

UNIVERZA NA PRIMORSKEM
FAKULTETA ZA MANAGEMENT KOPER

Zaključna projektna naloga

OBRAČUNAVANJE DAVKA NA
DODANO VREDNOST NA OBČINAH

Valentina Hvala

Koper, december 2008

Mentorica: mag. Vilma Milunovič



POVZETEK

V diplomski nalogi smo prikazali možnosti obračuna davka na dodano vrednost pri poslovanju lokalnih skupnosti. Glede na to, da je bila glavna prednost pri uvedbi DDV-ja nevtralnost obdavčenja in preprostost obračuna, pa tega ne opažamo pri obračunu davka na dodano vrednost pri poslovanju lokalnih skupnosti. V diplomski nalogi smo razčlenili glavne kriterije in obveznosti, kdaj in kako so izpolnjeni kriteriji za registracijo lokalne skupnosti kot davčnega zavezanca in kdaj lahko uveljavljamo poračun DDV ter na kakšne načine. Ker živimo v okolju, kjer se zakonodaja nenehno spreminja in dopolnjuje, kriteriji in pogoji poslovanja pa se zaostrejejo, na drugi strani pa stremimo k poenostavljanju in poenotenju, menimo, da moramo te usmeritve ohranjati tudi v bodoče, ko bomo sprejemali nadaljnje spremembe davka na dodano.

Ključne besede: davek na dodano vrednost, davčni zavezanci, občina, poslovanje lokalne skupnosti, poračun DDV, obračun DDV, odbitni delež.

SUMMARY

In this diploma paper we showed possibilities of clearance of value-added tax in business of local communities. Considering that this was main advantage at introduction VAT-year neutrality of taxation and simple takes revnge, we do not notice this as clearance of value-added tax in business of local to communities. In Diploma work we have analysed main criteria and obligations in dissertation, when and haw are criteria met behind registration of local communities as a taxpayer and have can we exercise final assessment VAT and on what kind of manners. Becouse we live in an environment, wher legislation changes incessantly and it supplements itself, criteria and conditions of business are being aggravated, on the other side we strive though to simplification and to homogenisation, we think, that we also have to keep this orientation in the future, when we will be accepting further changes of added tax.

Key words: value-added tax, taxpayers, municipality, business of local community, final assessment of VAT, clearance of VAT, deductible share

UDK: 336.22 (043.2)



VSEBINA

1	Uvod	1
2	Kratka predstavitev občine in njenega poslovanja.....	5
2.1	Kratek opis delovanja občine	5
2.2	Občina kot zavezanec za DDV.....	7
2.2.1	Dejavnost občine in DDV pri investiranju v infrastrukturo.....	10
2.2.2	Investiranje v infrastrukturo in njeno oddajanje v najem	12
2.3	Zakonske opredelitve davka na dodano vrednost	13
3	Vloga DDV in načini obračuna na občinah	17
3.1	Splošno o obračunu DDV	17
3.1.1	Plačilo in vračilo DDV.....	18
3.1.2	Prenehanje identifikacije za DDV	18
3.2	Odbitni delež, sprememba določanja le-tega in popravek odbitka DDV.....	19
3.2.1	Odbitni delež in način izračuna.....	19
3.2.2	Uporaba izračunanega odbitnega deleža in popravek odbitka DDV	23
3.3	Primer uporabe obračuna odbitnega deleža pri poslovanju občine.....	24
3.3.1	Prikaz plačila DDV-ja z obračunanim odbitkom vstopnega DDV	26
3.3.2	Primerjava obračuna DDV s sosednjo občino	27
3.4	Prednosti in slabosti odbitnega DDV ter možni prihranki za občino.....	30
4	Sklep.....	33
	Literatura	37
	Viri	37
	Priloga.....	39



PONAZORILA

Slika 2.1	Uporaba predpisov pri določanju transakcij z vidika DDV pri občinah in javnih podjetjih.....	15
Slika 3.1	Prikaz nabav in dobav za leto 2007	24
Slika 3.2	Prikaz plačila DDV občine A za leto 2006 ob uporabi 6 % odbitnega deleža.....	26
Slika 3.3	Prikaz plačila DDV občine A za leto 2007 ob uporabi 6 % odbitnega deleža.....	26
Slika 3.4	Prikaz plačila DDV občine B za leto 2006 pri uporabi 2 % odbitnega deleža.....	28
Slika 3.5	Prikaz plačila DDV občine B za leto 2007 pri uporabi 2 % odbitnega deleža.....	28
Slika 3.6	Primerjava med občinama glede na obveznosti in plačilo DDV za leto 2007	29
Slika 3.7	Primerjava med občinama glede na obveznosti in plačilo DDV za leto 2006	29
Tabela 3.1	Prikaz prihrankov glede na obdavčeno dejavnost na račun odbitnega deleža DDV za posamezno leto (v EUR)	31

KRAJŠAVE

DDV	Davek na dodano vrednost
ZDDV	Zakon o davku na dodano vrednost
P-ZDDV	Pravilnik o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost
EU	Evropska unija
DURS	Davčna uprava Republike Slovenije
MF	Ministrstvo za finance Republike Slovenije
E-DAVKI	Portal za elektronsko poslovanje z Davčno upravo RS
SRS	Slovenski računovodski standardi
ZJZP	Zakon o javno-zasebnem partnerstvu
Obrazec P	Poročilo o prihodkih in odhodkih, računu finančnih terjatev in naložb ter računu financiranja
cca	Približno
t. i.	Tako imenovani

1 UVOD

Davek na dodano vrednost je ena najbolj razširjenih oblik obdavčenja prometa blaga in storitev v svetu. Čeprav v teoriji obstaja več oblik davka na dodano vrednost glede na to, kako je opredeljena definicija dodane vrednosti, se je v svetu večinoma uveljavila potrošna oblika davka na dodano vrednost, ki je sprejeta tako v Sloveniji, in je prevladujoča tudi v državah EU (Peterlin 2007, 1). Z DDV se obdavčuje blago in storitve, od proizvajalca, trgovca do končnega potrošnika. Ker so blago in storitve obdavčeni v vseh fazah menjave, se davek na dodano vrednost uvršča med večfazne prometne davke. To pomeni, da si vsaka oseba, ki je davčni zavezanec, obračunava DDV. Tako DDV v celoti bremeni le tiste kupce proizvodov in storitev, ki nimajo pravice do poročila vstopnega DDV, to pa so predvsem občani, torej končni potrošniki. Pravice do delnega ali popolnega poročila DDV pa prav tako nimajo še nekateri drugi, predvsem tisti, ki v okviru svoje ekonomske dejavnosti opravljajo DDV-ja oproščene dejavnosti, in med njimi je največ takih, ki se financirajo iz proračuna, torej sredstev, zbranih z dajatvami.

DDV vsem povzroča veliko težav, saj zahteva zelo kompleksno obravnavo v vsakem podjetju. Nekatera podjetja tej problematiki namenjajo več pozornosti ter imajo s tem namenom zaposlene tudi strokovnjake iz davčnega področja. Prav tako kot podjetja pa se s problematiko DDV v procesu razvoja tudi državni organi in lokalne skupnosti, zavodi, šole in drugi neposredni uporabniki proračuna srečujejo z vrsto težav pri svojem delovanju. Ena najbolj perečih težav je davčna politika, ki mora biti obvezna sestavina poslovne politike v celotnem sistemu delovanja organizacije.

V skladu z zakonsko definicijo so iz pojma zavezancev za DDV načeloma izključeni državni organi, organi lokalnih skupnosti in druge osebe javnega prava, kadar na podlagi javnega pooblastila opravljajo upravne naloge. Te dejavnosti se po 5. odstavku 5. člena ZDDV-1 smatrajo kot oblastna dejavnost. Svoje dejavnosti opravljajo kot organi oblasti, tudi kadar pobirajo takse, prispevke in druge dajatve ter plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami. Te osebe se v sistemu DDV načeloma štejejo za končne potrošnike – njihove storitve oziroma njihova dobava blaga ne sodi v sklop obdavčljivega prometa, zato od tega prometa ne obračunavajo DDV, hkrati pa tudi nimajo pravice uveljavljati odbitka vstopnega davka. Le izjemoma, če bi opustitev obdavčitve njihovih transakcij vodila v izkrivljanje konkurence ali če opravljajo aktivnosti, ki sodijo v okvir definicije pojma »dejavnost«, torej aktivnosti, ki imajo ekonomsko vsebino, se morajo tudi te osebe identificirati za namene DDV in poslovati kot zavezanci za DDV.

Pogoj, da se občine štejejo za davčne zavezance v sistemu DDV, pa je izpolnjen takrat, ko opravljajo dejavnosti v zvezi s prenosom premoženjskih pravic, prodajo stavbnih zemljišč, dajanjem parkirnih in garažnih površin v najem ter drugimi izjemami,

ki jih predvideva zakon, oziroma kadar opravljajo katerokoli drugo ekonomsko dejavnost.

Teoretična izhodišča, ki jih bom obravnavala v svoji diplomski nalogi, so vloga občine kot davčnega zavezanca pri davku na dodano vrednost in obravnava občine kot davčnega zavezanca glede na način obračuna DDV. Na teh izhodiščih bom analizirala davčno politiko občine pri obračunu DDV. Vprašanje, ki se pogosto pojavi pri tej razpravi, je, kdaj in kako lahko občina ob pravilnem planiranju prihodkov in odhodkov in načinu vključitve v sistem DDV ter načinu izvajanja posameznih nalog prihrani nekaj proračunskih sredstev na račun izbranega davčnega obračuna. Moj namen v diplomski nalogi je prikazati, kako lahko občina ob predvidljivem pravilnem planiranju svojih naložb in ob stalnih lastnih prihodkih iz naslova davka na dodano vrednost zmanjša oziroma načrtuje svojo davčno obveznost do države.

Cilji diplomske naloge, ki sem si jih zastavila, so:

- opredeliti možnosti odbitka vstopnega davka na dodano vrednost,
- opredeliti pogoje, ki so potrebni za pridobitev pravice do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost,
- načini in uporaba odbitka DDV ter optimizacija deleža odbitnega DDV,
- opredeliti glavne prednosti in slabosti ter prihranke občine ob upoštevanju odbitnega DDV.

Glavne predpostavke so, ali se je občini kot davčnemu zavezancu smotrno ukvarjati z različnimi načini obračuna davka na dodano vrednost, da bi na ta način prišla do prihrankov. V diplomski nalogi predpostavljam, da lokalne skupnosti premalo pozornosti namenijo pravilnemu in bolj smotrnemu ter ekonomičnemu obračunavanju odbitnega davka na dodano vrednost. Velika večina lokalnih skupnosti odbija davek na dodano vrednost v deležu na celotno dejavnost, saj je to ena izmed lažjih in manj kompleksnih rešitev na tem področju. Odbijanje davka v deležih več posameznih dejavnosti ali v celoti pa v praksi, po mojem mnenju, predstavlja kar velik problem. Predvsem pomeni to za občine dodatno vodenje poslovnih knjig, v primerih, ko se odbije celotni davek, pa striktno ločeno vodenje poslovnih knjig ter nenehno poročanje in zagotavljanje transparentnosti. Pri tem je treba poudariti, da se nenehno spreminjajo zakonodaja, pravilniki in načelna mnenja s strani Ministrstva za finance in davčne uprave. Tudi načelna mnenja obeh institucij niso nujno vedno enaka, zato se občinski uradniki pogosto srečujejo z vprašanjem, kdo je bolj pristojen za tolmačenje zakona: ali Ministrstvo za finance (pisec zakonov in predlagatelj le-teh) ali Davčna uprava, ki zakone le izvaja, obenem nadzoruje tudi izvajanje sprejetih zakonov ter pobira davke. V svoji diplomski nalogi se bom omejila na dve občini, ki si obračunavata odbitni delež na vso dejavnost, teoretično pa bom prikazala tudi ostale možnosti obračuna DDV.

Pri svoji predpostavki se bom omejila na področje optimiziranja politike obračuna DDV pri občinah in proučila, kdaj lahko občina poračuna del ali celotni vstopni davek na dodano vrednost z izstopnim davkom. Kako, kdaj in na kakšne načine pa to lahko stori, bom predstavila v nadaljevanju. Dejstvo pa je, da je to področje namreč povsem drugače urejeno, kot v podjetjih oziroma gospodarskih družbah.

Svoje ugotovitve bom skušala dokazati z analiziranjem sekundarnih podatkov iz natančno izbrane dokumentacije, tj. že napisane literature. Pristop k raziskovanju bo deskriptiven, saj bom predvsem povzemala spoznanja, stališča drugih avtorjev, ki jih bom povezala tudi z lastnimi spoznanji iz davčnega poslovanja občin. Naloga bo temeljila v glavnem na uporabi sekundarnih virov, študijske literature, člankov in strokovne literature. Na podlagi analize zakonodaje in podzakonski aktov bom skušala prikazati ugotovitve na praktičnem primeru občine, v kateri sem zaposlena. S pomočjo uporabljene primerjalne metode bom želela ugotoviti, kako se v sosednji občini odločajo za obračun davka na dodano vrednost, ter tudi to, kako to vpliva na prihranke v tej občini in na delo pri vodenju davčnih obračunov.



2 KRATKA PREDSTAVITEV OBČINE IN NJENEGA POSLOVANJA

2.1 Kratak opis delovanja občine

S sprejetjem Zakona o lokalni samoupravi (leta 1993) in z njegovo veljavnostjo 5. januarjem 1994 je bila na podlagi Ustave Republike Slovenije oblikovana pravna podlaga za organizacijo in delovanje občin kot temeljnih lokalnih samoupravnih skupnosti. Občinam je bila dodeljena pristojnost za vse tiste funkcije, ki so pomembne za življenje in delo občanov ter se v občini obvladujejo na racionalnejši in učinkovitejši način, kot na državni ravni.

