

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

**SPREMEMBE RAČUNOVODSTVA DDV OB VSTOPU
SLOVENIJE V EU**

Ljubljana, november 2005

SONJA ZVER

IZJAVA

Študentka Sonja Zver izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Slavke Kavčič, in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, 7. 11. 2005

Podpis: _____

KAZALO

1. UVOD.....	1
2. VLOGA IN POMEN DAVKOV ZA DELOVANJE DRŽAVE	2
2.1. Zgodovina davkov	2
2.2. Značilnosti davkov	2
2.3. Cilji obdavčitve.....	3
2.4. Davčni sistemi	3
2.4.1. Zaželenosti lastnosti davčnega sistema	3
2.4.2. Nacionalni davčni sistemi.....	4
2.4.3. Mednarodni davčni sistemi.....	4
3. ZNAČILNOSTI ENOTNEGA DAVČNEGA SISTEMA V EU	5
3.1. Različnost davčnih sistemov.....	5
3.2. Evropski notranji trg.....	5
3.3. Trenutna v EU veljavna pravila za obdavčenje trgovine med državami članicami	7
3.4. Časovna veljavnost prehodne ureditve.....	7
3.5. Kritika trenutnega sistema DDV v EU.....	7
3.6. Kako so se nove članice EU prilagajale zakonodaji za notranji trg	8
3.7. Vpliv davkov na poslovanje v Sloveniji v neposredni primerjavi z ostalimi državami EU.....	8
4. POTREBNE SPREMEMBE V RAČUNOVODSKIH EVIDENCAH V SLOVENSКИH PODJETJIH.....	10
4.1. Kako se v računovodstvu pripraviti na spremembe ZDDV	10
4.1.1. Novi obrazci in računalniška podpora	10
4.1.2. Zbiranje identifikacijskih številčk za DDV.....	11
4.1.3. Nova oblika računov in podobnih dokumentov	14
4.1.4. Komerciala	14
4.1.5. Računi.....	15
4.2. Spremembe izrazov	15
4.3. Predmet obdavčitve z DDV	16
4.4. Identifikacija davčnih zavezancev za namene DDV.....	18
4.5. Kraj obdavčitve.....	19
4.5.1. Kraj dobave blaga in pridobitve blaga znotraj Skupnosti.....	19
4.5.2. Kraj opravljanja storitev	23
4.6. Oprostitve plačila DDV.....	25
4.6.1. Oproščene dobave blaga znotraj Skupnosti.....	26
4.7. Nastanek davčne obveznosti.....	27
4.8. Izdajanje računov	29

<i>4.9. Odbitek vstopnega davka</i>	<i>30</i>
<i>4.10. Davčna obdobja</i>	<i>32</i>
<i>4.11. Predlaganje obračunov za DDV in kvartalnih poročil.....</i>	<i>33</i>
<i>4.12. Davčno administriranje in knjigovodstvo DDV.....</i>	<i>34</i>
<i>4.13. Vračilo DDV.....</i>	<i>35</i>
<i>4.14. Posebni postopki obdavčenja.....</i>	<i>35</i>
<i>4.15. Kazenske določbe</i>	<i>36</i>
<i>4.16. Prehodne in končne določbe</i>	<i>36</i>
5. SKLEP	36
LITERATURA.....	38
VIRI.....	39

1. UVOD

Republika Slovenija je 16. aprila 2003 skupaj z devetimi drugimi državami podpisala pogodbo o pristopu k Evropski uniji (EU). Pogodba je bila uveljavljena 1. maja 2004. S tem dnevom je Slovenija postala članica skupnega evropskega trga, kar ima pomembne posledice tudi za obdavčevanje prometa blaga in storitev. Vstop Slovenije v EU je tako za gospodarske subjekte prinesel korenite spremembe, saj so bili prestavljeni v poslovno okolje enotnega evropskega trga.

Ob vstopu Slovenije v EU na mejnih prehodih z drugimi državami članicami EU carinska služba ni več navzoča. Tako so davčni zavezanci po eni strani razbremenjeni (ukinitve carinske administracije), po drugi pa so dobili nove obveznosti poročanja podatkov za nacionalne in evropske potrebe Intrastata.

Temeljni pravni akt Evropskih skupnosti na področju posrednega obdavčevanja prometa blaga in storitev je šesta direktiva Evropskega sveta. Celotni Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-C) je usklajen z navedeno direktivo. Državni zbor je 2. oktobra 2003 sprejel Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost, ki je bil objavljen v Uradnem listu RS, številka 101/2003, z dne 21. 10. 2003 (DURS, 2003, str. 3).

Spremenjeni Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV) ne posega v splošna načela sistema obdavčitve z davkom na dodano vrednost (DDV), ki so bila postavljena z uveljavitvijo tega zakona v letu 1999, ampak le širi uporabo teh načel na promet na skupnem evropskem trgu.

Osnovni namen mojega diplomskega dela je prikazati poglobljene spremembe na področju računovodstev DDV po vstopu Slovenije v EU. Gospodarski subjekti morajo namreč poznati za potrebe poslovanja in tudi obdavčitve sistem obdavčitev v članicah EU oziroma morajo za uveljavljanje svojih pravic in izpolnjevanja svojih obveznosti poznati tudi pravo EU.

Po uvodu diplomskega dela proučujem, kakšno vlogo in pomen imajo davki pri delovanju države. Zakaj sploh plačujemo davke državi? To vprašanje so si že stoletja in morda tisočletja zastavljali ljudje vsakič, ko so od težko prigaranih dohodkov dajali delež gospodarju, vladarju ali državi. Torej ni čudno, da so že stari filozofi ugotavljali, da ni nič bolj gotovega na tem svetu, kot so davki in smrt. In še kako prav so imeli, saj si verjetno ne znamo predstavljati urejenega življenja v skupnosti brez dobro organizirane države in vseh njenih institucij, ki skrbijo za splošne in nujno potrebne dejavnosti, brez katerih bi kot posamezniki le težko shajali.

V tretjem poglavju diplomskega dela predstavljam značilnosti enotnega davčnega sistema v EU in hkrati vpliv davkov na poslovanje v posameznem podjetju v primerjavi z državami članicami EU. Davčni sistem EU namreč temelji na harmonizaciji davkov in davčnih politik posameznih držav članic.

Z vstopom Slovenije v EU je prišlo do sprememb pri izvajanju ZDDV. S spremembami so se morali seznaniti vsi zaposleni v podjetjih, zato v četrtem poglavju predstavljam vse novosti na področju DDV.

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

2. VLOGA IN POMEN DAVKOV ZA DELOVANJE DRŽAVE

2.1. Zgodovina davkov

Davki so izrazito zgodovinska kategorija, saj jih zasledimo že v daljni zgodovini človeštva. Sprva niso bili obravnavani kot obvezna dajatev, temveč kot darilo. Skozi zgodovino so imeli spreminjajočo se vlogo in pomen v življenju ljudi. Za novejšo zgodovino pa je bistvena novost ta, da država z njimi izvaja intervencije na trgu in poleg davčnih uresničuje tudi številne druge cilje (Pernek, 1999, str. 107–108). Zaradi tega bi danes težko našli državo, ki obdavčuje davčne zavezance z enim samim davkom. Raznovrstnost davkov zagotavlja lažje doseganje želenih učinkov, ima zaradi tega ugodnejši ekonomski učinek in je tudi s socialnega vidika sprejemljivejša (Pernek, 1999, str. 135–137).

Pomembna je tudi značilna tendenca rasti davkov, predvsem v zadnjem stoletju. Že Schumpeter je opozoril na vpliv vladnih izdatkov na gospodarstvo. V zadnjih stotih letih je namreč produktivnost v vseh industrijskih državah naraščala, vendar so ob tem državni izdatki rasli še hitreje. Predvsem je značilno, da se je med krizami odstotek državne porabe v celotnem bruto domačem proizvodu bistveno povečal. Bistveno je tudi to, da se vladni izdatki nikoli več niso vrnili na prejšnjo raven, temveč vseskozi kažejo trend rasti (Samuelson, 1998, str. 283).

Dejstvo, da se v nekaterih državah z davkom razporeja do 30 in več odstotkov bruto domačega proizvoda, postavlja davke na prvo mesto davčnih dohodkov. Ker imajo v današnjem času davki ne samo fiskalno vlogo, temveč tudi vlogo instrumentov ekonomske in socialne politike, torej ni čudno, da fiskalna teorija in praksa davkom posvečata posebno pozornost (Pernek, 1999, str. 105).

2.2. Značilnosti davkov

Davki imajo v sodobnih državah sledeče značilnosti (Rupnik, Stanovnik, 1995, str. 18):

- zakonitost davčne obveznosti, kar pomeni, da je plačilo davkov obvezno in da organi oblasti poskrbijo za izterjavo davčne obveznosti, če se zavezanci upirajo plačilu davka;
- davki ne omogočajo neposrednega nadomestila davčnim zavezancem, pač pa služijo za zagotavljanje javnih dobrin, ki so dostopne vsem; to je tudi bistvena lastnost, ki ločuje davčne prihodke od nedavčnih;

- davki imajo dvojni učinek, z njimi pa država dosega davčne in nedavčne cilje; davki se pobirajo v javnem interesu, saj država z njimi omogoča zadovoljevanje splošnih, družbenih potreb, hkrati pa vplivajo na prerazdelitev dohodka, stabilizacijo gospodarstva, globalni, strukturni in socialni razvoj.

2.3. Cilji obdavčitve

Cilji obdavčitve so odvisni od številnih dejavnikov. V grobem cilje državne obdavčitve delimo na davčne in nedavčne. Cilj torej ni izključno samo zagotavljanje finančnih sredstev, s katerimi država financira državni proračun, temveč lahko država z različnimi davki med drugim zaščiti domačo proizvodnjo, pospeši razvoj posameznih gospodarskih dejavnosti, preprečuje inflacijo, spreminja razmerje materialnega položaja prebivalcev oziroma vpliva na socialne razlike med njimi itd. (Pernek, 1999, str. 120).

2.4. Davčni sistemi

Davčni sistem predstavlja celovitost davčnih oblik določene države z namenom izpolnjevanja njegovih fiskalnih, ekonomskih in socialnih ciljev. Je pomemben del družbenopolitičnih in ekonomskih ureditev posamezne države ter se je spreminjal skupaj z razvojem človeka in njegovega družbenega življenja. Davčni sistem skupaj s carinskim sistemom, sistemom taks, prispevkov za socialno zavarovanje in ostalih dajatev tvori davčni sistem posamezne države.

2.4.1. Zaželenosti lastnosti davčnega sistema

Opredelitve zaželenih lastnosti davčnih sistemov se med posameznimi avtorji nekoliko razlikujejo, vendar obstaja soglasje, da najbolj izstopajo sledeče (Stanovnik, 1998, str. 32–33):

- davčni sistem mora biti pravičen, kar pomeni, da mora vsak davčni zavezanec prispevati k financiranju države;
- davčni sistem mora biti tak, da čim manj posega v ekonomske odločitve oziroma da povzroča čim manjšo ekonomsko izgubo učinkovitosti;
- davčni sistem mora biti tak, da so stroški pobiranja davkov, stroški upravljanja in stroški izpolnjevanja davčne obveznosti v primerjavi s celotno vrednostjo pobranih davkov nizki.

Problem, ki se pri tem pojavlja, je medsebojna odvisnost želenih lastnosti davčnega sistema. Tako nižji administrativni stroški lahko vodijo do večje nepravičnosti, ker je obdavčen predvsem tip dohodka, katerega davčno spremljanje je enostavnejše, ipd.

2.4.2. Nacionalni davčni sistemi

V osnovi ločimo centraliziran in decentraliziran tip davčnega sistema, ki je tudi pogostejši.

Decentralizirano strukturo javnega sektorja sestavlja več ravni oblasti (Bird, 1996, str. 11):

- a) najvišja raven, ki jo predstavlja centralna vlada;
- b) nižje oziroma subcentralne ravni:
 - regionalni organi oblasti (npr. pokrajine, province, kantoni, dežele);
 - lokalni organi oblasti (občine).

Pomen posamezne ravni oblasti je odvisen od posamezne države, saj pristojnosti in naloge posameznih ravni opredelijo države z zakonskimi akti. Pomembno je tudi, ali je država vključena v federacijo oziroma unijo, saj se v tem primeru vloga centralne vlade prenese na višjo raven.

2.4.3. Mednarodni davčni sistemi

V današnjih razmerah povezovanja svetovnih trgov in mednarodnega sodelovanja poleg davčne ureditve posamezne države stopa v ospredje tudi mednarodna davčna ureditev. Združevanje evropskih držav v EU, vedno večja vloga multinacionalnih podjetij, financiranje mednarodnih organizacij, kot sta npr. NATO in OZN, ter zavedanje o neučinkoviti delitvi dohodka na mednarodni ravni povečujejo potrebo po mednarodnem davčnem usklajevanju.

Sredstvo, s katerim se države tega lotevajo, so mednarodni sporazumi. S tem se naloge in cilji davčne politike ne spremenijo. Pravzaprav se pri tem pojavljajo še nove zahteve, kot je davčna enakopravnost med državami. Poleg tega nastane problem vprašanje upravičenosti do davčnega kolača. Mednarodno sodelovanje namreč vodi k temu, da davčni zavezanci svojega dohodka ne ustvarjajo zgolj v matični državi, temveč tudi zunaj meja le-te (Musgrave, 1993, str. 609–624).

Prizadevanja na področju mednarodnega obdavčenja danes tečejo predvsem v smeri izboljšanja pretoka kapitala med posameznimi državami z vidika multinacionalnih podjetij. Največje napake v procesu izboljševanja mednarodnega obdavčenja so bile predvsem (Pernek, 1999, str. 279–282):

- dvojno obdavčenje;
- neenotne davčne stopnje;
- neenakost v obravnavanju domače in tuje proizvodnje.

Pomanjkljivosti skušajo posamezne države reševati:

- s harmonizacijo davčnega sistema;
- z zmanjševanjem razlik v davčnih stopnjah med posameznimi državami;
- z enotnim davčnim sistemom.

Osnovni problem mednarodne obdavčitve je v tem, da vsak mednarodni davčni ukrep posega v avtonomijo posameznih držav, zaradi česar ponavadi nastajajo problemi. Tudi izkušnje v EU kažejo na to, da je harmonizacija sicer mogoča, vendar je to težak in dolgotrajen proces.

