

UNIVERZA V LJUBLJANI  
EKONOMSKA FAKULTETA

**DIPLOMSKO DELO**  
**RAZVOJ SISTEMA DDV V SLOVENIJI IN**  
**PRIPRAVE NA VSTOP V EU**

**Ljubljana, marec 2003**

**NINA ZADNIK**

## KAZALO:

1. UVOD.....	1
2. PREDSTAVITEV DAVKA NA DODANO VREDNOST.....	2
2.1. Splošno.....	2
2.2. Šesta smernica Evropske skupnosti in drugi Evropski pravni viri.....	2
2.2.1. Evropski pravni viri.....	3
2.2.2. Evropske direktive.....	3
3. NAJPOMEMBNEJŠE ZNAČILNOSTI DDV.....	4
4. RAZLOGI ZA UVEDBO DDV V SLOVENIJI.....	4
4.1. Kaj zagotavlja uvedba DDV.....	4
4.2. Prednosti uvedbe DDV za državo.....	6
4.3. Končna ocena vplivov uvedbe DDV.....	6
5. KAJ JE DDV PRINESEL V ENEM LETU.....	7
6. PRVE SPREMEMBE ZAKONA O DAVKU NA DODANO VREDNOST.....	8
6.1. Obračunska obdobja.....	9
6.2. Predložitev obrazca DDV-O in plačilo po obračunu.....	10
6.3. Odbitek vstopnega DDV.....	10
6.3.1. Dopolnitev odstavka o odbitku vstopnega DDV.....	10
6.3.2. Izračun odbitnega deleža vstopnega DDV.....	11
6.4. Vračilo DDV po obračunu.....	12
7. GOSPODARSKA RAST IN NAPOVED ZA DVIG STOPENJ DDV V LETU 2001.....	13
8. NOVE SPREMEMBE PRAVILNIKA.....	14
8.1. Nastanek davčne obveznosti za obračun DDV po novih stopnjah.....	15
8.1.1. Prehod in obračun DDV.....	15
8.1.2. Predplačila v letu 2001 za dobave v letu 2002 in kasneje.....	16
8.1.3. Postopne dobave.....	17
8.1.4. Popravek davčne osnove ter razveljavitev računa.....	17
8.2. Knjigi prejetih in izdanih računov ter obrazec DDV-O.....	17
9. NOVELA ZAKONA O DDV.....	18
9.1. Predmet obdavčitve.....	18
9.2. Nove opredelitve davčnih zavezancev.....	19
9.3. Nastanek davčne obveznosti in davčna osnova.....	19

9.4. Izdajanje računov.....	20
9.5. Davčno obdobje, obračunavanje in plačevanje davčne obveznosti.....	21
9.6. Pravica do odbitka vstopnega DDV.....	22
9.7. Posebni postopki obdavčevanja.....	23
9.8. Davčne evidence.....	24
9.9. Obračun DDV na obrazcu DDV-O.....	24
10. OBDAVČITEV PROMETA IN NAJEMA NEPREMIČNIN .....	25
10.1. Oprostitev obračuna DDV od najemnin za poslovne prostore.....	26
10.2. Vstopni DDV, povezan s prometom in najemom nepremičnin.....	26
10.2.1. Popravek odbitka vstopnega DDV.....	27
11. DDV V EVROPSKI UNIJI.....	28
11.1. Krivec za utaje DDV v Evropski uniji.....	30
11.2. Načini in oblike utaj DDV v Evropski uniji.....	31
12. SKLEP.....	33
LITERATURA .....	36
VIRI.....	37
PRILOGE	

## 1. UVOD

Po predlogu Zakona o davku na dodano vrednost, ki ga je slovenska vlada dala v prvo branje junija 1996 in v drugo branje maja 1998, je državni zbor Republike Slovenije dne 25. novembra 1998 zakon sprejel. Določbe tega zakona so se začele izvajati 1. julija 1999; izvzete so bile tiste določbe, ki se nanašajo na registracijo davčnih zavezancev in na opravila, ki jih je bilo treba dokončati pred izvajanjem tega zakona. Davek na dodano vrednost je 1. julija 1999 nadomestil prometni davek. Pripomogel je k tekočemu in bolj izdatnemu polnjenju proračuna, z njegovo uvedbo pa je Slovenija izpolnila enega od pogojev za vstop v Evropsko unijo.

Uvedba davka na dodano vrednost je zmanjšala možnost davčnih utaj in goljufij, zagotovila pa je tudi večjo nevtralnost, saj sistem davka na dodano vrednost ne omogoča veliko izjem. Uvedba davka na dodano vrednost je imela tako vpliv na cene, na konkurenčno sposobnost slovenskih podjetij doma, kot tudi na izvoz.

Osnovni namen mojega diplomskega dela je predstaviti razvoj sistema DDV v Sloveniji od njegove uvedbe do danes ter z njim povezane priprave na vstop v Evropsko unijo. Uvodu diplomskega dela sledi predstavitev davka na dodano vrednost ter z njim povezane 6. Evropska smernica in drugi evropski pravni viri. Nato so predstavljene najpomembnejše značilnosti davka na dodano vrednost, razlogi zaradi katerih je Slovenija uvedla DDV, in pojasnilo kaj uvedba sploh zagotavlja, torej prikaz prednosti uvedbe davka na dodano vrednost. To poglavje se sklene s končno oceno uvedbe davka na dodano vrednost. Orisu teh značilnosti in prednosti sledi ocena rezultatov, ki jih je davek na dodano vrednost prinesel v enem letu.

V petem poglavju se prične opis prvih sprememb zakona o davku na dodano vrednost, ki so se pojavile v letu 2001, s tem pa je povezano tudi poglavje o gospodarski rasti in napovedih dviga davčnih stopenj za leto 2002.

V diplomskem delu sta obravnavana druga sprememba pravilnika o davku na dodano

vrednost ter zadnji poseg vanj - novela zakona o davku na dodano vrednost, ki je začela veljati 1. oktobra leta 2002, s čimer je povezan tudi zakon o spremembi in dopolnitvi zakona o davku na promet nepremičnin.

V zadnjem poglavju sem predstavila tudi davek na dodano vrednost v Evropski uniji ter problem utaj, ki se pojavljajo v EU, odkar ni več kontrole na mejah.

Sklepne misli na kratko povzamejo celotno delo, ki ga zaključuje seznam literature in virov.

## **2. PREDSTAVITEV DAVKA NA DODANO VREDNOST**

### **2.1. SPLOŠNO**

Davek na dodano vrednost je obvezna vrsta prometnega davka v državah članicah Evropske unije. Vlada Republike Slovenije je 10. junija 1996 podpisala sporazum, s katerim je Republika Slovenija postala pridružena članica Evropske unije; ker je želela postati polnopravna članica, je morala uvesti tudi davek na dodano vrednost. To je spodbudilo vlado, da je 26. junija 1996 sprejela predlog zakona o davku na dodano vrednost ter ga poslala v obravnavo in sprejem državnemu zboru Republike Slovenije. Zakon o davku na dodano vrednost je bil objavljen v Uradnem listu RS, št. 89/98, dne 23. decembra 1998, in je pričel veljati petnajsti dan po objavi, izvaja pa se od 1. julija 1999.

### **2.2. ŠESTA SMERNICA EVROPSKE SKUPNOSTI IN DRUGI EVROPSKI PRAVNI VIRI**

Smiselno je, da Republika Slovenija svoje predpise kar najbolje uskladi z evropskimi že ob njihovem sprejemanju; ker bodo tudi vse kasnejše sledile evropskim, Slovenija ne bo oblikovala posebnih pravil obdavčevanja. To je še zlasti pomembno, ker tudi Evropska unija stremi k poenotenju predpisov. Več dela se opravi sproti, manj ga ostaja za čas po dejanski pridružitvi Slovenije Evropski uniji.

### **2.2.1. EVROPSKI PRAVNI VIRI**

V državah članicah Evropske unije ima skupno evropsko pravo načelno prednost pred pravom posamezne države. Države članice (in tiste, ki to želijo postati) zato davčne predpise usklajujejo z evropskim pravom.

Viri evropskega prava se delijo na primarne, sekundarne in druge. Med primarne uvrščamo:

- tri ustanovne pogodbe Evropske skupnosti,
- dodatke, protokole, dopolnitve in spremembe teh pogodb.

Med sekundarne vire pa uvrščamo:

- uredbe; v Sloveniji ne veljajo neposredno, saj ni članica Evropske unije, vendar pa jih gre pri sestavljanju oziroma usklajevanju predpisov kljub temu upoštevati.
- direktive; določajo, kaj in do kdaj se mora storiti, način izvedbe, pa je prepuščen državam članicam. Najpomembnejša za davek na dodano vrednost je šesta smernica (77/388/EEC z dne 17.5.1977).
- odločbe, priporočila in stališča.

Med druge pravne vire uvrščamo:

- mednarodne sporazume Evropske unije ter dvo- in večstranske sporazume med državami članicami Evropske unije,
- sodno prakso.

### **2.2.2. EVROPSKE DIREKTIVE**

Prva direktiva za poenotenje davka na dodano vrednost je bila izdana 11. aprila 1967, najpomembnejša med tistimi, ki so sledile, pa je šesta, ki je temeljni predpis na področju davka na dodano vrednost. Določa temeljna načela obdavčevanja z davkom na dodano vrednost. V njej je med drugim določeno, kaj se obdavčuje z njim, osnove za obdavčitev, čas in kraj nastanka obveznosti, davčne oprostitve, odbitki. Njen namen je poenotenje davka na dodano vrednost, vendar dopušča posameznim državam, da posamezna področja urejajo na

različne načine oziroma da uveljavljajo svoje posebne rešitve. Še posebej v prehodnem obdobju smejo nekatere države obdržati svoje posebnosti pri obdavčevanju. Tudi slovenski zakon je tako v nekaterih primerih popolnoma usklajen s šesto smernico, za nekatera področja pa predpisuje svoje rešitve. Seveda šesta smernica ne ureja vseh področij in določbe za nekatera področja najdemo tudi v drugih smernicah.

### **3. NAJPOMEMBNEJŠE ZNAČILNOSTI DAVKA NA DODANO VREDNOST**

Davek na dodano vrednost (DDV) je ena izmed oblik prometnega davka. Z njim se obdavčuje promet blaga, materiala, opreme in storitev v vseh fazah prometa. Plačujejo ga vsi od proizvajalca, trgovca na debelo, trgovca na drobno do končnega porabnika. Glede na to, da je zaračunan v vsaki fazi prometa ga imenujemo tudi vsefazni oziroma vsestopenski davek.

