

**UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA**

ZAKLJUČNA STROKOVNA NALOGA VISOKE POSLOVNE ŠOLE

**POSEBNOSTI RAČUNOVODSTVA DAVKOV V
POMORSKEM PROMETU**

DAJANA FATORIČ

IZJAVA

Študent/ka FATORIČ DAJANA izjavljam, da sem avtor/ica te zaključne strokovne naloge, ki sem jo napisal/a pod mentorstvom prof. dr. MARKA HOČEVARJA, in da dovolim njeno objavo na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 01.03.2010

Podpis: _____

KAZALO

UVOD.....	1
1. OPREDELITEV POMORSKEGA PROMETA.....	1
2. PREDSTAVITEV PODJETIJ SPLOŠNA PLOVBA D.O.O. IN LUKA KOPER D.D.	4
2.1. SPLOŠNA PLOVBA D.O.O.	4
2.2. LUKA KOPER D.D.	6
3. RAČUNOVODSTVO DAVKOV V POMORSKEM PROMETU	7
3.1. DAVEK NA DODANO VREDNOST	7
3.2. DAVEK NA TONAŽO	9
4. POSEBNOSTI OBRAČUNAVANJA DAVKOV V POMORSKEM PROMETU	10
4.1. POSEBNOSTI OBRAČUNAVANJA DAVKA NA DODANO VREDNOST.....	10
4.1.1. <i>Obračun storitve za DDV</i>	10
4.1.2. <i>Obračun DDV za luške storitve opravljene v prosti coni neposredno povezane z blagom</i>	11
4.1.3. <i>Obračun DDV za luške storitve opravljene v davčnem skladišču</i>	11
4.1.4. <i>Obračun DDV na skladiščnino</i>	11
4.1.5. <i>Obračun DDV na dobave blaga in storitve za oskrbovanje plovil in njihovega tovora</i>	12
4.1.6. <i>Obračun DDV na prodan material</i>	13
4.1.7. <i>Obračun DDV na storitve pomorskih agentov</i>	13
4.2. POSEBNOSTI DAVKA NA TONAŽO.....	13
4.2.1. <i>Zavezanec za davek ter pristop k sistemu davka na tonažo</i>	15
4.2.2. <i>Izbris ladje med desetletnim obdobjem</i>	16
4.2.3. <i>Izstop in izbris zavezanca iz sistema</i>	17
4.2.4. <i>Moratorij za zavezanca in njen postopek</i>	17
4.2.5. <i>Moratorij za ladjo in njen postopek</i>	18
4.2.6. <i>Prodaja ladje med povezanimi družbami</i>	18
4.2.7. <i>Statusno preoblikovanje zavezanca</i>	18
4.2.8. <i>Izračun davčnega dolga v skladu z davkom na tonažo</i>	19
4.2.9. <i>Različno obdavčene dejavnosti</i>	19
4.2.10. <i>Obračunavanje in plačevanje davka na</i>	20
4.2.11. <i>Izguba</i>	20
4.2.12. <i>Zaposlovanje pomorščakov pripravnikov (kadetov)</i>	20
4.2.13. <i>Kazenske določbe</i>	21
SKLEP	21
LITERATURA IN VIRI.....	22

KAZALO TABEL

Tabela 1: Plovni park tovornih ladij Splošne plovbe d.o.o. v obdobju 2004-2008.....	5
Tabela 2: Odvisne in pridružene ter obvladovane družbe podjetja Luka Koper d.d.....	7
Tabela 3: Osnova za izračun davka na tonažo glede na neto tonažo ladje.....	19

KAZALO SLIK

Slika 1: Plovni park tovornih ladij splošne plovbe d.o.o. v obdobju 2004-2008.....	5
--	---

UVOD

Z besedo pomorski promet razumemo prevoz po morju bodisi za prevoz potnikov bodisi za prevoz blaga. Pomorska podjetja skušajo, s linijsko plovbo ali prosto plovbo, izvesti čim bolj racionalno s čim manjšimi stroški. Ponavadi pomorske družbe si pomagajo s pomorskimi agenti, kateri so registrirani za opravljanje pomorskih agencijskih poslov. Pomorski agenti poskrbijo, da stopijo v kontakt z vsemi dejavniki v pomorskem transportu, kateri so pomembni za hiter in učinkovit sprejem ladje in opravijo vse pomorske operacije, še preden ladja pripluje v pristanišče.

Pri vsaki gospodarski dejavnosti, ali je to pomorska dejavnosti ali storitvena dejavnost, so prisotni davki, kateri so nujno potrebni za normalno delovanje vsake države, saj so ena izmed najpomembnejših oblik fiskalnih dohodkov za proračun države. Podjetje plačuje različne davke in dajatve državi, kot je npr. davek od dohodka pravnih oseb, davek na prenos dobička v tujino, davek na dohodke iz obresti, dividend in kapitalskega dobička, davek na dodano vrednost, davek na plačo, prispevke in druge davke.

Namen zaključne strokovne naloge je po izbranem naslovu preučiti temo ter pojasniti ugotovitve, do katerih sem prišla pri sami izdelavi zaključne strokovne naloge. Cilj zaključne strokovne naloge pa je pojasniti določene izraze in pojme v zvezi s pomorskih prometom ter davki, prisotnimi v omenjeni dejavnosti ter podrobno opisati in izpostaviti le posebnosti, ki so prisotne pri računovodstvu davkov v pomorskem prometu.

Zaključna strokovna naloga je sestavljena iz štirih delov. Uvodu sledi prvo poglavje, kjer opisujem pomorski promet, njene usmeritve ter različne pomorske Transporte, kateri so uporabljeni v pomorski dejavnosti. V drugem poglavju sta na kratko predstavljeni dve veliki slovenski pomorski družbi katere, v omenjeni dejavnosti ustvarjajo veliko prihodkov in veljajo za dobra stoječa podjetja na tem področju. Nato sledi tretje poglavje, kjer je predstavljeno računovodstvo davkov. Na kratko sem opisala kaj je davek na dodano vrednost in davek na tonažo ter v četrtem poglavju, omenjena davka, bolj podrobno opisala in navedla le posebnosti pri vsakemu izmed njih. Pri davku na dodano vrednost sem navedla posebnosti pri obračunavanju davka na dodano vrednost, davek na tonažo pa se mi zdi posebnost že sam po sebi, saj omenjeni davek se uporablja le v pomorski dejavnosti za poslovanje z ladjami v mednarodni plovbi.

1. OPREDELITEV POMORSKEGA PROMETA

Pomorski promet (Medeot, 2005, str. 60) pomeni prevoz blaga in potnikov po morju ali tudi priobalna, metodoška, oceanska in čezoceanska plovba z vsemi plovili pomorskega prometa. Dejavnost pomorskega prometa vsebuje morska ladjarstva, morska pristanišča, pomorske špediterje in pomorske agente, kateri delujejo zato, da pomorski promet poteka čim bolj racionalno.

Pomorski promet zajema dve usmeritvi, in sicer pomorski in luški transport. Pomorski promet je sestavljen iz luškega transporta, to je iz priprave blaga za prevoz z ladjami in iz samega prevoza.

V pomorskem transportu (Ogorelc, 2004, str. 43) ločimo:

- čezoceansko plovbo, kjer se ladjarji specializirajo po kontinentih ali za določena območja kontinentov,
- obalno plovbo;

po organiziranosti prevozov pa razvrščamo pomorski transport na:

- linijsko plovbo
- prosto plovbo
- tankersko plovbo.

Linijska plovba (Oblak, 1997, str. 171) poteka načrtno po vnaprej določenih linijah. Ladje pluje po rednih linijah, kar pomeni, da imajo odhode in prihode v določene luke načrtovane vnaprej na točno določen dan in uro. Kot posebnost linijske plovbe lahko omenimo linijske konference. Pomorski prevozniki jih ustanavljajo pri linijski plovbi, ker so preobremenjeni z vzdrževanjem svojih linij. Zupančič trdi (1996, str.164), da linijske konference obsegajo posamezna območja s točno določenimi lukami vkrcanja ali izkrcanja blaga ter z njimi urejajo konkurenčne odnose med neodvisnimi pomorskimi prevozniki.

Naloge linijskih konferenc so (Zupančič, 1996, str. 165):

- sestava skupnih planov plovbe,
- določanje enotnih pogojev transporta,
- določanje enotnih obveznih tarif in dodatkov,
- zagotavljanje konkurenčnosti linij,
- zaščita pred zunanjo konkurenco.

Kot prednost linijskih konferenc (Ogorelc, 2004, str. 44) lahko navedem zagotovljena stabilnost poslovanja ladjarjev ter varnost pri fizični distribuciji za uporabnike pomorskih storitev. Slabost linijskih konferenc pa se lahko pokaže v primeru, če konferenca na neki liniji doseže monopolni položaj, ter še posebej pri konferencah zaprtega tipa. Tukaj prevladujejo ladjarji iz močnih pomorskih držav. Ti ladjarji določijo stroge kriterije za uporabnike, katerim ne dovolijo sklepanja dogovorov z ladjarji izven konference. V tem primeru lahko izgubijo možnost ugodnejših pogojev prevoza. V linijski plovbi prevladujejo velika podjetja, ki imajo veliko finančno moč. Linijski prevoznik oblikuje agencijsko mrežo v pomembnih lukah in ustanovi lastna predstavništva, da bi si zagotovile optimalno izrabo zmogljivosti ladij.