3. ZNAČILNOSTI ENOTNEGA DAVČNEGA SISTEMA V EU

3.1. Različnost davčnih sistemov

Proces harmonizacije in koordinacije davčnih sistemov posameznih držav članic je zelo dolgotrajen, predvsem zaradi kompleksnosti in dejstva, da je za spremembe potrebno soglasje vseh članic (Tax Policy in the European Union, 2000). Namen tega procesa je zlasti zagotavljanje štirih temeljnih svoboščin, in sicer prost pretok blaga, storitev, oseb in kapitala, ter preprečevanje škodljive davčne konkurence med državami.

Kljub temu da je državam članicam prepuščena suverenost pri vodenju davčne politike, morajo upoštevati določena načela, ki jih predpisuje EU. Predvsem gre za načela, ki se osredotočajo na:

- področje posrednih davkov;
- področje neposrednih davkov;
- kodeks etičnih pravil;
- preprečevanje dvojnega obdavčevanja povezanih oseb in reševanje sporov.

3.2. Evropski notranji trg

Evropski notranji trg je bil uresničen na podlagi 14. člena pogodbe o Evropski skupnosti. Notranji trg je v pogodbi opredeljen kot »prostor brez notranjih meja, znotraj katerega je zagotovljen prost pretok blaga, oseb, storitev in kapitala v skladu z določili te pogodbe.« Očitno je, da različni davki ovirajo te štiri osnovne svoboščine. Kljub temu vsebuje pogodba o Evropski skupnosti le malo določb, ki se nanašajo na davke.

Harmonizacija neposrednih davkov na ravni EU je bila omejena na razrešitev nekaj specifičnih problemov pri davku od dobička pravnih oseb. Kljub skoraj tridesetletni aktivnosti so rezultati na področju harmonizacije davka od dobička pravnih oseb zelo skromni. Če uspeh harmonizacije vrednotimo na tri osnovne faze, tj. odločitev o tipu davka, o davčni osnovi in o davčnih stopnjah, lahko ugotovimo, da pri davku od dobička pravnih oseb ni bil dosežen dogovor niti o tipu davka, kaj šele dogovor o davčnih osnovah in davčnih stopnjah. Zaradi

skromnih dosežkov pri harmonizaciji neposrednih davkov tudi ni bilo posebno zahtevnih opravil za Slovenijo (Wakounig, 2003, str. 1092).

Pri obravnavanju posrednih davkov na evropskem notranjem trgu je v ospredju prometni davek, že zaradi obsega sredstev, ki jih prispeva v proračun. Pojem »prometni davek« ima danes pomen, ki je v precejšnji meri rezultat že zelo visoke stopnje v procesu usklajevanja davkov na tem področju. Prometni davek, ki se danes pobira v državah članicah EU, lahko najnatančneje opredelimo kot »vsefazni DDV z odbitkom vstopnega davka«. To pomeni, da se prometni davek prenaša iz ene podjetniške faze prometa v drugo, pri čemer se lahko v vsaki vmesni fazi prej zaračunani davek odšteje kot vstopni davek vse do končnega porabnika, ki na koncu nosi celotno breme davka (Wakounig, 2003, str. 1092).

V nasprotju z neposrednimi davki so posredni davki izrecno zajeti v pogodbi o Evropski skupnosti, in sicer v 90. do 93. členu. Najpomembnejši med temi je 93. člen, v katerem je formulirana potreba po usklajevanju prometnih davkov, trošarin in drugih posrednih davkov. Zahteva po davčnem usklajevanju se torej nanaša le na davke, ki naj bi se po svojem zakonskem smislu prevalili na ceno blaga oziroma storitev. Ti davki lahko neposredno izkrivljajo konkurenco in ovirajo zlasti promet blaga, pa tudi promet storitev in kapitala v EU.

Člen 93 pogodbe o Evropski skupnosti določa tudi izrecno nalogo usklajevanja prometnih davkov, trošarin in drugih posrednih davkov. Po tej določbi Svet na predlog Komisije soglasno sprejema predpise o usklajevanju omenjenih davkov. Kot pri neposrednih davkih se lahko tudi tu odločitve o posameznih ukrepih usklajevanja sprejemajo le s soglasnim sklepom držav članic. Posebej velike težave imajo z usklajevanjem države članice, v katerih so proračunski prihodki zelo močno odvisni od posrednih davkov, zato je razumljivo, da se te države upirajo ukrepom usklajevanja posrednih davkov, če so ti povezani z zmanjšanjem javnih prihodkov.

Povod za dolgotrajne spore med državami članicami je tudi vprašanje pogoja, po katerem mora biti vsak usklajevalni ukrep sprejet za »vzpostavitev in delovanje notranjega trga«. Z odpravo notranjih davčnih meja med posameznimi državami članicami se prvič uresničujejo pogoji za dejansko prost pretok blaga. Toda prav zaradi takšnega prostega pretoka blaga lahko prihaja do davčno pogojenega izkrivljanja konkurence, davčne goljufije in selitve kupne moči med državami članicami, dokler je blago v različnih državah članicah obremenjeno z različno visokim prometnim davkom. Vrsta držav članic se zaradi regionalnih razlik, zlasti glede davčnih stopenj, boji odtekanja kupne moči v sosednje države; le-to bi se lahko razvilo v pravi »davčni turizem«: čim večja je razlika med davčnimi stopnjami med sosednjima državama, tem bolj se kupcu splača tudi daljša pot v notranjost sosednje države, da si tam po nižjih cenah priskrbi blago, ki ga potrebuje (Wakounig, 2003, str. 1094).

Doslej dosežena stopnja usklajenosti temelji predvsem na šesti direktivi o prometnem davku. Podlaga za sprejetje te direktive je bil sklep Sveta z dne 21. aprila 1970, po katerem naj bi se proračun Evropske skupnosti od 1. januarja 1975 financiral iz lastnih sredstev. Sredstva naj bi pritekala zlasti iz prihodkov od prometnega davka v posameznih državah članicah, prispevna

stopnja pa naj bi znašala največ en odstotek od odmerne osnove. Od tod je razumljivo, da je bila uskladitev odmerne stopnje za prispevek iz prometnega davka v skladu z lastnimi fiskalnimi interesi držav članic, saj je pripomogla k pravičnejši razporeditvi bremen pri financiranju Evropske skupnosti. Vprašamo pa se lahko, ali je tudi danes še mogoče doseči takšno složnost.

3.3. Trenutna v EU veljavna pravila za obdavčenje trgovine med državami članicami

Od 1. januarja 1993 lahko države članice v prehodnem obdobju, ki je bilo najprej omejeno do 31. decembra 1996, vendar se lahko konča le ob soglasnem sprejetju dokončne ureditve, promet z dobavo blaga v znotrajskupnostni blagovni trgovini med podjetniki (davčnimi zavezanci) v državi porekla razbremenijo prometnega davka, v namembni državi pa obremenijo s prometnim davkom te države.

Namesto uvoznega prometnega davka, ki se je do 31. decembra 1992 plačeval pri prometu blaga med državami članicami, se torej zdaj plačuje poseben prometni davek od znotrajskupnostnih pridobitev blaga. Uporaba načela namembne države omogoča preprečevanje izkrivljanja konkurence in zniževanja davčnih dohodkov držav tudi pri znotrajskupnostnih dobavah osebam, ki niso upravičene do odbitka vstopnega davka, in pri znotrajskupnostnih dobavah novih vozil in blaga, ki je zavezano plačilu trošarin.

Slovenija je torej s 1. majem 2004 tako prevzela pravila prehodnega sistema, ki prav tako velja za vse ostale članice EU.

3.4. Časovna veljavnost prehodne ureditve

Po določbah naj bi prehodna ureditev prvotno veljala štiri leta. Predvideno je bilo, da ne preneha veljati samodejno 31. decembra 1996, temveč se podaljša do uveljavitve dokončne ureditve. Ta dokončna ureditev naj bi izhajala iz načela, da se dobavljeno blago in opravljene storitve obdavčujejo v državi porekla. Komisiji je bilo naročeno, da mora do 31. decembra 1994 predložiti poročilo o delovanju prehodne ureditve s predlogi za dokončno ureditev. Te dokončne ureditve do danes ni bilo, kar kaže, da bo prehodna ureditev postala trajna. Potrebno pa je, da se optimira.

3.5. Kritika trenutnega sistema DDV v EU

Od 1. januarja 1993 veljavni obdavčitveni sistem za znotrajskupnostni promet blaga je v EU izzval kritiko organizacij, ki zastopajo interese gospodarstva. Bistvene pripombe se nanašajo na sledeči točki (Wakounig, 2003, str. 1105):

- ❖ Prehodni sistem (načelo namembne države) je zgolj nekakšen navidezni notranji trg, saj se znotrajkupnostne transakcije obravnavajo drugače kot promet znotraj države. Seveda je razumljivo, da gre pri prehodnem sistemu zgolj za zasilno rešitev, ki naj omogoči odpravo znotrajkupnostnih mejnih prehodov in mejnih kontrol, vendar ta obdavčitveni sistem kljub vsemu ne bi smel biti v nasprotju s pojmom notranjega trga. V pogodbi o Evropski skupnosti ni predvidena prehodna ureditev zgolj v obliki nekakšnega navideznega notranjega trga. Pripombe proti prehodni rešitvi se nanašajo tudi na to, da le-ta povečuje administrativne obremenitve gospodarstva in uprave. Te se začenjajo že pri vstopnem DDV. Res je, da imajo podjetja zaradi četrletnih poročil o znotrajkupnostnih dobavah in tudi zaradi deloma zelo zapletenih pravil prehodnega sistema dodatne administrativne obveznosti. Po drugi strani pa zdaj ni več bremen v zvezi s čakanjem na meji in mejnimi kontrolami ter prejšnjimi carinskimi formalnostmi. Zato vsaj na začetku ni bilo mogoče dokončno oceniti, ali bo prehodni sistem res povečal administrativne stroške gospodarstva.

- ❖ Kritika meri tudi na to, da se je s 1. januarjem 1993 povečalo tveganje jamstvenih odgovornosti, ker je na primer davčna oprostitev znotrajkupnostnih dobav odvisna od tega, ali je kupec dejansko podjetnik. Rešitev za to resnično problematično področje morajo poiskati nacionalni zakonodajalci.

3.6. Kako so se nove članice EU prilagajale zakonodaji za notranji trg

Evropski parlament je na zasedanju v Bruslju sprejel poročilo o uresničevanju zakonodaje za notranji trg v desetih novih članicah EU. Parlament v poročilu ugotavlja, da sta se pri uresničevanju omenjene zakonodaje, ki bi jo države v celoti morale uveljaviti do 15. novembra 2004, najslabše odrezali Malta in Češka, najboljše pa Litva in Madžarska.

Od 1579 direktiv, ki bi jih morale nove članice v celoti uveljaviti do 15. novembra 2004, beleži Malta 13,6-odstotni primanjkljaj, sledijo Češka (13,1 %), Slovaška (9,9 %), Latvija (8,1 %) in Estonija (8,0 %).

Najuspešnejša pri uresničevanju omenjene zakonodaje je Litva, ki beleži le 0,6-odstotni primanjkljaj, sledijo Madžarska (2,4 %), Poljska (3,3 %) ter Slovenija in Ciper vsak po 4,6-odstotni primanjkljaj (Uredništvo Mladina On-line, 2005).

3.7. Vpliv davkov na poslovanje v Sloveniji v neposredni primerjavi ostalimi državami EU

Kot sem že večkrat poudarila, je Slovenija z vstopom v EU pridobila precej novosti, ki se izražajo kot prednost oziroma slabost za državo. Največjo prednost predstavlja vsekakor odstranitev carinskih ovir, saj blagovna menjava temelji na načelu prostega pretoka blaga. Slovenija je tako s 1. majem 2004 začela neposredno uporabljati evropske carinske predpise. Neposredna uporabnost teh predpisov posameznikom, gospodarskim družbam, samostojnim

podjetnikom itd. ni povzročila večjih težav, temveč so se težave pojavile pri sledenju tem predpisom, saj gre za obsežno gradivo, ki zajema približno 9000 strani uradnega lista EU. To pomeni, da so se morali tudi delavci v računovodstvu intenzivno pripraviti na spremembe ZDDV in to ustrezno izvajati v praksi.

DDV ima zelo obremenilen vpliv na likvidnost in plačilno sposobnost podjetja. Ta problem je bil v Sloveniji prisoten že pred vstopom v EU, saj je pri slovenskih podjetjih plačilna nedisciplina že vsakdanjost. Podjetje mora namreč poravnati obveznosti iz DDV, ne glede na to, ali se terjatve realizirajo ali ne. Posledično ima lahko v takšnih razmerah podjetje z visoko prodajo težave s financiranjem. Slovenija ima stopnji DDV v povprečju višji, kot so v EU, kar v kombinaciji s plačilno nedisciplino zelo negativno vpliva na poslovanje podjetij. Malo je podjetij, ki svoje obveznosti redno poravnajo in silijo tudi druga podjetja v pravočasno plačevanje obveznosti. Tukaj ni problem DDV, ampak miselnost v slovenskih podjetjih; če bi država malo bolj pritisnila na odgovorne v podjetjih, bi bil ta pojav manj pogost.

Zaradi uvedbe posebnih pravil obdavčenja prometa blaga z drugimi državami članicami je prišlo do likvidnostnih sprememb v zvezi s prilivi sredstev v državni proračun. DDV od uvoza blaga se namreč vplačuje v državni proračun, kot da bi bil uvozna dajatev, tj. praviloma v tridesetih dneh po dnevu sprejema carinske deklaracije oziroma do petnajstega dne v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem je bilo blago sproščeno v prost promet. Ta DDV so davčni zavezanci v davčnem obračunu lahko uveljavljali kot odbitek vstopnega DDV, in sicer v davčnem obdobju, v katerem je bil uvoz izvršen. Po vstopu v EU pa je davčni zavezanec, ki nabavlja blago v drugih državah članicah, na svojem obračunu DDV hkrati prikazal ta DDV kot izstopni in vstopni DDV, zato na eni strani ni priliva v državni proračun, na drugi pa ni zahtevkov za vračilo plačanega DDV iz opravljenega uvoza. To pomeni, da se višina neto prilivov v državni proračun ni spremenila, hkrati pa je z likvidnostnega vidika nov sistem za zavezance, ki poslujejo z EU, ugodnejši.