Verjetno najpomembnejša značilnost davka na dodano vrednost je, da so blago in storitev vedno kupljeni z DDV, ki pa ga v večini primerov lahko davčni zavezanec obračuna kot terjatev do državnega proračuna (vstopni DDV). Ker DDV temelji na računih, isti račun za prodajalca pomeni obveznost za plačilo DDV (izstopni DDV), za kupca pa terjatev do države (vstopni DDV). Prodajalec mora v davčnem obdobju poračunati izstopni DDV in obveznost iz presežka izstopnega nad vstopnim plačati državi. Ta obveznost temelji na izdanih računih in je neodvisna od tega, ali je kupec račun plačal ali ne. Prav tako pa tudi kupec na podlagi istega računa uveljavlja vstopni DDV in tako zmanjša svojo obveznost do države.

Ker je davek na dodano vrednost oblika davka na porabo, v polni meri bremeni končnega porabnika. Le ta kupi in plača blago in storitev po ceni z davkom na dodano vrednost vred. Končni porabnik plača ves zaračunani DDV in ga ne more odšteti od kake svoje druge davčne obveznosti. Plača ga za vso svojo porabo.

### **4. RAZLOGI ZA UVEDBO DDV V SLOVENIJI**

#### **4.1. KAJ ZAGOTAVLJA UVEDBA DDV**

V praksi obstajajo trije glavni razlogi za uveljavitev davka na dodano vrednost. Zagotavlja

namreč:

1. relativno velik finančni učinek za državni proračun;

V primerjavi z drugimi davki predstavlja davek na dodano vrednost relativno stabilen vir financiranja državnega proračuna. Kakšen je učinek davka na dodano vrednost na proračunske prihodke pa je odvisno od davčne osnove, števila stopenj in njihove višine. Široka osnova in majhno število sorazmerno visokih stopenj zagotavljata velik obseg prihodkov.

2. Nevtralnost obdavčevanja;

DDV je nevtralen davek; to konkretno pomeni, da ta davek ne vpliva na odločitve v proizvodnji oziroma na alokacijo produkcijskih faktorjev. Nevtralnost davka na dodano vrednost se kaže v tem, da na eni strani inputa s kreditno metodo (tj. metodo znižanja davka oziroma indirektno odštevalno metodo) zagotavlja povračilo davka v višini vseh plačanih davkov ob nabavah; sam DDV torej ne more vplivati na odločitve o nabavah. Prav tako na strani prodaj DDV ne vpliva na produkcijske odločitve drugih proizvajalcev, ker bodo le-ti dobili povrnjen davek, ki so ga plačali ob nakupu.

Nevtralnost DDV-ja pa je bolj »teoretične narave«, saj v dejanski praksi prihaja do določenih odstopanj, ker zavezanec za DDV ne more uveljavljati vstopnega DDV za vse nakupe. Tako na primer davčne uprave ne priznavajo odbitka vstopnega DDV za motorna vozila (razen za tovorna), stroške reprezentance, motorna goriva (razen za goriva namenjena tovornim vozilom) in podobno, kar seveda vpliva na nevtralnost tega davka.

3. Učinkovitost;

Davčni prihodki se pri davku na dodano vrednost realizirajo, postopno v vsaki fazi prometa in še na koncu v maloprodaji. Davek, ki v eni fazi ni plačan, plača v celoti kupec v naslednji fazi. Učinkovitost je večja, če je manj davčnih stopenj in izjem. To potrjuje Danska, kjer je v veljavi ena sama 25-odstotna davčna stopnja, ki prinaša velik obseg davčnih prihodkov.

Davčni zavezanec sam ugotavlja, kdaj se njegova dejavnost kot dejavnost zavezanca davka na dodano vrednost začne, spremeni ali preneha. Voditi mora tudi več davčnih



evidenc.

#### **4.2. PREDNOSTI UVEDBE DDV ZA DRŽAVO**

Davek na dodano vrednost državi omogoča:

- uskladitev davčnih sistemov na širšem gospodarskem področju,
- manjše število izjem pri obdavčevanju različnih vrst blaga in storitev in s tem povečano davčno izdatnost,
- boljši nadzor, ki davčnemu organu posredno omogoča vpogled v vse prihodke in odhodke podjetnikov in je osnova za nadzor drugih vrst obdavčitev (davka od dobička).

#### **4.3. KONČNA OCENA VPLIVOV UVEDBE DDV**

Uvedba davka na dodano vrednost je bila v Sloveniji nujna. Čeprav se še vedno ubadamo predvsem z nekaterimi nejasnostmi v zvezi z zakonom in pravilnikom, je jasno, da v Evropski uniji že zelo resno razmišljajo o »evropskem DDV«, to je davku na dodano vrednost, ki bi se obračunaval v vseh državah Evropske unije enako.

Uvedba DDV naj bi prispevala k izenačitvi poslovanja davčnih zavezancev. Teoretično bi bilo najpravilneje, da bi obstajala le ena davčna stopnja. Uvedba dveh davčnih stopenj in nekaterih oprostitev je nekatere davčne zavezance v Sloveniji postavila v ugodnejši položaj v primerjavi z drugimi. To so predvsem tisti, katerih blago ali storitve so ob prodaji obdavčeni po nižji stopnji (8,5%), in sicer zato, ker lahko uveljavljajo odbitek vstopnega DDV po 4%, 8,5% in predvsem 20%. V večini primerov so ti celo na boljšem kot tisti, katerih storitve in blago so oproščeni obračunavanja davka na dodano vrednost.

Uvedba davka na dodano vrednost različno vpliva na poslovanje davčnih zavezancev. Večina se je nanjo hitro prilagodila, drugi pa se še vedno ubadajo z začetnimi težavami. Seveda pa ima uvedba davka na dodano vrednost tudi kar nekaj negativnih posledic. Zaradi vseh vprašanj, ki se zastavljajo vse od začetka uporabe davka na dodano vrednost do danes, je moral zakonodajalec odpraviti nekatere pomanjkljivosti in razložiti določene nejasnosti v pravilniku davka na dodano vrednost, poleg tega pa tudi uvesti nekaj sprememb zakona o davku na dodano vrednost.

## 5. KAJ JE DDV PRINESEL V ENEM LETU

Kljub trepetanju, topotanju, tresenju in škripanju z zobmi je bila v Sloveniji uvedba davka na dodano vrednost, ki se je začela izvajati 1. julija 1999 izpeljana izredno dobro, in to v rekordnem času.

Tako so v prvem letu (1999-2000) zavezanci za DDV plačali 386,9 milijarde SIT. Od tega je pobrala Davčna uprava RS 136,7 milijarde SIT in ob uvozu Carinska uprava RS 250,3 milijarde SIT (Denar, 2000, str.16).

Država je dobila v proračun z uvedbo davka na dodano vrednost po enem letu natanko toliko denarja, kot je predvidevala. Da je bil izplen od davka na dodano vrednost že prvo leto več kot zadovoljiv pove tudi kazalec »pričakovani standardni donos«. Pričakovani donos od davka na dodano vrednost je bil v Sloveniji v enem letu od uvedbe zakona 8,5 odstotka BDP, a je bil dejanski donos precej čez 10 odstotkov BDP. Ta kazalec kaže na zelo uspešno uvajanje zakona o davku na dodano vrednost, zlasti če se glede tega primerjamo z marsikatero bolj razvito državo, kjer je donos precej manjši.

Dober izplen od DDV ni le posledica obsega prometa in višine davčnih stopenj, ampak predvsem dobrega dela davčnih zavezancev (saj sami obračunavajo DDV) in na drugi strani dobrega dela davčne uprave.

V letu 2000 je bilo v Sloveniji že čez 72.000 zavezancev za DDV, torej 20.000 več kot ob uvedbi DDV (01.07.1999). Kar polovica vseh zavezancev je imela letni promet manj kot 10 milijonov tolarjev, le pri enem odstotku zavezancev pa je imel letni promet dosega več kot 100 milijonov. Ker pa zavezanci za davek na dodano vrednost z majhnim prometom načeloma zahtevajo enako količino vnesenih administrativnih opravil kot tisti z večjim prometom, se je zaradi ekonomičnosti, ki naj bi prispevala k večji učinkovitosti davkarjev, pojavil predlog da bi zavezanci z majhnim prometom vlagali obračune redkeje, denimo četrtno. S tem bi se istočasno zmanjšala administrativna zahtevnost te davčne oblike in seveda tudi stroški pri zavezancih.

Inšpektorji so do leta 2000 (eno leto obstoja ZDDV) preverili povprečno vsakega šestega zavezanca. Po enem letu so uvedli v sistem DDV hitrejšje preglede, ki trajajo od nekaj ur do treh dni. Poleg tega pa so zaradi vse večjega vpisa novih podjetij v register zavezancev, začeli opravljati tudi poizvedbene preglede (ali podjetje obstaja, deluje...).

V letu 2000 so se že pojavljali predlogi o povečanju ene ali obeh stopenj DDV (v tem času je bila znižana stopnja 8%, splošna stopnja pa 19%). Direktor DURS se je na te predloge odzval zelo negativno, saj je menil, da spreminjanje DDV kot strateške davčne oblike ni zaželeno, vsaj ne pogosto oziroma po tako kratkem času.

Tudi ravnanje drugih tranzicijskih država, ki so – čeprav precej pred nami – uvedle davek na dodano vrednost, npr. Češke, Madžarske, Poljske in Slovaške to potrjujejo, stopnje DDV so namreč spremenili le na Madžarskem.

## **6. PRVE SPREMEMBE ZAKONA O DAVKU NA DODANO VREDNOST**

Od 1. julija 1999 v Sloveniji obračunavamo davek na dodano vrednost od prometa blaga in storitev po zakonu o davku na dodano vrednost (ZDDV), ki je bil objavljen v Uradnem listu RS, št. 89/98. Do objave zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku na dodano vrednost v Uradnem listu, št. 30/01, zakon o davku na dodano vrednost ni bil spremenjen ali dopolnjen. Zakon o spremembah je tako začel veljati 27. aprila 2001.

Pobudo za spremembo ZDDV je dala davčna uprava, ker je pri svojem delu naletela na težave, ki sem jih omenila že v prejšnjem poglavju. Gre za veliko število davčnih zavezancev z mesečnimi obračuni in razmeroma majhnimi obračuni davka na dodano vrednost ter veliko število zahtev za vračilo davka na dodano vrednost v denarju v razmeroma majhnih zneskih; te težave naj bi zakon o spremembah tudi rešil. Zakon o spremembah obravnava štiri vsebinske sklope:

1. Obračunska obdobja,
2. Predložitev obrazca DDV-O in plačilo DDV po obračunu,
3. Odbitek vstopnega DDV in

#### 4. Vračilo DDV po obračunu.

### 6.1. OBRAČUNSKA OBDOBJA

Davčno obdobje je obdobje, za katero se obračunava in plačuje DDV. To je lahko mesec, trimesečje ali polletje, pri čemer je vedno mišljeno koledarsko obdobje. Pred spremembo ZDDV je bilo davčno obdobje pravnih oseb, davčnih zastopnikov in fizičnih oseb vedno mesec, davčno obdobje zasebnikov pa je bilo odvisno od načina akontiranja davka od dohodka iz dejavnosti. Za zasebnike, ki so plačevali akontacije trimesečno, je tudi davčno obdobje dolgo tri mesece, za one, ki so plačevali akontacije polletno, pa je tudi davčno obdobje za obračun DDV polletje. Vendar so se tudi zasebniki, za katere je predpisano trimesečno oziroma polletno davčno obdobje, lahko odločili za mesečni obračun, o čemer pa so morali obvestiti pristojni davčni organ najmanj 15 dni pred prehodom na mesečno obračunavanje (Sprememba zakona o DDV, maj 2001, str. 5).

