljavo- vse te storitve morajo biti opravljene elektronsko oziroma preko spleta.);
- l) storitve posrednikov, ki delujejo v imenu in za račun naročnika.

Če storitve po 29. členu ZDDV-1 (2006) opravi slovenski davčni zavezanec z ID-številko, naročnik zgoraj omenjenih storitve pa je:

- davčni zavezanec iz EU, DDV obračuna naročnik po predpisih svoje države, slovenski zavezanec pa mora na izdano fakturo napisati klavzulo, da je plačnik DDV prejemnik storitve po določeni točki določenega odstavka 29. člena ZDDV-1 (2006);
- končni potrošnik ali pravna oseba nezavezanka (državni organ) iz EU, obračuna izvajalec slovenski DDV;
- iz tretje države (davčni zavezanec ali končni potrošnik), je storitev v Sloveniji neobdavčljiva, slovenski zavezanec mora prav tako obvezno na izdano fakturo napisati, da je plačnik DDV prejemnik storitve po določeni točki določenega odstavka 29. člena ZDDV-1 (2006).

Če je storitev opravila tuja oseba za naročnika iz Slovenije, je plačnik DDV slovenski davčni zavezanec, razen če ima tuja oseba slovensko ID-številko in sama obračuna slovenski DDV ter ga na računu tudi prikaže. Če pa je kupec slovenski končni potrošnik, mora tujec obračunati DDV svoje države.

Minister za finance je v PZDDV-1 (2006) podrobneje določil pravila za opredelitev kraja opravljanja storitve in s tem povezano obdavčitvijo za navedene storitve iz 29. člena ZDDV-1 (2006) in za dajanje prevoznih sredstev v najem glede na kraj dejanske uporabe storitve. Za storitve iz prvega odstavka 29. člena ZDDV-1 (2006) (razen za storitve iz k točke) in pri dajanju prevoznih sredstev v najem, ki se opravijo za osebe, ki niso davčni zavezanci, in pri dajanju prevoznih sredstev v najem, se šteje, da je:

- kraj opravljenih storitev zunaj EU, če se storitve dejansko uporabijo in uživajo zunaj EU;
- kraj opravljenih storitev v Sloveniji, če se storitve dejansko uporabijo in uživajo v Sloveniji.

Primer 20:

20a) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil odvetniško storitev za nemškega končnega potrošnika, s stalnim prebivališčem v Nemčiji. Kraj opravljanja storitve je Slovenija, saj je to kraj, kjer ima izvajalec storitve svoj sedež. Slovenski davčni zavezanec obračuna slovenski DDV.

20b) Nemški davčni zavezanec, z nemško ID-številko, je opravil oglaševanje za slovenskega davčnega zavezanca s slovensko ID-številko. Kraj opravljanja storitve je Slovenija, saj ima naročnik tu sedež. Slovenski davčni zavezanec obračuna slovenski DDV - naredi samoobdavčitev.

20c) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil davčno svetovanje za nemškega davčnega zavezanca z nemško ID-številko, s sedežem v Nemčiji. Kraj opravljanja storitve je Nemčija, saj ima naročnik tam sedež. Slovenski davčni zavezanec ne obračuna slovenskega DDV. Na izdanem računu napiše klavzulo, da DDV plača prejemnik po 1c. točki 29. člena ZDDV-1 (2006).

20č) Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, je opravil davčno svetovanje za hrvaškega davčnega zavezanca, s sedežem na Hrvaškem. Kraj opravljanja storitve je Hrvaška, saj ima naročnik tam sedež. Slovenski davčni zavezanec ne obračuna slovenskega DDV. Na izdanem računu napiše klavzulo, da DDV plača prejemnik po 1c. točki 29. člena ZDDV-1 (2006).

Osnovna težava 29. člena ZDDV-1 (2006), v povezavi z 29. členom PZDDV-1 (2006), je v tem, da ni kriterijev za določitev dejanske uporabe storitve. Težava nastane, ko ima izvajalec ali naročnik storitve, ki posluje s slovenskim davčnim zavezancem, sedež izven EU. Pri določitvi kraja obdavčitve za storitve iz 1. točke 29. člena ZDDV-1 (2006) (razen za storitve iz 1k točke) in pri dajanju prevoznih storitev v najem je potrebno upoštevati 29. člen ZDDV-1 (2006) in 29. člen PZDDV-1(2006) od primera do primera (Špes, 2008, str. 81).

Primer 21:

Slovenski davčni zavezanec, s slovensko ID-številko, opravi storitev oglaševanja za hrvaškega davčnega zavezanca s sedežem na Hrvaškem. Oglašuje se vabilo slovenskim gostom za obisk hotela na Hrvaškem v slovenskih medijih. Skladno z določilom 29. člena ZDDV-1 (2006) je kraj opravljanja storitve na Hrvaškem, kjer ima naročnik sedež. Upoštevajoč 29. člen PZDDV-1 (2006) bi bil lahko kraj opravljanja storitve v Sloveniji. V takšnem primeru lahko pride do dvojne obdavčitve, saj mora hrvaški davčni zavezanec verjetno tudi obdavčiti tovrstne storitve na Hrvaškem.