Prednosti linijske plovbe so:

- preglednost za izvoznika v organiziranju logističnega procesa ter dobro terminsko načrtovanje proizvodnje (vključuje odpravo v kopenskem transportu do luke, skladiščenje v luki in priprava za vkrcanje tovara),

- izboljšanje dobavnega servisa izvoznika (vključuje pristanek linijskih ladij v luke z organiziranimi prevozi v v notranjosti do prejemnikov tovara),
- rednost in pogostnost prevozov,
- manj problemov prazne vožnje, saj se plovba ladje načrtuje v obe smeri,
- ugoden vpliv na izgled izvoznika (uporaba boljših ladij, nižje premijske postavke v kargo zavarovanju).

Prosta plovba (Oblak, 1997, str. 171) poteka priložnostno glede na vsakokratno ponudbo in povpraševanje po tovrstnih prevoznih storitvah. Ta prevažata sezonske proizvode (žito, riž, sladkor, bombaž) ter masovno blago nižje vrednosti (premog, les, ruda). Ladje proste plovbe niso vezane na določeno smer, luko ali čas plovbe, temveč križarijo po morjih v iskanju tovorov, čakajo ter iščejo blago. Ladje so enostavnejše, ker lahko vršijo transport po čim nižji ceni (Zupančič, 1996, str. 165).

Prednosti proste plovbe (Ogorelc, 2004, 45) so:

- možnost prevoza množičnih tovorov,
- ni posebnih omejitev na trgu,
- možnost lastnega usmerjanja prevoza.

Posebnost pri prosti plovbi je pogodba o prevozu stvari v svobodni plovbi, ki se imenuje ladjarska pogodba (Charter Party). Ladjarska pogodba določa pogoje, pod katerimi se bo izpeljal posel ter predvideva morebitne nastale probleme med prevozom. Ladjarska pogodba določa tudi, kdo je zakonsko odgovoren za nastale stroške. Ta se izda v pisni obliki na posebnih obrazcih. S pogodbo naročnik najame del ladje (»delni čarter) ali celo ladjo (»popolni čarter«). Lahko je sklenjena:

- za potovanje (voyage charter)- v primeru reklamacije ali v kolikor se ladja zadrži v pristanišču dlje časa od dogovorjenega, lastnik ladje lahko zaračuna zakupniku oz. prevozniku Ležarino oz. demurrage ali pa zaračuna lastniku tovara t.i. strošek despatch. Višino enega in drugega določa ladjarska pogodba in sicer v \$/dan. V kolikor se zamude v pristanišču ne da napovedati oziroma predvideti, je za zakupnika pomembno, da dobi stroške ležarine povrnjene v višini dnene najemnine.
- za čas (time charter)- to je pogodba med lastnikom ladje in zakupnikom za določen čas. Časovni zakup daje zakupniku operativni nadzor nad ladjami, ki prevažajo njegov tovor, vendar z ladjo upravlja lastnik. Zakupna pogodba je lahko za enkratni prevoz (trip charter) ali za obdobje nekaj mesecev ali let (period charter). Lastnik ladje med trajanjem pogodbe plačuje operativne stroške (posadke, vzdrževanje, popravila), zakupnik pa narekuje komercialne operacije ladje in plačuje vse izdatke potovanja (pristojbine, takse in stroške v zvezi s tovorom).

V prosti plovbi ni tako nujna koncentracija sredstev kot v linijski plovbi, vendar zaradi vse večji uporabi specializiranih in velikih ladij, se priporoča ustanovitev malih podjetij za organizacijo plovbe.

Tankerska plovba (Zupančič, 1996, str. 165) prevažata nafto in njene derivate ter plin, vendar je podobna svobodni (tramperski) plovbi. Pri tej plovbi ladje plujejo med majhnim številom točno določenih luk. Velikost in organiziranost podjetij (Ogorelc, 2004, str. 47) v tankerski plovbi je povezana z značilnostjo te dejavnosti, ki uporablja velike tankerje. Sprva je bilo prisotnih veliko manjših ladjarjev, vendar se je situacija spremenila, zaradi povečevanja ladij. S povečevanjem števila ladij, mali in finančno šibki ladjarji, niso mogli kupiti ali pa vzdrževati takih ladij, zato v današnjem času prevladujejo finančno močni in specializirani ladjarji. Vključeni so tudi mešani ladjarji, ki ob svobodni ali linijski plovbi opravljajo zraven tudi prevoze s tankerji.

2. PREDSTAVITEV PODJETIJ SPLOŠNA PLOVBA d.o.o. IN LUKA KOPER d.d.

2.1. SPLOŠNA PLOVBA d.o.o.

Prosta plovba d.o.o. je podjetje, ki opravlja mednarodne pomorske prevoze in storitve v pomorskem prometu. Ustanovljena je bila leta 1954 in od takrat posluje zelo dobro. Njena dejavnost je opravljanje vseh vrst poslov povezanih z gradnjo, nakupi in zaposlitvijo ladij na pomorskem trgu ter nuditi komercialne, tehnične in druge storitve svojim hčerinskim družbam in drugim ladjarjem. Podjetje ima štiri povezane družbe, ki so:

- *GENSHIPPING CORPORATION, Monrovia, Liberia*

Delniška družba, ustanovljena od Splošne plovbe d.o.o., kateri je njen 100-odstotni lastnik. Genshipping corporation d.d. se ukvarja z vsemi oblikami pomorskih prevozov, z nakupi in prodajo ladij in z drugimi dejavnostmi povezanimi z lastništvom in izkoriščanjem ladij. Ladje, katere ima v lasti ali najemu, zaposluje na tramperskem tržišču ali jih daje v najem Splošni plovbi d.o.o.

- *GENSHIPPING PACIFIC LINE PTE LTD, Singapore*

To je Ladjarska družba ustanovljena od delniške družbe Genshipping corporation Monrovia leta 1992. Ta je njen 90-odstotni lastnik, ostalih 10-odstotkov pa je v lasti tujega partnerja. Osnovna dejavnost te družbe je opravljanje rednih linijskih ladijskih prevozov in prevažanje kosovnega blaga (generalnih tovorov), kateri se ne prevažajo v kontejnerjih.

- *LUCIJA SHIPPING COMPANY LIMITED, Marshall Islands*

To je družba ustanovljena leta 2003 od delniške družbe Genshipping corporation Monrovia, kateri je njen sto odstotni lastnik. Njena osnovna dejavnost so storitve pomorskega transporta, katere opravlja z dvema ladjama, ki so v njeni lasti.

- *MV GLEN MOOAR SHIPPING LIMITED, Isle of Man*

Leta 2004 je postalo podjetje Genshipping corporation Monrovia 50% lastnik zgoraj navedene družbe. Njena dejavnost je opravljanje storitev pomorskega transporta.

Splošna plovba ima ladje v svoji lasti, delni lasti, najemu ali upravljanju. Vseh tovornih ladij s katerimi posluje posluje podjetje je 22, katere se imenujejo: Ariella, Arosia, Bled, Bohinj,

Izola, Kamnik, Koper, Lipica, Ljubljana, Lucija, Maribor, Nanos, Nova Gorica, Novo Mesto, Piran, Portorož, Postojna, Sea Miror, Slavniki, Slovenija, Triglav in Vipava. Kot zanimivost naj povem, da je leta 2008 Splošna plovba po 22 letih na Kitajskem kupila novo ladjo z imenom Nova Gorica. Ta je namenjena prevozu razsutih tovorov v prosti plovbi, predvsem za železovo rudo, premog in žito.