Po spremembi ZDDV se spreminja roke obračunavanja DDV glede na velikost prometa davčnega zavezanca v preteklem koledarskem letu. Promet blaga oziroma storitev je promet, ki je izkazan v obračunih DDV v preteklem koledarskem letu:

Tabela 1: Obračunska obdobja v ZDDV, leto 2001

zap. št.	davčni zavezanec, ki je v preteklem koledarskem letu v obračunih DDV izkazal promet v tolarjih	davčno obdobje		
		me-sec	trime-sečje	pol-letje
1.	do 10.000.000	○		●
2.	nad 10.000.000 do 20.000.000	○	●	
3.	nad 20.000.000	●		

Vir: Zalokar, 2001, str.35.

● = predpisano davčno obdobje.

○ = davčno obdobje, za katero se lahko odločijo le davčni zavezanci izvozniki.

Tako so davčni zavezanci sešteli zneske, ki so jih vpisali v polje 11, 12, 13 in 14 obrazcev DDV-O (priloga 1), sestavljenih za koledarsko leto 2000, torej iz vseh obračunov, ki so jih

sestavili od januarja do vključno decembra 2000. V primeru začetka opravljanja dejavnosti se davčno obdobje določi glede na pričakovano vrednost prometa blaga oziroma storitev v prvem koledarskem letu.

Davčni zavezanec izvoznik, ki izpolnjuje pogoje za obračunavanje DDV v trimesečnem ali šestmesečnem obdobju, pa se lahko odloči za obračunavanje DDV v enomesečnem obdobju, vendar mora o tem pisno obvestiti pristojni davčni organ 15 dni pred prehodom na mesečno obračunavanje DDV (Zalokar Nuša, IKS 8/01, str.36).

## **6.2. PREDLOŽITEV OBRAZCA DDV-O IN PLAČILO PO OBRAČUNU**

Za vse zavezance je po spremembi zakona veljalo, da preidejo na nov način oddajanja obračuna DDV 1. julija 2001. Prav tako je bil spremenjen rok za oddajo obračuna DDV. Po doslej veljavnih zakonskih določilih je bilo treba v primeru, ko je bil zadnji rok oddaje obračuna sobota, nedelja ali praznik oziroma dela prost dan, obračun vložiti prvi delovni dan naslednjega meseca. Sprememba ZDDV pa določa, da je potrebno vložiti obračun zadnji delovni dan. Prav tako to velja za plačilo DDV. Če se bo torej v obračunu DDV ugotovilo, da imamo obveznost do države iz naslova DDV, bomo to morali storiti do zadnjega delovnega dne (Sprememba zakona o DDV, maj 2001, str. 5).

## **6.3. ODBITEK VSTOPNEGA DDV**

### **6.3.1. DOPOLNITEV ODSTAVKA O ODBITKU VSTOPNEGA DDV**

Najpomembnejša značilnost DDV je, da sme davčni zavezanec pri izračunu svoje davčne obveznosti odbiti DDV,

- ki ga je dolžan ali ga je plačal pri nabavah blaga oziroma storitev,
- pri nabavah blaga od drugega davčnega zavezanca, pri uvozu blaga ter kot prejemnik storitve.

Obe določili valjata le, če je to blago oziroma storitev uporabil oziroma jih bo uporabil za namene opravljanja dejavnosti, od katere se plačuje DDV.

S spremembo zakona je bilo pri tem jasneje določeno, da sme davčni zavezanec, ki opravlja obdavčeno in oproščeno dejavnost, odbiti le znesek vstopnega DDV, ki se nanaša na obdavčeno dejavnost (ZDDV, 2002, 1.odst., 40.čl.).

### 6.3.2. IZRAČUN ODBITNEGA DELEŽA VSTOPNEGA DDV

Davčni zavezanec, ki opravlja obdavčljivo dejavnost in oproščeno dejavnost, določi znesek vstopnega DDV, ki se nanaša na obdavčljivo dejavnost z odbitnim deležem. Odbitni delež DDV se določi za ves promet blaga oziroma storitev tako, da je :

1. v števcu: obdavčljivi promet (tj. celotni znesek letnega prometa, razen DDV, ki se nanaša na promet, od katerega ima pravico do odbitka vstopnega DDV);
2. v imenovalcu: celotni znesek letnega prometa brez DDV za obdavčljivi promet ter celotni znesek letnega prometa, od katerega davčni zavezanec nima pravice do odbitka DDV, vključno s subvencijami in dotacijami.

#### Primer izračuna odbitnega deleža za poslovanje v enem letu (dav.st. 19%):

Prihodki od prodaje z zaračunanim DDV	3.570.000
19-odstotni DDV zaračunan pri prodaji	570.000
Obdavčljivi letni promet brez DDV	3.000.000
Prihodki od oproščene dejavnosti	5.000.000
Znesek vseh vstopnih davkov	1.000.000

$$\text{Odbitni delež} = 3.000.000 / (3.000.000 + 5.000.000) = 3.000.000 / 8.000.000 = 0,375$$

Odbitni delež DDV se določi na letni podlagi kot odstotek in se zaokroži navzgor na celo število. V danem primeru je mogoče odbiti 38% od vstopnega davka, kar pomeni v letu dni 380.000 SIT vstopnega davka.

Odbitni delež DDV se določi na letni podlagi v odstotkih in sicer za tekoče leto na podlagi preteklih podatkov; če teh podatkov ni, odbitni delež določi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca.

Spremembe, ki se pojavijo pri odbitnem deležu DDV, so povezane s pogoji, pod katerimi

lahko davčni zavezanec določi odbitni delež ločeno za vsako področje svoje dejavnosti. Poleg tega, da mora voditi ločeno knjigovodstvo za vsako področje dejavnosti, mu ni treba več pridobiti dovoljenja davčnega organa, temveč zadostuje, da izbrani način določanja odbitnega deleža priglasil davčnemu organu. Odbitni delež lahko začne izračunavati v prvem davčnem obdobju, ki sledi davčnemu obdobju, v katerem je svojo izbiro priglasil davčnemu organu, in če je minilo vsaj 15 dni od takrat, ko je davčni organ priglasitev prejel. Davčni organ pa lahko davčnemu zavezancu prepove uporabo izbranega načina določanja odbitnega deleža, če davčni zavezanec z izbranim načinom ne omogoča izvajanja nadzora nad obračunavanjem in plačevanjem DDV v skladu z zakonom (Sprememba zakona o DDV, maj 2001, str. 5).

#### **6.4. VRAČILO DDV PO OBRAČUNU**

Zavezanec, ki zahteva vračilo DDV, ima dejansko terjatev do države. To pomeni, da je znesek vstopnega DDV večji od zneska izstopnega DDV v davčnem obdobju. Davčnemu zavezancu se lahko razlika všteva v plačila v naslednjih davčnih obdobjih oziroma se mu vrne najkasneje v 60 dneh po predložitvi obračuna DDV (ZDDV, 2002, 35.čl.).

Z zakonom o spremembah pa je bila na tem področju uvedena sprememba, po kateri se terjatev do države praviloma prenese v naslednje obračunsko obdobje, dejansko vračilo DDV pa lahko davčni zavezanec zahteva šele pri pogojih, ki so navedeni v spodnji tabeli:

Tabela 2: Pogoji za vračilo DDV

<b>če se oddaja obračun</b>	<b>presežek DDV v obračunu mora znašati</b>
mesečno	več kot 200.000 tolarjev
vsake tri mesece	več kot 100.000 tolarjev
polletno	več kot 30.000 tolarjev

Vir: Sprememba zakona o DDV, maj 2001, str. 5.

Opisani splošni pogoji za vračilo razlik po obračunu DDV ne veljajo za izvoznike, ki v zaporednih obračunih DDV izkazujejo presežek vstopnega DDV.

Izvoznik lahko zahteva vračilo razlike, ko predloži obračun DDV. Razlika se mu vrne najkasneje v 30 dneh po predložitvi obračuna. Torej bo lahko izvoznik zahteval vračilo ob vsaki predložitvi obračuna DDV, ne glede na znesek presežka (ZDDV, 2002, 4.odst., 53.čl.).

## **7. GOSPODARSKA RAST IN NAPOVED ZA DVIG STOPENJ DDV V LETU 2001**

V letu 2001 so bile razlike v napovedih gospodarske rasti zelo velike. Februarja je Umar ocenjeval rast BDP v letu 2001 na 4,5 odstotka in nato julija pričakovanja spustil na 4,4 odstotka in tudi tedaj zatrjeval, da za večje popravke res ni nobenega razloga. Dejanska gospodarska rast v letu 2001 je znašala 3,7 odstotka. Realna rast BDP za leto 2002 je po dotedanjih napovedih znašala 3,6 odstotka, še julija 2001 je bila ocena 4,2 odstotka. Razlike med napovedano in dejansko rastjo so manjše, ko gospodarstvo deluje v stabilnejših razmerah. Vendar pa se ob tem pojavlja vprašanje kako ostro in kako dolgo bo zaviranje rasti oziroma kako globoke so lahko posledice le-tega za poslovanje (Jurančič, Vrzel, nov. 2001, str. 29).

Stopnja negotovosti in verjetnost uresničitve napovedi, ni odvisna zgolj od modelov napovedovanja, temveč tudi od posegov vlade. Vlada je poskusila odpraviti napovedano nižjo rast tako, da se je odločila za pospeševanje javnih investicij, hkrati pa se ni trudila niti izračunati, kolikšen bo tak proračunski prispevek k rasti. Ob tem bi se zanesljivo poslabšal fiskalni položaj. Tedanji finančni minister Tone Rop je tedaj sicer napovedal, da se bo v letu 2002 zvišal DDV, država pa bi s tem pridobila dodatnih 24 do 27 milijard tolarjev. Ta poteza pa je skrajno nepriljubljena, saj je povečanje DDV z dodatnimi odstotnimi točkami v času, ko podjetjem pohaja sapa, skregano s temeljno ekonomsko logiko. Gre pravzaprav za scenarij, pri katerem se mešajo podjetniške poteze in javnofinančni ukrepi, kakršen je dvig stopnje DDV (Jurančič, Vrzel, nov. 2001, str. 30).