Naloge občine so definirane v 21. členu Zakona o lokalni samoupravi, ki pravi: »Občina samostojno opravlja lokalne zadeve javnega pomena (izvirne naloge), ki jih določi s splošnim aktom občine ali so določene z zakonom«. Med naštetimi izpostavimo le najbolj pomembne za zadovoljevanje potreb prebivalcev:

- upravlja občinsko premoženje,
- omogoča pogoje za gospodarski razvoj občine in v skladu z zakonom opravlja naloge s področja gostinstva, turizma in kmetijstva,
- načrtuje prostorski razvoj, v skladu z zakonom opravlja naloge na področju posegov v prostor in graditve objektov ter zagotavlja javno službo gospodarjenja s stavbnimi zemljišči,
- ustvarja pogoje za gradnjo stanovanj in skrbi za povečanje najemnega socialnega sklada stanovanj,
- v okviru svojih pristojnosti ureja, upravlja in skrbi za lokalne javne službe,
- pospešuje službe socialnega skrbstva za predšolsko varstvo, osnovno varstvo otrok in družine, za socialno ogrožene, invalide in ostarele,
- skrbi za varstvo zraka, tal, vodnih virov, za varstvo pred hrupom, za zbiranje in odlaganje odpadkov in opravlja druge dejavnosti varstva okolja,
- ureja in vzdržuje vodovodne in energetske komunalne objekte,
- ustvarja pogoje za izobraževanje odraslih, ki je pomembno za razvoj občine in kvaliteto življenja njenih prebivalcev,
- pospešuje vzgojno-izobraževalno, informacijsko-dokumentacijsko, društveno dejavnost in druge dejavnosti na svojem območju,
- pospešuje razvoj športa in rekreacije,
- pospešuje kulturno-umetniško ustvarjalnost, omogoča dostopnost do kulturnih programov, zagotavlja splošno izobraževalno knjižnično dejavnost ter v skladu z zakonom skrbi za kulturno dediščino na svojem območju,
- gradi, vzdržuje in ureja lokalne javne ceste, javne poti, rekreacijske in druge javne površine, v skladu z zakonom ureja promet v občini ter opravlja naloge občinskega redarstva.

Za financiranje svoji nalog pa občine potrebujejo tudi finančna sredstva, ki so ji zagotovljena z Ustavo Republike Slovenije, kjer je v 146. členu zapisano: »Država in lokalne skupnosti pridobivajo sredstva za uresničevanje svojih nalog z davki in z drugimi obveznimi dajatvami ter s prihodki od lastnega premoženja.« Ta člen je osnova za oblikovanje sistema financiranja lokalnih skupnosti. Natančnejše določbe, vrste in višina posameznih sredstev pa so podane v Zakonu o financiranju občin (ZFO-1, Ur. l. RS, 132/2006 z dne 30. 11. 2006 in spremembe, Ur. l. RS, št. 101/2007 Odl. US: U-I-24/07-66, 57/2008).

V 52. členu ZLS je določeno, da se za lokalne zadeve javnega pomena financira občina iz lastnih virov, sredstev države in iz zadolžitev.

Lastni viri občine so davki in druge dajatve in dohodki od njenega premoženja. Za financiranje lokalnih zadev javnega pomena je glavni vir financiranja še vedno del dohodnine izračunan na podlagi povprečnine (12. do 15. člen ZFO-1), za financiranje glavnih nalog občine iz njenih pristojnosti, določenih z zakoni za posamezna področja, pa ji pripadajo še naslednji prihodki:

- davek na nepremičnine,
- davek na vodna plovila,
- davek na promet z nepremičninami,
- davek na dediščine in darila,
- davek na dobitke od klasičnih iger na srečo,
- drugi davki, če je tako določeno s posameznim zakonom, ki ureja davek
- ter vir financiranja občin so tudi prihodki od 54 % dohodnine vplačane v predpreteklem letu, povečane za inflacijo za leto pred letom in leto, za katero se izračuna primerna poraba občin v skladu s tem zakonom. Občini pripadajo prihodki od dohodnine v skladu z merili, ki jih za financiranje primerne porabe občin določa zakon o financiranju občin.

Tretji del lastnih virov so prihodki od premoženja in izvorni davčni viri, ki jih predpiše občina sama v okviru zakona. Le ti so pridobljeni z obveznimi dajatvami in z ustvarjanjem dohodkov iz njenega premoženja. Med lastne vire štejemo predvsem razne občinske takse za uporabo javnih površin, globe, koncesijske dajatve, okoljske dajatve, ki urejajo varstvo okolja, predpisane predvsem zaradi obremenjevanja okolja z odpadnimi vodami in zaradi odlaganja odpadkov na odlagališčih. Med lastne vire spadajo še upravne takse za vodenje postopkov, rente za uporabo stavbnega zemljišča, takse na specifične dejavnosti (kot so takse na igralne avtomate, dajatve od iger na srečo, turistična taksa ...), nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča, komunalne takse, posebne takse (recimo taksa za degradacijo in uzurpacijo prostora, taksa na igralne avtomate izven igralnic, druge ekološke takse) in druge takse (Milost in Milunovič 2001, 81–84).

2.2 Občina kot zavezanec za DDV

Ko se sprašujemo, ali je občina zavezanica za DDV, se nam pojavijo številna vprašanja. Prvo je, kdo sploh je davčni zavezanec v skladu z Zakonom o davku na dodano vrednost (ZDDV-1), ter posledično, ali lahko občino kot lokalno skupnost opredelimo kot davčno zavezanico, kar je prvi nujni pogoj, da je v zvezi s tem možno razmišljati o odbitku vstopnega DDV-ja. Dejstvo je namreč, da lahko vstopni DDV ob izpolnitvi ostalih pogojev odbija zgolj davčni zavezanec, torej subjekt, ki je registriran v sistemu DDV. Odgovor na to vprašanje najdemo v 5. členu ZDDV-1. Davčni zavezanec je tako vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti. Kot ekonomsko dejavnost ZDDV-1 v 2. odstavku 5. člena med drugim opredeljuje vsako proizvodnjo, trgovsko in storitveno dejavnost ter tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic.

Iz navedenega je možno povzeti naslednje zaključke: davčni zavezanec je lahko vsaka oseba, ki opravlja neodvisno ekonomsko dejavnost, torej tudi državni organi in organi lokalnih skupnosti, kadar opravljajo ekonomsko dejavnost in bi takšna dejavnost pomenila konkurenco, v kolikor ne bi bili davčni zavezanci. 5. odstavek 5. člena (ZDDV-1) namreč določa, da državni organi in organizacije, organi lokalnih skupnosti ter druge osebe javnega prava ne štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi in transakcijami, ki jih opravljajo kot organi oblasti, četudi pobirajo takse, prispevke in druge dajatve ter plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami. Pri opravljanju dejavnosti ali transakcij pa se štejejo za davčne zavezance v zvezi s temi dejavnostmi in transakcijami, če bi njihova obravnava, kot da niso davčni zavezanci, povzročila znatno izkrivljanje konkurence.

Transakcije so torej predmet DDV pod naslednjimi pogoji:

- subjekt mora biti registriran za namene DDV,
- promet mora biti opravljen na območju RS,
- priti mora do prenosa pravice do razpolaganja, kot da bi bil prejemnik lastnik (od 1. januarja 2007 ne več prenos lastninske pravice),
- promet mora biti opravljen proti plačilu (razen v primerih, ko ZDDV-1 določa, da se brezplačen prenos šteje kot promet proti plačilu),
- promet mora izvirati iz opravljanja ekonomske dejavnosti¹ (ne pa npr. javnega pooblastila, upravnih nalog).

¹ Ekonomska dejavnost se po standardni klasifikaciji šteje za katerokoli od proizvodnje, predelovalne, trgovske in storitvene, vključno z rudarsko, kmetijsko in poklicno dejavnostjo ter izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic, če je namenjeno trajnemu doseganju dohodka.

Občine tako z vidika ZDDV-1 (lahko) opravljajo:

- neobdavčljivo dejavnost, pri čemer gre predvsem za izvajanje upravnih nalog oziroma javnih pooblastil, ki kot taka po svoji vsebini ne spadajo med ekonomske dejavnosti, in ne sodijo med transakcije po ZDDV-1;
- neobdavčljivo dejavnost brez pravice do odbitka vstopnega DDV, ki je predmet urejanja v ZDDV-1 in se (lahko) tudi upošteva pri izračunu odbitnega deleža. Gre sicer za ekonomsko dejavnost, ki pa je zaradi takšnih ali drugačnih razlogov oproščena plačila DDV, zato zavezancu ne daje pravice do odbitka vstopnega DDV v celoti ali ustreznem delu;
- obdavčljivo dejavnost, to je dejavnost, ki zapade v sistem DDV-ja, oziroma tudi druga dejavnost, ki daje zavezancu pravico do odbitka vstopnega DDV. V tem primeru mora občina pridobiti identifikacijsko številko pri pristojnem davčnem uradu, če vrednost obdavčljivega prometa (obdavčenega in davka oproščenega) presega 25.000 EUR ter obračunavati DDV pri prodaji blaga in storitev, voditi davčne evidence in sestavljati obračune DDV.

V skladu s povedanim lahko na primer kot tipično storitev, ki sodi v sklop neobdavčljivih aktivnosti, opredelimo dejavnosti državnih organov ali organov lokalnih skupnosti kot oblastvenih organov – na primer izdajanje različnih dovoljenj, soglasij, odločb na zahtevo stranke ipd. Če nek upravni organ določeno aktivnost s področja svojih oblastvenih funkcij opravi brezplačno, je takšna aktivnost vsekakor izven obsega DDV. Vendar pa tudi v primeru odplačnih storitev upravnih organov (na primer izvršitev upravnega dejanja proti plačilu upravne takse in stroškov postopka) državni organ ali organ lokalne skupnosti ne obračuna DDV od plačila, ki ga zaračuna stranki, niti se takšno plačilo ne obravnava po zakonu o davku na dodano vrednost (šteje se za plačilo, ki sodi izven okvira DDV, torej za plačilo neobdavčljive transakcije) (Zrinski, 2006).

Po drugi strani pa aktivnosti državnih organov in organov lokalnih skupnosti, ki imajo značaj ekonomske aktivnosti (dejavnosti), sodijo med obdavčljive transakcije. Kot tipičen primer takšnih aktivnosti lahko navedemo zagotavljanje javnih gospodarskih služb (na primer dobava vode, izvajanje komunalnih storitev ipd.). Prav tako med obdavčljive sodijo tiste aktivnosti državnih organov in organov lokalnih skupnosti, s katerimi ti organi sodelujejo na trgu poleg drugih ponudnikov, in bi njihova neobdavčljivost lahko povzročila nelojalno konkurenco na trgu. Tipičen primer takšne dejavnosti je nakup blaga za državne blagovne rezerve in prodaja le-teh iz blagovnih rezerv ali pa na primer nakup in prodaja stavbnih zemljišč. Tipičen primer dejavnosti upravnih organov, ki sodi v okvir obdavčljive dejavnosti, je na primer t. im. lastna dejavnost upravnega organa – na primer prehranski obrat, zagotavljanje letovanja v lastnih ali najetih počitniških kapacitetah, založniška dejavnost ipd. (Zrinski, 2006).

Opredelitev, da so državni organi ali organi lokalnih skupnosti zavezanci za DDV, njihove transakcije pa obdavčljive, seveda ne pomeni, da morajo ministrstva, upravne enote ali občine obračunavati DDV od vsake tovrstne transakcije. Tudi v tem primeru morajo biti kumulativno izpolnjeni vsi predpisani pogoji za to, da bi se od določene transakcije obračunal DDV. Upravni organ, ki opravlja takšne transakcije, mora ugotoviti, ali je obseg tovrstnih transakcij tolikšen, da se mora identificirati za namene DDV (tj. 25.000 EUR v 12 mesečnem obdobju), ali pa lahko uveljavi oprostitev, ki velja za t.im. male zavezance. Pri presoji obsega obdavčljivih transakcij mora državni organ ali organ lokalnih skupnosti upoštevati skupno vrednost vseh obdavčljivih transakcij, ki jih je v preteklem 12 mesečnem obdobju opravljal (Zrinski, 2006).

Med nosilci javnih pooblastil zakon izrecno izpostavlja le osebe javnega prava, ki na podlagi javnega pooblastila opravljajo upravne naloge. Samo ti subjekti se glede plačil, ki jih prejemajo za opravljanje njim zaupanih upravnih nalog, ne štejejo za zavezance za DDV, v vseh ostalih segmentih se obravnavajo kot zavezanci za DDV. Tipičen primer takšnega nosilca javnega pooblastila je na primer Agencija za pošto in elektronske komunikacije, ki na podlagi zakonskega pooblastila opravlja tudi določene upravne naloge (izdaja dovoljenj ipd.), od katerih na podlagi tretjega odstavka 13. člena ZDDV ne zaračunava DDV (Zrinski, 2006).

Način uveljavljanja odbitka vstopnega davka je zelo pomemben tudi za državne organe in organe lokalnih skupnosti, saj le-ti opravljajo tako aktivnosti, ki so izven sistema DDV, kot tudi obdavčljive dejavnosti, pa naj gre za oproščene ali obdavčene transakcije. Tako kot drugi zavezanci za DDV imajo tudi državni organi in organi lokalnih skupnosti pravico uveljavljati odbitek vstopnega DDV le v zvezi z opravljanjem svoje obdavčene dejavnosti in tistih oproščenih transakcij, kjer je odbitek izrecno priznan z zakonom. Zakon ne predvideva posebnih metod ugotavljanja odbitka vstopnega davka za državne organe ali organe lokalnih skupnosti, zato zanje veljajo povsem enaka pravila kot za druge zavezance. Kako bodo državni organi in organi lokalnih skupnosti uveljavljali odbitek vstopnega davka, oziroma katero od zgoraj opisanih metod ugotavljanja višine odbitka bodo uporabili, je odvisno tudi od načina organiziranosti opravljanja obdavčljivih oziroma obdavčenih dejavnosti v okviru organa. Na primer: na ravni občine so aktivnosti, povezane z javnimi gospodarskimi službami, ki praviloma štejejo za obdavčeno dejavnost, pogosto organizirane v okviru režijskega obrata ali krajevne skupnosti. Režijski obrat ali krajevna skupnost sicer nima samostojne pravne osebnosti, lahko pa deluje kot samostojno »stroškovno mesto«, kar pomeni, da se ločeno vodi knjigovodstvo za režijski obrat, kar omogoča tudi uveljavljanje odbitka vstopnega DDV za režijski obrat. Če ima občina organiziranih več režijskih obratov ali krajevnih skupnosti, lahko uveljavlja odbitek za vsakega posebej, lahko pa za vse skupaj. Kako organizirati knjigovodstvo posameznega državnega organa ali organa lokalne skupnosti je odvisno od specifičnih potreb in položaja vsakega

organa posebej. Glede na to, kako je organizirano knjigovodstvo, pa bo državni organ ali organ lokalne skupnosti izbral tudi, v okviru predpisanih možnosti, njemu najprimernejši način ugotavljanja odbitka vstopnega DDV (Zrinski, 2006).