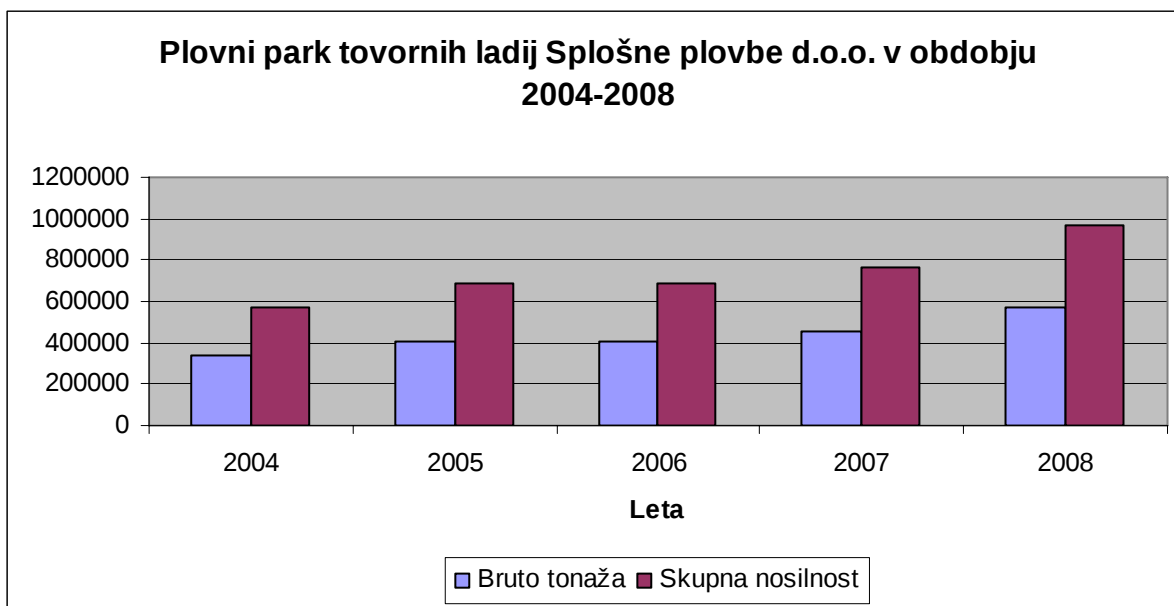
Splošna plovba d.o.o. je leta 2008 uporabljala 21 ladij za prevoz suhega razsutega tovora in 5 ladij za prevoz splošnega tovora. Število ladij za prevoz suhega razsutega tovora se je od leta 2004-2008 povečalo za 52,9 %, medtem ko število ladij za prevoz splošnega tovora pa se med leti ni spremenilo. Splošna plovba prevaža blago med tujimi pristanišči. Leta 2008 so tovarne ladje prepeljale 5,7 milijona ton blaga ter opravile skoraj 30 milijard tonskih milj. Največ blaga, 1,3 milijona ton, je bilo prepeljanega iz pomorskega območja "Obala Indijskega oceana, Rdečega morja in Perzijskega zaliva" v pomorsko območje "Vzhodna Azija in Oceanija", ter 1,0 milijona ton blaga iz pomorskega območja "Vzhodna Azija in Oceanija" v pomorsko območje "Obala Indijskega oceana, Rdečega morja in Perzijskega zaliva".

Tabela 1: Plovni park tovornih ladij Splošne plovbe d.o.o. v obdobju 2004-2008

Leto	Bruto tonaža (BT)	Skupna nosilnost (DWT) - t
2004	341.593	568.972
2005	408.228	684.135
2006	408.228	684.135
2007	458.136	769.218
2008	571.600	969.305

Vir: Statistični urad Republike Slovenije, Pomorski transport, 2008.

Slika 1: Plovni park tovornih ladij splošne plovbe d.o.o. v obdobju 2004-2008



Iz grafikona je razvidno, da sta se v petletnem obdobju bruto tonaža in skupna nosilnost prepeljanega blaga na tovornih ladjah podjetja povečevala. Bruto tonaža se je v obdobju povečala za 67,3 % medtem ko pa skupna nosilnost za 70,4 %.

2.2. LUKA KOPER d.d.

Luka Koper d.d. je gospodarska družba, katera deluje v mednarodnem gospodarskem okolju. Je osrednje logistično in distribucijsko središče za države srednje Evrope, kjer izvaja pristaniške in logistične storitve. Luka Koper s svojo lego ponuja svojim partnerjem iz zalednih in prekomorskih držav, med katerimi spadajo Slovenija, Avstrija, Italija, Madžarska, Češka, Slovaška, Bavarska, Poljka in države bivše Jugoslavije, možnost vzpostavljanja prekomorskih gospodarskih povezav in trgovinskih tokov.

Osnovna dejavnost Luke Koper d.d. je večinoma povezana z ladjami, ki prihajajo v luko in iz nje odhajajo. V luki luški delavci pretovarjajo in skladiščijo blago in tovore ter organizirajo vleko ladij in njihov privez. Koprsko pristanišče velja za večnamensko pristanišče s statusom vstopne točke za blago namenjeno v Evropsko unijo. Osnovne dejavnosti izvaja podjetje na specializiranih terminalih, kateri so:

- kontejnerski in ro-ro terminal,
- avtomobilski terminal,
- terminal za generalne tovore,
- terminal za sadje,
- terminal za les,
- terminal za minerale in rudnine,
- terminal za žitarice in krmila,
- terminal za glinico,
- Evropski energetski terminal,
- terminal za tekoče tovore,
- terminal za živino in
- potniški terminal.

Imenovani terminali so organizirani v petih profitnih centrih (PC) in sicer v PC generalni tovari, v PC kontejnerski in ro-ro terminal, PC terminal za avtomobile, PC terminal sipki tovari ter PC evropski energetski terminal. Vsak PC ima svoje posebne značilnosti, ki jih določa za blago specifičen delovni proces, tehnološki postopki in tehnologija.

K osnovnimi dejavnostmi luški delavci poskrbijo tudi za dodatne storitve, s katerimi blagu povečajo vrednost, pripravijo za neposredno prodajo oziroma ga zaščitijo. Med te dejavnosti spada sortiranje, paletiranje, vzorčenje, zaščita, oznaka blaga, tehtanje, dezinfekcija, embaliranje, montaža, polnjenje, popravila, pranje, zorenje, in drugo. Pri transportu, prodaji ali distribuciji blaga, ki potuje preko luke, luški delavci nudijo tudi logistično, marketinško, trgovsko in finančno pomoč. Naj omenim še, da ima podjetju tudi usposobljene kadre, kateri skrbijo za vzdrževanje cestišč, železniških tirov in druge infrastrukture. Za informacijsko

izmenjavo med podjetjem in carinskimi organi, agenti, špediterji, prevozniki in kupci, je podjetje razvilo računalniški informacijski program, s katerim lahko natančno deluje brez morebitnih napak.

Tabela 2: Odvisne in pridružene ter obvladovane družbe podjetja Luka Koper d.d.

Odvisne družbe podjetja so:	Pridružene in obvladovane družbe so:
Luka Koper Pristan d.o.o. (100% lastniški delež)	Adria-Tow d.o.o. (50% lastniški delež)
Luka Koper INPO d.o.o. (100% lastniški delež)	Adria Transport d.o.o. (50% lastniški delež)
Adria investicije d.o.o. (100% lastniški delež)	Adriafin d.o.o. (50% lastniški delež)
Eco-morje d.o.o. (100% lastniški delež)	Kopininvest netherlands BV (50% lastniški delež)
Adriasole, d.o.o. (98% lastniški delež)	Avtoservis d.o.o. (49% lastniški delež)
Ecoporto Koper d.o.o. (98% lastniški delež)	Railport Arad s.r.l. (40,49% lastniški delež)
Luka Koper Beograd d.o.o. (90% lastniški delež)	Intereuropa d.d. (24,81% lastniški delež)
Luka Koper Deutschland GmbH (74,80% lastniški delež)	Golf Istra d.o.o. (20% lastniški delež)
Ecopark d.o.o. (70% lastniški delež)	
Adria Terminali d.o.o. (51% lastniški delež)	
TOC d.o.o. (50,81% lastniški delež)	

Vir: Luka Koper d.d., 2010.

3. RAČUNOVODSTVO DAVKOV V POMORSKEM PROMETU

V zaključno strokovno nalogo sem vključila le davek na dodano vrednost in davek na tonažo, saj ta dva zakona najbolj opisujeta posebnosti pri računovodstvu davkov v pomorskem prometu.

3.1. DAVEK NA DODANO VREDNOST

Davek na dodano vrednost (Zupančič, 2007, str. 47) (v nadaljevanju DDV) predstavlja gospodarskim podjetjem in podjetnikom obveznost plačevanja davka na območju Republike Slovenije. Smernica Evropske unije, katera določa temeljna načela in pogoje, ki morajo biti izpolnjeni, da se lahko posamezen promet blaga in storitev obdavči z DDV, se glasi Šesta smernica. S to smernico so države članice Evropske unije zavezane upoštevati vsa načela in pogoje, ki jih je predpisala Evropska unija. V Republiki Sloveniji urejata obdavčitev prometa blaga in storitev z davkom na dodano vrednost:

- Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1) in

- Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost.

Predpisi za DDV obravnavajo:

- obračunavanje in plačevanje DDV pri prometu blaga in storitev na ozemlju Republike Slovenije;
- obračunavanje in plačevanje DDV pri prometu blaga (dobavi in pridobivi) z Evropsko unijo in z njim povezane storitve;
- obračunavanje in plačevanje DDV pri prometu blaga (izvozu in uvozu) s tretjimi državami in z njimi povezanimi storitvami.

Zakon o DDV določa posebne obračune DDV za promet rabljenih prevoznih sredstev, rabljenega blaga, umetniških predmetov in zbirk ter starin, kjer pa posebej obravnava prodajo prek posrednikov in na javni dražbi. Posebnosti se nanašajo tudi na male davčne zavezance in kmete.

DDV se obračunava po obračunani realizaciji. Obračunavanje DDV po plačani realizaciji, pa se nanaša na zavezance za DDV, ki so se odločili za tak način obračunavanja DDV in za to izpolnjujejo predpisan pogoj glede na prag obdavčenega prometa.