Vendar pa se je tak scenarij kljub temu realiziral! Vlada je v letu 2002 dvignila stopnjo prometnega davka z 19 odstotkov na 20 in z osmih na 8,5% izključno zaradi proračunskih razlogov. Drži sicer, da donosnost tega davka z leti upada, a se poraba ni temu prav nič prilagajala. Po takratnih ocenah naj bi dodatna odstotna točka davka na dodano vrednost v letu 2002 prinesla od 24 do 27 milijard tolarjev, to pa naj bi dodalo od 0,3, do 0,7 odstotne



točke že izračunani inflaciji (Jurančič, Vrzel, nov. 2001, str. 32).

Davčni izplen bi bil mnogo večji, če bi preprosto odpravili nižjo stopnjo in bi za vse veljala enotna, recimo 20 odstotna stopnja, razlaga Veljko Bole, ki je takšno rešitev zagovarjal že pred uvedbo DDV leta 1999. V nobenem primeru pa, kot pravi, stopnje ne bi dvigoval zaradi tekočih konjunkturalnih razlogov, kot je upadanje gospodarske rasti. Spremembe stopnje bi bilo smiselno uveljavljati, če bi si želeli sestavo prihodkov približati tisti v Evropski uniji, se pravi, da bi z večjimi obdavčitvami porabe in kapitala nadomestili izgubo prihodkov, ki bi nastala z zmanjšano obdavčitvijo dela, še razlaga Veljko Bole iz Ekonomskega inštituta Pravne fakultete (Jurančič, Vrzel, nov. 2001, str. 32).

Janez Šušteršič, direktor Umarja, pa napovedane vladne posege ocenjuje dokaj pozitivno. Več denarja za naložbe, stiskanje plač, povišanje stopnje DDV, vse to je sklop ukrepov, ki je po njegovem mnenju kar konsistentno zastavljen, vendar pa ga je strah, da bi bila od vseh teh načrtovanih posegov uveljavljena le višja davčna stopnja. Kot pravi, se je vlada odločila pohiteti ne toliko zaradi proračuna, marveč zaradi bojazni, da se bo leta 2003, leto pred pričakovanim vstopom v EU in pričakovanim fiksiranjem tečaja, okrepila inflacija. Prav zaradi tega – če bi vlada dvignila le davek na dodano vrednost, drugih obljub pa ne bo izpolnila – razlaga Šušteršič, »bi bil sam bolj zadovoljen, ko bi ekonomiste Drnovškovega strateškega sveta lahko prepričal, da bo upadanje rasti gospodarstva hujše od napovedanega.«

## **8. NOVE SPREMEMBE PRAVILNIKA**

1. januarja 2002 sta se povečali stopnji davka na dodano vrednost, in sicer z uveljavitvijo zakona o izvrševanju proračunov Republike Slovenije za leti 2002 in 2003. Novi višji stopnji torej določa zakon o izvrševanju proračunov, po katerem se od vključno 1. januarja 2002 dalje DDV obračunava in plačuje po splošni stopnji 20% ter po nižji stopnji 8,5%. DDV se obračunava in plačuje od vsakega prometa blaga, prometa storitev ter od uvoza blaga, od katerega je v skladu z zakonom o davku na dodano vrednost treba obračunati DDV in v zvezi s katerim je obveznost za obračun nastala 1. januarja 2002 ali kasneje.

Če je davčni zavezanec opravil del prometa blaga ali storitev pred 1. januarjem 2002, del pa

po tem datumu, je obračunal DDV za celoten promet blaga ali storitev po stopnjah, določenih z zakonom, lahko pa je na dan 31. december 2001 opravil obračun že dobavljenega blaga in opravljenih storitev ter obračunal DDV po stopnjah, ki so veljale 31. decembra 2001.

Davčni zavezanci, ki so vodili zaloge po prodajnih cenah z vračunanim DDV, so morali na dan 1.1.2002 opraviti popis blaga na zalogi in določiti prodajne cene z vračunanim DDV po novih stopnjah (Zalokar Nuša, IKS 1-2/02, str. 149)

Računi, ki so bili izdani pred 1. januarjem 2002, nanašali pa so se na promet blaga in storitev, ki so bile opravljene 1. januarja 2002 ali kasneje, so se razveljavile.

Pri izračunu zneska DDV, ki je vsebovan v ceni oziroma v plačilu, se uporablja preračunana davčna stopnja.

Tabela 3: Preglednica novih stopenj

davčna stopnja veljavnost	splošna		znižana	
	predpisana	preračunana	Predpisana	preračunana
do 31.12.2001	19%	15,9664%	8%	7,4074%
od 1.1.2002	20%	16,6667%	8,5%	7,8341%

Vir: Zalokar, IKS 1-2/02, str.149

Preračunana davčna stopnja se izračuna takole:

Preračunana davčna stopnja = stopnja DDV x 100/(100 + stopnja DDV)

## 8.1. NASTANEK OBVEZNOSTI ZA OBRAČUN DDV PO NOVIH STOPNJAH

DDV se obračuna takrat, ko je blago dobavljeno oziroma takrat, ko je storitev opravljena. Šteje se, da je blago dobavljeno oziroma storitev opravljena takrat, ko je izdan račun. Če je izdan račun, nastane obveznost, ne glede na to, ali je bila dobava opravljena ali ne. Če račun ni izdan, se DDV obračuna 8. dan po dobavi. Pri finančnem najemu se šteje, da je dobava opravljena na dan izročitve stvari v finančni najem, pri zaračunanju nevrnjene embalaže pa

nastane obveznost na dan, ko je nevrnjena embalaža zaračunana.

### **8.1.1. PREHOD IN OBRAČUN DDV**

V računih izdanih v letu 2002, je bil tako DDV obračunan po 19- in 8-odstotni (stari) stopnji ali 20- in 8,5-odstotni (novi) stopnji. Če je zavezanec opravil del prometa pred 1. januarjem 2002, del pa po tem datumu je imel tri možnosti, in sicer da izda:

- en račun in obračuna DDV po novih stopnjah od celotne dobave;
- dva računa: v prvem zaračuna dobavo do vključno 31. decembra 2001 in obračun DDV po starih stopnjah, v drugem pa zaračuna dobavo po 1. januarju 2002 in obračuna DDV po novih stopnjah;
- en račun, v katerem zaračuna posebej dobavo do vključno 31. decembra 2001 ter od nje obračuna DDV po starih stopnjah in posebej dobavo po 1. januarju 2002 ter od nje obračuna DDV po novih stopnjah.

Če je davčni zavezanec dobavo blaga oziroma storitve opravil v celoti pred 1. januarjem 2002, pa ima naslednje možnosti:

- izda račun do vključno 31. januarja 2002 in DDV obračuna po starih stopnjah;
- izda račun 1. februarja 2002 ali kasneje in obračuna DDV po novih stopnjah.

### **8.1.2. PREDPLAČILA V LETU 2001 ZA DOBAVE V LETU 2002 IN KASNEJE**

Davčni zavezanec, ki je pred 1. januarjem 2002 prejel predplačilo za dobavo blaga ali za storitev, ki naj bi jo opravil po tem datumu, obračuna DDV odvisno od velikosti prejetega predplačila, in sicer če je prejel

- celotno predplačilo, ga obračuna ob dobavi blaga ali storitve oziroma ob izdaji računa po starih stopnjah od celotne vrednosti,
- delno predplačilo, ga obračuna ob dobavi blaga ali storitve oziroma ob izdaji računa po starih stopnjah od prejetega predplačila, od preostalega zneska za plačilo pa po novih stopnjah.

Novost v davčni zakonodaji je, da se ob dobavi obračuna DDV po stopnjah, ki so veljale na dan prejema predplačila, ne pa po stopnjah, ki veljajo na dan dobave. Res je, da je tako

ravnanje pravilno, saj je davčna obveznost že nastala, vendar nas zanima, ali je možno enako načelo zagovarjati tudi ob morebitnem zmanjšanju davčnih stopenj (Zalokar, IKS 1-2/02, str.150)

### **8.1.3. POSTOPNE DOBAVE**

Davčni zavezanci, ki opravljajo storitev in dobavljajo blago postopno (na primer električna, plin, voda, drugo), za dobave do 31. decembra 2001 obračunajo DDV po starih stopnjah in izdajo račune najkasneje 31. januarja 2002.

Za postopne dobave blaga in storitev od 1. januarja 2002 bodo davčni zavezanci obračunavali DDV po novih stopnjah.

Če se dobava spremlja po števcu, se stanje števca uskladi na dan 31. decembra 2001. Uporabniki sporočijo stanje po števcu na dan 31. decembra 2001 najkasneje do 20. januarja 2002.

### **8.1.4. POPRAVEK DAVČNE OSNOVE TER RAZVELJAVITEV RAČUNA**

V listinah, s katerimi se bodo popravljali računi (bremepis, dobropis, drugi), mora biti DDV obračunan vedno po stopnjah iz računov oziroma drugih listin, na katere se bodo popravki nanašali, ne glede na to, kdaj bodo te listine izdane.

Računi, ki so bili izdani pred 1. januarjem 2002 za dobave, ki bodo opravljene po tem datumu, se razveljavijo. Razveljavitev se nanaša na račune, izdane za predplačila, v zvezi s katerimi bodo dobave blaga ali storitve opravljene po 1. januarju 2002. To pomeni, da ni potrebno na novo izdajati računov, ki se imenujejo »računi za predplačilo«, in tudi ne drugih, ki so izdani na podlagi prejetih predplačil.

## **8.2. KNJIGI PREJETIH IN IZDANIH RAČUNOV TER OBRAZEC DDV-O**

Ker bodo davčni zavezanci od leta 2002 obračunavali DDV po novih in starih stopnjah, bodo

dolžni ločeno spremljati podatke o DDV, obračunanem po starih stopnjah. Davčni zavezanec mora podatke o izdanih in prejetih računih oziroma drugih listinah, ki služijo kot računi, na katerih je obračunan DDV po starih stopnjah, evidentirati ločeno, vendar je pri tem dolžan ravnati enako, kot evidentira izstopni in vstopni DDV, obračunan po novih stopnjah (priloga 2 in 3).

Davčni zavezanec mora v obračune DDV vključiti tudi podatke o DDV, obračunanem po starih stopnjah. Ob predložitvi obračuna DDV na obrazcu DDV-O bo davčni zavezanec predložil tudi podatke o izstopnem in vstopnem DDV, obračunanem po starih stopnjah (Zalokar, IKS 1-2/02, str. 151).