3.2 SPREMEMBE SMERNICE O DDV

Decembra 2007 je Svet ES dosegel soglasje, po katerem se bo s 1. januarjem 2010 DDV od storitev plačeval v državi porabe storitve oziroma se storitve obdavčijo po sedežu kupca, njegove poslovne enote, stalnem ali začasnem prebivališču, in ne po sedežu zavezanca, ki je storitev opravil. S tem naj bi se preprečilo izkrivljanje konkurence med državami članicami in izboljšalo delovanje notranjega trga. Splošno pravilo, torej da se storitve obdavčijo po sedežu kupca, naj bi nadomestilo dosedanja posebna pravila za

storitve posrednikov, prevoza blaga znotraj EU, pomožnih storitev v zvezi s prevozom blaga znotraj EU ter cenitev in storitev na premičninah, ki so se uporabljala za identificirane DDV zavezance. Za obračun davka od storitev se bo pogosteje uporabljal mehanizem obrnjenega davčnega bremena, kar bo zmanjšalo število primerov, ko se bodo dobavitelji morali registrirati za namene DDV v drugi državi članici (*Applying VAT/GST to cross-border trade in services and intangibles emerging concepts for defining place of taxation*, 2008, str. 13). V zvezi z nepremičninami, kulturnimi, umetniškimi, športnimi, znanstvenimi, izobraževalnimi, zabavnimi in drugimi storitvami, storitvami restavracij in catering storitvami ter kratkoročnega najema, se novo splošno pravilo ne bo uporabljalo, ampak se bodo upoštevala že uveljavljena posebna pravila. Za zagotavljanje pravilnega izvajanja sprememb bo moral vsak zavezanec predložiti rekapitulacijsko poročilo o zavezancih in pravnih osebah, ki niso davčni zavezanci, a imajo ID-številko, ki jim je dobavil obdavčene storitve in pri katerih se DDV obračunava po načelu samoobdavčitve (Prezelj, 2008, str. 19).

SKLEP

Po vstopu Slovenije v EU smo bili soočeni z novimi pravili na področju DDV, še posebej pri postopkih obdavčevanja in ločevanju ozemlja držav članic EU in ozemlja tretjih držav. Namen oblikovanja skupnega sistema DDV v EU je bila uvedba skupnega tržišča, ki bi omogočilo zdravo konkurenco, hkrati pa naj bi dovoljevalo še večji in podrobnejši davčni nadzor preko sodelovanja davčnih uprav vseh držav članic EU. Osnovno pravilo, načelo namembnosti kraja, še vedno prevladuje, vendar, kot smo lahko v tem delu videli, je veliko posebnosti, na katere moramo biti pozorni in jih znati uporabljati pri vsakodnevem poslovanju znotraj EU ali pri sodelovanju s partnerji iz tretjih držav.

Sistem DDV se tudi v EU spreminja. Nove smernice, ki se bodo sprejemale v prihodnosti, bodo težile k še večji enotnosti EU in k enostavnejši administraciji ter še večji kontroli DDV, saj je DDV eden izmed prometnih davkov, ki največ doprinese k proračunskemu prihodku. Vsaka obsežnejša sprememba Zakona o davku na dodano vrednost skupaj s Pravilnikom o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost pomeni veliko dela za davčne zavezance, saj so v področje DDV vključene najpomembnejše poslovne funkcije davčnega zavezanca. Računovodstvo mora določiti nastanek obračunske obveznosti za DDV, upoštevati mora pravice do odbitka vstopnega DDV, pravilno poročati davčnim organom, itd. Informatiki morajo vzpostaviti nove davčne evidence, ki morajo biti v skladu z novimi pravili. Pravniki morajo preveriti vsebine obstoječih pogodb in izdelati nove pogodbe. Komercialna funkcija, tako nabavni kot prodajni oddelek, mora poskrbeti za novo vsebino računov, pravilno opredelitev kraja opravljanja prometa blaga in storitve ter razvrstitev blaga in storitev glede na stopnje obdavčitve. Vse poslovne funkcije morajo spremeniti uporabljene načine administracije, za kar pa porabijo dodatni čas in izobraževanje.

Pri opravljanju dobave davčnemu zavezancu v drugo državo članico je z vidika dobavitelja zelo pomembna pridobitev veljavne kupčeve ID-številke in razpolaganje z ustreznimi prevoznimi listinami, iz katerih mora biti razvidno, da je blago prepeljano v drugo državo članico. Pri izstavljanju računov je potrebno biti pozoren, da vsebujejo ustrezne elemente, pri čemer dobavitelj ne sme pozabiti navesti klavzule o oproščenem oziroma o neobdavčenem prometu blaga ali opravljeni storitvi. V primeru, da pogoji niso izpolnjeni, lahko pri davčni kontroli, davčnemu zavezancu-dobavitelju, davčni inšpektor naloži obračun davka na dodano vrednost, hkrati pa mu lahko, s kazensko odločbo, naloži še plačilo kazni.