Praksa je, da lokalna skupnost kupuje blago in storitve, ki jih pretežno ali v celoti uporablja za izvajanje javnih pooblastil oziroma drugih upravnih nalog. Ker gre za rabo, ki je pri doseganju dohodkov izven sistema DDV, je pravica do odbitka DDV v takšnem primeru v celoti izključena. Kadar opravlja lokalna skupnost tudi neobdavčljive dejavnosti brez pravice do odbitka vstopnega DDV (oproščena dejavnost iz 2. alineje predhodnega odstavka – npr. oproščeno oddajanje nepremičnin ali poslovnih prostorov v najem) kot tudi obdavčljivo dejavnost, so zgolj v ta namen ZDDV-1 predpisane možnosti in načini za odbitek vstopnega DDV. Tako je v lokalnih skupnostih potrebno ločiti dohodke iz naslova izvajanja javnih pooblastil in drugih upravnih nalog, ki ne sodijo v okvir ekonomskih dejavnosti, ter s tem povezane stroške (po dejanskih podatkih ali po realnih ključih) na eni strani ter obdavčljiv promet in neobdavčljiv promet brez pravice do odbitka vstopnega DDV na drugi strani. Za ugotovitev obsega (višine) pravice do odbitka vstopnega DDV v primeru obdavčljivega in neobdavčljivega prometa brez pravice do odbitka vstopnega DDV pa ima lokalna skupnost možnosti, ki so v ZDDV-1 izrecno predpisane (odbijanje vstopnega DDV po dejanskih podatkih, odbitni delež itd.).

2.2.1 Dejavnost občine in DDV pri investiranju v infrastrukturo

Dejavnost lokalnih skupnosti in njeno vsebino je mogoče obravnavati z dveh zornih kotov. Prvič, lokalna skupnost infrastrukturo² gradi, pri čemer nastopa kot investitor, drugič pa je najpomembnejše dejstvo, da infrastrukturo praviloma uporablja za opravljanje dejavnosti dajanja v najem, kar je posledica same izgradnje infrastrukture in kasnejšega namena uporabe te infrastrukture po usposobitvi za uporabo.

Z ukinitvijo sredstev v upravljanju v računovodskem smislu in prenehanje uporabe instituta t. i. pooblaščenega investitorstva, ki je (poleg drugih manj uporabljenih načinov) lokalnim skupnostim omogočal investiranje v, recimo, komunalno infrastrukturo v neto vrednosti (torej z upoštevanjem odbitnega vstopnega DDV, ki ga je izvedlo javno podjetje), se pojavljajo določena vprašanja. Temeljno vprašanje, ki se lokalnim skupnostim odpira, je, kako v bodoče investirati v to infrastrukturo tako, da se zagotovi neto investicija in pravica do odbitka vstopnega DDV. Takšno neto investiranje v prvi fazi vpliva na samo ceno izvajanja gospodarskih javnih služb, kar je glede na porast življenjskih in poslovnih stroškov vsakega občana oziroma drugega

² S pojmom infrastruktura mislimo bodisi komunalno ali katerokoli drugo infrastrukturo, ki jo je možno graditi po principu kasnejšega dajanja v upravljanje ali najem.

subjekta v posamezni lokalni skupnosti pomembno. (povzeto po:

[Http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/arhiv_pojasnil_ddv_od_1_5_2004_do_31_12_2006/odbitek_vstopnega_ddv/investitorstvo_v_javno_komunalno_infrastrukturo/](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/arhiv_pojasnil_ddv_od_1_5_2004_do_31_12_2006/odbitek_vstopnega_ddv/investitorstvo_v_javno_komunalno_infrastrukturo/))

Bruto investiranje z upoštevanjem pravice do odbitka vstopnega DDV bi pomenila, da bi »amortizacija« vključevala tudi neodbiti DDV, kar pomeni, da namen sistema DDV, to je davčna nevtralnost, ne bi bil dosežen (Jagodič 2008b, 15–16).

V računovodskem smislu se institut pooblaščenega investitorstva ukinja na podlagi Slovenskega računovodskega standarda (SRS 35–38). V skladu s tem standardom morajo obstoječa javna podjetja ukiniti sredstva v upravljanju najkasneje do 31. 12. 2009, oziroma v primeru mešanih javnih podjetji, ki bodo pridobila koncesijo ali katerokoli drugo obliko javnega naročniškega razmerja na podlagi 26. člena Zakona o javno-zasebnem partnerstvu (ZJZP), do datuma ukinitve formalnega statusa javnega podjetja. Tukaj gre za skrajni rok ukinitve sredstev v upravljanju, vendar predčasni prehod na drugačen sistem investiranja nikakor ni prepovedan. Nasprotno, kljub dejstvu, da lahko posamezna javna podjetja ukinejo sredstva v upravljanju šele (do) 31. 12. 2009, bi bilo potrebno v lokalnih skupnostih in takšnih javnih podjetjih že sedaj pričeti s takšnim sistemom investiranja, ki ne bo vplival na rezultate v izkazovanju sredstev v upravljanju. Navedeno seveda pomeni, da bi se do datuma dejanske ukinitve sredstev v upravljanju v praksi pojavila dva sistema uporabe infrastrukture pri javnem podjetju. Ukinitve sredstev v upravljanju bo namreč prinesla lokalnim skupnostim veliko (lahko tudi davčnih) posledic, nepotrebno odlašanje vzpostavitve ustrezne davčne organizacije pa zadevo samo še bolj zapleta.

Ker se mora torej v lokalnih skupnostih spremeniti sistem investiranja v infrastrukturo³, se večkrat izpostavlja vprašanje oziroma dilema, ali bodo morale lokalne skupnosti, ko bodo ukinitve sredstva v upravljanju, oziroma ko se bodo odločile za uvedbo drugačnega sistema investiranja, graditi infrastrukturo v bruto vrednosti brez upoštevanja pravice do odbitka vstopnega DDV. Temeljno vprašanje je, ali bodo posledično storitev izvajanja gospodarske javne službe, v kolikor bi bilo pri izračunu cene storitev gospodarskih javnih služb v celoti upoštevano načelo »povzročitelj plača«, dejansko dražje za DDV, ki bi bil v tem primeru vključen v vrednost investicije, ali pa se lahko lokalne skupnosti organizirajo tako, da bodo poslovale po neto principu ob upoštevanju načela davčne nevtralnosti (Jagodič 2008b, 17).

³ Gre za prenehanje uporabe sistema pooblaščenega investitorstva in sredstev v upravljanju v smislu SRS, kot je bil poznan do sedaj. Pooblastilo bo po splošnih obligacijskih pravilih možno še v prihodnje, vendar bo potrebno biti bolj pozoren na njene drugačne davčne posledice.

2.2.2 Investiranje v infrastrukturo in njeno oddajanje v najem

Dejstvo je, da je sama gradnja bodisi komunalne ali katere druge infrastrukture sicer ekonomska dejavnost. Vendar pa opredelitev, da lokalna skupnost opravlja gradbeno dejavnost, ne drži, saj zgolj na podlagi spoštovanja predpisov o javnih naročilih poišče izvajalca gradbenih storitev oziroma dobavitelja delov infrastrukture. Kar v nadaljevanju pomeni, da za opravljeno storitev oziroma dobavo blaga plača račun, poleg tega pa investicije ne opravlja zato, da bi infrastrukturo prodala oziroma drugače trajno odtujila in pri tem dosegla obračun izstopnega DDV. Zgolj na tej podlagi tako ni mogoče zaključiti, da lokalna skupnost opravlja ekonomsko dejavnost.

Druga možnost, da bi lokalna skupnost s temi infrastrukturnimi sredstvi opravljala ekonomsko dejavnost, je potrebno iskati v vsebini uporabe infrastrukture v lokalni skupnosti za opravljanje dejavnosti oddajanja v najem oziroma izkoriščanja premoženja in premoženjskih pravic. Nedvomno je potrebno pritrditi dejstvu, da je dejavnost oddajanja v najem po svoji vsebini ekonomska dejavnost. Pri tem izhajamo iz predpostavke, da bo lokalna skupnost pri urejanju razmerij z upravljavcem in izvajalcem bodisi gospodarskih javnih služb uporabljala institut oddajanja infrastrukture v poslovni najem kot možnost za nadomestitev uporabe infrastrukture v javnih podjetjih v smislu sredstev v upravljanju. Pri tem velja opozoriti, da bo glede na trenutno stanje potrjevanja cen storitev, recimo gospodarskih javnih služb, pri oddajanju infrastrukture v najem težko doseči ceno, ki bo višja od »amortizacije« pri lokalni skupnosti, vendar pa ZDDV-1 omogoča odbitek vstopnega DDV ne glede na rezultat obdavčene dejavnosti, kar pomeni, da obvezno doseganje dobička in dodane vrednosti za zagotavljanje pravice do odbitka vstopnega DDV ni nujno potrebno (Jagodič 2008b, 17).

Nova razmerja bodo torej temeljila na izkoriščanju premoženja, na obligacijskem poslovnem namenu. Pri tem bi morala biti lokalna skupnost pri oddajanju v najem popolnoma izenačena z ostalimi gospodarskimi družbami, kar seveda pomeni tudi upoštevanje opsijskega sistema obdavčenja najemnin in predhodno uporabo in dovolitev pravice do odbitka vstopnega DDV od izvedenih investicij (Jagodič 2008b, 17).

Takšno oddajanje v najem tako z vidika same nabave infrastrukture kot tudi kasnejšega oddajanja je potrebno izenačiti s transakcijami, ki jih izvajajo tudi drugi davčni zavezanci. Res je sicer, da lokalna skupnost oddaja v najem infrastrukturo, ki jo bo uporabljal samo izvajalec gospodarske javne službe, vendar bi lahko prišlo tudi do drugačnih situacij, ko bi se na primer infrastruktura gradila vzporedno (BOT koncesije), kjer bi koncesionar praviloma lahko pridobil pravico do odbitka. Iz navedenega izhaja, da bi bili stranki v neenakopravnem položaju. Koncesionar bi gradil v neto, lokalna skupnost pa po bruto principu. Tudi zaradi navedenega bi bilo potrebno lokalnim

skupnostim dovoliti odbitek vstopnega DDV, pri čemer bi moralo biti ravnanje v zvezi z odbitkom enako ravnanju nekega drugega zasebnega subjekta⁴. Predvsem na ta način bi bilo mogoče zagotoviti delovanje sistema nevtralnosti (Jagodič 2008b, 17–18).

V kolikor bi, ali pa je, lokalna skupnost za izvajanje investicij vzpostavila ustrezno davčno knjigovodstvo, ki bi zagotavljalo verodostojne podatke o investicijah, in v kolikor bi vsako tako izvedeno investicijo oddajala v obdavčen najem na podlagi podpisane izjave za opcijsko obdavčitev, je možna zagotovitev tudi do 100 % odbitka vstopnega DDV, saj je le tako možno zagotoviti spoštovanje načela nevtralnosti tudi v lokalnih skupnostih. To pa je pomembno tudi z vidika ukinitve sredstev v upravljanju, saj je predvsem na ta način pri uporabi rešitve oddajanja v poslovni najem možno spoštovanje načela nevtralnosti (Jagodič 2008b, 17–18).

2.3 Zakonske opredelitve davka na dodano vrednost

DDV je vrsta davka od prometa proizvodov in storitev. Slovenski zakon o DDV temelji na šesti smernici, ki so jo leta 1977 sprejele države Evropske skupnosti.⁵ ZDDV-1 temelji na potrošniški obliki DDV, to je obliki, ki je sprejeta kot prevladujoča v državah EU. Slovenska ureditev DDV temelji na:

- ozemeljskem načelu, kar pomeni, da se uporablja za promet, opravljen oz. obravnavan, kot da je opravljen na ozemlju Slovenije,
- načelu namembnosti kraja, po katerem so proizvodi obdavčeni v namembni državi, ne v državi odpošiljanja.

DDV se lahko obračunava po treh metodah, in sicer po odštevalni, kreditni in seštevalni. Slovenski zakon temelji na kreditni metodi, po kateri davčni zavezanec odšteje znesek DDV, obračunan ob nabavah, od zneska, obračunanega ob dobavah. Kreditna metoda je za države EU obvezna. Za DDV je značilno, da ima malo davčnih stopenj (v državah EU od ene do štirih). Slovenski zakon ima dve davčni stopnji (8,5 % in 20 %, do 31. decembra 2001 pa 8 % in 19 %), ki se uporabljata tako za promet proizvodov kot tudi za promet storitev. Od prometa blaga in storitev je treba obračunati DDV takrat, ko se promet zaračuna oziroma je opravljen, in še v nekaterih drugih primerih, ki jih določa ZDDV-1 (na primer ob porabi v neposlovne namene). Najpomembnejša značilnost DDV je, da ga zavezanec državi ne plača toliko, kolikor ga obračuna v svojih prodajnih in drugih listinah, temveč plača razliko med tem ter tistim, zaračunanem njemu v prejetih nabavnih listinah oziroma pri uvozu, in tistim, ki ga je

⁴ Lokalna skupnost bi morala v tem primeru razpolagati tudi z računom za izvedeno investicijo s strani gradbenih podjetji, ki bi se moral glasiti nanjo.

⁵ Šesta smernica Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L št. 145 z dne 13. junija 1977, str. 1, s spremembami).

sam obračunal v okviru obvezne samoobdavčitve. Tako DDV v celoti bremeni le tiste kupce proizvodov in storitev, ki nimajo pravice do poročuna vstopnega DDV, to pa so predvsem končni potrošniki in nekateri drugi, predvsem tisti, ki opravljajo DDV oproščene dejavnosti (Novak 2006, 6–8).

Dobra stran DDV je preprostost njegovega obračuna na računu (prodajni listini), ker imamo le dve davčni stopnji. To, da ga je treba obračunati na vsaki stopnji prometa, torej noben kupec ni izjema, pa zagotavlja večji davčni red. Slaba stran DDV pa je, da je zelo povečal obseg zunajknjigovodskih⁶ evidenc davčnih zavezancev, saj ga ni možno obračunavati in plačevati le na podlagi knjigovodskih evidenc (Zalokar 2005, 17).