## **9. NOVELA ZAKONA O DDV**

Novela zakona o davku na dodano vrednost se je začela uporabljati 1. oktobra 2002 in je zadnja sprememba ZDDV do danes. Novela prinaša številne spremembe in dopolnitve, ki jih bodo morali davčni zavezanci upoštevati pri obračunavanju in plačevanju davka na dodano vrednost. Spremembe se nanašajo skoraj na vsa poglavja zakona, kar bo pri davčnih zavezancih povzročilo dodatno prilagajanje poslovanja, predvsem na finančno-računovodskem in računalniškem področju.

### **9.1. PREDMET OBDAVČITVE**

V poglavju zakona o predmetu obdavčitve se uvaja nov pojem obdavčljive transakcije, s čimer zakonodajalec označuje oboje skupaj – promet blaga in promet storitev.

Na novo je dopolnjen člen, ki obravnava uporabo blaga za druge namene, ne za opravljanje dejavnosti. Dodana je določba, da se DDV plača le, če je bil od blaga v celoti ali deloma odbit vstopni DDV.

Novela zakona natančneje opredeljuje pojem prenos podjetja. Pri prenosu podjetja ali dela podjetja na drugega davčnega zavezanca se šteje, da promet blaga ni bil opravljen ne glede na

to, ali gre za odplačni ali neodplačni prenos. Za potrebe DDV šteje kot pravni naslednik prenosnika podjetja ali dela podjetja prevzemnik ki mora, če uporablja prevzeta sredstva za druge namene (ne za tiste, za katere ima pravico do odbitka vstopnega DDV), plačati DDV v skladu z določbami, ki veljajo za obračun DDV od uporabe blaga in storitev za zasebne namene. Pred spremembo ZDDV pa se DDV pri prenosu podjetja ali dela podjetja na drugega davčnega zavezanca ni obračunaval in ne plačeval.

## **9.2. NOVE OPREDELITVE DAVČNIH ZAVEZANCEV**

Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno (samostojno) opravlja katerokoli dejavnost, ne glede na namen ali izid njenega opravljanja. Dejavnost obsega vsako proizvodno, predelovalno, trgovsko in storitveno dejavnost, vključno z rudarsko, kmetijsko in poklicno dejavnostjo. Pri tem je na novo določeno, da dejavnost obsega tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic, če je namenjeno trajnemu doseganju dohodka (ZDDV, 2002, 1.odst, 13.čl.).

Državni organi in organizacije ter organi lokalnih skupnosti še vedno niso davčni zavezanci, javne agencije in druge osebe javnega prava so tedaj, kadar opravljajo upravne naloge na podlagi javnega pooblastila, čeprav jih opravljajo za plačilo (takse, prispevki in druge dajatve). Če ti organi ali osebe opravljajo promet, pri katerem bi njihov status nezavezancev za DDV vodil k izkrivljanju konkurence, se obravnava kot davčne zavezance (ZDDV, 2002, 3.odst., 13.čl.).

## **9.3. NASTANEK DAVČNE OBVEZNOSTI IN DAVČNA OSNOVA**

Poglavje zakona o nastanku obveznosti obračuna DDV na novo določa nastanek obveznosti za obračun davka na dodano vrednost v primeru, ko je davčni zavezanec oziroma plačnik davka prejemnik storitev iz tujine: obveznost za obračun nastane takrat, ko prejemnik prejme račun ali ko je izvršeno plačilo, odvisno od tega, kaj se zgodi prej.

V poglavju o davčni osnovi se natančneje določa, kateri zneski se ne všttevajo v davčno

osnovo za obračun davka in kakšne pogoje mora pri tem davčni zavezanec izpolnjevati. V davčno osnovo se ne všttevajo zneski, ki jih davčni zavezanec prejme od svojega naročnika kot povračilo za izdatke, ki jih je plačal v njegovem imenu in za njegov račun (»prefakturiranje«), in jih vodi v svojem knjigovodstvu kot prehodne postavke. Davčni zavezanec mora zagotoviti dokazila o dejanskem znesku teh izdatkov in ne sme odbiti morebiti zaračunanega DDV od teh transakcij (ZDDV, 2002, 9.odst., 21.čl.).

Po novem pa lahko davčni zavezanec zaradi nezmožnosti poplačila popravi (zmanjša) znesek DDV, če na podlagi pravnomočnega sklepa sodišča o zaključenem stečajnem postopku ali o uspešnem postopku prisilne poravnave ni bil poplačan oziroma ni bil poplačan v celoti. Na enak način lahko ravna davčni zavezanec, če pridobi pravnomočni sklep sodišča o ustavitvi izvršilnega postopka oziroma drugo listino, iz katere je razvidno, da v zaključenem izvršilnem postopku ni bil poplačan oziroma ni bil poplačan v celoti, ter davčni zavezanec, ki ni bil poplačan oziroma ni bil poplačan v celoti, ker je bil dolžnik izbrisan iz sodnega registra oziroma drugih ustreznih registrov ali predpisanih evidenc. Če davčni zavezanec pozneje dobi plačilo ali delno plačilo za opravljeni promet blaga oziroma storitev, v zvezi s katerim je uveljavil popravek davčne osnove, mora od prejetega zneska obračunati DDV (ZDDV, 2002, 11.odst., 21.čl.).

V davčno osnovo se tudi ne všttevajo stroški vračljive embalaže, ki se pri dobavitelju blaga vodijo evidenčno.

Na novo se določa tudi davčna osnova pri ponovnem uvozu blaga, ki je bil začasno izvožen v oplemenitenje, potem ko je bilo popravljeno, predelano, obdelano oziroma obnovljeno, in sicer je davčna osnova vrednost popravila, predelave, obdelave oziroma obnove, določena v skladu s carinskimi predpisi (ZDDV, 2002, 4.odst., 22.čl.).

#### **9.4. IZDAJANJE RAČUNOV**

V poglavju o izdajanju računov so določeni obvezni podatki, ki morajo biti vsebovani na računih. Račun, ki ga davčni zavezanec izda za prejeto predplačilo, mora sedaj vsebovati podatke o vrsti in količini blaga oziroma opis storitev, ki jih bo dobavil ali opravil za prejeto

predplačilo. Kot podatek o datumu odpošiljanja blaga oziroma opravljanja storitve se vpiše datum predvidene dobave blaga oziroma opravljene storitve. Na računih, ki se izdajajo davčnim nezavezancem, pa ni treba več navajati podatkov o vrsti in količini dobavljenega blaga oziroma opravljeni storitvi. Če davčni zavezanec opravi promet blaga oziroma storitev za katerega je predpisana oprostitev plačila DDV, mora navesti določbo (prej člen), na podlagi katere DDV ni bil obračunan, tudi če je bil ta izdan nezavezancem.

Prejemnik blaga oziroma storitev, ki ni zavezanec za DDV, lahko zahteva, da mu davčni zavezanec izda račun, ki mora vsebovati podatke, kot da bi bil izdan davčnim zavezancem, če prejemnik potrebuje takšen račun zaradi uveljavljanja ugodnosti v skladu z ZDDV.

Preprodajalec, ki obračunava DDV od dosežene razlike v ceni, nima pravice do odbitka vstopnega DDV od tega blaga (rabljeno blago, umetniški predmeti...), prav tako tudi ne sme na računih, ki jih izdaja, izkazovati DDV.

## **9.5. DAVČNO OBDOBJE, OBRAČUNAVANJE IN PLAČEVANJE DAVČNE OBVEZNOSTI**

Na novo je določeno, da se za davčnega zavezanca, ki je v likvidacijskem postopku, davčno obdobje konča z datumom sklepa o zaključku stečajnega oziroma likvidacijskega postopka.

Za davčnega zavezanca, ki nima sedeža v Sloveniji ter za prejemnika blaga oziroma storitve, ki ni registriran kot zavezanec za DDV in je plačnik DDV (davčni zastopnik), predstavlja davčno obdobje za plačilo DDV koledarski mesec.

Določeno je tudi, da je davčni zavezanec dolžan v primeru prenehanja registracije za DDV predložiti obračun do zadnjega delovnega dne naslednjega meseca po poteku meseca, v katerem je prenehala registracija DDV. Davčni zavezanec, v likvidacijskem postopku, je dolžan predložiti obračun v 20 dneh od dneva začetka likvidacijskega oziroma stečajnega postopka, ob koncu enega ali drugega postopka pa predložiti obračun do zadnjega delovnega dne naslednjega meseca po poteku meseca, v katerem je bil izdan sklep o zaključku



stečajnega postopka.

## **9.6. PRAVICA DO ODBITKA VSTOPNEGA DDV**

V zakonu o davku na dodano vrednost je precej novosti na področju pravice do odbitka vstopnega DDV:

1. Določeno je, da se lahko odbija vstopni DDV za vozila, ki se uporabljajo v avtošolah za izvajanje programa usposabljanja z vožnjo v skladu s predpisi;
2. Med stroške reprezentance, od katerih se ne sme odbijati vstopni DDV, se štejejo zgolj stroški za pogostitev in zabavo na poslovnih in drugih družabnih srečanjih. Ne sme se odbijati vstopni DDV od prehrane (tudi ne od pijače) in prav tako se ne sme še naprej odbijati vstopni DDV od nastanitev.

Zelo pomembno novost prinaša zakon v zvezi z zavezančevu kasnejšo pravico do odbijanja vstopnega DDV. Če davčni zavezance ne odbije vstopnega DDV v davčnem obdobju, ko je prejel račun oziroma carinsko deklaracijo, lahko odbije ta znesek vstopnega DDV kadarkoli po tem davčnem obdobju, vendar ne kasneje kot v zadnjem davčnem obdobju koledarskega leta, ki sledi letu, v katerem je pridobil pravico do odbitka vstopnega DDV (ZDDV, 2002, 7.odst., 40.čl.). To pomeni, če si zavezanec vstopnega DDV ne bo poračunal na primer v mesecu januarju 2003, ko bo prejel račun, lahko to pravico izkoristi tudi v enem izmed kasnejših davčnih obdobj, vendar ne kasneje kot zadnji dan naslednjega koledarskega leta, tj. 31. decembra 2004.

Davčni zavezanec, ki opravlja obdavčeno in oproščeno dejavnost, določi znesek vstopnega DDV z odbitnim deležem, razen če v svojem knjigovodstvu ali izvenknjigovodski evidenci zagotovi podatke o vstopnem DDV in znesku vstopnega DDV, za katerega mu je priznana pravica do odbitka vstopnega davka. Na novo je določen način izračuna odbitnega deleža, in sicer se ga za tekoče leto začasno določi na podlagi podatkov o prometu preteklega leta. Če teh podatkov ni ali so v znesku neznatni, začasni odbitni delež določi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca. Odbitni delež se dokončno določi, ko so znani podatki o dejanskem obsegu prometa v letu, za katero se določa odbitni delež. Če se ugotovi, da je bil odbitek vstopnega DDV na podlagi začasnega odbitnega deleža obračunan v višjem ali nižjem znesku, kot bi smel biti glede na dejanske podatke o obsegu prometa v tekočem letu, se

odbitek vstopnega DDV ustrezno popravi v davčnem obdobju, v katerem se ugotovi dejanski odbitni delež (ZDDV, 2002, 41.čl.).