Davčni zavezanec je oseba, ki kjerkoli samostojno opravlja katerokoli dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti. Dejavnost obsega vsako proizvodno, predelovalno, trgovsko ali storitveno dejavnost, vključno z rudarsko, kmetijsko in poklicno dejavnostjo. Dejavnost obsega tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic, če je namenjeno trajnemu doseganju dohodka. Državni organi in organizacije ter organi lokalnih skupnosti se ne štejejo za davčne zavezance, kadar opravljajo dejavnosti oziroma transakcije v okviru svojih pristojnosti, javne agencije in druge osebe javnega prava pa, kadar opravljajo te naloge proti plačilu (takse, prispevki in druge dajatve). Davčni zavezanec je tudi vsaka oseba (davčni zavezanec, pravna ali druga (fizična) oseba, ki ni davčni zavezanec), ki občasno dobavi novo prevozno sredstvo iz držav Evropske skupnosti.

Zavezancem za DDV dodeli Davčni urad Republike Slovenije (DURS) identifikacijsko številko za DDV, s katero se davčni zavezanec izkazuje kot zavezanec za DDV. Zavezanci so vpisani v register zavezancev za DDV in morajo sestavljati obračune DDV za davčno obdobje (mesec ali trimesečje). V skladu z zakonskimi določili je identifikacijska številka za DDV davčna številka s prefiksom kratice države, torej za davčne zavezance v Sloveniji je prefiks kratika SI.

Davčni zavezanec z ID-številko- zavezanec za DDV (Zupančič, 2007, str. 50) mora:

- izdajati račune s predpisanimi podatki,
- obračunavati DDV od obdavčenega prometa,
- obračunavati DDV ob pridobitvi blaga iz Evropske unije,
- obračunavati DDV kot prejemnik storitev od tujcev,
- plačevati DDV carinskemu organu ob uvozu blaga iz tretje države,

- ima pravico do odbitka vstopnega DDV, torej vstopni DDV poračunava z obračunanim DDV,
- voditi knjigovodstvo za potrebe DDV v skladu s predpisi o DDV,
- sestavljati obračune DDV za davčna obdobja in plačevati DDV.

3.2. DAVEK NA TONAŽO

Evropska komisija je sprejela Smernice Skupnosti o državnih pomočeh za pomorski promet, s katerim je želela preprečiti prenos sedežev ladjarskih podjetij v tretje države, saj bi v nasprotnem primeru povzročilo nepopravljivo izgubo pomorskega znanja in delovnih mest v pomorstvu. Če bi se ladjarska podjetja začela seliti v tretje države, bi sledilo nazadovanje celotne pomorske gospodarske panoge ter tudi zmanjšanje davčnih prihodkov države iz naslova pomorske dejavnosti. Z imenovanimi smernicami je Evropska komisija priporočala državam članicam EU uvedbo posebne oblike obdavčenja, to je davka na tonažo, za omogočiti evropskim ladjarjem boljši konkurenčni položaj na pomorskem trgu. Tukaj gre za posebno obliko določanja davčne osnove za davek od dohodkov pravnih oseb. Namesto, da se določa davčna osnova po splošnem sistemu davka od dohodkov pravnih oseb, se davčnim zavezancem, ki pristopijo k sistemu davka na tonažo, davčna osnova določa glede na tonažo ladij, s katerimi upravljajo. S tako obdavčitvijo želi Evropska komisija doseči naslednje cilje:

- vzpodbujanje varnega, učinkovitega in okolju prijaznega pomorskega prometa,
- vzpodbujanje ponovnega vpisa ladij v vpisnike držav članic,
- prispevati k povezovanju pomorskega gospodarstva v državah članicah in hkrati ohraniti splošno konkurenčnost ladjevja,
- ohraniti in razviti pomorsko znanje ter vzpodbuditi zaposlovanje evropskih pomorščakov.

Večina pomorskih držav je skladno s temi smernicami in predhodno sprejetimi smernicami iz leta 1997 že uvedla davek na tonažo za svoje ladjarje, kot so npr. Nizozemska, Nemčija, Združeno kraljevstvo, Španija, Danska, Finska, Irska, Latvija, Litva, Belgija, Francija, Italija, Grčija, Poljska. (Osnutek predloga Zakona o davku na tonažo, 2007). Tudi v Sloveniji smo davek na tonažo sprejeli in sicer junija 2007. V osnutku predloga ZD-Ton piše, da bi s sprejetjem tega zakona v Sloveniji sledili naslednjim ciljem:

- k spodbuditi konkurenčnosti slovenskih lastnikov ladij,
- k ohranitvi delovnih mest ter pomorskega strokovnega znanja in izkušenj,
- k podpori razvoja pomorskega gospodarstva,
- k zaposlovanju pomorščakov iz držav članic EU,
- k registriranju plovil v državah članicah,
- k prilagoditvi slovenske davčne zakonodaje zakonodajam drugih pomorskih držav članic EU
- k povezovanju pomorskih gospodarstev držav članic ob ohranjanju splošne konkurenčnosti flote.

V sistem davka na tonažo lahko sodelujejo vse pravne osebe, ki plačujejo davek od dobička pravnih oseb v Republiki Sloveniji, sodelujejo v dejavnostih mednarodnega pomorskega

prometa in upravljajo eno ali več ladij, ki so upravičene do pomoči, ter jih z ozemlja Slovenije strateško in komercialno upravlja podjetje ali tretja stran, upravičena do pomoči. (Osnutek predloga ZD-Ton, 2007).

V predlogu ZD-Ton (2007) so navedene naslednje prednosti pri uvedbi ZD-Ton za ladjarske družbe:

- biti konkurenčen državam ugodnosti- Panama, saj le ti ponujajo ladjarjem zelo ugodne davčne pogoje, v primeru da se vpišejo v njihove registre,
- omiliti podvrženost pomorske dejavnosti velikim cikličnim nihanjem, saj obdobjem konjunktue sledijo krizna obdobja. Med cikličnim nihanjem na trgu so lahko prihodki po posameznih letih zelo različni, tudi do 300%, kar seveda vpliva na višino davka. V konjukturnih letih ladjarji plačajo visoke davke, medtem ko v kriznih letih pa ne, kar predstavlja veliko težavo pri poslovanju podjetja, saj v letih konjunktore ne morejo investirati v obnove njihovih flot.
- Vzpodbujanje razvoja pomorskega gospodarstva in zaposlovanja pomorščakov,
- Primerljivost slovenske davčne zakonodaje z zakonodajo ostalih pomorskih držav članic Evropske unije.

4. POSEBNOSTI OBRAČUNAVANJA DAVKOV V POMORSKEM PROMETU

4.1. POSEBNOSTI OBRAČUNAVANJA DAVKA NA DODANO VREDNOST

4.1.1. Obračun storitve za DDV

Od 01.01.2010 velja, da so opravljene storitve:

NEOBDAVČENE po 1. odstavku 25. člena ZDDV-1, v kolikor so opravljene za naslovnika na računu:

- identificiranega za DDV v drugi državi članici Evropske Skupnosti,
- davčnega zavezanca iz tretjih držav (izven Skupnosti).

OBDVČENE z 20% DDV, v kolikor je:

- naslovník na izstavljenem računu iz Slovenije
- naslovník na izstavljenem računu ni davčni zavezanec (fizična oseba).

Poleg splošnega pravila obstajajo tudi posebna pravila, katera pa se nanašajo predvsem na :

- storitve v zvezi z nepremičninami,
- storitve s področja kulture, umetnosti, športa, znanosti, izobraževanja, zabavnih in podobnih prireditvev,
- najem prevoznih sredstev.

4.1.2. Obračun DDV za luške storitve opravljene v prosti coni neposredno povezane z blagom

Kot storitve neposredno povezane z blagom se ne štejejo storitve, ki so namenjene neposredni potrebi plovil oziroma njihovemu tovoru.

Osnovni pravili obračuna DDV za storitve opravljene v prosti coni neposredno vezane s blagom sta:

- Opravljene luške storitve ob vnosu v prosto cono ali iznosu iz proste cone ali v prosti coni neposredno na neskupnostnem blagu in na skupnostnem blagu vnesenem v prosto cono z namenom, da se izvozi iz Skupnosti, so oproščene obračuna in plačila DDV po 3. odstavku 57. člena ZDDV-1
- Opravljene luške storitve ob vnosu v prosto cono ali iznosu iz proste cone ali v prosti coni neposredno na skupnostnem blagu, so neobdavčene, če so opravljene za naslovnika na računu, identificiranega za DDV v drugi državi Evropske skupnosti ali davčnega zavezanca iz tretjih držav in obdavčene z 20% DDV, v kolikor je naslovnik na računu iz Slovenije.

4.1.3. Obračun DDV za luške storitve opravljene v davčnem skladišču

Opravljene luške storitve vključno s skladiščnino na blagu ob vnosu v davčno skladišče ali iznosu iz davčnega skladišča ali v davčnem skladišču neposredno, so oproščene obračuna in plačila DDV po 5. odstavku 58. člena ZDDV-1.