Zaradi vse pogostejših davčnih utaj na področju DDV, davčni organi opozarjajo davčne zavezance, naj preverjajo veljavnost obstoja tako svojih dobaviteljev, kot tudi svojih kupcev. Preko VIES sistema lahko preverijo obstoj ID-številke svojih poslovnih partnerjev, preverijo naj ustanovitve družb partnerjev, pridobijo naj kopije odločb o ID-številkah, preverijo naj obstoječe podatke o podjetju na internetu in ostalih medijih, itd.

Mednarodno poslovanje je za gospodarske subjekte lahko velik izziv in priložnost, tako z vidika razvoja njih samih, kot tudi z narodnogospodarskega vidika. Učinkovito in pravilno obračunavanje DDV pa je področje, ki jim zagotavlja pogoje za nemoteno ter uspešno poslovanje. Razlage in poznavanje posebnosti obračunavanja DDV, ki so navedene v diplomskem delu, lahko ob nenehnem sledenju sprememb ter izobraževanju, pripomorejo k večji preglednosti in poslovni uspešnosti poslovanja.

LITERATURA IN VIRI

1. *Administrative cooperation in the field of value added tax (VAT)*. Najdeno 4. junija 2008 na spletnem naslovu <http://europa.eu/scadplus/leg/en/lvb/l31003.htm>.
2. Annacondia, F. & Van der Corput, W. (2008). *EU VAT compass 2008*. Amsterdam: IBFD.
3. *Anti-tax fraud measures*. Najdeno 4. junija 2008 na spletnem naslovu <http://europa.eu/scadplus/leg/en/lvb/l31046.htm>.
4. Applying VAT/GST to cross-border trade in services and intangibles emerging concepts for defining place of taxation. Pariz: Organisation for economic co-operation and development, January 2008.
5. Bernik, D. (2008). Kaj so davčni vrtiljaki in kaj ne?. *Davčno-finančna praksa*, 9 (3), 20-22.
6. Begič, A. (2008). Tristranski posli znotraj EU. *Davčno-finančna praksa*, 9 (4), 15.
7. Bohte, D. (2008). Storitve posrednika pri pridobivanju poslov za naročnika, identificiranega za namene DDV v drugih državah članicah EU. *Davčno-finančna praksa*, 9 (4), 12-14.
8. Borec, Č. (2008). DDV obravnava dobave elektrike po distribucijskih sistemih. *Davčne novice*, (4-5), 1.
9. *Davčna skladišča in obračun DDV*. Najdeno 26. aprila 2008 na spletnem naslovu <http://www.superdavki.com/tisk.cfm?docid=4035>.
10. Davek na dodano vrednost in davek od prometa zavarovalnih poslov. (2007). Ljubljana: Davčna uprava RS.
11. Directive 2006/112/EC, Anex I and Anex II. Brussels: Council of the European Union, 5. december 2007.
12. *Dokazila o izvozu blaga za namene oprostitve plačila DDV*. Najdeno 26. aprila 2008 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/dobava_blaga/dokazila_o_izvozu_blaga_za_namene_oprostitve_placila_ddv.
13. Dončič, N., Maver, L. & Zupančič, M. (2003). *Davek na dodano vrednost: novosti, spremembe in dopolnitve ter sodna praksa*. Lesce: Oziris.
14. Drobnič, N. & Svilar, B. (1999). *Zakon o davku na dodano vrednost in Pravilnik o izvajanju davka na dodano vrednost s komenatrji*. Lesce: Oziris.
15. Gentry, W & Plesko G. (2007). *Prispevek s konference Annual Conference on Taxation*. Amsterdam: IBFD.
16. Heinzer, A. & Klobučarič, N. (2007). Poslovanje s tujino. *DDV v poslovni praksi*, (3), 1-2.
17. Kajus, J. & Terra, B. (2007). *A guide to the European VAT directives 2007*. Amsterdam: IBFD.
18. Lukač, S. (2008). DDV pri montaži v drugi državi članici EU. *DDV v poslovni praksi*, (12), str. 1-2.