## **9.7. POSEBNI POSTOPKI OBDAVČEVANJA**

Spremenjena je ureditev za male davčne zavezance, tako da se morajo ravnati po ZDDV, predvsem na področju knjigovodstva, vendar niso dolžni voditi davčnih evidenc. Predpisuje se jim hranjenje vseh dokumentov, ki so jim bili izdani v povezavi s prometom blaga oziroma storitev ter uvozom blaga. Sicer pa še vedno ne smejo obračunavati DDV, ne smejo na računih izkazovati DDV in ne smejo si priznavati vstopnega DDV. Še vedno pa se lahko prostovoljno prijavijo in obračunavajo DDV (ZDDV, 2002, 45.čl.).

Kmetje, ki pridobijo pravico do pavšalnega nadomestila, morajo sestaviti njegov letni obračun in ga predložiti DURS do 31. januarja tekočega leta za preteklo leto.

Dopolnjeno je tudi poglavje zakona, ki obravnava obdavčevanje storitev turističnih agencij. Po novih določilih morajo ti kot davčno osnovo izkazati razliko med prihodki in plačili za storitve drugih davčnih zavezancev, torej pri obračunu DDV od potovanj ne morejo ravnati po bruto načelu – računati vstopni in izstopni DDV. Potovalna agencija torej obračuna DDV od zneska, ki predstavlja razliko med celotnim zneskom, ki ga plača potnik in v katerega ni vključen DDV, in dejanskimi stroški potovalne agencije za storitve, ki jih opravi drugi davčni zavezanec, neposredno pa jih mora uporabiti potnik. Potovalna agencija nima pravice niti do odbitka vstopnega DDV niti do vračila DDV, ki ji ga zaračunajo drugi davčni zavezanci od storitev, ki so jih nudili potniku (ZDDV, 2002, 47.čl.). Takšen način obračunavanja DDV v potovalnih agencijah se uporablja zato, ker vsesplošna kreditna metoda ni primerna, saj gre tu za mednarodne storitve, ki jih agencije nudijo kupcu.

Davčni zavezanec, ki v svojem imenu ali pa v imenu druge osebe, s katero je sklenil pogodbo, v skladu s katero mu ta oseba plača provizijo na nakup ali prodajo, opravi promet rabljenega blaga oziroma umetniških predmetov (to je preprodajalec), obračunava DDV od dosežene razlike v ceni. Davčna osnova za takšen promet blaga je razlika v ceni, ki jo doseže preprodajalec, zmanjšana za znesek DDV, ki se nanaša na razliko v ceni. Razliko v ceni pa

predstavlja razlika med prodajno ceno, ki jo zaračuna preprodajalec, in nabavno ceno, ki jo preprodajalec plača osebi, ki mu je predala blago v promet. Če je nabavna cena večja od prodajne cene zadevnega blaga, se šteje, da je davčna osnova enaka nič.

Pri prometu rabljenega blaga je obračun DDV obvezen, kar pomeni, da je davčna osnova dosežena razlika v ceni. Od prodaje rabljenih vozil je torej od 1. oktobra 2002 treba plačati DDV od razlike med prodajno in nabavno ceno, prav tako se na ta način obračunava DDV od umetniških predmetov, zbirk in starin.

## **9.8. DAVČNE EVIDENCE**

V zvezi z davčnimi evidencami prinaša novela zakona o davku na dodano vrednost kar nekaj novosti. Listine, nastale na podlagi računalniškega obdelovanja podatkov, je treba hraniti na nosilcih podatkov in v obliki, ki omogoča ponovno predstavitev v prvotni (nespremenjeni) obliki.

Pri izpolnjevanju knjige izdanih računov se v stolpec 9 (izvoz) vpiše vrednost blaga z listine, s katero se dokazuje izvozna dobava oziroma izvoz, v stolpec 10 (oproščen promet s pravico do odbitka vstopnega DDV) pa se vpiše poleg drugega tudi promet blaga in storitev, opravljen zunaj Slovenije, ki daje davčnemu zavezancu pravico do odbitka vstopnega DDV (priloga 3). Na obrazcu DDV-O (priloga 4) se po novem izvoz iz stolpca 9 v knjigi izdanih računov vpiše v rubriko 12 in stolpec 10 v rubriko 13. Predpisana je tudi nova posebna evidenca o vstopnem DDV pri uvozu blaga, obrazec E-UVOZ (priloga 5).

## **9.9. OBRAČUN DDV NA OBRAZCU DDV-O**

Pri izpolnjevanju obračuna DDV je na novo določeno, katere podatke mora davčni zavezanec priložiti obračunu na obrazcu DDV-O:

- podatke o popravku zneska obračunanega in vstopnega DDV zaradi spremembe davčne osnove;
- podatke o razlikah med odbitnim vstopnim DDV na podlagi začasnega odbitnega deleža in vstopnim DDV, ki bi ga smel odbiti glede na dejanski odbitni delež;

- podatke o znesku vstopnega DDV, ki ga ni odbil v davčnem obdobju, ko je prejel račun oziroma carinsko deklaracijo, ampak ga je uveljavljal pozneje;
- podatke o znesku prometnega davka – prodaja osnovnih sredstev, nabavljenih pred 1. julijem 1999.

Davčni zavezanec predloži obrazec DDV-O na magnetnem mediju ali v elektronski obliki v skladu z navodili davčnega organa.

Po prehodnih določbah zakona o spremembah ZDDV morajo davčni zavezanci, ki sestavljajo polletne obračune DDV, do konca januarja 2003 oddati obračun za drugo polletje 2002 na obrazcu DDV-O, ki mu morajo priložiti še podatke o davčni obveznosti za davčno obdobje od 1. julija do 30. septembra 2002 in davčno obdobje od 1. oktobra do 31. decembra 2002.

## **10. OBDAVČITEV PROMETA IN NAJEMA NEPREMIČNIN**

S 1. oktobrom 2002 je poslovni najem nepremičnin oproščen obračuna DDV, razen, če se stranki dogovorita drugače. Najem stanovanj in stanovanjski prostorov je sedaj oproščen obračuna DDV ne glede na dogovorjeni rok uporabe. Najem opreme (trajno inštalirane ali premične) je obdavčen z DDV. Najemnine, ki jih zaračunavajo nezavezanci, pa so še naprej oproščene obračuna DDV.

Plačila DDV je oproščen promet objektov ali delov objektov in zemljišč, na katerih so objekti postavljeni, razen če je promet opravljen, preden so objekti ali deli objektov prvič vseljeni oziroma uporabljeni, ali če je promet opravljen, preden potečeta dve leti od začetka prve uporabe oziroma prve vselitve. Zemljišča, na katerih so postavljeni objekti, so zazidana stavbna zemljišča.

Prav tako je plačila DDV oproščen tudi promet zemljišč, razen stavbnih zemljišč. Po ZDDV so torej obdavčena zemljišča, ki so nezazidana. Tako se obveznost obračuna DDV veže na datum začetka vselitve oziroma prve uporabe objekta. Kljub temu se stranki lahko dogovorita, da se bo DDV obračunal.

Dobava socialnih in neprofitnih stanovanj, stanovanjskih prostorov ali njim pripadajočih delov, posebnih objektov za trajno bivanje in življenje invalidov, ostarelih oziroma oseb, ki so potrebne tuje pomoči, ter njihova obnova, izgradnja in popravila so obdavčeni z DDV, in sicer po 8,5 odstotni stopnji. Na enak način se obračunava in plačuje DDV od stanovanj, stanovanjskih in drugih objektov, ki so namenjeni trajnemu bivanju, ter deli teh objektov, ki niso del socialne politike, vključno z gradnjo, obnovo in popravili le-teh.

### **10.1. OPROSTITEV OBRAČUNA DDV OD NAJEMNIN ZA POSLOVNE PROSTORE**

Najem oziroma zakup vseh vrst nepremičnin (tudi finančni najem) je oproščen obračuna DDV. DDV se obračuna le od:

- nastanitev v hotelih ali podobnih nastanitvenih zmogljivostih, tudi v počitniških domovih, počitniških kampih ali na prostorih namenjenih kampiranju,
- dajanja parkirnih prostorov, garaž in parkirišč v najem,
- dajanja trajno inštalirane opreme in strojev v najem,
- dajanja sefov v najem.

Čeprav je za najem poslovnih prostorov predpisana oprostitev obračuna DDV, se lahko najemodajalec in najemnik dogovorita o obračunavanju DDV, če sestavita in predložita DURS-u posebno izjavo. Izjava se predloži davčnemu uradu, preden se opravi promet (priloga 6).

### **10.2. VSTOPNI DDV, POVEZAN S PROMETOM IN NAJEMOM NEPREMIČNIN**

Davčni zavezanec lahko upošteva kot vstopni DDV tistega, ki je bil obračunan od blaga in storitev, uporabljenih za obdavčeno dejavnost. Če opravlja poleg obdavčene tudi oproščeno dejavnost, sme upoštevati le tisti DDV, ki se nanaša na nabave blaga in storitev za obdavčeno dejavnost (deloma ali v deležu). Davčni zavezanec lahko bodisi za vse dejavnosti računa en delež vstopnega DDV, bodisi ugotavlja pravico do odbitka vstopnega DDV za vsako področje dejavnosti posebej, a to le v primeru, če vodi ločeno knjigovodstvo za vsako področje dejavnosti posebej in če je priglasil izbrani način določanja odbitnega deleža davčnemu organu vsaj 15 dni pred pričetkom davčnega obdobja, v katerem bo ugotavljal vstopni DDV

na podlagi teh evidenc.

V primeru, ko bo ugotavljal pravico do odbitka vstopnega DDV za vsako področje dejavnosti posebej, bo za posamezno dejavnost, za katero vodi knjigovodstvo ločeno, ugotavljal in upošteval kot odbitek vstopnega DDV njemu zaračunani DDV v celoti ali deloma ali pa ga ne bo upošteval.

Ker prihodki iz oproščenih najemnin in oproščenega prometa z nepremičninami lahko vplivajo na velikost vstopnega DDV (primer izračuna odbitnega deleža v poglavju 6.3.2.), bodo davčni zavezanci verjetno izkoristili možnost, da za dajanje v najem vodijo posebne davčne evidence.

Oproščen promet, ki ne vpliva na velikost vstopnega DDV, je poleg prometa, za katerega veljajo prave oprostitve, še:

- promet opreme, ki jo je davčni zavezanec odtujil v okviru opravljanja dejavnosti;
- finančne storitve, če se opravljajo občasno;
- promet nepremičnin, če se opravlja občasno.