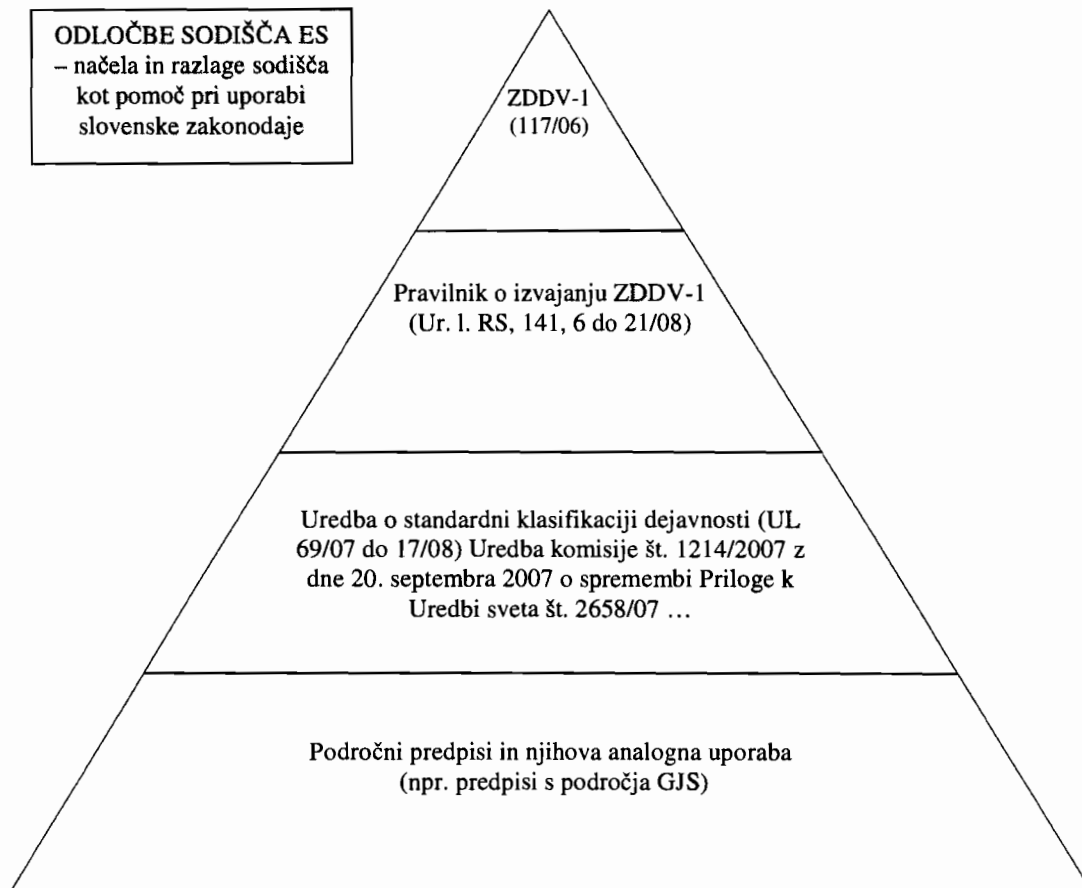
Torej po Zakonu o davku na dodano vrednost sta obdavčeni vsaka dobava blaga in storitev, ki jo davčni zavezanec opravi v okviru svoje dejavnosti na območju Slovenije za plačilo, pridobitev blaga iz EU ter uvoz blaga v Slovenijo (obdavčljivi promet). Obdavčljivi promet pa je lahko obdavčen ali oproščen obračuna DDV ali brez obveznosti za obračun DDV (Zalokar 2005, 17).

Vsaka pravna ali fizična oseba, ki opravlja obdavčljivo dejavnost in presega mejne zneske iz 94. člena ZDDV-1, mora pred obračunom DDV, v skladu z 129. in 130. členom P-ZDDV, vložiti zahtevek za izdajo ID številke na obrazcu DDV-P2 pri davčnemu organu, pri katerem je vpisana v davčni register, in na podlagi le-tega nato pridobi identifikacijsko številko.

Skratka, bistvo DDV je pravica do odbitka vstopnega DDV, vendar ne potrošnikov oziroma končnih kupcev. To zagotavlja nevtralnost ureditve ne glede na to, kako dolgi sta proizvodjalna in prodajna veriga. Pravico do odbijanja vstopnega DDV imajo samo davčni zavezanci. Davčni zavezanec ima pravico od davka, ki ga zaračuna za svojo storitev oziroma blago, odšteti vstopni davek, ki ga je plačal za to, da je lahko opravil storitev oziroma proizvedel blago. Posledično ni mogoče odbiti davka od blaga ali storitev, ki so oproščene (Knez 2003, 135).

⁶ Tu predvsem mislimo na podjetja, ki imajo možnost obračunavanja DDV po plačani realizaciji, in seveda tiste, ki si po zakonu lahko odbijajo le delni DDV.

Slika 2.1 Uporaba predpisov pri določanju transakcij z vidika DDV pri občinah in javnih podjetjih



Vir: Jagodič 2008a, 3.



3 VLOGA DDV IN NAČINI OBRAČUNA NA OBČINAH

3.1 Splošno o obračunu DDV

Splošno pravilo določa, da obveznost za obračun DDV nastane, ko je blago dobavljeno ali so storitve opravljene. Rok plačila, odlog plačila in kreditiranje dobave na nastanek obveznosti za obračun DDV ne vplivajo (Zalokar, Prislán, Prusnik in Dolinar Dubokovič 2007, 28).

Vsak davčni zavezanec⁷ mora zato za vsako davčno obdobje sestaviti obračun DDV. Sestaviti ga mora tudi za tista obdobja, v katerih ni dolžan plačati DDV, oziroma za tista obdobja, v katerih ni bilo prometa, o kakršnih se poroča. V primeru prenehanja identifikacije za namene DDV je davčni zavezanec dolžan predložiti obračun do zadnjega delovnega dne meseca, ki sledi mesecu, v katerem je prenehala identifikacija za namene DDV. Prav tako mora davčni zavezanec, ki je v likvidacijskem ali stečajnem postopku, predložiti obračun v 20 dneh od dneva začetka takega postopka. Ob zaključku likvidacijskega ali stečajnega postopka pa je davčni zavezanec dolžan predložiti obračun do zadnjega delovnega dne meseca, ki sledi mesecu, v katerem je izdan sklep o zaključku takega postopka.

Davek na dodano vrednost je vrsta davka, ki se plačuje na podlagi davčnega obračuna, ki ga izpolni davčni zavezanec. To imenujemo samoobdavčitev, saj so zavezanci dolžni sami spremljati svoje davčne obveznosti. Načelo samoobdavčitve pa je predpisano v Šesti smernici EU in se tako uporablja, kot edini način obračunavanja DDV, v vseh državah članicah Evropske unije (Zalokar, Prislán, Prusnik in Dolinar Dubokovič 2007, 87-89).

Za vsako davčno obdobje mora davčni zavezanec sestaviti obračun DDV. Tako mora obračun davčne obveznosti predložiti v predpisanem roku DURS-u na obrazcu DDV-O (priloga 1). Vsebini tega obrazca in njegovi prilogi sta določeni v 154., 179. in 180. členu P-ZDDV, njuna oblika pa je razvidna iz prilog X in XI P-ZDDV. Davčni zavezanec mora davčno obveznost poravnati oz. plačati do zadnjega delovnega dne prihodnjega meseca po poteku davčnega obdobja. Pri samem obračunu DDV pa imajo davčni zavezanci možnost, da le tega izpolnjujejo in oddajajo v elektronski obliki na portalu E-DAVKI oziroma v papirnati obliki (Zalokar, Prislán, Prusnik in Dolinar Dubokovič 2007, 87-89).

Dolžina obdobja, v katerem mora davčni zavezanec obračunavati davčno obveznost, se določi glede na vrednost njegovega prometa. V 89. členu ZDDV-1 je določeno, da je davčno obdobje:

⁷ Beseda davčni zavezanec je lahko mišljena kot občina oz. lokalna skupnost ali katerakoli druga institucija, ki spada pod tak način obračuna davka na dodano vrednost.

- koledarski mesec za vse, ki presegajo promet iz druge alineje (v trajanju najmanj 12 mesecev),
- koledarsko tromesečje za davčnega zavezanca, ki je v preteklem koledarskem letu dosegel obdavčljiv promet blaga oziroma storitev v vrednosti do vključno 210.000 EUR (v trajanju najmanj do konca koledarskega leta),
- za davčnega zavezanca, ki šele začne opravljati obdavčljivo dejavnost, je, ne glede na vrednost pričakovanega prometa, prvih 12 mesecev davčno obdobje koledarski mesec (v trajanju najmanj 12 mesecev).

3.1.1 Plačilo in vračilo DDV

Prihodki od DDV pripadajo proračunu RS, za njegovo pobiranje pa je pristojen DURS. Ker za DDV velja načelo samoobdavčitve, so davčni zavezanci dolžni sami spremljati svojo davčno obveznost in dolgovani znesek v predpisanih rokih nakazovati na račun. Davčni zavezanci, katerega obveznost za DDV je večja od zneska vstopnega davka, ki ga sme v istem obdobju odbiti, mora plačati davek. Pri samem plačilu je zelo pomembno, da morajo davčni zavezanci svojo davčno obveznost plačati v dogovorjenem roku, in sicer zadnji delovni dan naslednjega meseca po poteku davčnega obračuna, in nakazovati na ustrezne podračune davčnega organa. Pri plačilu se mora plačnik davka sklicevati na referenčno številko 19 in sklicno številko xxxxxxxx-05967, pri čemer oznako »xxxxxxx« nadomesti s svojo davčno številko.

Davčni zavezanec, katerega obveznost za DDV v obdobju je manjša od zneska vstopnega DDV, ki ga sme v istem davčnem obdobju odbiti, lahko razliko odšteje od obveznosti v naslednjem obdobju ali pa od DURS-a zahteva vračilo presežka vstopnega DDV (Povzeto po ZDDV-1 in Pravilniku o podračunih ter načinu plačevanja obveznih dajatev in drugih javnofinančnih prihodkov).

3.1.2 Prenehanje identifikacije za DDV

Kdor je redni davčni zavezanec, lahko preneha obračunavati DDV oziroma »vrne« ID številko iz dveh razlogov:

- ali opravlja obdavčljivo dejavnost v zmanjšanem obsegu (v zadnjih 12 mesecih oziroma v zadnjem koledarskem letu ni dosegel 25.000 EUR prometa oziroma skupni katastrski dohodek vseh članov gospodinjstva za zadnje koledarsko leto ne presega 7.500 EUR – opozoriti pa je treba, da morajo tisti, ki so se prostovoljno prijavili za davčne zavezance, ostati registrirani 60 mesecev, ne glede na velikost prometa v tem času),
- ali preneha opravljati registrirano dejavnost.

Identifikacija za DDV preneha na zahtevo davčnega zavezanca ali po uradni dolžnosti davčnega organa, če ta ugotovi, da razlogov za identifikacijo ni več.

Identifikacija za DDV ne preneha z zadnjimi dejanji podjetja oziroma s prenehanjem opravljanja dejavnosti, temveč šele z dnem, ki ga določi davčni organ v 30 dneh po prejemu vloge davčnega zavezanca za prenehanje identifikacije. Davčni organ določi dan izbrisa iz registra zavezancev za DDV glede na okoliščine in ob upoštevanju obveznosti, ki jih mora zavezanec izpolniti pred izbrisom. Praviloma se ta dan določi na prvi dan meseca. (povzeto po:

[Http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/splosna_pojasnila_o_ddv/](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/splosna_pojasnila_o_ddv/))

3.2 Odbitni delež, sprememba določanja le-tega in popravek odbitka DDV

3.2.1 Odbitni delež in način izračuna

Davčni zavezanec, ki opravlja deloma obdavčeno, deloma oproščeno dejavnost, sme od blaga in storitev, ki jih potrebuje za svoje transakcije, odbiti samo tak delež davka na dodano vrednost, ki se pripiše prvim transakcijam. Transakcije se v smislu ZDDV-1 delijo na :

- neobdavčljive in
- obdavčljive; te se delijo na:
 - obdavčene transakcije in
 - oproščene transakcije, ki jih nadalje delimo na transakcije:
 - s pravico do odbitka vstopnega DDV (prava oprostitvev)
 - brez pravice do odbitka vstopnega DDV (neprava oprostitvev⁸)

Medtem ko neobdavčljive transakcije niso predmet DDV, je treba od obdavčljivih transakcij obračunati DDV, in sicer po davčni stopnji 8,5 % ali 20 %, v kolikor gre za obdavčene transakcije. V kolikor ima davčni zavezanec, ki opravi oproščeno dobavo blaga ali storitev, pravico, da uveljavi odbitek DDV, ki so mu ga zaračunali njegovi dobavitelji za blago ali storitev, ki jih uporabi za namene oproščene dobave, govorimo o pravih davčnih oprostitvah. Neprava davčna oprostitvev davčnemu zavezancu omogoča, da od svojih dobav blaga in opravljenih storitev ne obračuna DDV, vendar pa mu hkrati ne dovoljuje, da bi uveljavil odbitek DDV (Ristevski in Pogačnik 2008, 3–4).

Tako davčni zavezanec lahko odbije DDV, ko so izpolnjeni tile pogoji:

- nastala je obveznost za obračun odbitnega DDV,
- v davčnem obdobju, v katerem si odbija DDV, je prejel račun,
- odbitni DDV je dolžan plačati oziroma ga je plačal,

⁸ Neprave davčne oprostitve so predpisane predvsem za dejavnosti, ki so v javnem interesu (42. člen ZDDV-1), zavarovalniške in finančne storitve (44. člen ZDDV-1) in promet z nepremičninami (44. člen ZDDV-1).

- blago oziroma storitve, od katerih je bil obračunan DDV, je oziroma bo uporabil za transakcije, obdavčene z DDV, ali druge transakcije, ki prinašajo pravico do odbitka DDV (Bajuk 2005, 74-75).

Namen pravice do odbitka, ki se nanaša na blago in storitev, ki jih davčni zavezanec uporabi za davčne transakcije, je, da se davčnega zavezanca v celoti razbremeni bremena DDV, ki ga je dolžan plačati ali pa ga je plačal v okviru vseh gospodarskih dejavnosti. Namen sistema DDV je zagotoviti nevtralnost v zvezi z davčnim bremenom vseh gospodarskih dejavnosti, ne glede na cilje ali rezultate teh dejavnosti, če so navedene dejavnosti same obdavčene z DDV. Kot smo uvodoma že povedali, sme davčni zavezanec uveljavljati odbitek DDV le, če nabavljeno blago in storitev uporablja za opravljanje obdavčene dejavnosti ter točno določene oproščene dejavnosti tako imenovane prave oprostitve⁹ (Ristevski in Pogačnik 2008, 3–4).