Pri slovenskih podjetjih je največji problem pri davkih in prispevkih povezan s plačami, kar pomeni, da imajo v Sloveniji podjetja zelo visoke stroške dela. To pa povzroča težave predvsem pri delovno intenzivnih podjetjih, ki proizvajajo izdelke z nizko dodano vrednostjo. Visoki stroški dela povečujejo lastno ceno nad tisto, ki jo imajo tuji konkurenti, in tako postajajo izdelki, narejeni v Sloveniji, cenovno nekonkurenčni tujim izdelkom. Zaradi tega so mnoga slovenska podjetja prisiljena seliti svojo proizvodnjo v države s cenejšo delovno silo, če želijo preživeti. Lep primer za to je Alpina, ki je mislila preseliti svojo proizvodnjo v državo, kjer bi bili stroški dela nižji, kot so v Sloveniji. Čeprav je vlada z določeno pomočjo za eno leto zadržala selitev proizvodnje, se je že začela uresničevati Alpinina namera. Ena od možnih rešitev je ta, da se podjetje preusmeri s proizvodnje izdelkov z nizko dodano vrednostjo na proizvode z visoko dodano vrednostjo. To pa pomeni, da začne izdelovati tehnološko kompleksnejše izdelke ali pa izdelke visoke kakovosti s priznano blagovno znamko. Dejstvo pa je, da je pogosto v državah, kjer je cenejša delovna sila, le-ta manj izobražena in je potem tudi kakovost izdelkov nižja. To se je zgodilo Muri, ki je nekaj časa proizvajala v Romuniji, vendar pa tamkajšnja delovna sila, ki je bila slabo kvalificirana in

slabo motivirana, ni dosegla kakovosti, ki jo Murina blagovna znamka zahteva. Tako je svojo proizvodnjo pripeljala nazaj v Slovenijo, kjer je delovna sila bolj kvalificirana.

Visoki davki zmanjšujejo domače investicije in preusmerjajo tok domačih investicij v tujino, prav tako pa zmanjšujejo pritok tujih investicij. Vse to negativno vpliva na položaj slovenskih podjetij in slovenskega gospodarstva v celoti, ki izgublja konkurenčnost v mednarodnem prostoru. Slovenska podjetja zelo malo investirajo v tvegane naložbe. Čeprav je kar nekaj izvirnih podjetniških idej, se slovenski kapital veliko raje seli na Balkan. Zato je verjetno precej krivo tudi davčno okolje, ki podjetnike omejuje, namesto da bi spodbujalo inovativno podjetništvo. Prav tako se v Sloveniji čuti pomanjkanje neposrednih tujih investicij, ki jih je iz leta v leto manj. Slovenija se ni nikoli uvrščala med naložbeno posebej privlačne cilje, čeprav si tujih naložb zaradi njihovih neposrednih in posrednih učinkov na gospodarstvo želi.

4. POTREBNE SPREMEMBE V RAČUNOVODSKIH EVIDENCAH V SLOVENSКИH PODJETJIH

4.1. Kako se v računovodstvu pripraviti na spremembe ZDDV

Na prvem mestu smo se morali seznaniti z zakonom in pravilnikom, ki se nanašata na DDV. Sprememba zakona v obliki novele ZDDV-C in ZDDV-D (v obliki členov, ki se spreminjajo, in ne v obliki čistopisa zakona) je bila objavljena v Uradnem listu RS št. 101 z dne 21. 10. 2003 in v Uradnem listu RS št. 45 z dne 29. 4. 2004. Uradno prečiščeno besedilo celotnega zakona (vendar brez novele ZDDV-D) je bilo objavljeno v Uradnem listu RS št. 134 z dne 30. 12. 2003. Pravilnik, ki pojasnjuje omenjeni zakon, je bil objavljen v Uradnem listu RS št. 17 z dne 24. 2. 2004, in sicer v obliki novega pravilnika, in ne v obliki sprememb členov, ter še v obliki sprememb členov v Uradnem listu RS št. 45 z dne 29. 4. 2004.

4.1.1. Novi obrazci in računalniška podpora

Novi pravilnik je prinesel precej novih obrazcev (knjigo prejetih računov za pridobitev blaga iz Skupnosti, knjigo izdanih računov za dobave blaga znotraj Skupnosti in za promet blaga v drugih državah članicah, obrazec PE 7 in PE 17 itd.), kar posledično pomeni, da so morala podjetja dograditi računalniške programe.

Prav tako so podjetja morala s svojim programerjem preveriti, ali njihov program omogoča sortiranje prometa (izdani računi davčnim zavezancem v drugih državah članicah EU) po identifikacijskih številkah, saj takšne podatke potrebujejo za izpolnjevanje kvartalnega poročila (obrazec KP-O).

Ko so podjetja skupaj s svojim programerjem ugotovila, katere spremembe se nanašajo na njihovo poslovanje in kakšni so novi obrazci, je bilo treba na spremembe pripraviti še precej ostalih zaposlencev v podjetju, saj ni dovolj, da je s spremembami DDV seznanjen le računovodja. V tem delu imam v mislih predvsem komercialiste, ki zelo pogosto zanemarjajo pomen davkov.

4.1.2. Zbiranje identifikacijskih številčk za DDV

Po vstopu Slovenije v EU so morali vsi davčni zavezanci pridobiti od vseh partnerjev iz držav članic EU identifikacijske številke za DDV. Obvezno navajanje identifikacijske številke kupca je nujno v primerih, ko je naročnik (kupec) plačnik DDV za nabavljeno blago oziroma storitve ali če mu je bilo dobavljeno blago v skladu s členom ZDDV 21.a. Ker se lahko v praksi zgodi, da oseba, ki izstavlja račune, ne ve, kdaj je prejemnik blaga oziroma kupec plačnik DDV za dobavljeno blago ali storitve, se priporoča, da se vedno navaja kupčeva identifikacijska številka za DDV, če jo kupec predloži, saj se tako izstavljajo ustrezni računi. Za namene DDV se davčna številka ne uporablja, lahko pa jo še vedno navajamo na računih.

Če hočemo kupcu iz Nemčije izstaviti ustrezen račun za dobavo blaga, moramo na računu navesti tudi njegovo identifikacijsko številko za DDV. Če na našem izdanem računu nemškemu kupcu ne bo navedena pravilna identifikacijska številka za DDV ali je sploh ne bo, nam lahko davčni inšpektor naknadno obračuna DDV in zamudne obresti, pri čemer nas v nadaljevanju lahko čaka še kazen pri sodniku za prekrške oziroma bo lahko po novem kazen izrekel tudi davčni inšpektor. Pri zbiranju identifikacijskih številčk za DDV od tujcev moramo biti pozorni, saj v drugih državah članicah ponekod razlikujejo med davčno številko in identifikacijsko številko za DDV. Da bi lahko ugotovili, ali nam je naš partner iz Skupnosti posredoval davčno številko ali identifikacijsko številko za DDV, nam je gotovo v pomoč Tabela 1 (str. 11, 12). Iz Tabele 1 je razvidno, kakšna je struktura identifikacijske številke za DDV v posameznih državah članicah EU. Na ta način lahko preverimo, ali nam je naš kupec iz Skupnosti posredoval davčno številko ali identifikacijsko številko za DDV.

Tabela 1: Identifikacijske številke za DDV

Naziv države	Struktura identifikacijske številke za DDV		Oblika (brez kode države)
	Koda države	Številka za DDV (brez kode države)	
Belgija	BE	999.999.999	3 skupine 3 številke
Danska	DK	99 99 99 99	4 skupine 2 številke
Nemčija	DE	999999999	1 skupina 9 številke
Grčija	EL	999999999	1 skupina 9 številke
Španija	ES	X9999999X ¹	1 skupina 9 znakov
Francija	FR	XX 999999999	1 skupina 2 znakov; 1 skupina 9 številke
Irska	IE	9599999L	1 skupina 8 znakov
Italija	IT	99999999999	1 skupina 11 številke
Luksemburg	LU	99999999	1 skupina 8 številke
Nizozemska	NL	999999999B99 ²	1 skupina 12 znakov
Avstrija	AT	U99999999 ³	1 skupina 9 znakov
Portugalska	PT	999999999	1 skupina 9 številke
Švedska	SE	999999999999	1 skupina 12 številke
Finska	FI	99999999	1 skupina 8 številke
Velika Britanija	GB	999 9999 99	1 skupina 3 številke, 1 skupina 4 številke in 1 skupina 2 številke; <i>ali</i>
		999 9999 99 999 ⁴	1 skupina 3 številke, 1 skupina 4 številke, 1 skupina 2 številke in 1 skupina 3 številke; <i>ali</i>
		GD999 ⁵ HA999 ⁶	1 skupina 5 znakov
Ciper	CY	99999999L	1 skupina 9 znakov

¹ Prvi in zadnji znak je lahko črka ali številka; oba znaka ne moreta biti številki.

² Na 10. mestu, ki sledi prefiksu, je vedno črka »B«.

³ Na 1. mestu, ki sledi prefiksu, je vedno črka »A«.

⁴ Identificira trgovce glede na stroko.

⁵ Identificira organe vlade.

⁶ Identificira zdravstvene oblasti.

Tabela 1: Identifikacijske številke za DDV

Češka	CZ	99999999	1 skupina 8 števil; <i>ali</i>
		999999999	1 skupina 9 števil; <i>ali</i>
		9999999999	1 skupina 10 števil.
Estonija	EE	999999999	1 skupina 9 števil
Latvija	LV	999999999999	1 skupina 12 števil
Litva	LT	999999999	1 skupina 9 števil; <i>ali</i>
		999999999999	1 skupina 12 števil
Madžarska	HU	99999999	1 skupina 8 števil
Malta	MT	99999999	1 skupina 8 števil
Poljska	PL	999-99-99-999	1 skupina 3 števil+ 2 skupini 2 števil + 1 skupina 3 števil; <i>ali</i>
		999-999-99-99	1 skupina 3 števil + 1 skupina 3 števil + 2 skupini 2 števil; <i>ali</i>
		99999999999	1 skupina 10 števil
Slovenija	SI	99999999	1 skupina 8 števil
Slovaška	SK	999999999	1 skupina 9 števil <i>ali</i>
			1 skupina 10 števil

Vir: Gradivo Ministrstva za finance, Davčna uprava RS, Oktober 2003, str. 28, 29.

Opombe:

9 – številka

X – črka ali številka

S – črka; številka; »+« ali »*«

L – črka

V drugem koraku je koristna še preveritev dobljenih identifikacijskih števil za DDV, saj lahko davčne zavezance ob navedbi napačnih števil doleti naknadno obračunan DDV. Identifikacijske številke za DDV lahko na prvi stopnji preverjamo pri pristojnem davčnem uradu, na glavnem davčnem uradu ali po spletni strani http://www.europa.eu.int/comm/taxation_customs/vies/en/vieshome.htm.

S tretjimi ozemlji in tretjimi državami oziroma, poenostavljeno, s kupci izven Skupnosti bo še vedno potekal postopek uvoza in izvoza, kot smo ga poznali do 1. maja 2004.

Ko imamo za vse obstoječe kupce znotraj Skupnosti zbrane identifikacijske številke, jih moramo vnesti še v bazo podatkov, iz katere nato izstavljamo račune ter vodimo evidenco knjige izdanih računov in knjige izdanih računov za dobave blaga znotraj Skupnosti in za promet blaga v drugih državah članicah, če te številke niso bile vnesene v bazo podatkov. Pri domačih kupcih je priporočeno, da se vnese pred davčno številko še predpona SI.

4.1.3. Nova oblika računov in podobnih dokumentov

Ker se je izraz davčna številka spremenil v identifikacijska številka za DDV, moramo na vseh izdanih računih za namene DDV navajati identifikacijsko številko za DDV. To posledično pomeni, da moramo na papirjih, na katerih so že vnaprej odtisnjeni podatki podjetja, le-te dopolniti z identifikacijsko številko za DDV, pri naslednji pripravi za tisk pa moramo dodati identifikacijsko številko za DDV. Podobno velja tudi za naročilnice in vse podobne dokumente. V praksi so pogoste napake pri navajanju identifikacijske številke za DDV, in sicer v obliki davčne številke: SI12345678 ali identifikacijske številke za DDV: 12345678 ali ID št.: SI12345678 (v tem zadnjem primeru namreč ni jasno razvidno, da gre za identifikacijsko številko za DDV).

4.1.4. Komerciala

Ko so podatki za obstoječe kupce na novo vneseni ali dopolnjeni, se ne sme pozabiti na zbiranje ustreznih podatkov v času na novo sklenjenih poslov. Komerciala mora tako že pri sklepanju poslov pridobiti od partnerja iz Skupnosti njegove točne podatke, se pravi naziv, naslov in identifikacijsko številko za DDV. Še vedno pa velja, da je treba točno opredeliti, kaj se bo prodajalo (ali kakšne storitve se bodo opravljale) in v kakšnih količinah. Kadar dobavljamo blago v Skupnost, moramo še posebej paziti na ustrezne transportne dokumente. V 1. odstavku 88. člena Pravilnika Zakona o davku na dodano vrednost (PZDDV) je določeno, da bo lahko davčni zavezanec uveljavljal oprostitve plačila DDV za dobave blaga v Skupnost, če bo lahko dokazal, da je bilo blago odpeljeno v drugo državo članico z računom in prevozno listino ali drugim ustreznim dokumentom, iz katerega mora biti jasno razvidno, da se nanaša na prevoz blaga iz računa. Glede na izkušnje drugih držav so takšni ustreznimi dokumenti (posamično ali več skupaj) pogodba s kupcem, od kupca podpisana dobavnica, pisna izjava kupca, da bo blago odpeljal v drugo državo članico, itd.

Kot vidimo, se je situacija z vstopom Slovenije v EU glede dokazovanja, da je res šlo za dobavo blaga v drugo državo članico, spremenila. Po 1. maju 2004 morajo davčni zavezanci pri izdaji računov paziti na administracijo oziroma še posebej na ustrezno prevozno listino, poleg veljavne identifikacijske številke za DDV kupca, saj nimajo več izvoznega dokumenta, s katerim bi dokazovali oprostitve obračunavanja DDV.