19. *Nabava knjig od dobavitelja iz Norveške na ozemlju Slovenije in obračun DDV.* Najdeno 6. maja 2008 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/davcni_zavezanec_in_mali_davcni_zavezanec_ter_identifikacija_za_ddv/nabava_knjig_od_dobavitelja_iz_norveske_na_ozemlju_slovenije_in_obracun_ddv.
20. *Obdavčitev prodaje blaga na letalih.* Najdeno 6. maja 2008 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/dobava_blaga/obdavcitev_prodaje_blaga_na_letalih.
21. Perše, S., Urbanija, T. & Uršič, I. (2007). *Posebnosti dobav in pridobitev iz EU z vidika DDV in Intrastat.* Ljubljana: Odin.
22. Petterson, B. (2002). *Tax Co-ordination in the EU.* Luxemburg: European Parliament.
23. Practical Information on European VAT (2008). *International VAT monitor*, (January/February), 2-9.
24. Pravilnik o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost. (2007). *Uradni list RS.* (Št. 141/2007, 52/2007, 120/2007 in 21/2008).
25. Pravilnik o pogojih in načinu oprostitve dajatev za diplomatska predstavništva, konzulate ter mednarodne organizacije v skladu z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo. (2006). *Uradni list RS.* (Št. 141/06, 30. december 2006).
26. Pravilnik o pogojih in načinu uveljavljanja oprostitve po 51. členu ZDDV-1. (2006). *Uradni list RS.* (Št. 141/06, 30. december 2006).
27. Pravilnik o uveljavljanju oprostitve plačila DDV in trošarin v mednarodnem potniškem prometu. (2006) *Uradni list RS.* (Št. 141/06, 30. december 2006).
28. Prezelj, T. (2007a). Dobave blaga znotraj Skupnosti. *Denar*, 17 (17), 13-18.
29. Prezelj, T. (2007b). Kraj obdavčitve prevoza blaga. *Denar*, 17 (13), 14-19.
30. Prezelj, T. (2007c). Pridobitve blaga znotraj Skupnosti. *Denar*, 17 (16), 11-16.
31. Prezelj, T. (2008). Spremembe smernice o DDV. *Denar*, 18 (5), 17-21.
32. Prislán, B. (2007). Tujci in storitve. *IKS, (10-11)*, str. 210-223.
33. Prislán, B., Prusnik, M. & Zalokar N. (2008). *Gradivo za posvetovanja o posebnostih pri obračunu DDV po 1. januarju 2008.* Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
34. Prislán, B. & Zalokar N. (2006). *DDV: računi, evidence in obračuni.* Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
35. *Statistika blagovne menjave med državami članicami EU: Navodila za poročevalske enote 2008.* (2008). Ljubljana: Oddelek za Intrastat.
36. Špes, D. (2007). *DDV iskrice – na iskri, praktičen primer.* Gradivo za seminar. Ljubljana: Davčna hiša Bilans.
37. Špes, D. (2008). *DDV priročnik 2008: komentar ZDDV-1.* Ljubljana: Davčna hiša Bilans.
38. Urbanija, T. (2007). *Novosti in spremembe obračuna DDV pri poslovanju s tujino.* Gradivo za seminar. Ljubljana: Verlag Dashöfer.

39. *Utaje na področju DDV*. Najdeno 30. maja 2008 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/novice/poslovanje_z_neplacujocimi_gospodarskimi_subjekti_in_odgovornost_gospodarskih_subjektov_za_placilo_utajenih_davcnih_obveznosti.
40. *Value Added Taxation in Europe*. (2007). Amsterdam: Ernst & Young Tax Advisers.
41. *VAT: New rules on the place of supply of services and a new procedure for VAT refunds*. Najdeno 4. junija 2008 na spletnem naslovu http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/key_documents/legislation_recently_adopted/index_en.htm.
42. *Z dovoljenjem za vodenje davčnega skladišča ugodnosti za skupnostno blago*. Najdeno 6. maja 2008 na spletnem naslovu <http://www.luka-kp.si/slo/medijski-koticek/arhiv-novic/1472>.
43. Zakon o davku na dodano vrednost. (2006). *Uradni list RS*. (Št. 117/2006, 16. november 2006).
44. Zakon o izvajanju carinskih predpisov Evropske skupnosti. (2004). *Uradni list RS*. (Št. 25/2004, 19. marec 2004).
45. Zalokar, N. (2007a). Zunanjetrgovinski posli. *IKS, (10-11)*, 149-209.
46. Zalokar, N. (2007b). Davek na dodano vrednost. *IKS, (10-11)*, 15-20.

PRILOGE

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Primerjalni pregled vzorcev nekaterih klavzul, ki vsebujejo določbe, na podlagi katerih davčni zavezanec v računih ne obračuna DDV, ter primerjalni pregled nekaterih drugih določb.....	1
Priloga 2: Vrednostni limit po posameznih članicah EU.....	7
Priloga 3: Rekapitulacijsko poročilo.....	8

Priloga 1: Primerjalni pregled vzorcev nekaterih klavzul, ki vsebujejo določbe, na podlagi katerih davčni zavezanec v računih ne obračuna DDV, ter primerjalni pregled nekaterih drugih določb