### **10.2.1. POPRAVEK ODBITKA VSTOPNEGA DDV**

Odbitek vstopnega DDV morajo davčni zavezanci popraviti, če se v 5-ih letih (za nepremičnine 20-ih letih) od koledarskega leta pričetka uporabe opreme spremenijo pogoji, ki so bili v tem letu odločilni za odbitek vstopnega DDV.

Obrazec za izračun je naslednji:

Vstopni DDV – vstopni DDV x čas uporabe pred spremembo pogojev : obdobje popravka  
vstopnega DDV = znesek popravka

#### **Primer:**

Družba je davčna zavezanka in sestavlja obračune DDV mesečno. V juniju 2000 je nabavila

opremo in si od nje priznala 200.000 tolarjev vstopnega DDV. Nato pa je opremo oddala v najem in od najemnine obračunavala DDV. Od 1. oktobra 2002 pa od najemnine ne bo več obračunavala DDV, zato je dolžna v oktobrski obračun DDV vključiti popravek vstopnega DDV od opreme.

Obdobja, določena z ZDDV je treba iz let spremeniti v mesece: 5 let = 60 mesecev

Izračun popravka vstopnega DDV:

$$200.000 - 200.000 \times 27 : 60 = 200.000 - 200.000 \times 0,45 = 200.000 - 90.000 = 110.000$$

## 11. DDV V EVROPSKI UNIJI

DDV je z vidika kontrole zelo »prijazen« davek, ker se mora dokumentacija ujemati pri prodajalcu in kupcu, vsak zavezanec za DDV – kupec pa je zainteresiran, da ima račun za nabavo, da bo lahko odbijal vstopni DDV. Vendar, je DDV za administracijo precej zahteven davek ravno zato, ker država priznava vstopni DDV zavezanca kot svoj dolg do njega in ker ta dolg tudi plača, če so dokumenti pravilni. V EU, kjer ni več carinskega evidentiranja blaga ob dobavah znotraj EU, je nadzor nad plačevanjem DDV dodatno otežen.

Do najhujših utaj je prišlo, ko je podjetje na osnovi ponarejenih računov za nabavo ali uvoz blaga zahtevalo od svoje države vračilo vstopnega davka. V takih primerih so lahko računi popolnoma fiktivni in dejansko nabave sploh ni bilo ali so bile prirejene cene uvoženega blaga.

V sistemu DDV, kakršnega imamo tudi pri nas, se DDV pobira glede na namembnost blaga, to je, DDV se plača državi, v kateri je bilo blago porabljeno. To pomeni, da je izvoz blaga iz naše države oproščen DDV in da se pri uvozu blaga plača DDV države uvoznice. DDV pri uvozu je treba plačati, ko blago vstopi na ozemlje države. Delavci carinske službe ustrezno obračunavajo DDV ob uvozu blaga v državo. Za pobiranje DDV je torej na voljo tudi fizično nadziranje blaga, ki je pripeljano v državo, in ker pri tem obdavčevanju sodelujejo delavci carinske in davčne uprave, ki sta oba organa finančnega ministrstva, je obračunavanje

domačega DDV – vsaj na prvi pogled – pri nas enostavno, nadzor nad plačevanjem močan in zato zelo učinkovit. V Evropski uniji je vse to že na prvi pogled drugače (DDV v Evropski uniji, oktober 2000, str. 19).

Tudi v Evropski uniji se DDV pobira glede na namembnost blaga, to je, DDV se plača državi, v kateri bo blago porabljeno. Upoštevajo pa tudi načelo prostega pretoka blaga. Med članicami ni carinskih kontrol, prehod ljudi ali blaga čez državno mejo se ne evidentira. Blago se lahko prosto prevaža iz države v državo, ne da bi bilo treba urediti kakršno koli formalnost na kateri koli meji med državami članicami. Ob tem imajo te države še naprej svoje lastne proračune in pobirajo svoje davke. Čeprav so davčni sistemi držav EU v grobem usklajeni oziroma primerljivi, je med njimi še veliko razlik. Najbolj so harmonizirali sisteme posrednih davkov (DDV in trošarine). Za sistem DDV je za vse države z znano 6. smernico predpisano, kako ga morajo uzakoniti in izvajati, vendar so nekatera določila smernice ohlapna, zato so tudi določila državnih zakonov različna. Tako na primer omenjena smernica predpisuje znižano stopnjo najmanj 5 in splošno najmanj 15 odstotkov, zato so stopnje DDV od države do države različne. Fizičnega nadzora carinske uprave nad gibanjem blaga iz države v državo v EU ni več, ta nadzor so nadomestili z medsebojnim obveščanjem davčnih organov o podatkih, ki jih dobivajo iz podjetij oziroma v podjetjih (DDV v Evropski uniji, oktober 2000, str.19).

V EU je od 1. januarja 1993, ko so bile ukinjene meje in carinski pregledi, situacija malce bolj zapletena. EU sestavlja več držav, ki imajo svoje davke, vendar so te države istočasno povezane v unijo, in zato se lahko pogosto zgodi, da veljajo za neki dogodek ali odnos na ozemlju ene države ena pravila, za dogodek ali odnos med pripadnicami držav znotraj EU pa veljajo druga pravila, če se pa enako zgodi ali dogaja med pripadnikom države EU in pripadnikom »tretje« države, kot imenujemo tiste, ki niso v EU, veljajo spet drugačna pravila.

Pravila DDV so v državah članicah postavljena tako, da je zadoščeno načelu, po katerem se DDV plača državi, v kateri je blago porabljeno. To ponazarjata spodnji tabeli:



Tabela 4 in 5: Prikaz plačila DDV glede na namembnost blaga

<b>francoski prodajalec</b>	<b>DDV dobi po načelu namembnosti</b>
francoskemu kupcu zaračuna DDV (domača prodaja)	Francija
nemškemu kupcu ne zaračuna DDV (t.i.notranja prodaja)	Nemčija
slovenskemu kupcu ne zaračuna DDV (izvoz)	Slovenija ob uvozu

<b>francoskemu kupcu</b>	<b>DDV dobi po načelu namembnosti</b>
francoski prodajalec zaračuna DDV (domača nabava)	Francija
nemški prodajalec ne zaračuna DDV (t.i.notranja nabava)	Francija
slovenski prodajalec ne zaračuna DDV (izvoz)	Francija ob uvozu

VIR: DDV v Evropski uniji, 2000, str. 20.

Promet blaga med prodajalcem in kupcem v domači državi je zavezan DDV enako kot pri nas, davek zaračuna prodajalec, kupec mu ga plača, prodajalec ima izstopni DDV, kupec pa vstopnega.

Promet blaga med prodajalcem in kupcem v dveh državah članicah je obdavčen z DDV, davek plača kupec, vendar davka ne obračuna carina ob uvozu, ampak je obračun izstopnega DDV preveljen na kupca. Kar pomeni, da kakor je razvidno iz tabele 4, da francoski prodajalec proda nemškemu kupcu določeno blago brez DDV, vendar pa ga nemški kupec v svoji evidenci prikaže kot vstopni in izstopni DDV in bi ga v obrazcu DDV-O našli pod rubriko 35 in 46, prejemniki blaga in storitev kot plačniki DDV.

Promet blaga v državo, ki ni članica EU, je z DDV obdavčen enako kot pri nas ob izvozu oziroma uvozu – prodajalec v državi članici ne zaračuna DDV kupcu v državi nečlanici (izvoz), kupec v državi članici ob nakupu od prodajalca iz države nečlanice plača domači DDV ob uvozu ter ima priznan vstopni DDV.

### **11.1. KRIVEC ZA UTAJE DDV V EU**

Najpomembnejši davčni projekt za uveljavitev notranjega trga na ozemlju vse EU je bila harmonizacija DDV. Najprej so v EU nameravali istočasno z odpravo meja uvesti enoten sistem DDV.

Strokovnjaki v EU menijo, da je veliko možnosti za utajevanje DDV predvsem zaradi pobiranja davka v državi namembnosti blaga in trdijo, da bo bolje, ko se bo sistem DDV spremenil in se bo davek plačeval v državi izvora. Sedanji prehodni, a vendar enotni sistem DDV v EU je omogočil tudi nove načine davčnih utaj, ki jih še ni bilo, ko so obstajale državne meje in carinske kontrole.

Ena od najenostavnejših oblik utaje pomeni utajo DDV in še utajo davka od dohodka oziroma dobička. Podjetje-kupec ne prijavi nakupa blaga od podjetja prodajalca iz druge države članice in se tako izogne plačilu DDV domači državi, blago pa proda na črnem trgu. To je možno, ker prehod blaga v domači državi ni evidentiran, saj ni več carinskih pregledov. Da bi prejšnjo funkcijo carine nekako nadomestili, so z uredbo EU predpisali novo kontrolno službo, in sicer Centralno službo za komunikacije (CLO), ki je del davčne uprave v vsaki državi članici in dobiva tudi vse podatke iz davčnih obračunov zavezancev za DDV. Domači prodajalci v druge države članice morajo svojo službo za komunikacije kvartalno obveščati o opravljenih dobavah v druge države članice, pregled vseh dobav pa mora vsebovati podrobne podatke o kupcih, vključno z njihovimi naslovi. Ta služba nato preverja kupce, o katerih dobi podatek od domačih prodajalcev, v drugi državi članici. Podatki in informacije se izmenjujejo po sistemu VIES (VAT Information Exchange System). V okviru tega si države članice izmenjujejo podatke o trgovinski menjavi med domačimi zavezanci in zavezanci v drugi državi članici, to je znesek prodaje oziroma nabave, podatke o kupcu oziroma prodajalcu, vključno z njihovimi davčnimi oziroma identifikacijskimi DDV številkami itd. Te podatke

nato računalniško obdelujejo, in sicer primerjajo podatek o zavezancu iz druge države članice, ki je prodal blago ali storitev domačemu zavezancu, s podatki, ki jih je v svojem obračunu DDV dal domačim zavezancem (DDV v Evropski uniji, oktober 2000, str.20)

## **11.2. NAČINI IN OBLIKE UTAJ DDV V EU**

Poleg najenostavnejše utaje DDV, ko se nakup blaga iz druge države članice ne evidentira v obračunu DDV, obstaja še veliko bolj zapletenih, drznih in preverjenih oblik utajevanja tega davka.

Za bolj zapleteno utajo gre, ko zavezanec nabavi blago brez DDV, saj zanj velja oprostitev, ob tem pa zahteva vračilo DDV za nabave za izvoz, a ker blago v resnici proda na črno, je vračilo vstopnega DDV njegov protizakonit zaslužek. Če kupec v državi članici fiktivnega nakupa ne prijavi v svojem obračunu ali če fiktivni kupec v konkretni državi članici sploh ne obstaja, se kontrolni podatki službe za komunikacijo v obeh državah ne bodo ujemali in zato bo treba sprožiti preiskavo. Če kupec v državi članici prijavi nakup blaga, vendar ga prijavi kot izvoz v državo nečlanico, je raziskovanje dolgotrajnejše in težje, in sicer toliko bolj, kolikor daljša je veriga udeleženih v utajevanju (DDV v Evropski uniji, oktober 2000, str. 21).