Če torej že komerciala ne bo poskrbela za takšne dokumente, iz katerih bo razvidno, da se je blago iz računa prepeljalo v drugo državo članico, nam lahko inšpektor naknadno obračuna DDV.

4.1.5. Računi

Predpisani elementi računa se pri izdajanju računov niso bistveno spremenili. Po novem ni treba več navajati kraja izdaje računa, ampak je treba na vsak račun, ki je izdan brez DDV, pisati klavzulo oprostitev. Klavzulo oprostitev je treba napisati tudi, kadar je prejemnik blaga ali storitve plačnik DDV. Za dobave blaga v Skupnost moramo na vsak izdan račun napisati: »DDV ni obračunan v skladu s 1. točko 31 a. člena ZDDV.«

Kadar bomo zaračunali tujemu davčnemu zavezancu storitve iz 3. odstavka 17. člena ZDDV (gre za storitve, ki niso predmet DDV), moramo navesti klavzulo: »DDV ni obračunan v skladu s 3. odstavkom 17. člena ZDDV.« Pomembna sprememba, ki se sicer ne nanaša na intrakomunitarni promet, je tudi za gradbenike. Pri zaračunavanju gradbenih storitev je treba navajati nepremičnino, na katero se nanašajo gradbene storitve. Podobno navajanje nepremičnine je nujno tudi v primerih, če se račun izda za oddajanje v najem oziroma za stroške obratovanja, vzdrževanja in upravljanja stanovanjskih in poslovnih prostorov.

4.2. Spremembe izrazov

Spremembe ZDDV prinašajo nekaj novih pojmov, in sicer (Prusnik, Zalokar, 2004, str. 17):

- Spremenjen je opis davčnih zavezancev:
 - zavezanci z odločbo so osebe, identificirane za namene DDV;
 - zavezanci brez odločbe so ponovno **mali davčni zavezanci**.

Davčna številka zavezanca, identificiranega za namene DDV, se imenuje identifikacijska številka (ID-številka).

- Pri opisu *prometa blaga in storitev* se pojavljajo novi pojmi:
 - **nabava oziroma pridobitev blaga znotraj Skupnosti**⁷ je prejšnji uvoz iz držav članic EU;
 - **dobava blaga znotraj Skupnosti** je prejšnji izvoz v države članice EU;
 - izraza »domače blago« in »carinsko blago« sta nadomeščena z vsebinsko enakim **neskupnostno blago**;
 - uveden je nov pojem **blago Skupnosti**.

⁷ Po ZDDV je Skupnost ozemlje držav članic, ki je kot tako opredeljeno v zakonodaji Evropskih skupnosti.

- Zaradi natančnejše opredelitve *kraja prometa* se:
 - namesto izraza »območje Slovenije« uporablja izraz **ozemlje Slovenije**;
 - za ozemlje držav članic uporablja opis **ozemlje Skupnosti**;
 - izraz **tretje države** uporablja za katerokoli drugo ozemlje, razen ozemlja Slovenije in ozemlja Skupnosti;
 - z izrazom **tretje ozemlje** misli del državnega ozemlja države članice, ki ni sestavni del ozemlja EU:
 - v Zvezni republiki Nemčiji: otok Heligoland in ozemlje Buesingen,
 - v Kraljevini Španiji: Ceute, Melille in Kanarsko otočje,
 - v Italijanski republiki: Livigno, Campione d'Italia in italijanske vode Luganskega jezera,
 - v Republiki Franciji,
 - v Helenski republiki pa gora Atos;
 - transakcije
 - v Kneževino Monako ali iz nje obravnavajo enako kot transakcije v Republiko Francijo ali iz nje,
 - na otok Man ali z njega pa obravnavajo enako kot transakcije v Združeno kraljestvo Velike Britanije in Severne Irske ali iz njega.

4.3. Predmet obdavčitve z DDV

Pri opredelitvi prometa blaga in storitev ZDDV ne prinaša sprememb. Novost v ZDDV je prenos blaga v drugo državo članico. Tako se za promet blaga, opravljen za plačilo, šteje tudi prenos blaga, ki ga opravi davčni zavezanec iz svojega podjetja v drugo državo članico. O prenosu blaga v drugo državo članico lahko govorimo le, če je blago odposlano ali odpeljeno iz Slovenije v drugo državo članico, odpošiljanje ali prevoz pa opravi davčni zavezanec ali kdo drug za njegov račun. Navedena transakcija se obravnava kot pridobitev blaga znotraj Skupnosti v državi članici prihoda.

ZDDV določa tudi izjeme, ko se od takšnih prenosov blaga DDV ne obračuna (na primer pri začasni rabi tega blaga na ozemlju druge države članice, ki ne presega 24 mesecev, če bi se za začasni uvoz enakega blaga iz tretje države lahko uporabil postopek začasnega uvoza s popolno oprostitvijo plačila uvoznih dajatev).

Pridobitev blaga znotraj Skupnosti pomeni pridobitev lastninske pravice na premočninah, ki jih prejemniku odpošlje ali odpelje v Slovenijo iz druge države članice prodajalec ali sam prejemnik ali druga oseba za račun enega od njiju. Da je neki promet blaga predmet obdavčitve v Sloveniji kot pridobitev blaga znotraj Skupnosti, morajo biti izpolnjeni naslednji pogoji:

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

Pridobitev blaga znotraj Skupnosti v Sloveniji ni predmet obdavčitve, če:

- je prodajalec mali davčni zavezanec;
- blago instalira ali sestavi dobavitelj ali druga oseba za njegov račun;
- se uporabijo pravila obdavčitve »prodaje blaga na daljavo«.

Posebnosti

- Dobava blaga »kmetu pavšalistu«⁸ ali davčnemu zavezancu, ki opravlja izključno dobavo blaga ali storitev, pri kateri ni pravice do odbitka vstopnega DDV, ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, če skupni znesek njihovih pridobitev znotraj Skupnosti v tekočem in preteklem letu *ne presega 10.000 EUR* v tolarski protivrednosti, je obdavčena v državi prodajalca. Če pa je ta limit presežen, je dobava obdavčena v državi kupca kot pridobitev blaga znotraj Skupnosti.
- Nabava novega prevoznega sredstva⁹ je predmet obdavčitve v Sloveniji kot pridobitev blaga znotraj Skupnosti, če so izpolnjeni naslednji pogoji:
 - promet je opravljen za plačilo;
 - prodajalec je iz druge države članice;
 - novo prevozno sredstvo je pridobljeno na ozemlju Slovenije;
 - pridobitelj je katerakoli oseba.

⁸ »Kmet pavšalist« je davčni zavezanec, predstavnik gospodinjstva, ki opravlja dejavnost kmetijstva in gozdarstva, za katero se plačuje davek od dohodka po katastrskem dohodku kmetijskih in gozdnih zemljišč. Pri tem skupni katastrski dohodek vseh članov njegovega gospodinjstva za zadnje koledarsko leto ne presega 1.500.000 SIT in se ni prostovoljno odločil za obdavčitev. Z dovoljenjem davčnega organa pa ima pravico do pavšalnega nadomestila vstopnega DDV.

⁹ Nova prevozna sredstva so:

- kopenska motorna vozila s prostornino motorja nad 48 kubičnih cm ali z močjo motorja nad 7,2 kilovata, namenjena za prevoz oseb ali blaga;
- plovila, daljša od 7,5 metra, razen plovil iz 5. točke 31. člena ZDDV;
- zrakoplovi, katerih vzletna teža presega 1550 kg, razen zrakoplovov iz 6. točke 31. člena ZDDV, vendar le, če velja eden izmed navedenih dveh pogojev:
 - plovila in zrakoplovi so dobavljeni pred potekom treh mesecev po datumu, ko so bili prvič dani v uporabo, kopenska motorna vozila pa pred potekom šest mesecev po datumu, ko so bila prvič dana v uporabo, in
 - s kopenskimi motornimi vozili ni prevoženih več kot 6000 km, s plovili ni preplutih več kot 100 ur in z zrakoplovi ni preletenih več kot 40 ur.

- Trošarinski izdelki¹⁰ so predmet obdavčitve v Sloveniji kot pridobitev blaga znotraj Skupnosti, če so izpolnjeni naslednji pogoji:
 - promet je opravljen za plačilo;
 - prodajalec je iz druge države članice;
 - trošarinski izdelek je pridobljen na ozemlju Slovenije;
 - pridobitelj je davčni zavezanec, identificiran za namene DDV.

Tabela 2: Davčni zavezanec

Do 30. aprila 2004	Od 1. maja 2004
<p>❖ Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno (samostojno) opravlja katerokoli dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti.</p>	<p>❖ Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno (samostojno) opravlja katerokoli dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti.</p> <p>❖ Davčni zavezanec je tudi vsaka oseba, ki občasno dobavi novo prevozno sredstvo.</p>

Vir: Prezelj, 2003, str. 5.

4.4. Identifikacija davčnih zavezancev za namene DDV

Poleg davčnih zavezancev, ki na ozemlju Slovenije dobavljajo blago ali opravljajo storitve, se morajo za namene DDV identificirati tudi druge osebe, ki niso davčni zavezanci, pridobivajo pa blago znotraj Skupnosti. Te osebe so: »kmet pavšalist«, davčni zavezanec, ki opravlja izključno dobave blaga ali storitev, pri katerih ni pravice do odbitka vstopnega DDV, in pravna oseba, ki ni davčni zavezanec (na primer: občine, državne institucije), kadar skupni znesek njihovih pridobitev znotraj Skupnosti v tekočem in preteklem koledarskem letu presega 10.000 EUR v tolaški protivrednosti ali se prostovoljno odločijo za obdavčitev (ne glede na limit 1.500.000 SIT oziroma 5.000.000 SIT).

Poleg navedenih se morajo za namene DDV identificirati tudi davčni zavezanci, ki na ozemlju Slovenije pridobivajo blago, zaradi svojih transakcij, ki so povezane z opravljanjem dejavnosti izven ozemlja Slovenije.

¹⁰ Trošarinski izdelki po Zakonu o trošarinah (2004) so alkohol in alkoholne pijače, tobačni izdelki, mineralna olja in plin.

Identifikacija za namene DDV pa ni potrebna pri davčnih zavezancih, ki občasno dobavijo novo prevozno sredstvo, in pri davčnih zavezancih, ki dobavljajo blago ali opravljajo storitve, za katere je plačnik DDV izključno naročnik ali prejemnik blaga oziroma storitev.

4.5. Kraj obdavčitve

Določila glede kraja dobave blaga znotraj Slovenije ostajajo nespremenjena. V zvezi z določitvijo kraja obdavčitve pri prometu blaga znotraj Skupnosti pa veljajo nekatere posebnosti.

Pri prometu blaga oziroma storitev, ki ga opravi davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v eni državi članici, davčnemu zavezancu, ki je identificiran za namene DDV v drugi državi članici, veljajo posebna pravila: kraj obdavčitve se vedno prenese v tisto državo članico, v kateri je zavezanec, dejanski prejemnik storitve oziroma blaga, identificiran za namene DDV. Prenos kraja obdavčitve ni mogoč le pri storitvah na nepremičninah.

4.5.1. Kraj dobave blaga in pridobitve blaga znotraj Skupnosti

Če se blago ne odpošilja ali prevaža, se šteje za kraj obdavčitve kraj, kjer se blago nahaja, ko je opravljena dobava. Če se blago odpošilja ali prevaža, se šteje za kraj obdavčitve kraj, kjer se blago nahaja, ko se odpošiljanje začne. Izjemi od navedenih pravil sta:

- »prodaja blaga na daljavo« nad predpisanim limitom, kjer je kraj obdavčitve kraj, kjer se odpošiljanje ali prevoz konča;
- instaliranje ali sestavljanje, kjer je kraj obdavčitve blaga kraj, kjer je to blago instalirano ali sestavljeno.

Kraj dobave blaga pri dobavi blaga iz druge države članice (»prodaja blaga na daljavo«).

O »prodaji blaga na daljavo« govorimo, kadar je to prodaja blaga fizičnim osebam, »kmetom pavšalistom«, davčnim zavezancem, ki opravljajo samo dobave blaga ali storitev, pri katerih ni pravice do odbitka vstopnega DDV, ali pravnim osebam, ki niso davčni zavezanci. Pri tem morata biti izpolnjena še dva pogoja:

- blago tem osebam odpošlje ali odpelje dobavitelj ali druga oseba za njegov račun iz druge države članice,
- pri navedenih osebah, razen pri fizičnih osebah, skupni znesek njihovih pridobitev znotraj Skupnosti v tekočem in preteklem koledarskem letu ne presega 10.000 EUR v tolaški protivrednosti.

O »prodaji na daljavo« ne moremo govoriti, če kupec sam prevzame blago.

Obdavčitev z DDV je pri »prodaji blaga na daljavo« v državi članici, kjer se odpošiljanje ali prevoz konča.

Če skupna vrednost dobav (določenega tujega davčnega zavezanca) v na primer Slovenijo v tekočem in preteklem koledarskem letu ne preseže 35.000 EUR, je obdavčitev v državi članici, kjer se odpošiljanje začne. Davčni zavezanec se lahko odloči in priglasí za obdavčitev po kraju, kjer se prevoz ali odpošiljanje konča. To izbiro mora uporabljati najmanj dve koledarski leti. Navedeni limit se po državah članicah razlikuje in je lahko na primer 35.000 EUR ali pa tudi 100.000 EUR.

Prodaja trošarinskih izdelkov je vedno obdavčena v državi članici, kjer se prevoz ali odpošiljanje konča (zanje ne velja limit).

Pri »prodaji blaga na daljavo« je dobavitelj zavezan plačati DDV, kvartalnega poročila pa mu ni treba izpolnjevati.

Pošiljni posli

Pošiljni posli so dobave, ki jih davčni zavezanec A opravi končnim potrošnikom v državi B (obe pa sta članici EU) in z njimi izenačenimi osebami, ki ne morejo predložiti identifikacijske številke za DDV ter nimajo pravice do odbitka vstopnega davka.