Vsebina	Po ZDDV-1	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v slovenščini (od 1.januarja 2007)	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v angleščini (od 1.januarja 2007)
1. Nepremičnine			
1.1. storitve povezane z nepremičninami, opravljene zunaj Slovenije	<i>Neobdavčljivo po 26. členu ZDDV-1(kraj storitve zunaj Slovenije)</i>	<i>Obdavčljivo po kraju storitve – člen 45 Direktive o DDV</i>	<i>VAT is accounted by the place of supply under Article 45 of VAT Directive</i>
1.2. Promet objektov, razen tistih, ki se štejejo za neuporabljene	<i>Oproščeno DDV po 7. točki 44. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 135(1)(j) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 135(1)(j) of VAT Directive</i>
1.3. Promet zemljišč, razen stavbnih	<i>Oproščeno DDV po 8. točki 44. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 135(1)(k) direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 135(1)(k) of VAT Directive</i>
1.4. Najem nepremičnin v Sloveniji	<i>Oproščeno DDV po 2. točki 44. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 135 (1)(l) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 135 (1)(l) of VAT Directive</i>
1.5. Na podlagi skupne izjave obdavčen promet ali najem nepremičnin	<i>DDV obračunan po 45. členu ZDDV-1 – klavzula ni obvezna</i>	-	-
2. Promet blaga v EU			
2.1. Dobava blaga v EU:	<i>Oproščeno DDV po 1. točki 46. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 138(1) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 138(1) of VAT Directive</i>
- dobave novih prevoznih sredstev v EU	<i>Oproščeno DDV po 2. točki 46. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 138(2)(a) Ddirektive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 138(2)(a) of VAT Directive</i>
- dobave trošarinskih izdelkov	<i>Oproščeno DDV po 3. točki 46. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 138(2)(b) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 138(2)(b) of VAT Directive</i>
- prenosi blaga v druge države EU (interna listina)	<i>Oproščeno DDV po 4. točki 46. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 138(2)(c) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 138(2)(c) of VAT Directive</i>
2.2. Dobava blaga pri tristranskem poslu:			
- zavezanec s slovensko ID-številko je prvi v verigi	<i>Oproščeno DDV po 1. točki 46. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 138(1) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 138(1) of VAT Directive</i>
- zavezanec s slovensko ID-številko je drugi v verigi	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po 4. točki 76. člena ZDDV-1</i>	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po členu 197 Direktive o DDV</i>	<i>VAT – reverse charge under Article 197 of VAT Directive</i>
2.3. Dobave/popravila blaga, če se blago po opravljeni storitvi odpelje iz Slovenije	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po odstavku (4) 28. člena ZDDV-1</i>	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po členu 55 Direktive o DDV</i>	<i>VAT – reverse charge under Article 55 of VAT Directive</i>
2.4. Uvoz blaga v EU, oproščen DDV zaradi nadaljne dobave v drugo državo EU	<i>Oproščeno DDV po 4. točki prvega odstavka 50. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 143(d) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt unde Article 143(d) of VAT Directive</i>

se nadaljuje

nadaljevanje

Vsebina	Po ZDDV-1	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v slovenščini (od 1.januarja 2007)	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v angleščini (od 1.januarja 2007)
3. Prevozne in z njimi povezane storitve pri prometu blaga v EU			
3.1. Prevozne in z njimi povezane storitve v EU za naročnika, ki ima ID-številkko <u>druge</u> države, kot je kraj glavne storitve:			
- prevozi blaga po EU	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po odstavku (3) 27. člena ZDDV-1</i>	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po členih 47 in 196 Direktive o DDV</i>	<i>VAT reverse charge under Articles 47 and 196 of VAT Directive</i>
- prevozi po eni državi EU, če so del prevoza po EU	<i>DDV- obrnjena davčna obveznost po odstavku (7) 27. člena ZDDV-1</i>	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po členih 49 in 196 Direktive o DDV</i>	<i>VAT reverse charge under Articles 49 and 196 of VAT Directive</i>
- posredniške storitve pri prevozih v EU	<i>DDV- obrnjena davčna obveznost po odstavku (8) 27. člena ZDDV-1</i>	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po členih 50 in 196 direktive o DDV</i>	<i>VAT reverse charge under Articles 50 and 196 of VAT Directive</i>
- pomožne prevozne storitve v EU	<i>DDV- obrnjena davčna obveznost po odstavku (2) 28. člena ZDDV-1</i>	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po členih 53 in 196 Direktive o DDV</i>	<i>VAT reverse charge under Articles 53 and 196 of VAT Directive</i>
- posredniške storitve pri pomožnih prevoznih storitvah v EU	<i>DDV- obrnjena davčna obveznost po odstavku (3) 28. člena ZDDV-1</i>	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po členih 54 in 196 Direktive o DDV</i>	<i>VAT reverse charge under Articles 54 and 196 of VAT Directive</i>
3.2. Prevoz po EU, če je naročnik iz iste države, kot je kraj storitve	<i>Neobdavčljivo po odstavku (2) 27. člena ZDDV-1</i>	<i>Obdavčljivo po kraju storitve – člen 47 Direktive o DDV</i>	<i>VAT is accounted by the place of supply under Article 47 of VAT Directive</i>
3.3 Oprostitev za prevozne storitve na otoke Azorov in Madeire	<i>Oproščeno DDV po odstavku (1) 49. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 142 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 142 of VAT Directive</i>
4. Posredniške storitve v EU			
- storitev za naročnika, če je ta iz druge države, kot je kraj posredovane glavne transakcije	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po odstavku (2) 25. člena ZDDV-1</i>	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po členih 44 in 196 Direktive o DDV</i>	<i>VAT reverse charge under Articles 44 and 196 of VAT Directive</i>
5. Promet vlaga in z njim povezanih storitev s tretjimi državami			
5.1. Izvoz blaga:			
- blago odpelje prodajalec	<i>Oproščeno DDV po točki a) odstavka (1) 52. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 146(1)(a) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 146(1)(a) of VAT Directive</i>
- blago odpelje iz Slovenije kupec	<i>Oproščeno DDV po točki b) odstavka (1) 52. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 146(1)(b) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 146(1)(b) of VAT Directive</i>
5.2. Dodelave /popravila blaga, če se blago po opravljeni storitvi odpelje iz Slovenije	<i>Oproščeno DDV po točki d) odstavka (1) 52. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 146(1) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 146(1)(d) of VAT Directive</i>