Utaje DDV, pri katerih gre za prijavljanje fiktivnih nabav ali prodaj v obračunu DDV, ali kadar blago sploh ne obstaja, so zapletene. Fiktivne transakcije uporabljajo predvsem za uveljavljanje odbitka vstopnega DDV, se pravi zato, da od države prigoljufajo denar. Možnosti, da je utaja uspešna, so toliko večje, kolikor več zavezancev z različnimi statusi (posrednik, hčerinsko podjetje itd.) v čimveč različnih državah je vpletenih, in kolikor hitrejšo in zapletenejšo pot dela fiktivno blago. Utajevalci v različnih državah vedno znova dobivajo vračilo vstopnega DDV na račun fiktivnih prometov enega in istega blaga, ki sploh ne obstaja. Izkušnje kažejo, da se v tovrstnih poslih običajno združujejo po štirje utajevalci (DDV v Evropski uniji, oktober 2000, str. 21).

## 12. SKLEP

Od 1. julija 1999, ko smo uvedli v Sloveniji davek na dodano vrednost se je zakon že večkrat spremenil, in to na skoraj vseh področjih, saj ga je potrebno v celoti prilagoditi oziroma uskladiti s pravnim redom Evropske unije. To je bil eden bistvenih pogojev za vstop v Evropsko unijo. Smiselno pa se je vprašati, kaj so nam te spremembe sploh prinesle.

Sprememba obračunskih obdobij, o čemer sem pisala v poglavju 6.1.1., se mi ne zdi korektna, saj sedaj davčni zavezanci (razen malih zavezancev) nimajo pogojev, da bi izbrali alternativo mesečnemu oddajanju in plačevanju DDV; omejuje jih namreč letni promet, s katerim je zakon določil kdo bo mesečni, trimesečni ali polletni zavezanec. Sprememba koristi davčnim upravam, saj s tem zmanjšajo administrativne stroške, davčnim zavezancem pa le zmanjšujejo možnost plačila davka po obračunu (likvidnostni problem). Zelo nazoren primer je podjetje, ki se ukvarja z dejavnostjo taksistov: je polletni zavezanec; saj ne dosega večjega prometa. Poleg tega je omejeno že pri vstopnem davku, saj le tega pri računih, ki so povezani z avtomobili (bencin, popravila,...), ne sme odbiti po zakonu o davku na dodano vrednost, kar pomeni še večjo obveznost do države. Če bi to obveznost »razdelili« na mesece bi za podjetje to predstavljalo lažje plačilo DDV in tudi šok, ki ga doživi podjetje ob tem, bi bil manjši. Ob tem pa se pojavi še problem zamudnih obresti, saj davčna uprava v primeru, da zavezanec ne plača na dan zapadlosti obveznosti, zaračuna zakonske zamudne obresti.

Prav tako se je država zavarovala pri vračilu DDV, saj je omejila vračilo DDV glede na vrsto zavezancev in znesek DDV, ki ga mora vrniti davčnemu zavezancu (poglavje 6.4., tabela 2 ). Če davčni zavezanec v prvem davčnem obdobju, ko je nastala terjatev do države ne dosega takšnega zneska, da bi zahteval vračilo, lahko le-ta zahtevek prenese v drugo davčno obdobje, kjer pa je lahko vračilo DDV še večje in je država dolžna vrniti skupni znesek DDV za obe obdobji. Vprašanje je, če davčni zavezanec sploh v katerem obdobju doseže ta znesek, kar pomeni, da mora čakati na obdobje, v katerem bo nastala obveznost do države, od katere bo odštel terjatev do nje ter plačal razliko, če ne bo ponovno prišlo do negativne razlike in zahtevka po vračilu. Predvsem pa se mi zdi pozitivna uvedba člena, v katerem je omogočeno upoštevanje odbitka vstopnega DDV tudi v kasnejših davčnih obdobjih. S tem je nadvse

olajšano delo računovodskih servisov, saj niso vsi zavezanci niso dosledni pri dostavi svoje dokumentacije.

Z novelo zakona, ki je začela veljati 1. oktobra 2002 se je spremenila davčna evidenca, ki zahteva od davčnega zavezanca večje prizadevanje pri vodenju prejetih in izdanih računov, če zavezanci tega ne urejajo z računalniškimi programi, kjer je obveza programerja, da obvešča zavezanca o posodobitvah. Vseeno morajo k obračunu DDV dodati tudi veliko dodatnih specifikacij, ki jih zahteva davčna uprava. Z vidika kontrole davčne uprave je olajšano delo davčnih uslužbencev in večji nadzor nad utajami in drugimi prekrški, ki bo še dodatno povečan pri vstopu v EU, saj se tudi pri nas že pojavljajo razne davčne utaje. Konkreten primer je Združenje skladateljev, avtorjev in založnikov za zaščito avtorskih pravic Slovenije (SAZAS), ki naj bi si pri svojem poslovanju namreč precej po domače razlagalo ZDDV, kar pa je prišlo na ušesa tudi davčni upravi. Po nekaterih računih naj bi šlo za davčno utajo 200 milijonov tolarjev. Zanimivo je tudi, da je SAZAS med drugim celo izstavljal račune medijem za čas, ko še sploh niso obstajali, poleg tega je določenim medijem izstavljal račune na katerih DDV ni bil obračunan, ali pa je na nekaterih računih obračunal 19-odstotni na drugih pa 8-odstotni DDV. Dejstvo je, da bi moral SAZAS do konca lanskega leta obračunavati 19-odstotni DDV, letos pa za storitve le ta znaša 20-odstotkov. Ker je SAZAS društvo, veljajo zanj ista pravila kot za pravno osebo, in če bo davčna inšpekcija potrdila sume, bo moral SAZAS plačati državi premalo plačani DDV z zamudnimi obrestmi vred, ki znašajo več kot 20 odstotkov. Poleg tega pa bo sodišče lahko določilo kazen, ki znaša od milijona do 18 milijonov tolarjev. Tu se pojavi ta problem; če davčna inšpekcija ugotovi, da gre za večjo premoženjsko škodo in naklepno dejanje, sledi prijava suma kaznivega dejanja davčne utaje. Ves čas postopka pa velja davčna tajnost, kar pomeni da zaradi tako stroge zakonske norme javnosti pač ni dano, da bi izvedela za sume davčnih utaj pri posameznih davčnih zavezancih. Primer suma napačno obračunanega DDV v SAZAS je torej le eno od dreves, zaradi katerih javnost ne bo videla gozda. Predpisi so pač takšni, da davčna tajnost varuje davčne utajevalce pred očmi javnosti.

Tako vidimo, da je pred pristopom v EU potrebno še marsikaj postoriti. Tako je potrebno omeniti, da še niso v celoti upoštevane določbe 6. smernice EU, predvsem glede višine praga, pod katerim je davčnim zavezancem omogočena uporaba poenostavljenih postopkov

obdavčitve, in glede nižje stopnje DDV za naslednje kategorije blaga in storitev: priprava jedi, vino, nosilci besed, slike in zvoka itd.

Po noveli zakona so na novo definirani blago in storitve, ki se obdavčujejo z nižjo 8,5-odstotno davčno stopnjo, kar je zgolj uskladitev z evropsko 6. smernico. Vino je namreč že od 1. januarja 2003 obdavčeno s splošno 20-odstotno davčno stopnjo, kljub temu, da je bilo sprva načrtovano, da do te spremembe ne bo prišlo do leta 2005. Prav tako se bo ob vstopu Slovenije v EU nižja davčna stopnja uporabljala le za tiskane nosilce besed (knjige, brošure ipd.), ne pa tudi za druge posnete nosilce s tiskovnimi, slikovnimi in zvočnimi signali, kot velja zdaj. Stanovanjski objekti in stanovanja, ki so namenjena trajnemu bivanju, ter deli teh objektov, vključno z njihovo gradnjo, obnovo in popravilom, bodo po 1. januarju 2008 prav tako obdavčeni s splošno davčno stopnjo. Uporaba nižje davčne stopnje bo možna le za stanovanja ali stanovanjske objekte, ki bodo zgrajeni v okviru socialne politike (Režek: Kaj prinaša »davčni« oktober. [URL:<http://www.dnevnik.si/clanekb.asp?id=31435>], 13.09.2002).

## LITERATURA:

1. Bešter Martina: Vpliv uvedbe DDV na konkurenčnost slovenskega gospodarstva. Diplomsko delo, Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1999. 26 str.
2. Brezovnik Alenka: Davčna tajnost štiti utajevalce.  
[URL:<http://www.dnevnik.si/clanekb.asp?id=18467>], 27.02.2002.
3. DDV v Evropski uniji. Denar, Ljubljana, oktober 2000, 15, str. 19-21.
4. IKS, Ljubljana, 1999, 9-10, 525 str.
5. Jurančič Iztok, Vozel Mojca: Vladni moralni hazard. Gospodarski vestnik, Ljubljana, november 2001, str. 29-32.
7. Pirc Antonija: Davek na dodano vrednost. I. Ljubljana: Novi forum, 1999. 86 str.
8. Režek Erika: Kaj prinaša »davčni« oktober.  
[URL:<http://www.dnevnik.si/clanekb.asp?id=31435>], 13.09.2002.
9. Sprememba zakona o DDV. Denar, Ljubljana, maj 2001, 8, str. 5-7.
10. Stanovnik Tine: Javne finance, 3.dop.izd.. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2002, str.
11. Šircelj Andrej: Novela zakona o DDV. Glas gospodarstva, Ljubljana, september 2002, str. 88-90.
12. Trstenjak Andreja: Kaj je DDV prinesel v enem letu. Denar, Ljubljana, september 2000, 14, str. 16-17.
13. Vukovič Vesna, Rankov Suzana: Sumijo jih utaje davkov.  
[URL:<http://www.dnevnik.si/clanekb.asp?id=18425>], 26.02.2002.
14. Zalokar Nuša: DDV-sprememba zakona. IKS, Ljubljana, 2001, 8, str. 34-92.
15. Zalokar Nuša, Prislan Barbara: Sprememba predpisov o DDV in DPN. Skripta. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 2002, str.
16. Zalokar Nuša: Sprememba predpisov o DDV. IKS, Ljubljana, 2002, 8, str. 89-94.
17. Zalokar Nuša: DDV-povečani stopnji in sprememba pravilnika. IKS, Ljubljana, 2002, 1-2, str. 148-152.

**VIRI:**

1. Zakon o davku na dodano vrednost. Predpisi in dajatve. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, 06. September 2002.



**PRILOGE:**

-samo v tekstovni obliki