S končnimi potrošniki izenačene osebe (imenovane tudi »atipični« davčni zavezanci) so osebe, ki opravljajo dejavnost kmetijstva in gozdarstva ter se obdavčujejo po sistemu pavšalne ureditve (»kmetje pavšalisti«), davčni zavezanci, ki opravljajo izključno dobave blaga in storitev, pri katerih ni pravice do odbitka vstopnega davka, ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, vendar le ob izpolnitvi dveh pogojev:

- če skupni znesek pridobitev v tekočem koledarskem letu ne preseže 10.000 EUR v tolarški protivrednosti in
- da skupni znesek pridobitev blaga znotraj Skupnosti v preteklem koledarskem letu ne preseže zneska 10.000 EUR.

O pošiljnih poslih ne govorimo, ko fizična oseba iz države B kupuje v državi A in blago odnese s seboj v državo B. V tem primeru prodajalec vedno obračuna DDV po predpisih svoje države A, kupec pa v državi B nima nobenih dodatnih davčnih obveznosti.

Predmet dobave pri pošiljnih poslih niso nova prevozna sredstva ali blago, ki je bilo po dobavi sestavljeno ali instalirano s poskusnim zagonom ali brez njega.

Kraj dobave blaga in posledično kraj obdavčitve pri pošiljnih poslih je odvisen od tega, ali je dobavitelj iz države A prekoračil letno mejno vrednost dobav v državo B ali ne. Mejna vrednost dobav se od države razlikuje, v Sloveniji znaša 35.000 EUR, v Avstriji in Nemčiji 100.000 EUR, v Veliki Britaniji pa 70.000 GBP, vse pod pogojem, da tudi v preteklem letu ni presegla te vrednosti.

Če mejna vrednost, ki vsebuje letno vrednost dobav davčnega zavezanca iz države A vsem kupcem v državi B, ni prekoračena, bo ta davčni zavezanec obračunal davek po predpisih svoje države, kjer bo tudi izpolnjeval vse administrativne obveznosti (registracija, vodenje evidenc, oddajanje DDV obrazcev in plačevanje DDV). To ne velja za prodajo novih vozil in trošarinskega blaga: kraj nastanka davčne obveznosti (pri trošarinskem blagu in tudi trošarinah po predpisih, ki urejajo to področje) je namreč vedno država članica, v katero je blago namenjeno.

Pri prekoračeni mejni vrednosti prometa v drugo državo članico je obvezna registracija v tej drugi državi in z njo povezano izpolnjevanje davčnih obveznosti, kar vključuje tudi obračunavanje in plačevanje DDV v tej državi. Davčni zavezanec iz države A lahko za vse navedeno v državi B imenuje davčnega zastopnika. V vsakem primeru pa mora o registraciji v državi B obvestiti tudi davčni organ svoje države, saj v obravnavanem primeru ne bo več plačeval DDV v državi A.

Davčni zavezanec, ki ne preseže mejnega zneska dobav, se lahko odloči za prostovoljno registracijo v državi B najmanj za dve leti. V tem primeru veljajo ista pravila kot pri prekoračeni mejni vrednosti dobav blaga. Odločitev o prostovoljni registraciji je odvisna od razlik tako v davčnih stopnjah v obeh obravnavanih državah (element konkurenčnosti) kakor tudi v stroških izpolnjevanja davčnih obveznosti v drugi državi (element dodatnih stroškov).

Primer 1:

Slovenski založnik A, davčni zavezanec, proda po pošti kupcu, fizični osebi B, v Veliko Britanijo slovensko leposlovno knjigo. Če mejna vrednost dobav blaga tega davčnega zavezanca v Veliko Britanijo, kjer ta znaša 70.000 GBP, ni prekoračena (kar je precej verjetno), bo A obračunal 8,5-odstotni DDV in izpolnil vse obveznosti, ki jih v zvezi s tem narekuje slovenska zakonodaja. Razen v primeru velikega obsega pošiljčne prodaje v Veliko Britanijo se mu zaradi stroškov izpolnjevanja davčnih obveznosti v tej državi tam ne splača prostovoljna registracija, kljub temu da znaša stopnja DDV za prodajo knjig v omenjeni državi 0 %, se pravi, da velja ničelna stopnja. Če pa bo omenjeni mejni znesek prekoračil, seveda ne bo imel izbire in se bo moral tam tudi registrirati in ne bo več izpolnjeval davčnih obveznosti za ta posel v Sloveniji.

Angleški založnik C, tudi davčni zavezanec, proda angleško knjigo po pošti kupcu, fizični osebi D, v Slovenijo. Če mejna vrednost njegovih dobav v Slovenijo, ki znaša po slovenski zakonodaji 35.000 EUR, ni prekoračena, bo obračunal DDV po že omenjeni ničelni stopnji, kar v praksi pomeni, da ni DDV. C-ju se nikakor ne splača prostovoljno registrirati. Če pa bo omenjeno vrednost prekoračil, se bo moral v Sloveniji registrirati in voditi za ta del posla vse predpisane knjige in obrazce po ZDDV.

Kraj dobave blaga pri instaliranju ali sestavljanju blaga

Kadar blago instalira ali sestavi dobavitelj ali druga oseba za njegov račun, s poskusnim zagonom ali brez tega, se za kraj dobave tega blaga šteje kraj, kjer je blago instalirano ali sestavljeno. Dobavitelj blaga mora torej obračunati in plačati DDV v državi članici, kjer je blago instalirano ali sestavljeno. V tem primeru tudi ne govorimo o pridobitvi blaga znotraj Skupnosti, zato takšnega prometa blaga ne vpisujemo v kvartalno poročilo.

Kraj pridobitve blaga znotraj Skupnosti

Pri določanju kraja obdavčitve blaga pri pridobitvah tega blaga znotraj Skupnosti velja splošno načelo, da je kraj obdavčitve kraj, kjer se blago nahaja, ko se konča prevoz ali odpošiljanje osebi, ki je blago nabavila (namembni kraj). Sistem obdavčitve blaga po načelu namembnega kraja deluje le v prometu med zavezanci, identificiranimi za DDV.

Ne glede na navedeno, je kraj pridobitve blaga znotraj Skupnosti na ozemlju države članice, ki je izdala identifikacijsko številko za DDV osebi, ki pridobi to blago. To pa ne velja, če oseba, ki pridobi to blago, dokaže, da je bila nabava obdavčena v drugi državi članici v skladu s splošnim načelom.

Tukaj želim opozoriti še na posebnosti »trikotnih poslov«. Izraz »trikotni posel« se uporablja, ko so v verigi dobave blaga vključeni trije davčni zavezanci iz treh različnih držav članic, blago pa se fizično ne prenaša od enega davčnega zavezanca k drugemu, ampak je dostavljeno neposredno od prvega k zadnjemu davčnemu zavezancu v poslu. Te dobave bi se morale po splošnih načelih DDV obdavčiti v vsaki državi, v kateri ima vsakokratni prodajalec, udeležen v tem poslu, svoj sedež, kar bi pomenilo dolgotrajno likvidnostno zadrževanje sredstev zavezancev v drugih državah članicah. Z določitvijo obveznosti za plačilo DDV le v eni državi članici (državi končne potrošnje) in z oprostitvijo plačila DDV v drugih državah se postopek za davčne zavezance administrativno poenostavi.

Primer 2:

Francoski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Franciji (prvi kupec pridobitelj), naroči pri slovenskem davčnem zavezancu, identificiranem za namene DDV v Sloveniji (prvi dobavitelj), blago. Ker slovenski davčni zavezanec (drugi kupec pridobitelj) naročenega blaga nima na zalogi, ga naroči pri nemškem davčnem zavezancu, identificiranem za namene DDV v Nemčiji (drugi dobavitelj). Zaradi optimizacije transportnih stroškov da slovenski davčni zavezanec nalog nemškemu davčnemu zavezancu, naj odpremi blago prvemu pridobitelju blaga v Francijo.

4.5.2. Kraj opravljanja storitev

Splošna načela obdavčitve storitev ostajajo nespremenjena, vendar ZDDV glede kraja obdavčitve določenih storitev uvaja kar precej novosti.

Še vedno velja **splošno pravilo**, da se za kraj opravljene storitve šteje kraj, kjer ima sedež ali stalno poslovno enoto davčni zavezanec, ki opravi storitev, razen pri storitvah na nepremičninah, pri prevoznih storitvah, pri pomožnih storitvah pri prevozu, pri storitvah s področja kulture, umetnosti, itd., cenitvah in pri storitvah na premočninah ter pri storitvah iz tretjega odstavka 17. člena ZDDV. V vseh teh primerih so že do sedaj veljala drugačna pravila.

Pri določanju kraja opravljanja storitev znotraj Skupnosti je še nekaj novosti.

Kraj opravljanja storitev pri prevozu blaga znotraj Skupnosti – 18. a člen ZDDV

Prevoz blaga znotraj Skupnosti pomeni prevoz, pri katerem sta kraj odhoda in namembni kraj na ozemlju dveh različnih držav članic, od katerih je ena lahko tudi Slovenija, kraj opravljene storitve prevoza blaga znotraj Skupnosti pa je tam, kjer je kraj odhoda, kar pomeni kraj, v katerem se prevoz blaga dejansko začne.

Primer 3:

Davčni zavezanec B GmbH, identificiran za namene DDV v Nemčiji, naroči pri slovenskem davčnem zavezancu A, d. o. o., prevoz blaga iz Italije v Nemčijo. Po splošnih pravilih bi se storitev prevoza obdavčevala v Italiji (kraj odhoda), kar pomeni, da bi se moral A, d. o. o., identificirati za namene DDV v Italiji in tam izpolnjevati vse davčne obveznosti ali pa imenovati davčnega zastopnika. Ker je začetek in konec poti znotraj Skupnosti in ker je naročnik B GmbH predložil izvajalcu A, d. o. o., veljavno identifikacijsko številko za DDV (nemško številko) (predložil je številko, ki ni država odhoda – Italija), je storitev za A, d. o. o., oproščena slovenskega DDV po 2. odstavku 18. a člena ZDDV. DDV bo obračunal kot prejemnik storitve B GmbH po nemških predpisih. A, d. o. o., bo izstavil račun za prevoz z vsemi elementi 34. člena ZDDV (nujno mora navesti identifikacijsko številko za DDV naročnika B GmbH), pri čemer bo na izdanem računu navedel tudi klavzulo: »DDV ni obračunan v skladu z 2. odstavkom 18.a člena ZDDV.«).

Slovenski davčni zavezanec opravi prevoz blaga po naročilu kupca iz Avstrije in mu predloži identifikacijsko številko. Opravi prevoz blaga v Avstriji z Dunaja v Ljubljano. Slovenski davčni zavezanec ne bo obračunal DDV, ker se za kraj opravljanja prometa storitev šteje kraj, kjer se prevoz blaga začne. Davčni zavezanec kupec bo sam obračunal po stopnji, ki velja v Avstriji (splošna stopnja 20 %, nižja 10 %), na drugi strani pa bo ob izpolnjevanju pogojev obračunani DDV upošteval kot vstopni.

Kraj opravljanja pomožnih storitev pri prevozu blaga znotraj Skupnosti – 18. b ZDDV

Kraj opravljanja prometa storitve znotraj Skupnosti je kraj, kjer so bile opravljene storitve. Če se naročnik pomožne storitve pri prevozu blaga identificira s svojo identifikacijsko številko za DDV, je kraj opravljanja storitve prevoza blaga v državi, ki je naročniku izdala identifikacijsko številko za DDV. Enaka določila glede kraja opravljanja storitev veljajo tudi za storitve posredovanja pri pomožnih storitvah pri prevozu blaga znotraj Skupnosti. Med pomožne storitve pri prevozu blaga se uvrščajo nakladanje, razkladanje, pretovarjanje in podobne storitve.

Primer 4:

Davčni zavezanec A, d. o. o., opravi v Sloveniji pretovarjanje blaga (pomožne storitve pri prevozu blaga iz Slovenije v Avstrijo). Naročnik B GmbH je predložil avstrijsko veljavno identifikacijsko številko za DDV. A, d. o. o., izstavi račun z vsemi elementi po 34. členu ZDDV, pri čemer navede klavzulo: »DDV ni obračunan v skladu z 18. b členom ZDDV.«

Kraj opravljanja storitev, ki jih opravijo posredniki – 18. c člen ZDDV

Posredniki so osebe, ki delujejo v imenu in za račun drugih oseb. Kraj opravljanja storitev, ki jih ti opravijo, je:

- kraj odhoda, kadar so storitve posrednikov del storitev prevoza blaga znotraj Skupnosti;
- kraj, kjer se pomožne storitve dejansko opravijo, kadar so storitve posrednikov del pomožnih storitev pri prevozu blaga znotraj Skupnosti;
- kraj, kjer se transakcije opravijo, kadar so storitve posrednikov del drugih transakcij, razen transakcij iz prejšnjih alinej ali iz tretjega odstavka 17. člena ZDDV (storitve ekonomskega propagiranja, svetovalcev, odvetnikov, računovodij in druge).

Na splošno bi torej lahko dejali, da je storitev posrednikov obdavčena po kraju obdavčitve osnovne dobave. Seveda ima tudi ta člen izjemo.

Če se storitev posrednika opravi za naročnike, identificirane za DDV iz druge države članice, kot je država, kjer bi se po osnovnem pravilu štelo, da je kraj opravljene storitve, se šteje za kraj opravljene storitve **ozemlje države, ki je naročniku izdala identifikacijsko številko.**

Primer 5:

Slovenski davčni zavezanec ima sklenjeno pogodbo o trgovskem zastopanju z avstrijskim davčnim zavezancem, identificiranim za namene DDV v Avstriji, za področje Slovenije. Za opravljene agencijske posle (posli, opravljeni v tujem imenu in za tuj račun) izstavlja avstrijskemu davčnemu zavezancu račune za provizijo. Kraj opravljanja prometa storitev je Avstrija, slovenski davčni zavezanec ne obračuna DDV (avstrijski davčni zavezanec mora predložiti slovenskemu davčnemu zavezancu svojo identifikacijsko številko).

Kraj opravljanja storitev pri cenitvah in storitvah na premočninah – 18. d člen ZDDV

Pri cenitvah in storitvah na premočninah je kraj obdavčitve kraj, kjer se te cenitve in storitve dejansko opravijo. Tudi tukaj velja enaka izjema glede na osnovno načelo, torej prenos obdavčitve na ozemlje članice, ki je naročniku, za katerega so bile storitve opravljene, izdala identifikacijsko številko za DDV.