ZDDV-1 in P-ZDDV dopuščata davčnemu zavezancu, ki opravlja obdavčeno in oproščeno dejavnost, tri načine izračuna DDV:

- po dejanskih podatkih, kjer se za vsak njemu zaračunani DDV posebej ugotovi, ali se nanaša na obdavčeno ali na oproščeno dejavnost. Odbitek pa se uveljavlja le za tisti del, ki se nanaša na obdavčeno dejavnost;
- na podlagi odbitnega deleža, ki ga davčni zavezanec določi za vso svojo dejavnost kot celoto;
- na podlagi več odbitnih deležev, ki jih davčni zavezanec določi za posamezna področja svoje dejavnosti.

Ne glede na zgoraj napisano pa zakon pri uveljavljanju odbitka vstopnega davka določa nekatere omejitve. Tako od določenih vrst blaga in storitev v nobenem primeru ni mogoče uveljavljati odbitka vstopnega davka. Gre za primere, v katerih je zelo težko ločiti zasebno rabo in rabo v okviru opravljanja dejavnosti, zato je zakonodajalec, kljub nevarnosti, da gre za kopičenje davka v stroških zavezancev in da je kršeno načelo nevtralnosti, odločil, da se v teh primerih odbitka sploh ne prizna. Gre za naslednje primere:

- jahte in čolne, namenjene za šport in razvedrilo, zasebne zrakoplove, osebne avtomobile ter motorna kolesa, gorivo in maziva, nadomestne dele ter storitve, tesno povezane s tem, razen od plovil oziroma od vozil, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti prevozov s taksiji, dajanja v najem in zakup in za nadaljnjo prodajo, vozila, ki se uporabljajo v avtošolah za izvajanje programa usposabljanja iz vožnje v skladu z veljavnimi predpisi ter kombinirana vozila

⁹ Da ne bi presegel namen obrazložitve, točno določenih oproščenih dejavnosti na tem mestu ne bomo opredeljevali, temveč bomo zaradi poenostavitve vso dejavnost, v zvezi s katero davčni zavezanec sme uveljavljati odbitek DDV, poimenovali obdavčena dejavnost.

- za opravljanje dejavnosti javnega linijskega in posebnega linijskega prevoza in osebna specialna vozila, prilagojena izključno za prevoz pokojnikov;
- vstopni DDV od nakupa osebnih avtomobilov ter motornih koles, goriv in maziv ter nadomestnih delov ter storitev, tesno povezanih s tem, razen od vozil, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti dajanja v najem in zakup in za nadaljnjo prodajo, vozil, ki se uporabljajo v avtošolah za izvajanje programa usposabljanja iz vožnje v skladu z veljavnimi predpisi kombiniranih vozil za opravljanje dejavnosti javnega linijskega in posebnega linijskega prevoza ter vozil za opravljanje prevozov s taksiji in vozil, prilagojenih izključno za prevoz pokojnikov;
 - stroške za reprezentanco (pri čemer se kot stroški za reprezentanco štejejo zgolj stroški za pogostitev in zabavo ob poslovnih ali družabnih stikih), stroške za prehrano (vključno s pijačo) ter stroške za nastanitev.

Določanje odbitnega deleža po dejanskih podatkih

Če davčni zavezanec vodi evidenco uveljavljanja odbitka DDV na podlagi dejanskih podatkov, mora za vsak prejeti račun ugotoviti, ali se nanaša na njegovo obdavčeno ali oproščeno dejavnost ter ga na tej podlagi pri uveljavljanju odbitka tudi ustrezno upoštevati. Davčni zavezanec bo moral v svojem knjigovodstvu ali zunaj knjigovodske evidence torej zagotoviti podatke o celotnem zaračunanem DDV in znesku DDV, za katerega se prizna pravica do odbitka (Ristevski in Pogačnik 2008, 4).

Določanje odbitnega deleža za vso dejavnost

Kadar davčni zavezanec ne more zagotoviti podatkov o celotnem zaračunanem DDV in znesku DDV, za katerega se prizna pravica do odbitka, kot smo opisali zgoraj, davčni zavezanec določi odbitni delež za vso svojo dejavnost kot celoto. Kadar davčni zavezanec izračunava odbitni delež za vso dejavnost kot celoto, se odbitni delež ugotavlja glede na obseg obdavčene dejavnosti davčnega zavezanca v okviru njegove celotne dejavnosti. Pri tem se kot davčna obveznost upošteva skupni znesek prometa brez DDV, ki ga je davčni zavezanec opravil v koledarskem letu in v zvezi s katerim mu je priznana pravica do odbitka DDV. Kot celotna dejavnost se upošteva skupni znesek celotnega prometa brez DDV, ki ga je davčni zavezanec opravil v istem koledarskem letu, vključno s subvencijami, razen subvencij, ki so vezane na ceno blaga oz. storitev (neprave subvencije). Te so namreč izvzete, ker so vključene v davčno osnovo za dobavo blaga oziroma storitve. Davčni zavezanec, ki opravlja le obdavčeno dejavnost in prejema plačila, ki ne predstavljajo plačila za opravljene dobave blaga oziroma storitev (npr. prave subvencije), odbitnega deleža ne izračunavajo. Nasprotno pa prave

subvencije davčnemu zavezancu, ki opravlja obdavčeno in oproščeno dejavnost, zmanjšajo odbitek DDV¹⁰ (Ristevski in Pogačnik 2008, 4).

Poleg nepravilnih subvencij se pri izračunu odbitnega deleža ne upoštevajo še naslednji zneski:

- znesek prometa, ki se nanaša na dobave osnovnih sredstev, ki jih je davčni zavezanec uporabljal za namene svoje dejavnosti;
- znesek prometa, ki se nanaša na priložnostne transakcije z nepremičninami;¹¹
- znesek prometa, ki se nanaša na priložnostne finančne transakcije (šteje se, da je promet finančnih transakcij opravljen priložnostno, če finančne transakcije ne predstavljajo dejavnosti davčnega zavezanca).¹²

Iz izračuna deleža je torej izključen promet, ki se nanaša na prodajo blaga, kadar ima ta prodaja v primerjavi s tekočo dejavnostjo davčnega zavezanca neobičajno naravo in zanjo torej ni treba, da se blago in storitve, namenjene mešani uporabi, uporabljajo na način, ki je sorazmeren prometu, ki ga taka prodaja ustvari. Vključitev tega prometa v izračun odbitnega deleža bi izkrivila rezultat, da ne bi več odražal dela uporabe blaga ali storitev, ki so namenjene mešani uporabi, za obdavčene in oproščene dejavnosti¹³ (Ristevski in Pogačnik 2008, 4).

Določanje več odbitnih deležev

Davčni zavezanec lahko na podlagi priglasitve davčnemu organu ugotavlja več odbitnih deležev, za vsako področje svoje dejavnosti posebej, pri čemer področje dejavnosti pomeni katerokoli raven dejavnosti davčnega zavezanca po standardni klasifikaciji dejavnosti ali organizacijsko enoto, kot na primer dislociran obrat ali poslovno enoto. Ravno tako mora davčni zavezanec, če želi določati odbitni delež na tak način, voditi ločeno knjigovodstvo za vsako področje dejavnosti.

Davčni zavezanec priglasí davčnemu organu izbrani način ugotovljenega odbitnega deleža vsaj 15 dni pred začetkom obračunavanja odbitnega deleža. Izbrani način mora davčni zavezanec uporabljati najmanj 12 mesecev. Po poteku tega obdobja lahko svojo odločitev ponovno spremeni, vendar jo mora davčnemu organu tudi ponovno priglasiti.

V kolikor davčni zavezanec z izbranim načinom ne omogoči izvajanja nadzora nad obračunavanjem in plačevanjem DDV, lahko davčni organ prepove uporabo izbranega načina določanja odbitnega deleža (Ristevski in Pogačnik 2008, 4).

¹⁰ Glej tudi sodbi Sodišča Evropske skupnosti C-204/03, Komisija Evropske skupnosti proti Kraljevini Španiji in C-243/03, Komisija Evropske skupnosti proti republiki Franciji.

¹¹ Glej tudi sodbo Sodišča Evropske skupnosti C-536/03, António Jorge L da.

¹² Glej tudi sodbi Sodišča Evropske skupnosti C-306/03, Régie Dauphinoise in C-333/91, Sofitam SA.

¹³ Glej tudi sodbo Sodišča Evropske skupnosti, C-98/07, Nordania Finans A/S.

3.2.2 Uporaba izračunanega odbitnega deleža in popravek odbitka DDV

Odbitni delež v drugem in tretjem primeru se najprej določi na podlagi podatkov o obsegu obdavčene in oproščene dejavnosti v preteklem letu. Ta, tako imenovani začasni odbitni delež, zavezanec uveljavlja celo naslednje leto. Ker pa se poslovanje zavezancev iz leta v leto spreminja, mora po končanem letu zavezanec ugotoviti dejanski odbitni delež po podatkih o obsegu prometa v letu, za katerega je uporabljal prej ugotovljeni začasni odbitni delež, in opraviti ustrezne popravke odbitka – zmanjšati odbitek, če je v zadnjem letu opravljal več (davka) oproščenih dejavnosti, kot v letu poprej, oziroma povečati odbitek, če je v zadnjem letu opravljal več dejavnosti, v zvezi s katerimi mu je priznan odbitek vstopnega davka. Tako ugotovljeni dejanski odbitni delež za zadnje koledarsko leto je v naslednjem letu začasni odbitni delež.

Zakon določa, da se odbitni delež izračunava v primeru hkratnega opravljanja obdavčene in oproščene dejavnosti. V določenih primerih pa davčni zavezanec, ki sicer opravlja le dejavnost, v zvezi s katero ima pravico do odbitka vstopnega davka, opravi tudi posamične posle, od katerih ne obračuna DDV. V tem primeru bi bilo izračunavanje odbitnega deleža oziroma omejevanje odbitka vstopnega davka neutemeljeno, zato zakon omogoča, da se tovrstne, priložnostne oziroma občasne transakcije pri izračunu odbitnega deleža ne upoštevajo. Izrecno je to omogočeno za občasno opravljanje finančnih storitev (na primer nalaganje presežka sredstev zaradi oplemenitenja sredstev), občasna prodaja osnovnih sredstev, od katerih DDV ni bil odbit in zato pri prodaji ni treba obračunati DDV; priložnostna prodaja nepremičnin, od katere ni bil obračunan DDV.

Odbitni delež se določi na letni podlagi kot odstotek in se zaokroži navzgor na celo število. Pri izračunu odbitnega deleža za tekoče leto se uporabljajo podatki o transakcijah v preteklem letu. V kolikor davčni zavezanec s temi podatki ne razpolaga, ker je na primer šele pričel z dejavnostjo, oziroma so bile transakcije v znesku neznatne, odbitni delež začasno določi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca o predvidenih transakcijah. Tako določen začasni odbitni delež torej velja celo koledarsko leto. Po koncu koledarskega leta pa mora davčni zavezanec določiti dokončen odbitni delež ter po potrebi popraviti odbitek, ki ga je uveljavljal med letom. Popravek se opravi v davčnem obračunu za mesec februar, v primeru, da davčni zavezanec vlaga obračune mesečno. V januarju tekočega leta pa za določitev zneska DDV, ki ga davčni zavezanec sme odbiti, začasno uporabi začasni odbitni delež iz preteklega leta, saj še ne razpolaga s podatki, da bi lahko uporabljal že novega. Davčni zavezanec, katerega davčno obdobje je koledarsko trimesečje, nastale razlike popravi v davčnem obračunu za prvo davčno obdobje tekočega leta t. i. v davčnem obdobju januar–marec.

Vsako leto se torej končni odbitni delež za preteklo leto uporabi kot začasni odbitni delež za tekoče leto. Začasni odbitni delež velja, dokler ni določen nov odbitni delež na

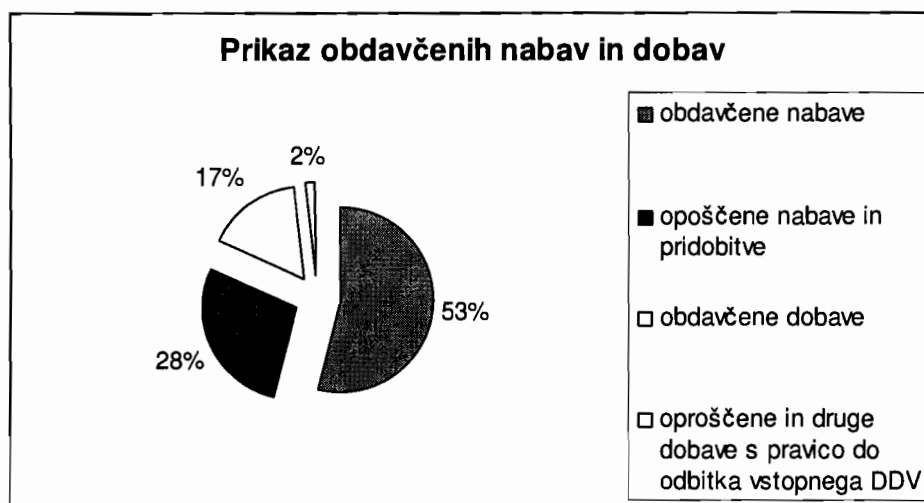
podlagi dejanskega odbitnega deleža preteklega leta. Davčni zavezanec je lahko med letom, za katerega ugotavlja dejanski odbitni delež, spremenil način vodenja knjigovodstva in je zaradi tega uporabljal več začasnih deležev. V tem primeru mora davčni zavezanec ugotoviti toliko dejanskih odbitnih deležev, kolikor začasnih odbitnih deležev je med letom uporabljal. Svoji odločitvi mora davčni zavezanec slediti tudi pri izračunu končnih odbitnih deležev (Ristevski in Pogačnik 2008, 5).

Davčni zavezanec mora prvotni odbitek popraviti, če je bil odbitek višji ali nižji od odbitka, do katerega je bil davčni zavezanec upravičen. Za osnovna sredstva se popravek odbitka DDV razporedi na obdobje 5 let, razen za nepremičnine, ki so bile pridobljene kot osnovna sredstva, za katere se popravek razporedi na obdobje 20 let. Letni popravek tako znaša $1/5$ oziroma $1/20$ zneska DDV, ki je bil zaračunan na osnovna sredstva.

3.3 Primer uporabe obračuna odbitnega deleža pri poslovanju občine

Občina A¹⁴ se je odločila, da si bo obračunavala odbitnega deleža za vso dejavnost. V nadaljevanju si pogledjmo, kako smo določili odbitni delež za občino A. Odbitni delež pri občini najlažje in najhitreje izračunamo tako, da vzamemo obrazec P, to je Poročilo o prihodkih in odhodkih, računu finančnih terjatev in naložb ter računu financiranja za preteklo leto. V nadaljevanju bom prikazala izračun odbitnega deleža za leto 2007 po podatkih iz leta 2006 za občino A. V občini A smo se odločili za odbitek vstopnega DDV za celotno dejavnost in to priglasili davčni upravi.