4.1.4. Obračun DDV na skladiščnino

Za storitev skladiščenja se šteje, ko ponudnik storitve skladiščenja nudi strankam storitev skladiščenja blaga v/na ustreznih nepremičninah. To pomeni, da Luka Koper odgovarja za varovanje in ohranitev prejetega blaga na skladiščenje. Ne glede na to ali se skladiščnina obračuna po enoti mere površine/prostornine, ki jo blago dejansko zaseda ali je dogovorjena pavšalna vrednost se še vedno šteje, da je bila opravljena storitev skladiščenja blaga.

Skladiščnina opravljena po enoti mere in skladiščnina polno za prazno je storitev neposredno vezana na blago v prosti coni in na blago v davčnem skladišču.

Obračunana skladiščnina za blago v prosti coni je:

- oproščena obračuna DDV (3. odstavek 57. člena ZDDV-1) za skladiščenje carinskega oz. neskupnostnega blaga v prosti coni, domačega oz. skupnostnega blaga vnesenega v prosto cono z namenom, da se izvozi iz skupnosti in domačega oz. skupnostnega blaga v prosti coni, ko je bila storitev vključena v carinsko osnovo pri uvouznem carinjenju,
- neobdavčena (1. odstavek 25. člena EDDV-1) za skladiščenje domačega oz. skupnostnega blaga v prosti coni, če je naslovnik na izstavljenem računu identificiran za DDV v drugi državi članici Evropske skupnosti ali davčni zavezanec iz tretje države,
- obdavčena z 20% DDV za skladiščenje domačega oz. skupnostnega blaga v prosti coni, če je naslovnik na izstavljenem računu iz Slovenije,

- obdavčena z 20% DDV za obračun skladiščne polno za prazno v primerih, ko v obračunskem obdobju v skladišču ni nič blaga in je naslovnik na izstavljenem računu iz Slovenije,
- obračunana skladiščnina za blago v davčnem skladišču je oproščena obračuna DDV (5. odstavek 58. člena ZDDV-1).

4.1.5. Obračun DDV na dobave blaga in storitve za oskrbovanje plovil in njihovega tovora

Dobave blaga za oskrbovanje z gorivom in drugo oskrbovanje plovil za plovbo na odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo ali so namenjene za opravljanje komercialne dejavnosti, plovil za reševanje in vojaških plovil, so oproščene obračuna in plačila DDV po a in b točki 53. člena ZDDV-1 v kolikor

- je naslovnik na izstavljenem računu pomorski agent ali
- je naslovnik na izstavljenem računu ladjar.

Popravilo, vzdrževanje, zakup in najem plovil za plovbo na odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo ali so namenjene za opravljanje komercialne dejavnosti in plovil za reševanje ter najem, popravilo in vzdrževanje opreme, ki je vgrajena na plovilo za plovbo na odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo ali so namenjene za opravljanje komercialne dejavnosti in plovil za reševanje oz. se v/na takem plovilu uporablja (npr. Kontejnerji) je oproščeno obračuna in plačila DDV po c točki 53. člena ZDDV-1 v kolikor

- je naslovnik na izstavljenem računu pomorski agent ali
- je naslovnik na izstavljenem računu ladjar.

Opravljanje drugih storitev (npr. storitve vleke plovil, pilotiranja plovil, privezovanja plovil, storitve nakladanja, razkladanja ali prekladanja njihovega tovora, vključno z osebno prtljago potnikov, ter druge storitve, namenjene vzdrževanju tovora v dobrem stanju) za neposredne potrebe plovil za plovbo na odprtem morju, ki opravljajo prevoz potnikov za plačilo ali so namenjene za opravljanje komercialne dejavnosti in plovil za reševanje ali njihovega tovora, je oproščeno obračuna in plačila DDV po d točki 53. člena ZDDV-1 v kolikor

- je naslovnik na izstavljenem računu pomorski agent ali
- je naslovnik na izstavljenem računu ladjar.

Pri storitvah, ki so oproščene po d točki 53. člena ZDDV-1, se ne gleda na status blaga, pomembno je le, da se dokaže, da je storitev neposredno povezana s potrebami plovila ali njenega tovora. To so vse opravljene storitve in dobave blaga, ki jih v imenu ladjarja naroči pomorski agent in račun se izstavi pomorskemu agentu ali ladjarju.

4.1.6. Obračun DDV na prodan material

Prodaja materiala je:

- oproščena obračuna DDV v kolikor ja material porabljen za oskrbo, popravilo ali vzdrževanje plovila in opreme, ki je vgrajena na plovilo ali se na plovilu uporablja in je račun izdan pomorskemu agentu ali ladjarju,
- oproščena obračuna DDV (a točka 1. odstavek 52. člena ZDDV-1) v kolikor material izvozimo v tretjo državo,
- obdavčena z 20% DDV za prodajo blaga v Sloveniji in za porabljen material v okviru odpravljanja luških storitev neposredno vezanih na blago v kolikor se material zaračuna ločeno od zaračunane opravljene storitve. V primeru, da se material obračuna v sklopu vrednosti storitve, se celotno zaračunano vrednost (storitev in porabljen material za to storitev) obračuna po pravilih, ki veljajo za obračun DDV na storitve.
- Oproščena obračuna DDV (1. točka 46. člena ZDDV-1) če material odpeljemo oz. dobavimo v drugo državo članico Evropske skupnosti in je kupec identificiran za DDV drugi državi članici Evropske skupnosti. Pogoj za oprostitev prodaje blaga po tem členu je pridobitev prevozne listine iz katere je razvidno, da se nanaša na prevoz blaga iz računa ali pridobitev izjave o prevozu blaga v drugo državo članico, ki jo podpiše prevzemnik blaga.

4.1.7. Obračun DDV na storitve pomorskih agentov

Provizije na voznino (Import Commission/Export Commission/Transit Fee, Brokerage Commission, Stojnina za kontejnerje) v zvezi s prevozom uvoznega, izvoznega, tranzitnega blaga in blaga znotraj EU se ne obračuna in plača DDV v skladu 1. odstavek 55. člena ZDDV-1. (Vir: Delovno navodilo podjetja Luka Koper d.d., januar 2010)

4.2. POSEBNOSTI DAVKA NA TONAŽO

Zakon o davku na tonažo predstavlja zavezancem, v tem primeru ladjarjem, izbiro določitve davčne osnove za plačilo davka od dohodkov pravnih oseb za poslovanje z ladjami v mednarodni plovbi. Zakon o davku na tonažo (v nadaljnjem besedilu ZD-Ton) pravi, da zavezanec posluje z ladjo v mednarodni plovbi, če ima ladjo v lasti, najemu ali zakupu, pri čemer najem ladje pomeni najem ladje s posadko, zakup pa zakup ladje brez posadke. To je predpisano s 3. členom omenjenega zakona (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1). Dohodki iz poslovanja z ladjami v mednarodni plovbi po 4. členu ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1) so:

- dohodki iz dejavnosti pomorskega prometa v mednarodni plovbi,
- dohodki od vleke ladij in pomoči (asistence) na morju zunaj pristanišč,
- dohodki od prodaje ladij, vključenih v sistem davka na tonažo, če se v roku petih let od prodaje porabijo za nakup ene ali več ladij oziroma ladjarske družbe ali deleža ladjarske družbe,
- dobiček oziroma dividende ladjarskih družb.

Med te odhodke štejemo zlasti:

- dohodke od pomorskega prevoza blaga in potnikov,
- dohodke od oddaje v najem cele ladje ali dela ladje,
- dohodke od oddaje ladje v zakup povezani družbi,
- dohodke od stonjin za ladje in kontejnerje,
- dohodke od prevoza po kopnem pri nudenju storitev od vrat do vrat,
- dohodke od prodaje pogonskega goriva ob predaji ladje v najem,
- dohodke od čiščenja ladijskih skladišč,
- dohodke od prodaje drugega blaga in storitev, ki jih posadka porabi na ladji,
- dohodke od storitev tehničnega upravljanja in vodenja posadke ladij,
- dohodke od odškodnin, prejetih od zavarovalnic za poškodovane ali izgubljene ladje ter izgubo najemnin ali voznin,
- dohodke od prodaje kontejnerjev,
- dohodke od pozitivne tečajne razlike pri nešteti aktivnostih,
- dohodke od pozicioniranja ladij in
- dohodke od drugih dejavnosti, ki so nujno potrebne za opravljanje pomorskega prevoza blaga in potnikov.

Ladjarski družbi lahko pravimo gospodarska družba, če:

- ima zavezanec najmanj 50% glasovalnih pravic,
- izpolnjuje pogoje za pristop k sistemu davka na tonažo,
- dohodke iz poslovanja z ladjami v pomorskem prometu znašajo najmanj 99,75% vseh dohodkov te družbe.