se nadaljuje

nadaljevanje

Vsebina	Po ZDDV-1	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v slovenščini (od 1.januarja 2007)	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v angleščini (od 1.januarja 2007)
5.3. Storitve zastopnikov in posrednikov	<i>Oproščeno DDV po odstavku (1) 55. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 153 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 153 of VAT Directive</i>
5.4. Druge oprostitve:			
– oskrbovanje z gorivom in drugo oskrbovanje			
a) plovil za prevoz potnikov, komercialno, ribiško dejavnost na odprtem morju	<i>Oproščeno DDV po točki a) 53. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 148(a) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 148(a) of VAT Directive</i>
b) plovil za reševanje in pomoč na odprtem morju	<i>Oproščeno DDV po točki a) 53. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 148(a) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 148(a) of VAT Directive</i>
c) vojaških plovil	<i>Oproščeno DDV po točki b) 53. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 148(b) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 148(b) of VAT Directive</i>
– dobave, vzdrževanje, zakup ... plovil iz podtočk a) in b) 53. člena ZDDV-1	<i>Oproščeno DDV po točki c) 53. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 148(c) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 148(c) of VAT Directive</i>
– dobave, vzdrževanje zrakoplovov za mednarodni prevoz	<i>Oproščeno DDV po točki f) 53. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 148(f) direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 148(f) of VAT Directive</i>
- dobave blaga za oskrbo zrakoplovov	<i>Oproščeno DDV po točki e) 53. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 148(e) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 148(e) of VAT Directive</i>
-storitve neposredno za plovila in njihov tovor	<i>Oproščeno DDV po točki d) 53. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 148(d) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 148(d) of VAT Directive</i>
- storitve neposredno za zrakoplove in njihov tovor	<i>Oproščeno DDV po točki g) 53. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 148(g) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 148(g) of VAT Directive</i>
– oprostitve v okviru diplomatskih in konzularnih odnosov	<i>Oproščeno DDV po točki a) ali b) odstavka (1) 54. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 151(1)(a ali b) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 151(1)(a or b) of VAT Directive</i>
– oprostitve dobav blaga in storitev silam NATO	<i>Oproščeno DDV po točki c ali d odstavka (1) 54. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 151(1)(c ali d) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 151(1)(c or d) of VAT Directive</i>
- oprostitve dobav zlata centralnim bankam	<i>Oproščeno DDV po točki e) odstavka (1) 54. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 152 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 152 of VAT Directive</i>
– oprostitve, povezane z dobavami za človekoljubne organizacije	<i>Oproščeno DDV po točki c) odstavka (1) 52. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 146(1)(c) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 146(1)(c) of VAT Directive</i>
6. Prevozne in z njimi povezane storitve pri prometu blaga s tretjimi državami			
6.1. Storitve (prevozne, špeditorske) povezane z izvozom	<i>Oproščeno DDV po točki e) odstavka (1) 52. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 146(1) (e) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 146(1)(e) of VAT Directive</i>
6.2. Storitve povezane z uvozom blaga in vključene v davčno osnovo pri carini	<i>Oproščeno DDV po 13. točki odstavka (1) 50. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 144 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 144 of VAT Directive</i>