Tu je za uveljavljanje izjeme postavljen dodatni pogoj – premočnine, na katerih so bile opravljene storitve, morajo zapustiti ozemlje države članice, kjer so bile storitve dejansko opravljene.

Primer 6:

Nemški davčni zavezanec opravi storitev popravila tovornega vozila slovenskemu davčnemu zavezancu v Italiji. Kraj opravljanja prometa storitev je Slovenija. Slovenski davčni zavezanec je dolžan obračunati izstopni DDV in hkrati izkazati pravico do odbitka vstopnega DDV glede na določila 40. člena ZDDV.

Če so prej našteje storitve (prevoz blaga in pomožne storitve pri prevozu blaga znotraj Skupnosti, storitve posrednikov, cenitve premočnin in storitve na premočninah) opravljene za naročnika, identificiranega za DDV v drugi državi članici, kakor je država članica, v kateri so storitve dejansko opravljene, se ne glede na zgoraj navedena pravila šteje, da so te storitve opravljene na ozemlju države, ki je naročniku izdala identifikacijsko številko za DDV, pod katero je bila zanj storitev opravljena.

Če davčni zavezanec, identificiran v Sloveniji, opravi prevoz blaga za naročnika davčnega zavezanca iz Avstrije prevoz blaga v Italiji, se obračuna avstrijski DDV.

4.6. Oprostitev plačila DDV

Plačila DDV so še vedno oproščene določene dejavnosti, ki so v javnem interesu, transakcije iz 27. člena ZDDV (finančne storitve, najemi in zakupi nepremičnin, igre na srečo in druge), določen uvoz blaga in izvoz blaga.

Dodane so tudi določbe o oprostitvah plačila DDV v zvezi z izvozom iz Skupnosti, z dobavami blaga znotraj Skupnosti in s pridobitvami blaga znotraj Skupnosti.

Tabela 3: Prava oprostitvev plačila DDV za slovenskega zavezanca

Do 30. aprila 2004	Od 1. maja 2004
❖ Izvoz blaga v katerokoli državo.	❖ Izvoz blaga v tretjo državo. ❖ Dobava blaga davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, v drugo državo članico EU.

Vir: Prezelj, 2003, str. 7.

4.6.1. Oproščene dobave blaga znotraj Skupnosti

Plačila DDV so oproščene dobave blaga davčnim zavezancem, identificiranim za DDV, če je blago preneseno v drugo državo članico. Oprostitev ne velja, če je dobava blaga opravljena davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, pridobitev blaga znotraj Skupnosti pa ni predmet DDV («kmetu pavšalistu» ali davčnemu zavezancu, ki opravlja izključno dobave blaga ali storitev, pri katerih ni pravice do odbitka vstopnega DDV, ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec (če je skupni znesek pridobitev pod 10.000 EUR)).

Plačila DDV so pod določenimi pogoji oproščene tudi dobave novih prevoznih sredstev in dobave trošarinskih izdelkov.

Posebej so opredeljene oprostitve plačila DDV za blago, če je promet opravljen med davčnimi zavezanci znotraj Skupnosti.

Plačila DDV je oproščena pridobitev blaga znotraj Skupnosti:

- če bi bila dobava tega blaga na ozemlju države v vsakem primeru oproščena plačila DDV;
- če bi bil uvoz tega blaga v vsakem primeru oproščen plačila DDV;
- za katero bi oseba, ki pridobi blago, v vsakem primeru imela pravico do vračila celotnega DDV.

ZDDV določa še druge oprostitve plačila DDV pri pridobitvah blaga znotraj Skupnosti, ki jih opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji, identificiran pa je za namene DDV v drugi državi članici, in takšno blago pridobiva za nadaljnjo prodajo v Sloveniji. Pogoj za oprostitvev je, da dobavitelj blaga odpošlje blago neposredno kupcu, prejemniku blaga, v Slovenijo in ne v državo članico pridobitelja blaga (davčnega zavezanca, ki nima sedeža na ozemlju Slovenije). Nadaljnji pogoj za oprostitvev je, da je prejemnik blaga davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, ki je identificirana za DDV v Sloveniji, in kot taka določena kot oseba, ki je dolžna plačati davek pri takšnih transakcijah.

Plačila DDV so oproščene prevozne storitve znotraj Skupnosti pri pošiljanju ali prevozu blaga na Azore in Madeiro ali z njih.

Plačila DDV je oproščen uvoz blaga iz tretje države v drugo državo članico, kakor je država članica, v kateri je blago vneseno v Skupnost, če je dobava, ki jo opravi uvoznik, oproščena plačila DDV.

4.7. Nastanek davčne obveznosti

Pri nastanku obveznosti obračuna DDV je treba ločiti promet znotraj Slovenije od prometa znotraj Skupnosti.

Pri prometu znotraj Slovenije je do 1. maja 2004 veljalo, da obveznost za obračun DDV nastane, ko je izdan račun. Če račun ni izdan, se DDV obračuna osmi dan po dobavi blaga oziroma opravljeni storitvi. Po vstopu Slovenije v EU je ukinjen rok osmih dni, v katerem je treba obračunati DDV. Po novem je treba DDV obračunati najkasneje zadnji dan davčnega obdobja, na katerega se promet blaga oziroma storitev nanaša.

Primer 7:

- pred 1. 5. 2004

Davčni zavezanec iz Slovenije je opravil enkratno dobavo blaga drugemu zavezancu iz Slovenije 28. 6. 2003. Če za dobavljeno blago ni bilo že prej prejeto plačilo ali ni bil izstavljen račun, nastopi obračunska obveznost za DDV najkasneje 6. 7. 2003 (najkasneje osmi dan po opravljeni storitvi ali prometu blaga) (Špes, 2004, str. 11).

- po 1. 5. 2004

Davčni zavezanec iz Slovenije je opravil enkratno dobavo blaga davčnemu zavezancu 28. 6. 2004. Če za dobavljeno blago ni bilo že prej prejeto plačilo ali ni bil izstavljen račun, nastopi obračunska obveznost za DDV najkasneje 30. 6. 2004 (Špes, 2004, str. 11).

Pri določitvi obdavčljivega dogodka pri pridobitvi blaga znotraj Skupnosti veljajo ista pravila kot pri določitvi obdavčljivega dogodka pri prometu blaga ali storitev na ozemlju Slovenije skladno z določili 19. člena ZDDV.

Obračunska obveznost pri pridobitvah in dobavah blaga znotraj Skupnosti nastopi 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem je nastal obdavčljivi dogodek. Če je bil pred navedenim rokom že izstavljen račun osebi, ki pridobiva blago, predstavlja datum izdanega računa nastanek obračunske obveznosti.

Davčni zavezanec iz Slovenije, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je pridobil (prejel) od italijanskega davčnega zavezanca, identificiranega za namene DDV v Italiji, blago znotraj Skupnosti 28. 6. 2004. Račun za dobavljeno blago je izstavil dobavitelj 16. 7. 2004. Obveznost

za obračun DDV nastopi 15. 7. 2004. Slovenski davčni zavezanec je dolžan obračunati (slovenski) DDV od vrednosti pridobljenega blaga 15. 7. 2004.

Primer 8:

Davčni zavezanec iz Slovenije, identificiran za namene DDV v Sloveniji, je pridobil (prejel) od nemškega davčnega zavezanca, identificiranega za namene DDV v Nemčiji, blago znotraj Skupnosti 28. 6. 2004. Račun za dobavljeno blago je izstavil dobavitelj 30. 6. 2004. Obveznost za obračun DDV nastopi 30. 6. 2004. Slovenski davčni zavezanec je dolžan obračunati (slovenski) DDV od vrednosti pridobljenega blaga 30. 6. 2004.

Posebej pazljivi moramo biti na prejeta predplačila, kjer veljajo drugačna načela za nastanek obveznosti obračuna DDV. Obveznost za obračun DDV od prejetega predplačila namreč nastane na dan prejema predplačila (5. odstavek 19. člena ZDDV). Podrobneje je obveznost obračuna DDV od predplačil opredeljena še v PZDDV, in sicer v členih 101 in 102. Po novem ni treba izdajati računov za predplačilo od predplačil, prejetih od končnih potrošnikov, saj je dovolj, če izdamo račun po opravljeni storitvi ali dobavi blaga. Ne glede na spremembo, po kateri ni treba izdajati računov za predplačila končnim potrošnikom, kljub temu nastane obveznost za obračun DDV na dan prejema predplačila od prejetega zneska plačila. To pomeni, da bo treba za prejeto predplačilo od fizične osebe izstaviti neki notranji dokument, po katerem se bo obračunal DDV, saj bi ob obračunu DDV po opravljeni storitvi zamudili obdobje za obračun DDV.

Primer 9:

A, d. o. o., nam je nakazal avans dne 10. 7. 2004 v višini 120.000 SIT. Dobavo blaga smo opravili 15. 8. 2004. Ker do konca julija 2004 niso opravili dobave blaga, smo dolžni po 5. odstavku 19. člena ZDDV na dan prejema plačila od prejetega zneska plačila obračunati DDV.

Na podlagi 1. odstavka 101. člena PZDDV iz zneska 120.000 SIT izračunamo znesek DDV z uporabo preračunane stopnje 16,6667 %, kar je 20.000 SIT. Po 3. odstavku 101. člena PZDDV smo dolžni za prejeto predplačilo izdati račun v skladu s 34. členom ZDDV najkasneje do roka za predložitev obračuna DDV za davčno obdobje, v katerem je predplačilo prejeto. Glede na omenjeno določbo 3. odstavka 101. člena PZDDV smo torej dolžni najkasneje do konca avgusta 2004 izstaviti račun za predplačilo, ker je konec avgusta 2004 zadnji rok za predložitev obračuna DDV za obdobje julij 2004, v katerem smo prejeli predplačilo. Ne glede na določbo tretjega odstavka 101. člena PZDDV, smo dolžni po 5. odstavku 19. člena ZDDV (zakon je namreč višji akt od pravilnika) obračunati DDV od prejetega predplačila dne 10. 7. 2004.

V našem primeru smo torej dolžni obračunati DDV od prejetega predplačila na dan prejema predplačila 10. 7. 2004, račun za predplačilo pa teoretično lahko izdamo do konca avgusta (zadnji delovni dan avgusta 2004).

Ob dobavi blaga moramo po 7. odstavku 101. člena PZDDV izdati račun. V našem primeru moramo 15. 8. 2004 oziroma do konca avgusta 2004 izdati račun za opravljeno dobavo blaga. V izdanem računu moramo od obračunanega DDV po tem računu odšteti DDV, obračunan od predplačila. Na izdanem računu za dobavo blaga je treba navesti tudi številko izdanega računa za prejeto predplačilo. V knjigo izdanih računov pa se vpiše samo razlika v obračunanem DDV, če je obračunani DDV v računu višji od obračunanega DDV v računu za prejeto predplačilo.

Primer 10:

A, d. o. o., nam je nakazal avans dne 10. 11. 2004 v višini 240.000 SIT. Dobavo blaga smo opravili 25. 11. 2004 v skupnem bruto znesku 240.000 SIT.

Ker davčni zavezanec še ni izdal računa za prejeto predplačilo, lahko izda do zadnjega dne davčnega obdobja samo račun, če je do tega dne tudi opravil dobavo blaga. Ker je dobava blaga opravljena pred koncem novembra 2004, v katerem je davčni zavezanec prejel predplačilo, in ker davčni zavezanec ni izstavil računa za prejeto predplačilo, lahko do konca novembra (od 25. do 30. 11.) izstavi samo račun za opravljeno dobavo blaga.

4.8. Izdajanje računov

Za vsak promet (dobavo) mora davčni zavezanec zagotoviti, da je izdan račun. Ostaja določba o dveh vrstah računov, in sicer:

- za davčne zavezance in druge pravne osebe po 34. členu ZDDV (navesti morajo novo identifikacijsko številko za DDV) ter
- za druge osebe po 35. členu ZDDV.

Po novem je treba na računih, ki so izdani davčnemu zavezancu, pripisati nove podatke in obligatorne podatke. Tako morajo davčni zavezanci pripisati naslednje klavzule:

- določbo, da gre za oprostitev (pri oprostitvi plačila DDV);
- določbo, ki določa, da je plačnik DDV naročnik;
- klavzulo, da bo blago odposlano osebi, ki je prejemnik kasnejše dobave (tripartitne dobave);
- identifikacijsko številko davčnega zastopnika in njegovo ime.

Izdane in prejete račune mora davčni zavezanec hraniti v prvotni obliki, v kateri so bili oblikovani, poslani ali prejeti, ne glede na to, ali gre za račune, izdane v papirni ali v elektronski obliki.

4.9. Odbitek vstopnega davka

Tabela 4: Odbijanje vstopnega DDV pri slovenskem zavezancu kupcu

Do 30. aprila 2004	Od 1. maja 2004
<p>V obračunih DDV (mesečnih, tro- ali šestmesečnih) se odbija vstopni DDV:</p> <ul style="list-style-type: none">❖ od domačih nabav (DDV je zaračunal dobavitelj) in❖ od uvoza blaga (DDV je zaračunala carinska služba).	<p>V obračunih DDV (mesečnih ali trimesečnih) se odbija vstopni DDV:</p> <ul style="list-style-type: none">❖ od domačih nabav (DDV je zaračunal dobavitelj);❖ od uvoza blaga iz tretjih držav (DDV je zaračunala carinska služba);❖ od nabav v državah članicah (DDV je obračunal slovenski zavezanec, kupec sam).

Vir: Prezelj, 2003, str. 7.

Z vstopom Slovenije v EU je ZDDV-C dodal člen (40. a člen ZDDV), ki govori o dobavi novih prevoznih sredstev. Kot vemo, se nova prevozna sredstva obdavčujejo po načelu namembne države.

Davčni zavezanec kot tudi fizična oseba mora pri nabavi prevoznega sredstva plačati DDV. Če pa to vozilo, dokler se šteje, da je novo, dobavi v drugo državo članico, ima pravico do odbitka davka, plačanega pri nabavi.

Pravico do odbitka vstopnega davka tak davčni zavezanec pridobi šele, ko novo vozilo tudi dobavi v drugo državo članico, in ne že ob nabavi, kot velja za druge davčne zavezance.

Primer 11:

Nemška fizična oseba N kupi novo prevozno sredstvo v Nemčiji za 20.000 EUR, k temu znesku pa mora plačati še nemški DDV (po 16-odstotni splošni stopnji, ki velja v tej državi), kar znese 3.200 EUR. Skupaj torej plača 23.200 EUR. Avto proda slovenski fizični osebi S za 22.000 EUR. Če bi bil tak promet v Nemčiji obdavčen, bi moral zraven prišteti 3.520 EUR davka. Ker je ta znesek večji kot pa znesek davka, ki ga je plačal pri nabavi, ima pravico od nemškega finančnega urada zahtevati vračilo celotnega davka, plačanega pri nabavi, to je 3.200 EUR. Fizična oseba S mora v Sloveniji pri registraciji plačati (brez upoštevanja davka na motorna vozila) slovenski DDV po stopnji 20 % od 22.000 EUR, kar znaša 4.400 EUR.

Primer 12:

Podatki kot v primeru 11, N proda drugi slovenski fizični osebi M, svojemu prijatelju, enak avto za 15.000 EUR. Če bi bil ta promet obdavčen, bi bilo treba k temu znesku prišteti še 2.400 EUR nemškega DDV, in to je tudi znesek, ki ga lahko zahteva od nemške finančne uprave; ta znesek je torej manjši od zneska davka, ki ga je plačal pri nabavi. M bo v Sloveniji plačal 20 % od 15.000 EUR DDV, se pravi 3.000 EUR.

V obdobju, še preden smo v celoti prevzeli evropski sistem DDV, se je glavno vprašanje glede obdobja odbitka vstopnega DDV vrtelo okoli tega, koliko časa ima zavezanec pravico uveljavljati DDV – v obdobju, ko nastane in so izpolnjeni pogoji za njeno uveljavljanje in nikoli več, ali pa pravica, enkrat ko veljavno nastane, obstaja, odločitev zavezanca pa je, kdaj jo bo uveljavljal.

Dilemo je rešil spremenjeni ZDDV, ki je s 1. oktobrom 2002 jasno določil, da pravica, ki je davčni zavezanec ne uveljavi v obdobju, ko jo pridobi, ostane v veljavi in se lahko uveljavlja kadarkoli, vendar ne kasneje kot v zadnjem davčnem obdobju leta, ki sledi letu, v katerem je nastala.

Omenjeno načelo je ohranil v veljavi tudi ZDDV, ki se je začel uporabljati po vstopu Slovenije v EU. Jasno je torej, kdaj zavezanec izgubi pravico odbitka DDV, je pa besedilo novega zakona odprlo vprašanje, katero je tisto davčno obdobje, v katerem je najprej mogoče uveljavljati odbitek (Prezelj, 2004, str. 14).

O odbitku vstopnega DDV govori XII. poglavje zakona. Po prvem odstavku 40. člena »pravica do odbitka vstopnega DDV nastane v trenutku, ko nastane obveznost obračuna DDV«. Obveznost obračuna DDV na strani davčnega zavezanca, ki opravi promet blaga ali storitev, ki je predmet DDV, v splošnem nastane v trenutku, ko je blago dobavljeno oziroma ko so storitve opravljene. Vendar se takšen način odbitka vstopnega DDV ni obdržal dolgo, saj je po 1. novembru 2004 začel veljati enak postopek odbijanja vstopnega DDV, kot je veljal pred vstopom Slovenije v EU.

Zakonodajalec je v Uradnem listu št. 114 z dne 22. 10. 2004 objavil novelo ZDDV-E, s katero je želel doseči dvoje: da se v slovenski ZDDV vključi sodba evropskega sodišča št. C-152/2002 z dne 29. aprila 2004 in da se z določenimi ukrepi zmanjša možnost davčnih utaj. Novela se je začela uporabljati 1. novembra 2004.

Od 1. novembra 2004 lahko vstopni DDV odbijamo šele v davčnem obdobju, ko prejmemo račun za opravljen promet blaga oziroma storitev. Podobno velja tudi za uvoz in predplačila. Pogoja za odbijanje vstopnega DDV sta tako po novem:

- 1) odbitek DDV po datumu prejema računa;
- 2) dobava blaga oziroma opravljene storitve.

Podobno je veljalo že do zdaj za uvoz, ko si lahko obračunani DDV od uvoza odbijamo šele v obdobju, ko prejmemo uvozne dokumente, in pri predplačilih, ko si lahko vstopni DDV prav tako upoštevamo šele v obdobju, ko prejmemo račun za prejeto predplačilo. Od 1. novembra 2004 tako davčne knjige spet izpisujemo glede na datum prejema.

Primer 13:

Podjetje A, d. o. o., je 25. 11. 2004 prejelo blago od davčnega zavezanca B GmbH iz Nemčije. Davčni zavezanec B GmbH je z datumom 27. 11. 2004 izdal račun za opravljeno dobavo blaga, ki ga je davčni zavezanec A, d. o. o., prejel 1. 12. 2004. V davčnem obdobju november 2004 smo morali na datum 27. 11. 2004 narediti obračun izstopnega DDV. Tako obračunan DDV, ki ga obračunamo kot prejemnik blaga iz Skupnosti, smo lahko upoštevali kot vstopni DDV šele decembra 2004 oziroma ne prej kot z datumom 1. 12. 2004. Izstopni DDV smo tako imeli v novembru, vstopni DDV pa v decembru.

V tem primeru samoobdavčitev z DDV kot prejemnik blaga iz Skupnosti ni nevtralna operacija. Hkrati pa takšne situacije povzročajo težave pri izpisu davčnih knjig. Zato morajo podjetja prilagoditi svoje računalniške programe in pri izpisu upoštevati tako datum dokumenta kot tudi datum prejema. Pri tem je potrebna tudi nekakšna logična kontrola, in sicer, da ne bomo vpisovali pomotoma v obdobju, ko imamo samo vstopni DDV, še enkrat pomotoma izstopnega DDV. Težavam se lahko izognemo tako, da v evidenco vnašamo še poseben datum za DDV, ki nam nato omogoči izpis istega prejetega računa v dveh davčnih obdobjih, in sicer enkrat kot obračunani vstopni DDV in nato v naslednjem davčnem obdobju še kot vstopni DDV.

4.10. Davčna obdobja

Davčni zavezanci so dolžni davčnemu organu predložiti obračun DDV za vsako davčno obdobje v enakih rokih kakor do 1. 5. 2004, če ta promet ni opravljen znotraj Skupnosti. Davčno obdobje za davčne zavezance, ki poslujejo z drugimi državami EU, ne glede na obseg prometa, ne more biti daljše od treh mesecev. Davčno obdobje je določeno kot koledarski mesec, razen če promet blaga in storitev davčnega zavezanca ne presega 20 milijonov SIT.

Če promet (v preteklem koledarskem letu) ne presega 10 milijonov SIT, je davčno obdobje polletje, razen če davčni zavezanec pridobiva blago iz EU in ga dobavlja v EU. V takem primeru je davčno obdobje koledarsko trimesečje tako za potrebe poročanja domačemu davčnemu organu kakor tudi za poročanje o dobavah blaga znotraj Skupnosti. Pri prometu nad 10 milijonov do vključno 20 milijonov SIT traja davčno obdobje tri mesece.

Davčni zavezanec izvoznik (zavezanec, ki pretežno izvažata blago in opravlja dobave blaga znotraj Skupnosti ter v zaporednih obdobjih izkazuje presežek vstopnega DDV) lahko kot

davčno obdobje izbere koledarski mesec,¹¹ čeprav njegov promet ne presega 20 milijonov SIT.

Davčno obdobje je koledarski mesec tudi za davčnega zavezanca, ki nima sedeža v Sloveniji, ter za prejemnika blaga in storitev, ki ni identificiran za DDV, je pa kot plačnik DDV določen z zakonom (ker mu davčni zavezanec, ki nima sedeža na ozemlju Slovenije, opravi storitve iz 3. odstavka 17. člena, ali ker je prejemnik blaga in storitev od davčnega zavezanca, ki v Sloveniji nima sedeža, le-ta pa ni imenoval davčnega zastopnika).

Ob začetku opravljanja dejavnosti se dolžina davčnega obdobja določi na podlagi ocene o pričakovanem prometu.

Davčno obdobje je obdobje od prvega do zadnjega dne koledarskega meseca, koledarskega trimesečja oziroma koledarskega polletja.

4.11. Predlaganje obračunov za DDV in kvartalnih poročil

Namesto vlaganja carinskih deklaracij morajo davčni zavezanci, ki so identificirani za namene DDV in dobavljajo blago v druge države članice EU, ob rednih obračunih DDV vsake tri mesece davčnemu organu predložiti podatke o opravljenih dobavah v druge države članice EU, to je kvartalno poročilo.

Glede predlaganja obračunov DDV ZDDV določa, da so dolžne predložiti obračun DDV in plačati davek tudi nekatere osebe, ki sicer niso zavezanci za DDV v splošnem pomenu, so pa plačniki DDV, na primer pridobitelj blaga znotraj Skupnosti, če je ta promet obdavčen v Sloveniji.

Kvartalno poročilo KP-O mora vsebovati skupno vrednost dobav blaga po posameznem davčnem zavezancu in popravke podatkov za pretekla obdobja poročanja po posameznem davčnem zavezancu. Obrazec je treba predložiti davčni upravi do 10. dne drugega meseca, ki sledi obdobju poročanja.

Poročila se oddajajo po sledečem zaporedju:

Tabela 5: Pregled kvartalnih poročil za leto 2005

Obdobje poročanja	Predložitev poročila do
od 1. 1. 2005 do 31. 3. 2005	10. 5. 2005
od 1. 4. 2005 do 30. 6. 2005	10. 8. 2005
od 1. 7. 2005 do 30. 9. 2005	10. 11. 2005
od 1. 10. 2005 do 31. 12. 2005	10. 2. 2006

Vir: Štravs, 2004, str. 19.

¹¹ O tem mora obvestiti davčni organ pisno, v 15 dneh pred prehodom na mesečni obračun. Obdobje obračunavanja DDV ne sme biti krajše od 12 mesecev.

Te podatke si davčna uprava Republike Slovenije izmenjuje z davčnimi organi drugih držav članic in tako vzpostavlja podatkovno bazo, ki omogoča odkrivanje nepravilnosti pri obračunavanju DDV v prometu med državami članicami EU.

Posebno določilo velja tudi za »izvoznike«. Še vedno jih zakonska določila privilegirano obravnavajo, če v zaporednih obračunih DDV izkazujejo presežek vstopnega DDV. Za njih velja, da se, ne glede na davčno obdobje po osnovnem kriteriju prometa, lahko odločijo za mesečno davčno obdobje, obvezno pa morajo o tem obvestiti davčni organ. Za njih velja tudi krajši 30-dnevni rok za vračilo zahtevanega presežka DDV.

4.12. Davčno administriranje in knjigovodstvo DDV

Ker je sistem DDV vsebinsko in administrativno precej bolj zahteven po vstopu Slovenije v EU, bi bilo nerealno pričakovati, da bi na področju knjigovodstva davčnega zavezanca pridobili kakšno ugodnost.

Še vedno mora davčni zavezanec v knjigovodstvu zagotoviti vse podatke, ki so potrebni za pravilno in pravočasno obračunavanje ter plačevanje DDV. Ker se način evidentiranja in obračunavanja DDV razširja na tri področja (Slovenija, EU in tretje države), sta temu primerno seveda tudi knjigovodsko evidentiranje in izdelava obračunov DDV bolj zahtevna in bolj obsežna.

Davčni zavezanec mora po novem voditi poleg obstoječih knjig še dodatne, kot so:

- knjigo izdanih računov za dobave blaga znotraj Skupnosti – obrazec I-RAČ-D;
- knjigo prejetih računov za pridobitve blaga znotraj Skupnosti – obrazec P-RAČ-P;
- posebno evidenco o vstopnem DDV pri uvozu blaga – obrazec E-UVOZ;
- posebno evidenco za transakcije »začasnih dobav« v drugo državo članico – obrazec PE-7;
- posebno evidenco za »začasno pridobitev« blaga iz države članice na katerem je bila opravljena storitev na premičninah – obrazec PE-17.

Poleg navedenih knjig oziroma evidenc mora davčni zavezanec, ki dobavlja blago v državo članico in je v Sloveniji oproščen plačila DDV, takšne dobave izkazati v kvartalnem poročilu (že omenjeni obrazec KP-O).

Novosti so tudi pri obračunu DDV za obdobje poročanja (DDV-O). Obrazcu je po novem dodana priloga k obrazcu DDV-O. V njej je treba izkazati vse popravke zneska obračunanega DDV ali zneska vstopnega DDV, ki nastanejo zaradi:

- spremembe davčne osnove;
- razlike med začasnim in dokončnim odbitnim deležem;
- kasnejšega uveljavljanja vstopnega DDV (v naslednjem davčnem obdobju);
- spremembe pogojev obdavčevanja;
- morebitnega uveljavljanja prometnega davka ob prodaji nabavljenih osnovnih sredstev, kupljenih pred uveljavitvijo DDV.

Novosti je veliko, zato je seveda zelo pomembno, da strokovna služba, ki to delo opravlja, dobi kakovostne, popolne in pravočasne podatke o opravljenih dobavah in pridobitvah oziroma uvozu ali izvozu.

Pri hrambi dokumentacije je zakon prinesel dobrodošlo novost – omogočena je hramba tudi v elektronski obliki. Po mojem mnenju je to **edina** poenostavitev administriranja, ki jih je prinesla nova zakonodaja!

4.13. Vračilo DDV

Glede vračila vstopnega DDV ZDDV prinaša spremembe le na področju vračila davka fizičnim osebam. Ob nakupu blaga v Skupnosti fizične osebe, ki prebivajo na ozemlju Skupnosti, niso več upravičene do vračila DDV. Pri prodaji blaga fizičnim osebam končnim potrošnikom je namreč na ozemlju Skupnosti uveljavljen sistem obdavčitve po načelu porekla in ne po načelu namembnosti, kakor je to pri izvozu blaga.