Pogoji za pristop k sistemu davka na tonažo so:

- zavezanec se ukvarja s pomorskim prometom v mednarodni plovbi,
- zavezanec posluje z eno ali več ladjami,
- se ladje zavezanca upravljajo iz Republike Slovenije, kjer pa ni pogoj, da mora to izvajati zavezanec.

Zakon o davku na tonažo določa pogoje, v skladu s katerimi se plovilo obravnava kot upravičeno do davka na tonažo. V skladu s 9. členom ZD-Ton je upravičeno plovilo ladja z bruto tonažo 100 ton, ki:

1. ladja ali ladje v lasti zavezanca so ladje, katere so morsko plovilo z bruto tonažo 100 ali več, če:
 - ima veljavno potrdilo v skladu z Mednarodno konvencijo o tovornih črtah ali Mednarodno konvencijo o varstvu človeškega življenja na morju, ki ga je izdala država zastave,
 - je namenjena prevozu potnikov ali blaga po morju, za vleko ali pomoč na morju.
2. ladja, ki je namenjena prevozu potnikov ali blaga po morju, je lahko vključena v sistem davka na tonažo, ne glede na zastavo, če ni določeno drugače,

3. ladja, ki je namenjena za vleko ali pomoč na morju je lahko vključena v sistem davka na tonažo, če:
 - pluje pod zastavo Republike slovenije ali zastavo druge države članice evropske unije in
 - najmanj polovico operativnega časa opravlja storitve izven območja pristanišča, pri čemer je operativni čas časovno obdobje v davčnem obdobju, ko je zavezanec posloval s to ladjo in je ladja dejansko opravljala vleko ali pomoč na morju.
4. iz sistema davka na tonažo so izključene ladje, ki ne plujejo v mednarodni plovbi, in ladje, ki se uporabljajo za enega od naslednjih namenov (vojaške namene, ribiške namene, gostinske namene (plavajoči hoteli ali restavracije), igralniške namene (plavajoče igralnice), telekomunikacijske namene, raziskovalne namene, rekreativno-športne namene, za poglobljanje morskega dna ter ostale namene, ki se običajno opravljajo na kopnem). V sistem na tonažo ne smejo biti vključene tudi ladje za polaganje kablov, ladje za polaganje cevi.

4.2.1. Zavezanec za davek ter pristop k sistemu davka na tonažo

Šesti člen ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1) določa kdo je zavezanec za davek na tonažo. Zavezanec je vsaka oseba, ki je zavezanec za davek od dohodka pravnih oseb po zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb in je v skladu s tem zakonom pristopila k sistemu davka na tonažo. K sistemu davka na tonažo morajo pristopiti v roku 90 dni od nastanka dejstva povezanosti tudi vse povezane družbe zavezanca, ki so zavezanci rezidenti in zavezanci nerezidenti, za dejavnost oziroma posle, ki jih opravljajo v ali preko poslovne enote v Sloveniji, za davek od dohodkov pravnih oseb. Štejemo, da so povezane družbe zavezanca postali zavezanci za davek na tonažo z dnem nastanka dejstva povezanosti. V primeru pa, da povezane družbe zavezanca ne pristopijo k sistemu davka na tonažo, štejemo, da tudi zavezanec ni pristopil k sistemu davka na tonažo, zato mora zavezanec plačati razliko med davkom, ki bi ga plačal po zakonu o davku od dohodkov pravih oseb, in davkom, ki ga je plačal po tem zakonu, povečan za obresti iz 95. člena Zakona o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 117/06 in 125/08).

Trajanje pristopa je določen v 7. členu ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1), kjer je napisano, da pristop k sistemu davka na tonažo traja 10 let, ter se po preteku te dobe lahko podaljša, če se zavezanec odloči za ponovni pristop k sistemu davka na tonažo. Za leto pristopa se šteje celotno leto vložitve prijave za pristop k sistemu davka na tonažo. Za povezo družbo zavezanca, ki pristopi k temu sistemu, se obdobje pristopa izteče hkrati z iztekom desetletnega obdobja zavezanca.

Pravica do pristopa je določena z 8. členom ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1), ki se glasi, da pristop k temu sistemu je za vsakega zavezanca možen, vendar le če se zavezanec ukvarja s pomorskih prometom v mednarodni plovbi, posluje z eno ali več ladjami ter da te ladje strateško in komercialno upravlja iz Republike Slovenije. V sistem davka na tonažo mora zavezanec za davek na tonažo vključiti vse ladje, s katerimi posluje, če izpolnjujejo pogoje

plovila. O nakupu, zakupu, najemu ladje oziroma o dejstvu, da ladja izpolnjuje pogoje po tem zakonu, mora zavezanec obvestiti davčni organ v 15 dneh, s predlogo potrebnih dokazil ter novim začasnim obračunom. V primeru, da zavezanec prekorači rok, mora plačati zamudne obresti.

Natančen postopek pristopa k sistemu davka na tonažo je določen z 12. členom ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1). Ko zavezanec izpolnjuje vse prej navedene pogoje, vloži prijavo pri davčnemu organu. Ta prijava mora vsebovati:

- dokazilo o registraciji za opravljanje pomorskega prometa, v primeru da zavezanec ni registriran v Republiki Sloveniji,
- dokazila, da izpolnjuje prej navedene pogoje,
- opis organizacijske strukture zavezanca v Sloveniji in na svetovni ravni ter vrste povezanosti (kot kapitalska, pogodbeni).

Zavezanec je vključen k sistemu davka na tonažo, če davčni organ v roku 30 dni, ne pošlje zavrnilne odločbe. Pristop učinkuje z začetkom davčnega obdobja, v katerem je bila vloga vložena. Če davčni organ izda zavrnilno odločbo, pritožba na to odločbo ne zadrži izvršitve. Vendar v primeru, da zavezanec ladje kupi ali pridobi v najem ali zakup med desetletnim obdobjem, se šteje, da so z dnem nakupa ali pridobitve vključene v sistem davka na tonažo, razen če ladja ne izpolnjuje pogoje za upravičenost plovila. Za ladje izbrisane med desetletnim obdobjem, ki so nato ponovno izpolnjevale pogoje o upravičenosti plovila, se šteje, da so z dnem začetka izpolnjevanja pogojev vključene v sistem davka na tonažo. Za te ladje se obdobje pristopa izteče isti dan kakor za ladje, ki jih je zavezanec vključil v sistem davka na tonažo ob pristopu.

4.2.2. Izbris ladje med desetletnim obdobjem

S 13. členom je v ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1) določeno če zavezanec sme ali ne sme izbrisati ladje medtem ko je vključen v sistem davka na tonažo. Zavezanec med desetletnim obdobjem ne more izbrisati ladje iz spiska ladij vključenih v sistem davka na tonažo, razen če:

- jo proda, izgubi, prekine najem ali zakup ladje, ali
 - jo začne uporabljati za namene, za katere ne more biti vključena v sistem davka na tonažo.
- Zavezanec mora ob nastanku teh primerov v osmih dneh obvestiti davčni organ. Štejemo, da je ladja izbrisana iz sistema davka na tonažo na dan, ko davčni organ prejme obvestilo, razen če zavezanec hkrati poda obvestilo o moratoriju za ladjo. Ladjo davčni organ po uradni dolžnosti izbriše iz sistema davka na tonažo, če ugotovi, da se ladja ne upravlja iz Republike Slovenije oziroma če ladja ne izpolnjuje več prvotnih pogojev o plovilu. V primeru, da davčni organ izbriše ladjo iz sistema davka na tonažo, mora zavezanec za to ladjo plačati razliko med davkom, ki bi ga plačal po Zakonu o davku na tonažo povečano za obresti pojasnjenih v Zakonu o davčnem postopku (ZdavP-2). Obresti se obračunajo od dneva nastanka davčne obveznosti za zadevno ladjo za posamezno leto do dneva izbrisa, zastaralni roki pa začnejo teči z dnem izbrisa ladje iz sistema davka na tonažo. Zavezanec je oproščen plačila razlike

davka iz obresti, če dokaže davčnemu organu, da je bila ladja izbrisana iz sistema davka na tonažo zaradi ekonomsko-poslovnih razlogov in ne z namenom predčasnega izbrisa ladje iz sistema davka na tonažo zaradi davčnih razlogov.