Slika 3.1 Prikaz nabav in dobav za leto 2007



¹⁴ Občino A bom imenovala občino, v kateri sem zaposlena in katero bom uporabljala za nadaljnje prikaze. Občina A je druga najmanjša občina v Sloveniji, saj meri samo približno 860 ha in ima okoli 4.500 prebivalcev, vendar je ena izmed štirih najrazvitejših in bogatih občin na prebivalca v Sloveniji.

Skupni prihodki občine A iz obrazca P so bili v letu 2006 3.743.017,43 EUR, od tega zneska bomo odšteli prihodke od prodaje osnovnih sredstev, ki jih v tem letu nismo imeli, in prihodke od prodaje zemljišč in neopredmetenih dolgoročnih sredstev v višini 41.902,56 EUR; torej se skupni prihodki občine zmanjšajo na 3.701.114,87 EUR.

V nadaljevanju bomo iz istega obrazca sešteli vse prihodke, ki so obdavčeni, in lahko odbijamo davek na dodano vrednost. Seštejemo torej vse prihodke iz premoženja (prihodki od najemnin za poslovne prostore, zakupnine, podeljene koncesije, licenčnin, drugih prihodkov od premoženja, *a brez najemnin za stanovanja ...*). Pri tem je potrebno omeniti, da smo pred obračunom DDV-ja za najemnino za poslovne prostore podpisali oziroma sklenili izjave iz 45. člena ZDDV. V omenjenem členu je navedeno: »Davčni zavezanec, ki opravlja transakcije, za katere je oprostitvev DDV določena v 2., 7. in 8. točki 44. člena ZDDV-1, se lahko dogovori z najemnikom, zakupnikom, jemalcem lizinga oziroma kupcem nepremičnine – davčnim zavezancem, ki ima pravico do odbitka celotnega DDV, da bo od navedenih transakcij, ki bi morale biti oproščene plačila DDV, obračunal DDV po predpisani stopnji. Davčni zavezanec obračuna DDV v skladu s prvim odstavkom tega člena, če sta z najemnikom oziroma kupcem nepremičnine pred opravljeno dobavo podala skupno izjavo pristojnemu davčnemu uradu.« (ZDDV, 45. čl.)

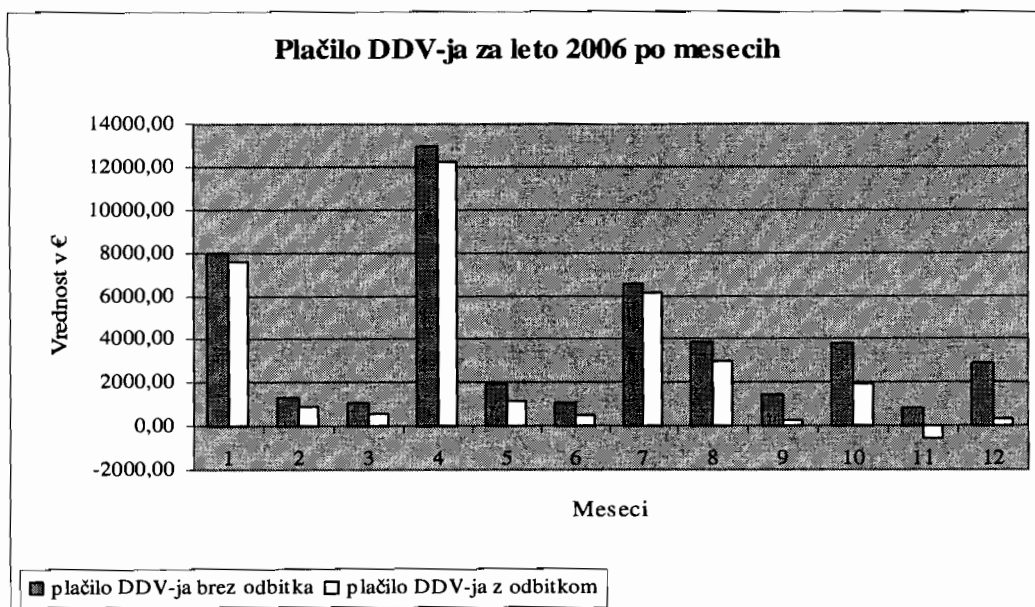
Torej prihodkom od premoženja, naštetim v prvem odstavku, in znašajo 194.787,41 EUR, prištejemo še prihodke od prodaje blaga in storitev v višini 9.328,72 EUR in morebitne druge prihodke od prodaje; tako dobimo obdavčene prihodke v višini 204.116,13 EUR, od katerih se sme odbijati vstopni DDV. V nadaljevanju delimo obdavčene prihodke z celotnimi prihodki brez prodaj osnovnih sredstev, kot sledi $204.116,13 / 3.701.114,87 = 0,05515$, zaokrožimo na dve decimalni mesti natančno, to pomeni 0,06. Kar pomeni, da imamo 6 % odbitni delež vstopnega DDV za leto 2007.

Glede na to, da moramo proračunski uporabniki Poročilo o prihodkih in odhodkih, računu finančnih terjatev in naložb ter računu financiranja na MF oddajati mesečno, in sicer do 15. v mesecu za pretekli mesec, kar pomeni, da moramo najkasneje do konca januarja, oziroma nekateri tudi v začetku februarja, oddati poročilo za december v preteklem letu, zato imamo lahko dovolj natančne podatke o odbitnem deležu in morebitnem popravku tudi že za prvi obračun davka v tekočem letu novega leta.

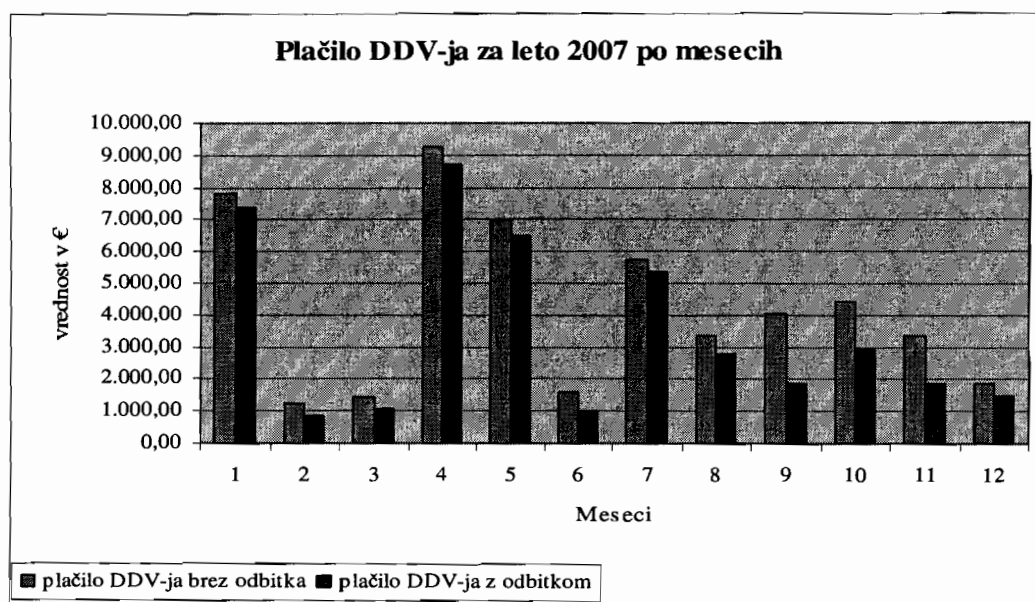
3.3.1 Prikaz plačila DDV-ja z obračunanim odbitkom vstopnega DDV

V nadaljevanju bom v grafih prikazala plačila DDV za obravnavani občini.

Slika 3.2 Prikaz plačila DDV občine A za leto 2006 ob uporabi 6 % odbitnega deleža



Slika 3.3 Prikaz plačila DDV občine A za leto 2007 ob uporabi 6 % odbitnega deleža



Iz sliki 3.3.1 in 3.3.2 je mogoče razbrati, da prihranki ob upoštevanju poročuna odbitnega deleža DDV v občini so, čeprav morda ne tako izraziti.

Večje razlike pri poročanju se kažejo v času poletne sezone, ko prihajajo in se v poslovne knjige zavedejo gradbene situacije za investicije, ki so takrat v polnem zamahu.

Največje plačilo davka na dodano vrednost pa je videti v začetku leta, saj je takrat obveznost večja kot v preostalem delu leta, to pa izraža obračun in plačilo koncesijske dajatve za plin, ki jo občina A svojemu koncesionarju obračunava na 3 mesece, saj je v tem času kurilna sezona.

3.3.2 Primerjava obračuna DDV s sosednjo občino

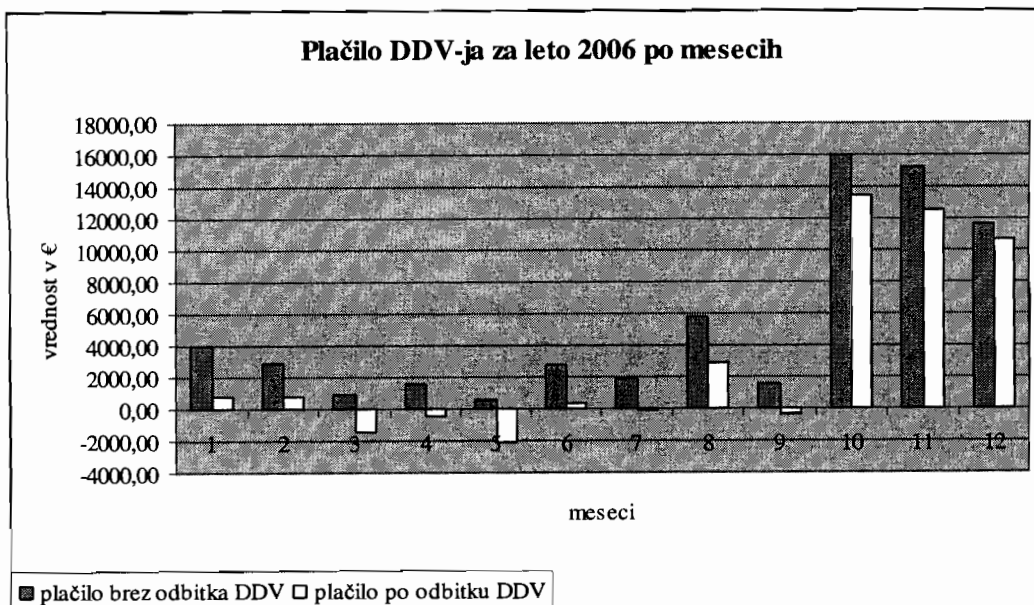
V nadaljevanju bom prikazala razlike med obveznostjo za plačilo DDV občine B¹⁵, ki si prav tako kot občina A odbija delež DDV-ja za vso dejavnost, in dejanskim plačilom glede na odbitni delež za leto 2006 in 2007, ki je bil za obe leti 2 %.

Upam si trditi, da so prihranki na račun odbitnega deleža večji z velikostjo, razvitostjo in intenzivnostjo vlaganja v infrastrukturo posamezne občine in njene velikosti.

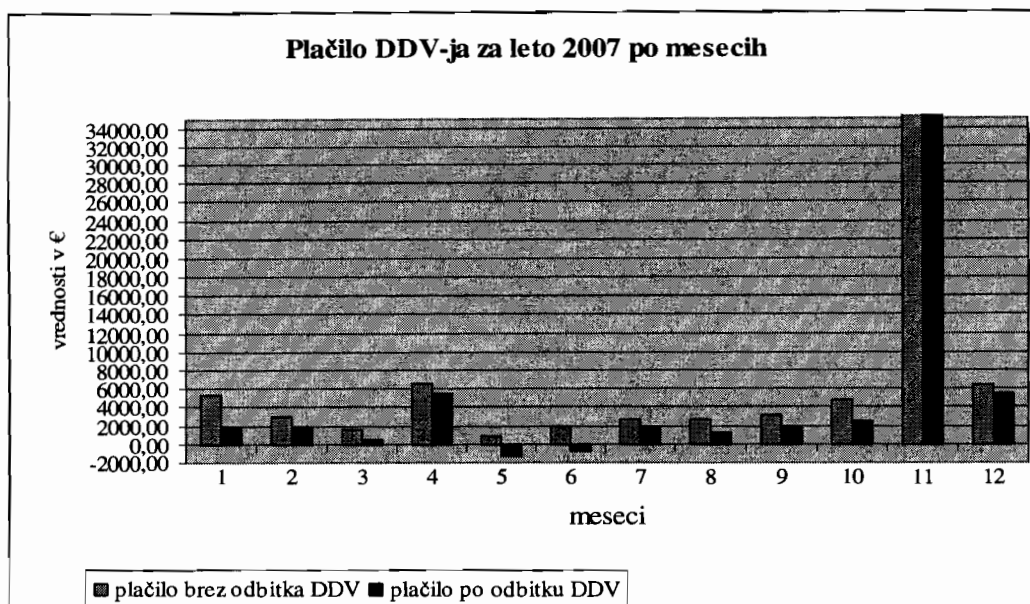
Svojo trditev utemeljujem z naslednjimi trditvami. Tako kot pri občini A so tudi pri občini B prihranki s poročanjem odbitnega deleža DDV vidni in izražajo večji odstotek prihranka. Ne glede na to, da je odbitni delež manjši kot pri občini A, ker je bil šest odstotnih točk, pri občini B pa je le dve odstotni točki, so zneski poročana zaradi velikosti občine večji in s tem posledično tudi prihranek pri poročanju odbitka DDV. Razlika, ki se kaže pri občini B, je v tem, da se velikost poročana odbitka DDV ne spreminja toliko glede na letni čas in odvisnosti od intenzivnosti vlaganja v investicije, temveč je čez celo leto večinoma konstantna. Vzroka za razlike sta po mojem mnenju dva, in sicer: občina B je po prometu in obsegu cca. devetkrat večja od občine A, zato so odstopanja manjša. Poleg tega imajo zaradi svoje velikosti in števila prebivalcev večje število investicij in dejavnosti, ki se porazdelijo čez celo leto, in s tem tudi večje število zaposlenih, ki se z investicijami ukvarjajo, jih spremljajo in s tem tudi deloma načrtujejo obveznosti skozi celo leto, posledično s tem pa tudi plačilo in poročanje davka na dodano vrednost. Ne glede na zgoraj naštetih prednosti se iz spodnjih dveh slik vidijo tudi pomanjkljivosti, ki se odražajo v slabo planiranih prihodkih, ki so skoncentrirani na zadnje mesece v letu in so s tem zelo vplivali na obračun DDV. Ob boljšem planiranju prihodkov skozi leto bi se davčna obveznost lahko bolje porazdelila.