se nadaljuje

nadaljevanje

Vsebina	Po ZDDV-1	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v slovenščini (od 1.januarja 2007)	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v angleščini (od 1.januarja 2007)
6.3. Prevozne storitve v tretjih državah	<i>Neobdavčljivo po odstavku (1) 27. člena ZDDV-1 (kraj storitve zunaj Slovenije)</i>	<i>Obdavčljivo po kraju storitve – člen 46 Direktive o DDV</i>	<i>VAT is accounted by the place of supply under Article 46 of VAT Directive</i>
7. Posebnosti pri prometu blaga			
7.1. Promet blaga samo po tretjih državah	<i>Neobdavčljivo po odstavku (1) 20. člena ZDDV-1 (kraj dobave zunaj EU)</i>	<i>Obdavčljivo po kraju dobave blaga – člen 32 Direktive o DDV</i>	<i>VAT is accounted by the place of supply under Article 32 of VAT Directive</i>
7.2. Storitve in dobave v carinskih postopkih	<i>Oproščeno DDV po 57. členu ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 156(1)(a...c), 156 ali 160 (1)(a) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 156(1)(a...c), 159 or 160 (1)(a) of VAT Directive</i>
7.3. Storitve in dobave v davčnih skladiščih	<i>Oproščeno DDV po odstavku (4) ali (5) 58. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 160 (1)(a) ali (b) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 160(1)(a) od (b) of VAT Directive</i>
7.4. Prodaja blaga potnikom na letališču ali v pristanišču, odprtem za mednarodni promet	<i>Oproščeno DDV po točki a) odstavka (3) 58. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 158(1)(a) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 158 (1)(a) of VAT Directive</i>
7.5. Prodaja blaga potnikom na krovu zrakoplova ali plovila	<i>Oproščeno DDV po točki b) odstavka (3) 58. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 158(1)(b) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 158 (1)(b) of VAT Directive</i>
8.Prevoz potnikov			
- zunaj Slovenije	<i>Neobdavčljivo po odstavku (1) 27. člena ZDDV-1</i>	<i>Obdavčljivo po kraju prevozne storitve – člen 46 Direktive o DDV</i>	<i>VAT is accounted by the place of supply under Article 46 of VAT directive</i>
- v mednarodnem zračnem, železniškem in pomorskem prometu	<i>Oproščeno DDV po odstavku (2) 49. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno obračuna DDV po členu 389 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 389 of VAT Directive</i>
9. Storitve, obdavčene po kraju storitve ali prejemniku			
9.1. Storitve iz točke a) ali b) ali c) prvega odstavka 28. člena ZDDV-1 (kulturne,...), če so opravljene zunaj Slovenije	<i>Neobdavčljivo po 28. členu ZDDV-1</i>	<i>Obdavčljivo po kraju storitve – člen 52 Direktive o DDV</i>	<i>VAT is accounted by the place of supply under Article 52 of VAT Directive</i>
9.2. Storitve iz točke a) ali b) ali ... do l) odstavka (1) 29. člena ZDDV1 (svetovalne,...), če je naročnik			
- iz države EU	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po 29. členu in 3. točki odstavka (1) 76. člena ZDDV-1</i>	<i>DDV – obrnjena davčna obveznost po členih 56 in 196 Direktive o DDV</i>	<i>VAT reverse charge under Articles 56 and 196 of VAT Directive</i>

se nadaljuje

nadaljevanje

Vsebina	Po ZDDV-1	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v slovenščini (od 1.januarja 2007)	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v angleščini (od 1.januarja 2007)
- iz tretje države in se uživajo			
a) v Sloveniji ali v EU	<i>DDV je obračunan po drugi alineji 29. člena PZDDV-1</i>	<i>DDV je obračunan po členu 58 Direktive o DDV</i>	<i>VAT is accounted by the place of supply under Article 58 of VAT Directive</i>
b) v tretji državi	<i>Neobdavčljivo po prvi alineji 29. člena PZDDV-1</i>	<i>Obdavčljivo po kraju storitve – člen 58 Direktive o DDV</i>	
9.3. Oddaja prevoznih sredstev v najem v tretjih državah	<i>Neobdavčljivo po prvi alineji 29. člena PZDDV-1</i>	<i>Obdavčljivo po kraju storitve – člen 58 Direktive o DDV</i>	<i>VAT is accounted by the place of supply under Article 58 of VAT Directive</i>
10. Dejavnosti v javnem interesu			
- opravljajo jih osebe, naštete v ZDDV-1	<i>Oproščeno DDV po ... točki odstavka (1) 42. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 132 (1)(a...q) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 132 (1)(1...q) of VAT Directive</i>
- opravljajo jih druge osebe, neprofitno	<i>Oproščeno DDV po 43. členu ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 133 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 133 of VAT Directive</i>
11. Druge oprostitve			
11.1. Zavarovalniške in pozavarovalniške storitve	<i>Oproščeno DDV po 1. točki 44. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 135(1)(a) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 135(1)(a) of VAT Directive</i>
11.2. Dobava blaga, za katero ni bilo pravice do vstopnega DDV, v Sloveniji	<i>Oproščeno DDV po 3. točki 44. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 136 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 136 of VAT Directive</i>
11.3. Finančne storitve	<i>Oproščeno DDV po 4. (a...f) točki 44. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 135(1)(b...g) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 135(1)(b...g) of VAT Directive</i>
12. Posebne ureditve			
12.1. Mali davčni zavezanci	<i>Neobdavčljiv promet – 94. člen ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 287 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 287 of VAT Directive</i>
12.2. Priznavanje pavšalnega nadomestila kmetu za dobave v druge države članice	<i>Pavšalno nadomestilo kmetu po 96. členu ZDDV-1</i>	<i>Pavšalno nadomestilo kmetu po členu 303 Direktive o DDV</i>	<i>Flat-rate compensation for farmer under Article 303 of VAT Directive</i>
12.3. Potovalna agencija			
- potovanje po EU	<i>DDV obračunan od razlike v ceni po 97. in 98. členu ZDDV-1</i>	<i>DDV obračunan od razlike v ceni po členu 308 Direktive o DDV</i>	<i>VAT charged on profit margin under Article 308 of VAT Directive</i>
- potovanja po tretjih državah	<i>DDV ni obračunan po 99. členu ZDDV-1</i>	<i>DDV ni obračunan po členu 309 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 309 of VAT Directive</i>
12.4. Promet rabljenega blaga, tudi vozil, v Sloveniji	<i>DDV obračunan od razlike v ceni po 102. in 104. členu ZDDV-1</i>	<i>DDV obračunan od razlike v ceni po členih 313 in 315 Direktive o DDV</i>	<i>VAT charged on profit margin under Articles 313 and 315 of VAT Directive</i>

se nadaljuje

nadaljevanje

Vsebina	Po ZDDV-1	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v slovenščini (od 1.januarja 2007)	Določba po Direktivi o DDV Sveta EU v angleščini (od 1.januarja 2007)
12.5. Promet rabljenega blaga, tudi vozil, v drugo državo EU:			
a) opravi osebi, ki ni preprodajalka in ki je imela pravico do vstopnega DDV	<i>Oproščeno DDV po 1. točki 46. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 138(1) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 138 (1) of VAT Directive</i>
b) opravi jo preprodajalec, ki obračuna DDV od razlike v ceni	<i>DDV obračunan od razlike v ceni po 102. in 104. členu ZDDV-1</i>	<i>DDV obračunan od razlike v ceni po členih 313 in 315 Direktive o DDV</i>	<i>VAT charged on profit margin under Articles 313 and 315 of VAT Directive</i>
c) opravi jo oseba, ki ni imela pravice do odbitka vstopnega DDV	<i>Oproščeno DDV po 3. točki 44. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 136 direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 136 of VAT Directive</i>
- izvoz v tretje države	<i>Oproščeno DDV po odstavku (1) 52. člena ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členu 146 (1) Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Article 146(1) of VAT Directive</i>
12.6. Oprostitev dobave investicijskega zlata v drugo državo članico	<i>Oproščeno DDV po 119. členu ZDDV-1</i>	<i>Oproščeno DDV po členih 346 in 347 Direktive o DDV</i>	<i>VAT exempt under Articles 346 and 347 of VAT Directive</i>
13. Drugo			
13.1. Vračilo DDV tujim davčnim zavezancem	<i>Zahtevek po 74. členu ZDDV-1</i>	<i>Zahtevek po členih 170 in 171 Direktive o DDV</i>	<i>VAT refund under Articles 170 and 171 of VAT Directive</i>
13.2. Plačila v imenu in za račun naročnika	<i>DDV ni obračunan po točki c) odstavka (6) 36. člena ZDDV-1 – klavzula ni obvezna</i>	<i>DDV ni obračunan po členu 79(c) Direktive o DDV</i>	<i>Non-taxable transaction under Article 79(c) of VAT Directive</i>
13.3. Zamudne obresti, odškodnine	<i>DDV ni obračunan po 13. členu PZDDV-1 – klavzula ni obvezna</i>	-	-

Vir: Zakon o davku na dodano vrednost, 2006; Direktiva sveta 2006/112/ES, 2006.

Priloga 2: Vrednostni limit po posameznih članicah EU

Država	Oznaka države	Vrednostni limit pri dobavah blaga v posamezne članice EU v Evrih	Vrednostni limit pri pridobitvah blaga znotraj Skupnosti v Evrih
Avstrija	AT	100.000	11.000
Belgija	BE	35.000	11.200
Bolgarija	BG	70.000	20.000
Ciper	CY	35.000	10.251,61
Češka	CZ	1.140.000	326.000
Danska	DK	280.000	80.000
Estonija	EE	550.000	160.000
Finska	FI	35.000	10.000
Francija	FR	100.000	10.000
Grčija	EL	35.000	10.000
Irska	IE	35.000	41.000
Italija	IT	27.888,67	8.263,31
Latvija	LV	24.000	7.000
Litva	LT	125.000	35.000
Luksemburg	LU	100.000	10.000
Madžarska	HU	35.000	10.000
Malta	MT	35.000	10.000
Nemčija	DE	100.000	12.500
Nizozemska	NL	100.000	10.000
Poljska	PL	160.000	50.000
Portugalska	PT	35.000	10.000
Romunija	RO	35.000	10.000
Slovaška	SK	1.500.000	420.000
Slovenija	SI	35.000	10.000
Španija	ES	35.000	10.000
Švedska	SE	320.000	90.000
Velika Britanija	UK	70.000	64.000

Vir: Practical Information on European VAT, 2008, str. 2-9.