4.2.3. Izstop in izbris zavezanca iz sistema

S 14. členom ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1) določa morebitni izstop in izbris zavezanca davka na tonažo iz sistema. ZD-Ton pravi, da v roku desetletnega obdobja, zavezanec ne more izstopiti iz sistema davka na tonažo. Izjemoma lahko izstopi, če preneha poslovati z ladjami v mednarodni plovbi, vendar mora o tem obvestiti davčni organ v osmih dneh od prenehanja poslovanja. V primeru izstopa, zavezanec ne more ponovno pristopiti k sistemu davka na tonažo do dneva, ko bi se izteklo desetletno obdobje. O izstopu iz sistema davka na tonažo po poteku desetletnega obdobja mora zavezanec obvestiti davčni organ najmanj 6 mesecev pred potekom desetletnega obdobja, sicer štejemo, da je ponovno pristopil k sistemu davka na tonažo. Davčni organ lahko po uradni dolžnosti, pred pretekom desetletnega obdobja, izbriše zavezanca iz sistema davka na tonažo, če ladje ne izpolnjujejo več vseh pogojev, ki so jih predhodno vsebovale pred pristopom k sistemu davku na tonažo ter zavezanec ostane brez vseh ladij, vključenih v sistem na tonažo. V primeru morebitnih navedenih sprememb, mora zavezanec obvestiti davčni organ v 8 dneh od nastanka sprememb. V tem primeru, zavezanec ne more 10 let ponovno vstopiti v sistem davka na tonažo ter mora plačati razliko med davkom, ki bi ga plačal po zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb, in davkom, ki ga je plačal po tem zakonu z morebitnimi obrestmi. Obresti tečejo od dneva nastanka davčne obveznosti po tem zakonu do dneva izbrisa zavezanca iz sistema davka na tonažo. Davčni organ pa lahko oprosti zavezana plačila razlike davka iz obresti, če dokaže, da je izbris iz sistema davka na tonažo posledica ekonomsko-poslovnih razlogov in predčasno prenehanje veljavnosti pristopa k sistemu davka na tonažo ni posledica davčnih razlogov.

4.2.4. Moratorij za zavezanca in njen postopek

V ZD-Ton je tudi določeno, da se lahko zavezanec odloči za moratorij, to je predpisano s 15. členom imenovanega zakona. Zavezanec se lahko odloči za moratorij, če ostane brez vseh ladij, vključenih v sistem davka na tonažo ali če vse ladje, vključene v sistem davka na tonažo, ne izpolnjujejo pogojev o plovilu. To opravi s tem, da pošlje davčnemu organu obvestilo o moratoriju. Pričetek moratorija se šteje 15. dan od vložitve obvestila, razen če davčni organ v tem roku izda odločbo, kjer ugotovi, da niso izpolnjeni pogoji za moratorij. Pritožba zoper to odločbo ne zadrži izvršitve. Za moratorij velja, da ne sme biti daljši od šestih mesecev ter, da se med tem obdobjem se za zavezanca ne uporabljajo III. do VII. poglavja Zakona o davku na tonažo, vendar desetletno obdobje pa teče naprej. Ob prenehanju razlogov za moratorij, mora zavezanec v roku osmih dneh obvestiti davčni organ. Moratorij preneha veljati z dnem vložitve obvestila davčnemu organu ali z dnem, ko davčni organ ugotovi, da so razlogi za moratorij prenehali. V primeru, da razlogi za nastop moratorija za

zavezanca obstajajo tudi ob izteku moratorija, davčni organ odloči o izbrisu zavezanca iz sistema davka na tonažo in o morebitni obveznosti plačila razlike davka in obresti.

4.2.5. Moratorij za ladjo in njen postopek

Zavezanec se lahko odloči tudi za morebitni moratorij določene ladje ali več ladij, če te ladje ne izpolnjujejo več pogojev za sistem davka na tonažo. To je določeno s 16. členom ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1). Moratorij ladje opravi zavezanec tako, da pošlje obvestilo davčnemu organu, da se je odločil za moratorij na te ladje. Moratorij začne veljati 15. dan od vložitve obvestila, razen če davčni organ v tem roku izda odločbi, kjer ugotovi, da niso izpolnjeni pogoji za moratorij. Pritožba zoper to odločbo ne zadrži izvršitve. Za moratorij velja, da ne sme biti daljši od šestih mesecev ter, da se med moratorijem za dohodke, pridobljene z ladjo, za katero nastopi moratorij, določbe tega zakona ne uporabljajo. Ob prenehanju razlogov za moratorij, mora zavezanec v roku osmih dneh obvestiti davčni organ. Moratorij preneha veljati z dnem vložitve obvestila davčnemu organu ali z dnem, ko davčni organ ugotovi, da so razlogi za moratorij prenehali. V primeru, da razlogi za nastop moratorija za ladjo obstajajo tudi ob izteku moratorija, davčni organ odloči o izbrisu ladje iz sistema davka na tonažo in o morebitni obveznosti plačila razlike davka in obresti.

4.2.6. Prodaja ladje med povezanimi družbami

Pri prodaji ladje, vključene v sistem davka na tonažo med povezanimi družbami, ki so zavezanci za davek na tonažo, ladja obdrži status ladje vključene v sistem davka na tonažo, in se od dneva obvestila davčnemu organu šteje, da jo je kupec vključil v seznam ladij vključenih v sistem davka na tonažo. V primeru, da je kupec povezana družba, ki ni zavezanec za davek na tonažo, mora družba, ki je ladjo prodala, povrniti razliko za nazaj med davkom od dohodkov pravnih oseb v zvezi s to ladjo, ki bi ga plačala, če te ladje ne bi vključila v sistem davka na tonažo in plačanim davkom na tonažo v zvezi s to ladjo, razen če kupec v roku treh mesecev od dneva prenosa lastninske pravice pridobi status zavezanca za davek na tonažo in to ladjo vključi v sistem davka na tonažo. Razlika davka se poveča za obresti, katere začnejo teči od dneva nastanka davčne obveznosti za posamezno leto po tem zakonu do dneva obračuna razlike dneva. Zastaralni roki v zvezi z obračunom in plačilom razlike davka in obresti začnejo teči z dnem prodaje ladje med povezanimi družbami. To je določeno s 17. členom ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1).

4.2.7. Statusno preoblikovanje zavezanca

Če se zavezanec statusno preoblikuje (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1) 18. člen pravi da, se šteje, da je prevzemna družba ali novoustanovljena družba, ki izpolnjuje pogoje za pristop k sistemu dvka na tonažo, pristopila k sistemu davka na tonažo za obdobje do izteka preostanka desetletnega obdobja, z ladjami, s katerimi posluje in so bile ob statusnem preoblikovanju vključene v sistem davka na tonažo. V primeru pa, da prevzemna družba ali novoustanovljena družba ne izpolnjuje pogojev za pristop k sistemu davka na tonažo za obdobje do izteka desetletnega obdobja, z ladjami, s katerimi posluje in so bile ob statusnem preoblikovanju

vključene v sistem davka na tonažo, mora zavezanec za davek na tonažo in subsidiarno prevzemna družba ali novoustanovljena družba plačati razliko med davkom, ki bi ga plačal po zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb, in davkom, ki ga je plačal po zakonu o davku na tonažo povečano za obresti. Nastale obresti začnejo teči od dneva nastanka davčne obveznosti za posamezno leto po zakonu o davku na tonažo do dneva obračuna razlike davka. Zastaralni roki začnejo teči z dnem statusnega preoblikovanja. Zavezanec ali prevzemna družba ali novoustanovljena družba je oproščena plačila razlike davka in obresti če dokaže, da so razlogi za preoblikovanje ekonomsko poslovni in ne davčni.

4.2.8. Izračun davčnega dolga v skladu z davkom na tonažo

Davek na tonažo se določi na podlagi neto tonaže plovil. To lahko razberemo v 19. členu ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1). Znesek dolga se izračuna po načelu, da se družbe obdavčijo na osnovi fiktivnega dobička, izračunanega kot pavšalnega zneska, določenega glede na neto tonažo vsakega plovila na 100 neto ton in za število dni, ko je zadevano plovilo opravljalo dejavnosti.

Tabela 3: Osnova za izračun davka na tonažo glede na neto tonažo ladje

Neto tonaža ladje :	Euro/dan za 100 neto ton:
Za prvih 1000 ton	0,90
Za nadaljnjih 1000 ton do 10000 ton	0,67
Za nadaljnjih 10000 ton do 25000 ton	0,40
Za vse nad 25000 ton	0,20

Vir: Uradni list RS, št. 97/2009 z dne 30.11.2009.

Davčno osnovo posamezne ladje za davčno obdobje se izračuna tako, da se dnevno davčno osnovo ladje pomnoži s številom dni poslovanja posamezne ladje v davčnem obdobju. Davčna osnova je seštevek davčnih osnov za davčno obdobje posamezne ladje, ki so vključene v sistem davka na tonažo. Število dni poslovanja razumemo kot, število dni v posameznem davčnem obdobju, ko je zavezanec posloval z ladjo. V število dni poslovanja ne vračunamo dni, ko ladja ni opravljala gospodarskih dejavnosti, ker je bila v razpremi, v doku, na popravilu, dodelavi ali predelavi. Za ladje v solasti je dnevna davčna osnova enaka zmnožku med dnevno davčno osnovo za celotno ladjo in solastninskim deležem zavezanca, izraženim v ulomku.