4.14. Posebni postopki obdavčenja

Vrsta sprememb je nastala tudi v določbah, ki urejajo posebne obdavčitve za male davčne zavezance, kmete, rabljeno blago, umetniške predmete in zbirke. Povsem na novo sta vpeljani posebni ureditvi za obdavčitev investicijskega zlata in za obdavčitev storitev, ki jih v EU elektronsko opravijo osebe, ki nimajo sedeža v EU.

S posebno ureditvijo glede obdavčitve investicijskega zlata se pod določenimi pogoji uvaja oprostitev plačila DDV za takšno zlato, vendar imajo davčni zavezanci pravico, da se odločijo, da bodo svoje dobave obravnavali kot obdavčene dobave. V tem primeru lahko uveljavljajo tudi pravico do odbitka.

Pri posebni ureditvi za storitve, ki so dobavljene elektronsko, se izenačuje položaj davčnih zavezancev s sedežem v EU, ki morajo te storitve, kadar jih opravljajo za končne potrošnike, obdavčevati po sedežu svojega poslovanja. To pomeni, da so izvajalci storitev, ki nimajo sedeža poslovanja v EU, v prednosti, saj doslej niso obračunavali DDV od svojih storitev. Leta 2002 je EU sprejela smernico, po kateri so se osebe, ki storitve dobavljajo elektronsko, pa na območju EU nimajo sedeža, stalne poslovne enote ali stalnega prebivališča, dolžne evidentirati za namene DDV v eni od držav članic EU. V slovenskem zakonu so tako

določene obveznosti teh oseb in način obdavčevanja, če se odločijo, da se bodo za svojo dejavnost evidentirale v Sloveniji.

4.15. Kazenske določbe

V zadnji sklop sprememb in dopolnitev ZDDV sodijo nove kazenske določbe, ki pomenijo uskladitev z novim zakonom o prekrških, hkrati pa uvajajo sankcije za novoopredeljene prekrške. Z globo od 500.000 do 30.000.000 SIT (do 1. 5. 2004 z globo od 300.000 do 12.000.000 SIT) se kaznuje za prekršek pravna oseba ali samostojni podjetnik posameznik za dejanja, ki so opredeljena v 21 točkah (med drugim tudi, če ne izda računa in ne obdrži kopije računa ali na računu ne izkaže predpisanih podatkov ali ne vodi knjige prejetih in izdanih računov ter drugih evidenc ali ne hrani poslovnih knjig in druge dokumentacije v predpisanem roku ipd.), ob tem pa se globa od 50.000 do 1.000.000 SIT izreče takoj na kraju prekrška odgovorni osebi pravne osebe ali odgovorni osebi podjetnika posameznika (do 1. 5. 2004 se je kaznovalo z globo 100.000 SIT).

Na novo je določen zastaralni rok za uvedbo postopka za davčne prekrške in tako je odpravljena neuskklajenost z novo ureditvijo v Zakonu o prekrških (Uradni list RS, št. 7/03). Postopek za davčni prekršek, ki je posebno hud zaradi velikosti povzročene škode oziroma pridobljene protipravne premoženjske koristi ali zaradi storilčevega naklepa oziroma koristoljubnosti, je po novem zakonu o prekrških možno uvesti v treh (prej v dveh) letih od dneva, ko je bil prekršek storjen, v nobenem primeru pa ga ni mogoče uvesti po poteku šestih (prej štirih) let od dneva storitve (Prusnik, Zalokar, 2004, str. 32).

4.16. Prehodne in končne določbe

V prehodnih in končnih določbah se ureja prehodni režim za ureditev davčnega statusa blaga, ki je bilo pred 1. majem 2004 uvoženo v Slovenijo iz drugih držav članic EU oziroma novih držav članic EU, pa do tega dne ni bilo sproščeno v prost promet oziroma ponovno izvoženo iz Slovenije. V teh primerih se z davčnega vidika postopki končajo v skladu s pravili, ki so veljala, ko je bil postopek začel. To pomeni, da je carinska služba tista, ki nadzira pravilnost zaključevanja začelih postopkov z vidika davčnih predpisov in tudi zaračunava morebitni davek od tega prometa.

5. SKLEP

Država opravlja zelo pomembno vlogo pri pobiranju davkov. Najpomembnejše vloge, ki jih opravljajo davki, so: fiskalna, ekonomska, socialna, obstajajo pa še druga, na primer ekološka. Iz izkušenj držav, ki uporabljajo DDV, je značilno, da DDV dobro opravlja le fiskalno vlogo, saj zagotavlja proračunom države v primerjavi z drugimi davki relativno veliko prihodkov (merjene tako v odstotku od bruto domačega proizvoda kot v primerjavi z drugimi državami). Če pa želi vsaka posamezna država uresničiti fiskalne, ekonomske in socialne cilje, mora imeti za to tudi ustrezno naravnani davčni sistem.

Države članice EU si med seboj niso povsem enotne na določenih področjih, zato prihaja večkrat do posameznih odstopanj. Do razlik prihaja predvsem na področju davčnih sistemov, ki so po mojem mnenju še najbolj zapleteni. Harmonizacija davčnega področja sodi namreč med tiste naloge EU, ki so še posebej zapletene, zahtevne in dolgotrajne. To področje je za države občutljivo, zato je treba, še preden Evropska komisija oblikuje svoje predloge pravnih aktov, opraviti različne študije oziroma raziskave in primerjave sistemov posameznih držav, dogovore in usklajevanja ter predvideti rezultate in posledice predlaganih ukrepov. Namen skupnega sistema DDV v EU je odprava diskriminacije glede porekla blaga in storitev ter uvedba skupnega tržišča, ki bi omogočilo zdravo konkurenco in ki bi imelo značilnosti enotnega notranjega tržišča.

Vstop Slovenije v EU je prinesel kup novosti na področju delovanja DDV. V prvi vrsti so se morali z novostmi v ZDDV seznaniti vsi zaposleni v podjetjih, tako nadrejeni kot podrejeni. Nov ZDDV je prinesel predvsem uporabo novih pojmov. Od DURS-a so prejeli zavezanci za DDV nove odločbe z navedeno identifikacijsko številko, ki jo morajo uporabljati kot identifikacijo pri prometu blaga in storitev, torej pri nemotenem nadaljnjem poslovanju doma in zunaj meja. Z novimi pojmi pa se srečamo tudi pri opisu prometa blaga, pojma dobava in pridobitev se uporabljata kot nekdanji izvoz in uvoz z državami članicami EU. V diplomskem delu sem opisala tudi obračunavanje DDV in priznavanje DDV po novem, dobave in pridobitve blaga znotraj Skupnosti kot bistveno novost pri novem DDV, ter predstavila tristranske posle.

Kljub temu da v Sloveniji uporabljamo sistem DDV od leta 1999, je moral zakonodajalec ZDDV do vstopa Slovenije v EU v celoti prilagoditi in uskladiti s pravnim redom EU. Vendar stvari tudi s sprejetjem novega ZDDV, ki je stopil v veljavo 1. maja 2004, niso bile dorečene, saj so že s 1. septembrom 2004 uvedli nove spremembe ZDDV. Le-ta je bil spremenjen v delu, ki se nanaša na obračunavanje DDV in priznavanje vstopnega DDV. Po novem si zavezanci za DDV zopet priznavajo vstopni DDV, kot so si ga pred vstopom Slovenije v EU, torej na podlagi prejema računa.

Nov ZDDV ni le prinesel novih pojmov na področju DDV, ampak tudi nove obrazce, ki so posledica ukinitve carinskega nadzora med državami EU in prevalitve dela s carinskega organa na davčnega zavezanca. Pridobitve in dobave znotraj EU se vodijo ločeno od uvoza in izvoza s tretjimi državami, zato se pri računovodenju z vstopom v EU srečujemo s povečanim administrativnim delom. Temu primerno so morali pristopiti na pomoč tudi računalničarji in poiskati nove programske rešitve novi zakonodaji na področju DDV in prilagoditi programe h korektnemu poročanju davčnih zavezancev davčnemu organu.

LITERATURA

1. Bird Richard Miller, Ebel Robert D., Wallich Christine J.: Decentralization of the Socialist State: Intergovernmental Finance in Transition Economies. Avebury : The World Bank regional and sectoral studies, 1996. 11 str.
2. Čok Mitja et al.: Javne finance v Sloveniji. Peta dopolnjena izdaja. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 2002. 97. str.
3. Grilj Stojan: Novosti pri obdavčitvi z davkom na dodano vrednost ob vstopu Slovenije v Evropsko unijo. Ljubljana : Davčna uprava RS, 2003. str. 3.
4. Jeraj Dušan, Končan Darko: Vodnik po osebnih davkih. Ljubljana : Založba Pasadena, 2003, str. 3–7.
5. Kostanjevec Boris: Davčne spodbude in harmonizacija mednarodnega davčnega prava. Maribor : Pravna fakulteta, 2002. 17 str.
6. Kostanjevec Boris: Nekateri pogledi na davčno reformo Slovenije v odnosu do Evropske unije. Podjetje in delo, Ljubljana, 2002, 5, str. 743–758.
7. Milost Franko, Milunovič Vilma: Obdavčitev podjetja. Koper : Visoka šola za management, 2001. 126 str.
8. Musgrave Richard, Musgrave Peggy: Javne financije u teoriji i praksi. Zagreb : Institut za javne financije, 1993. 674 str.
9. Ošljaj Biserka: Davek na dodano vrednost 2 – kratko in jedrnat. Ljubljana : MFB Consulting, 2000. 143 str.
10. Pernek Franc: Finančno pravo in javne finance. Maribor : Pravna fakulteta, 1997. 391 str.
11. Pernek Franc, Škof Bojan: Nekateri vidiki davčnega prava. Maribor : Pravna fakulteta, 1998. 48 str.
12. Pernek Franc et al.: Finančno pravo in javne finance. Posebni del. Maribor : Pravna fakulteta, 1999. 376 str.
13. Pernek Franc: Finančno pravo in javne finance. Splošni del. Maribor : Pravna fakulteta, 1999a. 391 str.
14. Petauer Boštjan, Urbanija Tanja: DDV po vstopu Slovenije v Evropsko unijo. Lesce : Legat, 2004. 823 str.
15. Petauer Boštjan: Spremenjena pravila pri odbitku vstopnega davka. Finance, Ljubljana, 2. 11. 2004, str. 18.
16. Prezelj Tamara: Knjigovodstvo po 1. maju 2004. Denar, Ljubljana, 14(2004), 4, str. 6–10.
17. Prezelj Tamara: Obračun DDV po 1. maju 2004. Denar, Ljubljana, 14(2004a), 5, str. 13–17.
18. Prezelj Tamara: Pravica do odbitka vstopnega DDV. Denar, Ljubljana, 14(2004b), 10, str. 14–16.
19. Prezelj Tamara: Samoobdavčitev: Odbitek vstopnega DDV. Denar, Ljubljana, 14(2004c), 11, str. 14–16.
20. Prezelj Tamara: Novi pojmi v zakonu o DDV. Denar, Ljubljana, 5(2004d), 15, str. 5–8.
21. Prezelj Tamara: Dobava blaga zavezancu v EU. Denar, Ljubljana, 5(2004e), 16, str. 5–14.
22. Prezelj Tamara: Vse na enem mestu. Denar, Ljubljana, 18(2004f), str. 18–21.
23. Prusnik Matjaž, Zalokar Nuša: Evidence in obračun DDV. IKS, Ljubljana, 31(2004), 7, str. 28–77.
24. Pridobitev blaga znotraj Skupnosti. Denar, Ljubljana, 13(2003), 16, str. 8–10.
25. Režek Erika: Uvoz blaga v postopek carinskega skladiščenja iz tretjih držav. Finance, Ljubljana, 1. 4. 2004, str. 17.

26. Režek Erika: Za obračun DDV v EU naj bi bil dovolj račun. Finance, Ljubljana, 26.10. 2004, str. 18.
27. Rupnik Lado, Stanovnik Tine: Javne finance. 1. del: Javne finance v svetu. Ljubljana : Ekonomska fakulteta, 1995. 196 str.
28. Samuelson Paul A., Nordhaus William D.: Economics. 16. edition. Boston : Irwin/McGraw-Hill, 1998. 781 str.
29. Stanovnik Tine: Javne finance. 3. dopolnjena izdaja. Ljubljana : EF, 2002. 237 str.
30. Škof Bojan: Davek na dodano vrednost po novem – kako poslovati na notranjem trgu – 101 primer. Maribor : Davčni inštitut, 2004. 120 str.
31. Škofič Andreja: Spet spremembe pravilnika o DDV: Odbijanje DDV pri domačih nabavah. Finance, 19. 11. 2004, str. 17.
32. Špes Damijan: Spremembe na področju davka na dodano vrednost ob vstopu Slovenije v EU. Ljubljana : Društvo davčnih svetovalcev Slovenije, 2004, 43 str.
33. Štravs Simona: Davek na dodano vrednost in davčno administriranje po vstopu v Evropsko unijo. Jesenice : Saturnus Embalaža, 2004, 21 str.
34. Urbanija Tanja: Odbijanje DDV po 1. novembru 2004. Finance, Ljubljana, 5. 11. 2004, str. 17.
35. Wakounig Marian: Davki v EU: Kaj lahko pričakuje Slovenija po 1. maju 2004, posebej na področju DDV. Evropsko pravo, Ljubljana, 29(2003), 6/7, str. 1092–1106.

VIRI

1. Interna gradiva Davčne uprave Republike Slovenije.
2. Interna gradiva Ministrstva za finance Republike Slovenije.
3. Davčni obrazci in programi.
[URL: <http://www.gov.si/durs/index.php?lg=sl&f=14,03.html>], 4. 9. 2004.
4. Tax Harmonization versus tax competition in Europe.
[URL: http://europa.eu.int/comm/internal_market/index_en.htm], 27. 8. 2005.
5. Med novinkami EU pri uresničevanju zakonodaje za notranji trg najslabši Malta in Češka. [URL: <http://www.mladina.si/dnevnik/62977/>], 28. 8. 2005.
6. Tax Policy in the European Union.
[URL: http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/gen_info/tax_policy/index_en.htm], 2000.
7. Zakon o davku na dodano vrednost (Uradni list RS, št. 134/2003).