¹⁵ Občino B bom imenovala sosednjo občino, ki je po svoji velikosti skoraj 9 x večja od občine A in ima cca. 30.000 tisoč prebivalcev.

Slika 3.4 Prikaz plačila DDV občine B za leto 2006 pri uporabi 2 % odbitnega deleža

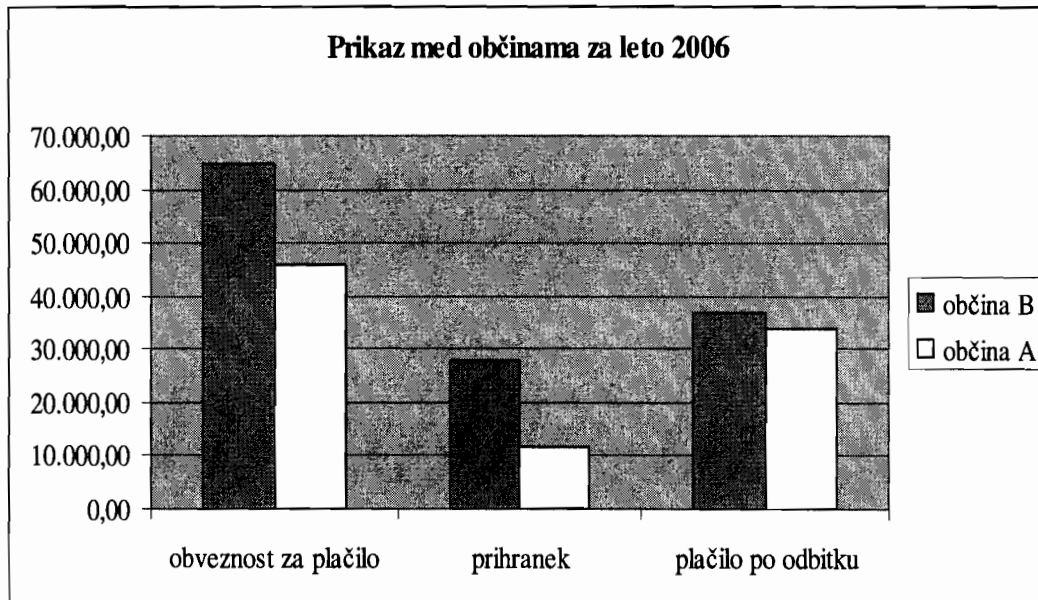


Slika 3.5 Prikaz plačila DDV občine B za leto 2007 pri uporabi 2 % odbitnega deleža

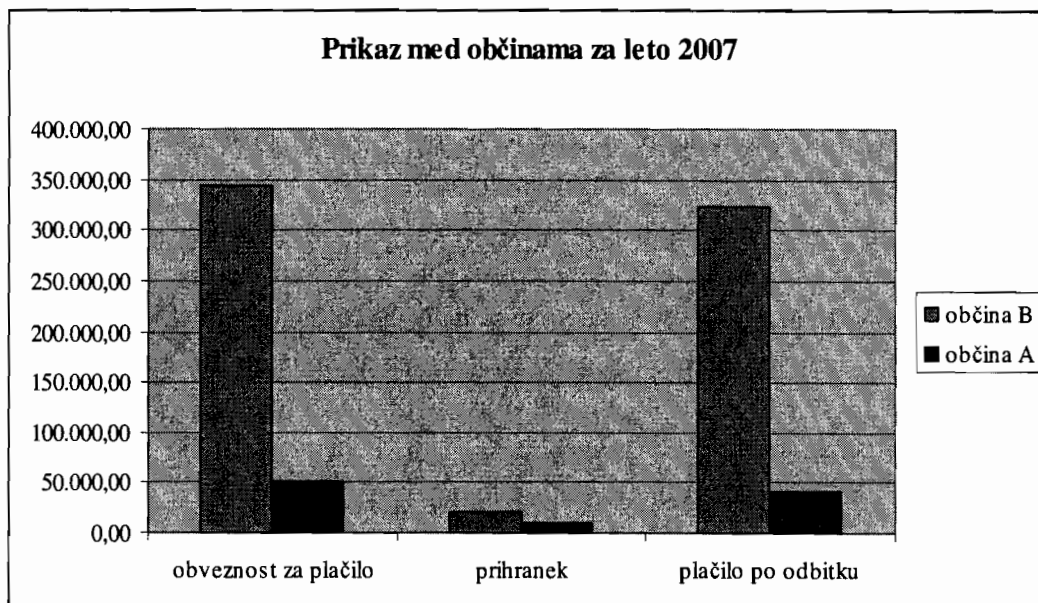


Prihranki občine B so torej kar razlikujejo od podatkov občine A. Lahko rečemo, da z velikostjo občine premo sorazmerno rastejo tudi obveznosti, prihranki in obveznosti davka za plačilo. Seveda pa je vse skupaj povezano s politiko odločanja in vodenja posamezne občine. Poglejmo si še natančnejše prikaze dejanskih podatkov med seboj.

Slika 3.6 Primerjava med občinama glede na obveznosti in plačilo DDV za leto 2007



Slika 3.7 Primerjava med občinama glede na obveznosti in plačilo DDV za leto 2006



3.4 Prednosti in slabosti odbitnega DDV ter možni prihranki za občino

Prednosti odbijanja vstopnega DDV naj bi bile, kot smo omenili že v prejšnjih poglavjih, predvsem v tem, da zagotovimo nevtralnost obdavčitve pri poslovanju posameznega subjekta. A glede na to, da po sedANJI ureditvi to še ni možno zagotoviti v celoti, sem mnenja, da v primeru, ko si lokalna skupnost odbija vsaj določen delež odbitnega DDV, glede na dejanske podatke, dobimo prednosti predvsem v naslednjem:

- na ta način se znižujejo stroški,
- stremimo k vodenju organizacije v duhu dobrega gospodarjenja, saj vemo, da so cene, ne glede na izvedbo javnih naročil v primerih, ko jih izvaja lokalna skupnost ali katerakoli državna institucija, veliko višje, kot če bi jih naročali drugi gospodarski subjekti (za primer lahko vzamemo recimo električno energijo, ki je neprimerno dražja, če je naročnik fizična oseba, javno podjetje ali občina, kljub predpostavki, da je poraba večja, in bi iz tega naslova lahko dobili bodisi rabate ali bolj ugodno ceno),
- investicije se cenejše, še posebej tam, kjer vpliva na ceno izvajanja določene storitve gospodarske javne službe,
- lokalne skupnosti bi v primeru 100 % odbitka DDV verjetno lahko več investirale v infrastrukture, saj je 20 % prihranek pri večji investiciji lahko že polovica ali tretjina naslednje investicije.

Za primer vzemimo investicijo v občini A, ki smo jo začeli z gradnjo v letu 2008 in bo v grobem stala cca 3,5 mio EUR. Davek na dodano vrednost skozi celo investicijo znaša skoraj 450.000 EUR. Iz navedenega primera vidimo, da bi ob odločitvi, da bi z ločenim knjigovodstvom, in seveda ob predpostavki, da imamo izpolnjene vse pogoje na podlagi ZDDV-1 in P-ZDDV, s katerimi si nato lahko zagotovimo 100 % odbitni delež DDV, lahko zgradili recimo kakšno neprofitno stanovanje ali asfaltirali kar nekaj cest. V tem primeru, če bi se občina odločila za celoten odbitek DDV, bi morala spremeniti dosedANJI način, kar bi pomenilo, da bi z novo priglasitvijo vodili ločeno knjigovodstvo za ta primer investicije, za ostalo dejavnost pa si od nove priglasitve ne bi mogli več obračunavati odbitnega deleža. Seveda je takšno odločitev potrebno sprejeti na najvišjem nivoju vodenja občine, ter spremembo vplivajoče zakonodaje na tem področju.

Slabosti odbitnega DDV pri poslovanju lokalnih skupnosti so v tem, da dokler ne bo poslovanje lokalnih skupnosti poenoteno in poenostavljeno do te mere, kot je poslovanje drugih poslovnih subjektov, je zelo veliko prepletajočih se predpisov, ki niso čisto jasno napisani, imajo zelo veliko pogojnih določil in predvsem veliko papirologije, ki jim majhne občine verjetno niso kos. Pogosto se srečujemo tudi z nestrokovnim

vodstvom in posledično tudi z nerazumevajočim občinskim svetov, ki ga po veljavni zakonodaji v Sloveniji volijo neposredno volivci in niso nujno vedno strokovnjaki za vodenje organizacije in poznavanje institucije, in njenega vodenja kot take, ne obremenjujejo s poslovanjem lokalne skupnosti. Zelo težko jim je na njim razumljiv način obrazložiti in jih prepričati, da določeno vodenje poslovnih knjig, njihovo spremljanje in odločanje zahtevajo več ljudi kot samo enega ali dva, kot je to običaj v majhnih lokalnih skupnostih. S tem razlogom, ko morata dva zaposlena poleg ostalih nalog spremljati tudi vso zakonodajo in vijugati mimo predpisov ter ugotavljati, kaj je boljše in ugodnejše za organizacijo, je, ne boste verjeli, zelo težko, če ne skoraj nemogoče, poznati vse možnosti, kje in kaj lahko na račun pravilne odločitve in obračuna prihraniš in s tem še vedno deluješ zakonito. Zato kot slabost vidim tudi v premajhni fleksibilnosti in pripravljenosti za zaposlitev več ljudi in njihovo izobraževanje s finančnega in davčnega področja ter upravljanja, da bi bili kos vsem zakonskim zahtevam, kar bi pomenilo tudi racionalnejše poslovanje. Prevečkrat je vodstvu občin in posledično s tem tudi županom ob volitvah pomembno le to, kaj je bilo narejeno, ne pa to, za kakšno ceno, in ali je bilo to tudi kvalitetno.

Prihranki, če lahko tako rečemo, oziroma manjši stroški so v posamezni lokalni skupnosti zelo različni. Njihova velikost je odvisna od velikosti občine; večja kot je, več ima obdavčenih nabav, za katere ima pravico do odbitka DDV, gradnje infrastrukture in odločanja, kako se bo le ta gradila... Zelo pomembno se bo ob ukinitvi sredstev v upravljanju odločiti, kako in na kakšen način bo občina v bodoče gradila določene infrastrukture.

Tabela 3.1 Prikaz prihrankov glede na obdavčeno dejavnost na račun odbitnega deleža DDV za posamezno leto (v EUR)

	Občina A v letu		Občina B v
	2006	2007	letu 2007
Obdavčena dejavnost	1.088.546,38	822.257,02	5.727.655,32
Prihranek v letu glede na odbitni delež	11.769,58	9.213,64	20.287,58
Delež prihranka glede na obdavčeno dejavnost (v %)	1,0812	1,1205	0,3542

Kot lahko vidimo, prihranki oziroma znižanje stroškov na račun odbijanja odbitnega deleža DDV res niso tako veliki, vendar bi z opazovanjem, kolikšen delež stroškov predstavlja DDV, do katerega imamo pravico odbitka DDV, in optimizacijo ter pravilnim alociranjem DDV lahko pripomogli k boljšemu in smotrnejšemu porabljanju javnih sredstev.

4 SKLEP

Davek na dodano vrednost je ena najbolj razširjenih oblik obdavčenja prometa blaga in storitev v svetu. Čeprav v teoriji obstaja več oblik davka na dodano vrednost glede na to, kako je opredeljena definicija dodane vrednosti, se je v svetu večinoma uveljavila potrošniška oblika davka na dodano vrednost, ki je sprejeta tako v Sloveniji, in je prevladujoča tudi v državah EU. Z DDV se obdavčuje blago in storitve od proizvajalca, trgovca, do končnega potrošnika. Ker so blago in storitve obdavčeni v vseh fazah menjave, se davek na dodano vrednost uvršča med vse fazne prometne davke. To pomeni, da si vsaka oseba, ki je davčni zavezanec, obračunava DDV. Tako DDV bremeni le tiste kupce proizvodov in storitev, ki nimajo pravice do poročila vstopnega DDV, to pa so predvsem občani, torej končni potrošniki. Pravice do delnega ali popolnega poročila DDV pa prav tako nimajo še nekateri drugi, predvsem tisti, ki opravljajo DDV-ja oproščene dejavnosti, in med njimi je največ takih, ki se financirajo iz proračuna, torej sredstev, zbranih z dajatvami.

Na podlagi zgoraj navedenih dejstev se tako občine kot tudi državni organi in druge osebe javnega prava štejejo za končne potrošnike in se ne prištevajo med davčne zavezance pri opravljanju svojih dejavnosti. Te svoje dejavnosti opravljajo kot organi oblasti, tudi kadar pobirajo takse, prispevke in druge dajatve ter plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami. Pogoji, da pa bi se občine in drugi državni organi v določenem delu šteli za davčne zavezance, pa je izpolnjen takrat, ko opravljajo dejavnosti v zvezi s prodajo stavbnih zemljišč, dajanjem parkirnih in garažnih površin v najem ter drugimi izjemami, ki jih predvideva zakon oziroma kadar opravljajo katerokoli drugo ekonomsko dejavnost.

Ko se sprašujemo, ali je občina zavezanec za DDV, se nam pojavijo številna vprašanja. Prvo vprašanje je, kdo sploh je davčni zavezanec v skladu z Zakonom o davku na dodano vrednost (ZDDV-1), ter posledično, ali lahko občino kot lokalno skupnost opredelimo kot davčnega zavezanca, kar je prvi nujni pogoj, da je v zvezi s tem možno razmišljati o odbitku vstopnega DDV. Dejstvo je namreč, da lahko vstopni DDV ob izpolnitvi ostalih pogojev odbija zgolj davčni zavezanec, torej subjekt, ki je registriran za namene DDV. Odgovor na to vprašanje najdemo v 5. členu ZDDV-1. Davčni zavezanec je tako vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno opravlja katerokoli ekonomsko dejavnost, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti. Kot ekonomsko dejavnost ZDDV-1 v 2. odstavku 5. člena med drugim opredeljuje vsako proizvodno, trgovsko in storitveno dejavnost ter tudi izkoriščanje premoženja in premoženjskih pravic.

Torej tudi državni organi in organi lokalnih skupnosti, kadar opravljajo ekonomsko dejavnost in bi takšna dejavnost pomenila konkurenco, v kolikor ne bi bili davčni zavezanci. 5. odstavek 5. člena ZDDV-a namreč določa, da državni organi in

organizacije, organi lokalnih skupnosti ter druge osebe javnega prava ne štejejo za davčne zavezance v zvezi z dejavnostmi in transakcijami, ki jih opravljajo kot organi oblasti, tudi če pobirajo takse, prispevke in druge dajatve ter plačila v zvezi s temi dejavnostmi ali transakcijami. Pri opravljanju dejavnosti ali transakcij pa se štejejo za davčne zavezance v zvezi s temi dejavnostmi in transakcijami, če bi njihova obravnava, kot da niso davčni zavezanci, povzročila znatno izkrivljanje konkurence.

Če povzamemo, lahko občine tako z vidika ZDDV-1 opravljajo neobdavčljivo dejavnost, pri čemer gre predvsem za izvajanje upravnih nalog oziroma javnih pooblastil, neobdavčljivo dejavnost brez pravice do odbitka vstopnega DDV, obdavčljivo dejavnost, to je dejavnost, ki zapade pod obdavčitev, oziroma tudi druga dejavnost, ki daje zavezancu pravico do odbitka vstopnega DDV. V tem primeru morajo pridobiti identifikacijsko številko pri pristojnem davčnem uradu, če vrednost obdavčljivega prometa (obdavčenega in davka oproščenega) presega 25.000 EUR, ter obračunavati DDV pri prodaji blaga in storitev, voditi davčne evidence in sestavljati obračune DDV.

Opredelitev, da so državni organi ali organi lokalnih skupnosti zavezanci za DDV, njihove transakcije pa obdavčljive, seveda ne pomeni, da morajo ministrstva, upravne enote ali občine obračunavati DDV od vsake tovrstne transakcije. Tudi v tem primeru morajo biti kumulativno izpolnjeni vsi predpisani pogoji za to, da bi se od določene transakcije obračunal DDV. Upravni organ, ki opravlja takšne transakcije, mora ugotoviti, ali je obseg tovrstnih transakcij tolikšen, da se mora identificirati za namene DDV (t. i. 25.000 EUR v 12 mesečnem obdobju), ali pa lahko uveljavi oprostitev, ki velja za t.im. male zavezance. Pri presoji obsega obdavčljivih transakcij mora državni organ ali organ lokalnih skupnosti upoštevati skupno vrednost vseh obdavčljivih transakcij, ki jih je v preteklem 12 mesečnem obdobju opravljal.

Med nosilci javnih pooblastil zakon izrecno izpostavlja le osebe javnega prava, ki na podlagi javnega pooblastila opravljajo upravne naloge. Samo ti subjekti se glede plačil, ki jih prejema za opravljanje njim zaupanih upravnih nalog ne štejejo za zavezance za DDV, v vseh ostalih segmentih se obravnavajo kot zavezanci za DDV. Tipičen primer takšnega nosilca javnega pooblastila, kot smo že omenili je na primer Agencija za pošto in elektronske komunikacije, ki na podlagi zakonskega pooblastila opravlja tudi določene upravne naloge (izdaja dovoljenj ipd.), od katerih na podlagi tretjega odstavka 13. člena ZDDV ne zaračunava DDV.

Praksa je, da lokalna skupnost kupuje blago in naroča storitve, ki jih pretežno ali v celoti uporablja za izvajanje javnih pooblastil oziroma drugih upravnih nalog. Ker gre za rabo, ki je pri doseganju dohodkov izven sistema DDV, je pravica do odbitka DDV v takšnem primeru v celoti izključena. Če opravlja lokalna skupnost tudi neobdavčljive dejavnosti brez pravice do odbitka vstopnega DDV (oproščena dejavnost - npr. davka oproščeno oddajanje nepremičnin ali poslovnih prostorov v najem) kot tudi obdavčljivo

dejavnost, so zgolj v ta namen ZDDV-1 predpisane možnosti in načini za odbitek vstopnega DDV. Tako je v lokalnih skupnostih potrebno ločiti dohodke iz naslova izvajanja javnih pooblastil in drugih upravnih nalog, ki ne sodijo v okvir ekonomskih dejavnosti, ter s tem povezane stroške (po dejanskih podatkih ali po realnih ključih) na eni strani ter obdavčljiv promet in neobdavčljiv promet brez pravice do odbitka vstopnega DDV na drugi strani. Za ugotovitev obsega (višine) pravice do odbitka vstopnega DDV v primeru obdavčljivega in neobdavčljivega prometa brez pravice do odbitka vstopnega DDV pa ima lokalna skupnost možnosti, ki so v ZDDV-1 izrecno predpisane (odbijanje vstopnega DDV po dejanskih podatkih, odbitni delež itd.).

V diplomski nalogi sem prikazala primera iz dveh občine, kjer odbijajo odbitni delež za vso dejavnost, kar je ena izmed najmanj zahtevnih oblik odbijanja davka na dodano vrednost. Iz primerov se lepo vidi, da se na podlagi odbitnega deleža da znižati stroške in na tak način nekaj prihraniti, so pa to v primerjavi z celotno letno poraba neke občine majhni zneski. Večje prihranke na račun odbitnega deleža dobimo, če se odločimo, da bomo pri kakšni večji gradnji infrastrukture (npr. doma upokojencev) izkoristili možnost 100 % odbitka DDV, seveda če za to izpolnjujemo vse pogoje, to pa za seboj potegne tudi vodenje ločenih knjigovodskih listin, na drugi strani pa to pomeni tudi, da bomo s to infrastrukturo imeli neke nadaljnje ekonomske posledice, kot je dajanje v najem, trženje, uporabljanje infrastrukture za opravljanje dejavnosti bodisi komunale, vodovoda, varstva starejših.

Iz primera, ki sem ga obravnavala lahko ugotovimo, da se prihranki na račun poračunanega DDV občine B razlikujejo glede na podatke iz občine A in so višji. Lahko rečemo, da z velikostjo občine premo sorazmerno rastejo tudi obveznosti, prihranki in obveznosti davka za plačilo. Seveda pa je vse skupaj povezano s politiko odločanja in vodenja posamezne občine. Večja kot je občina, več ima projektov, ki niso skoncentrirani na posamezne letne čase, naložbe so bolj planirane in razdeljene predvsem tudi zaradi finančnih sredstev, ki so na razpolago. Zato so tako načrtovani prihodki in odhodki bolj enakomerno razdeljeni skozi celotno leto, kar posledično vpliva tudi na davčno obveznost po posameznih mesecih. Prednosti odbijanja vstopnega DDV naj bi bile predvsem v tem, da zagotovimo nevtralnost obdavčitve, kar je osnovni namen, za kar smo Zakon o davku na dodano vrednost tudi sprejeli in uveljavili. A glede na to, da po sedanji ureditvi to še ni možno zagotoviti v celoti, sem mnenja, da v primeru, ko si lokalna skupnost odbija vsaj določen delež odbitnega DDV, glede na dejanske podatke, dobimo prednosti predvsem v tem, da na ta način znižujemo stroške, stremimo k vodenju organizacije v duhu dobrega gospodarjenja, postajamo bolj konkurenčni.

Še posebej pomembno bo postalo odločanje, kako in na kakšen način zagotoviti cenejše investicije, torej brez davka na dodano vrednost, sedaj ko bomo najkasneje s koncem leta 2009 morali ukiniti sredstva v upravljanju in občine ne bodo mogle več

Sklep

preko investicijskih transferov financirati gradnje infrastrukture preko svojih javnih podjetji. Občine so namreč z prenosom vodenja investicije na svoja javna podjetja, ki običajno opravljajo gospodarske javne službe, dosegle nevtralnost obdavčenja in se s tem izognile plačilu DDV, saj so si javna podjetja DDV zaradi opravljanja svoje ekonomske dejavnosti smele poračunati v celoti, občine pa so z plačili preko investicijskih transferov plačale investicijo, ki jo je za občino vodilo javno podjetje. Vrednost investicije plačane preko investicijskih transferov pa se je v poslovnih knjigah odražalo kot terjatev za sredstva dana v upravljanje JP v lasti občine in drugim.

S tem se pri občinah odpira novo poglavje, ki pa še ni natančneje določeno, kako in na kakšen način se bodo občine spopadale s tovrstnimi težavami in vprašanji.

LITERATURA

- Bajuk, Valentin. 2005. Odbitek vstopnega DDV po ZDDV-E in primerjava s pravom skupnost. *Revizor 1/05*: 74-88.
- Bohte, Darko. 2008. Nastanek in obseg ter uveljavljanje pravice do odbitka DDV. *Davčno-finančna praksa 9 (5)*: 7-8.
- Jagodič, Boris. 2008. Določanje stopenj DDV po novi standardni klasifikaciji dejavnosti pri izvajanju gospodarskih javnih služb – gradivo za udeležence seminarja, LM Veritas Ljubljana. 1-5.
- Jagodič, Boris. 2008. DDV in izvajanje investicij v infrastrukturo v lokalnih skupnostih. *Davčno-finančna praksa 9 (1)*: 15-18.
- Jagodič, Boris. 2006. Obdavčitev storitev v lastni režiji, opravljenih na sredstvih v upravljanju z davkom na dodano vrednost. *Davčno-finančna praksa 7 (11)* 10-11.
- Knez, Rajko. 2003. Razvoj davka na dodano vrednost v Evropski skupnosti (2). *Revizor*: 10/03, 134-145.
- Milost, Franko in Vilma Milunovič. 2001. *Obdavčitev podjetij*. Koper: Visoka šola za management.
- Novak, Helena. 2006. *Davek na dodano vrednost po vstopu v Evropsko unijo v proizvodnem podjetju*. Diplomsko delo, Fakulteta za management Koper.
- Peterlin, Jernej. 2007. *Davek na dodano vrednost v Sloveniji*. Diplomsko delo, Fakulteta za management Koper.
- Ristevski, Marijana in Anka Pogačnik. 2008. Uveljavljanje odbitka vstopnega davka na dodano vrednost na podlagi odbitnega deleža. *Davčno-finančna praksa 9 (5)*: 3-7.
- Zalokar, Nuša. 2005. DDV novosti. *IKS*. 9-10. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.
- Zalokar, Nuša, Prislán Barbara, Prusnik Matjaž in Maja Dolinar Dubokovič. 2007. Davek na dodano vrednost. *IKS*. 10-11. Ljubljana: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije.

VIRI

- Eur-Lex. 2006. Dostop do zakonodaje Evropske unije. Vstopna stran: [Http://eur-lex.europa.eu/sl/dossier/dossier_17.htm#3](http://eur-lex.europa.eu/sl/dossier/dossier_17.htm#3) (15. 10. 2008) - Šesta smernica Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – Skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (*UL l št. 145 z dne 13. junija 1977, str. 1, s spremembami*).
- Ministrstvo za finance. Davčna uprava Republike Slovenije. 2007. Vstopna stran: [Http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/splosna_pojasnila_o_ddv/](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_dodano_vrednost_pojasnila/splosna_pojasnila_o_ddv/) (15. 6. 2008).
- Ministrstvo za finance. Davčna uprava Republike Slovenije. 2006. Vstopna stran: [Http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/arhiv_pojasnil_ddv_od_1_5_2004_do_31_12_2006/odbitek_vstopnega_ddv/investitorstvo_v_javno_komunaln_o_infrastrukturo/](http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/arhiv_pojasnil_ddv_od_1_5_2004_do_31_12_2006/odbitek_vstopnega_ddv/investitorstvo_v_javno_komunaln_o_infrastrukturo/) (5. 10. 2008).

Viri

Pravilnik o izvajanju davka na dodano vrednost. *Uradni list RS*, št. 141/2006, 52/2007, 120/2007 in 21/2008.

Slovenski računovodski standardi. *Uradni list RS*, št. 118/2005 in spremembe.

Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1). *Uradni list RS*, št. 117/2006.

Zakon o financiranju občin (ZFO – UPB1). *Uradni list RS*, 32/2006 in spremembe.

Zakona o javno-zasebnem partnerstvu. *Uradni list RS*, št. 127/2006 in spremembe.

Zakon o lokalni samoupravi (ZSL – UPB2). *Uradni list RS*, št. 94/2007 in spremembe.

Zrinski, Urška. 2006. Center za razvoj javnih financ. Gradivo o davkih. Vstopna stran: [Http://www.teambreskva.com/extern/forumcef/forum_posts.asp?TID=327](http://www.teambreskva.com/extern/forumcef/forum_posts.asp?TID=327) (24. 11. 2008).

PRILOGA

Priloga 1 Obrazec DDV-O

PRILOGA 1: OBRAZEC DDV-O

Obrazec DDV-O

za obračun davka na dodano vrednost za obdobje _____

Firma / Ime in priimek		S I		01 Identifikacijska številka za DDV	
Sedež / Stalno prebivališče		S I		02 Identifikacijska številka za DDV zastopnika	
I. Dobave blaga in storitev (vrednosti so brez DDV)			V EUR		
Dobave blaga in storitev	11				
Dobave blaga v druge države članice EU	12				
Prodaja blaga na daljavo	13				
Montaža in instaliranje blaga v drugi državi članici	14				
Oproščene dobave brez pravice do odbitka DDV	15				
II. Obračunani DDV					
po stopnji 20 %	21				
po stopnji 8,5 %	22				
od pridobitev blaga iz drugih držav članic EU po stopnji 20 %	23				
od pridobitev blaga iz drugih držav članic EU po stopnji 8,5 %	24				
na podlagi samoobdavčitve kot prejemnik blaga in storitev	25				
na podlagi samoobdavčitve od uvoza	26				
III. Nabave blaga in storitev (vrednosti so brez DDV)					
Nabave blaga in storitev	31				
Pridobitve blaga iz drugih držav članic EU	32				
Oproščene nabave in pridobitve	33				
Nabavna vrednost nepremičnin	34				
Nabavna vrednost drugih osnovnih sredstev	35				
IV. Odbitek DDV					
od nabav blaga in storitev, pridobitev iz drugih držav članic EU in od uvoza po stopnji 20 %	41				
od nabav blaga in storitev, pridobitev iz drugih držav članic EU in od uvoza po stopnji 8,5 %	42				
od pavšalnega nadomestila po stopnji 4 %	43				
Obveznost DDV	51			Presežek DDV	52
Izračunavam odbitni delež (ustrezno prečrtaj)		03	NE	DA	Zahtevam vračilo presežkov (ustrezno prečrtaj)
					04
					NE
					DA
Potrjujem resničnost navedenih podatkov.					
V / Na			Ime in priimek		
Datum			Podpis		