4.2.9. Različno obdavčene dejavnosti

V ZD-Ton je s 22. in 23. členom (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1) določeno, kako mora zavezanec voditi knjigovodstvo, da je skladno s slovenskimi računovodskimi standardi ter kako davčno evidentirati dohodke, ki ne izvirajo iz pomorske dejavnosti. Zavezanec, ki ima poleg dohodkov iz dejavnosti, obdavčene po davčni osnovi po zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb, mora za te dohodke in pripadajoče odhodke voditi ločeno knjigovodstvo. Skupni

odhodki, ki so potrebni za pridobitev prihodkov, obdavčenih po tem zakonu in zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb, se delijo sorazmerno s prihodkom obeh različno obdavčenih dejavnosti. Tukaj štejemo predvsem stroške dela zaposlenih v splošnih službah, stroške poslovne hiše, stroške literature, stroške storitev drugih, stroške službenih potovanj, poštne-komunikacijske stroške, bančne stroške in druge stroške. Za dohodke, ki ne izvirajo iz dejavnosti pomorskega prometa v mednarodni plovbi, mora zavezanec obračunati davek po zakonu od dohodkov pravnih oseb, razen če taki dohodki ne presegajo 0,25% vseh prihodkov.

4.2.10. Obračunavanje in plačevanje davka na

24. člen ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1) določa kako mora zavezanec obračunavati in plačevati davek na tonažo. Če davčni organ, po 30 dnevnem roku ni oddal zavezancu zavrnilne odločbe, mora zavezanec dan po temu roku predložiti davčnemu organu, začasni obračun davka na tonažo. Kot občasni obračun se šteje obračun, ki vsebuje podatke, potrebne za izračun davka na tonažo. Zavezanec mora ob spremenjenih dejstvih in okoliščinah, ki vplivajo na obračun davka na tonažo, dopolniti obračun tako, da bodo te spremembe upoštevane. To dopolni tako, da predloži nov začasni obračun, ki upošteva stanje iz zadnjega predloženega obračuna in morebitne spremembe. Zavezanec za davek na tonažo mora do 31. marca tekočega leta oddati končni obračun za predhodno davčno obdobje. Zavezanec za davek na tonažo plača davek za davčno obdobje po končanem davčnem obračunu za to obdobje. Zavezanec, ki je vključen v sistem davka na tonažo, plačuje med letom akontacije davka na tonažo. Za prvo davčno obdobje plačuje akontacije glede na začasni obračun.

4.2.11. Izguba

V ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1) 25. člen predpisuje, da v primeru izgube pri poslovanju zavezanca, ki nastane v času trajanja pristopa k sistemu davka na tonažo in izvira iz dejavnosti, ki so vključene v davčno osnovo po tem zakonu ali obdavčenih po davku od dohodkov pravnih oseb, se v nobenem obdobju ne more uveljavljati za zmanjševanje davčne osnove zavezanca za davek na tonažo ali po zakonu od davku od dohodkov pravnih oseb.

4.2.12. Zaposlovanje pomorščakov pripravnikov (kadetov)

Zavezanec mora zagotoviti v povprečju po eno delovno mesto za pomorščake pripravnike oziroma pomorščakinje pripravnice na ladjah, s katerimi zavezanec posluje, vendar to ne velja za ladje ki jih daje v najem. Zavezanec mora zahtevano število delovnih mest najmanj enkrat letno javno objaviti na oglasni deske srednje, višje ali visoke šole pomorske usmeritve ter dokazilo o javni objavi predložiti davčnemu organu. To je predpisano s 26. členom ZD-Ton (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1).

4.2.13. Kazenske določbe

V primeru, da zavezanec krši oziroma ne izpolni določenih zahtev s ZD-Ton je lahko kaznovan s različnimi globami. Ta določba je predpisana v imenovanem zakonu s 27. členom (Ur.l. RS, št. 97/2009-UPB1).

Z globo od 500 do 10.000 € se kaznuje zavezanca, če:

- davčnemu organu ne predloži dokazila o javni objavi zahtevanih delovnih mest za pomorščake pripravnike,
- opusti obveznost obvestila davčnemu organu o izbrisu ladje, o izstopu iz sistema davka na tonažo, o moratoriju zavezanca oziroma ladje,
- prekorači 15-dnevni rok obvestila davčnemu organu o nakupu, zakupu, najemu ladje oziroma, o izpolnjevanju vseh potrebnih pogojev ladje za vključitev v sistem davka na tonažo.

V primeru, da zavezanec ne predloži davčnemu organu dokazila o javni objavi, je kaznovana tudi odgovorna oseba pravne osebe in sicer v znesku od 200 do 1.500 €. Za opustitev obveznosti obvestila davčnemu organu o izbrisu ladje, izstopu in moratorija zavezanca oziroma ladje, se kaznuje z globo od 250 do 1.500 € odgovorno osebo pravne osebe. Za prekoračitev 15-dnevnega roka pa se kaznuje odgovorno osebo pravne osebe z globo v znesku od 250 do 1.500 €.

SKLEP

Pri izdelavi zaključne strokovne naloge sem se podrobno seznanila s pojmom pomorski promet, pomorska dejavnost ter z davki v omenjeni dejavnosti. Ugotovila sem, da je pomorska dejavnost enako pomembna kot ostale gospodarske dejavnosti v Sloveniji, saj preko davščin prispeva znaten delež javnih prihodkov državi. S tem, ko je Slovenija postala članica Evropske unije, se je spremenila tudi njena zakonodaja. Davčna politika Evropske unije prepusti državam članicam, da uredijo davke, glede na predpisana davčna načela. K tej trditvi lahko vključim davek na dodano vrednost, saj je usklajen s Šesto smernico. Kot posebnost lahko omenim le to, da davčnih stopenj ne predpisuje, kar pomeni, da si je Slovenija sama določila davčno stopnjo, in sicer splošno stopnjo 20%, nižjo stopnjo pa 8,5%. Davek na tonažo je bil tudi dodan k naši zakonodaji na pobudo Evropske unije, saj nekatere države članice so sistem davka na tonažo uporabljale že nekaj let pred Slovenijo. Kot slabost omenjenega davka bi le izpostavila nepovezanost s slovensko davčno zakonodajo, saj v nasprotnem primeru, ne bi bilo potrebe voditi ločenega knjigovodstva. Namreč zaradi večje preglednosti prihodkov, stroškov, dolgovi in kapitalizacije v zvezi z davkom na tonažo, 22. člen ZD-Ton določa, da se upravičene dejavnosti, ki jih izvaja podjetje, obravnavajo kot ločena trgovina podjetja, in se ločijo od vseh drugih neupravičenih dejavnosti.

LITERATURA IN VIRI

1. Bohorič, M., & Oštir, D. (2006). *Davki v podjetju*. Ljubljana: Inštitut za javne finance.
2. *Kakšne davke plačujemo v Sloveniji?* Najdeno 17. februarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.poslovni-bazar.si/?mod=articles&article=1945>
3. Kolarič, B., & Grečnik, A. (2005). *Računovodstvo 2: Učbenik za predmet računovodstvo v 3. letniku programa ekonomski tehnik*. Ljubljana: DZS.
4. *Luka Koper d.d.* Najdeno 10. januarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.luka-kp.si/slo/>
5. Luka Koper d.d. (2010). *Delovno navodilo: Izstavitev računa pod pogoji, ki jih določa Zakon o davku na dodano vrednost* (interno gradivo). Koper: Luka Koper d.d.
6. Medeot, M.(2005). *Prometni sistemi*. Novo mesto: Šolski center.
7. Oblak, H. (1997). *Mednarodna poslovna logistika*. Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta.
8. Ogorelc, A. (2004). *Mednarodni transport in logistika*. Maribor: Ekonomska-poslovna fakulteta.
9. *Osnutek predloga Zakona o davku na tonažo*. (2007). Najdeno 5.novembra 2009 na spletnem naslovu http://www.mf.gov.si/slov/dav_car/zakon_o_davku_na_tonazo.pdf
10. Požar, D. (2002). *Notranja in zunanja logistika podjetja v logistični verigi*. Maribor: Ekonomska poslovna fakulteta Maribor- Inštitut za transport in logistiko.
11. Požar, D. (2003). *Partnerstvo v logistični dobavni verigi*. Maribor: Ekonomska poslovna fakulteta Maribor- Inštitut za transport in logistiko.
12. *Predlog zakona o davku na tonažo*. Najdeno 20. novembra 2009 na spletnem naslovu <http://www2.sds.si/news/23727>
13. *Splošna plovba, podjetje za mednarodne pomorske prevoze in storitve v pomorskem prometu, d.o.o.* Najdeno 10. januarja 2010 na spletnem naslovu <http://www.splosnaplovba.com>
14. Statistični urad Republike slovenije. (2009). *Pomorski transport, Slovenija*, 20. maj 2009. Najdeno 09. septembra 2009 na spletnem naslovu http://www.stat.si/novica_prikazi.aspx?id=2340

15. Tanackovič, T. (2008, 21. avgust). *Nova Gorica okrepila slovensko floto*. Dnevnik. Najdeno 15. novembra 2009 na spletnem naslovu <http://www.dnevnik.si/novice/slovenija/242136>
16. *Zakon o davku na tonažo*. (2009). Uradni list RS št. 97/2009-UPB1.
17. Zelenika, R., & Jakomin, L. (1995). *Suvremeni transportni sustavi*. Rijeka: Ekonomski fakultet.
18. Zupančič, V. (2007). *Knjigovodstvo in obdavčitev pri zasebnikih*. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev.