

UNIVERZA NA
PRIMORSKEM
FAKULTETA ZA
MANAGEMENT
KOPER

UNIVERSITÀ DEL TRIESTE
FACOLTÀ DI MANAGEMENT E COMMERCIALE

Datum: - 4 -01- 2007

Sektor	Številka	Priloge	Vredn.
BEF.	18/2007		

DIPLOMSKA NALOGA
DAVEK NA DODANO VREDNOST PO VSTOPU
V EVROPSKO UNIJO V PROIZVAJALNEM
PODJETJU

HELENA NOVAK

MENTOR
IZR. PROF. DR. MILOST FRANKO

KOPER, 2006



POVZETEK

Slovenija je s 1. majem 2004 postala polnopravna članica skupnega evropskega trga. Članstvo Slovenije v EU predstavlja nove okoliščine, katerim se je morala prilagoditi tudi slovenska zakonodaja na področju obdavčevanja prometa blaga in storitev. V Sloveniji je bil sprejet novi Zakon o davku na dodano vrednost, ki je prenesel obveznost obračunavanja davka na dodano vrednost pri prometu blaga znotraj Skupnosti na davčnega zavezanca, ki je identificiran za namene DDV. Bistveno so se povečale davčne evidence, ki jih morajo voditi davčni zavezanci. Zaradi preprečevanja zlorab in utaj davkov je bil uveden nadzor nad davčnimi zavezanci s pomočjo sistema VIES. Davčni zavezanci zaradi kontrole prometa blaga med državami članicami EU znotraj Skupnosti izpolnjujejo in trimesečno predlagajo na Davčno upravo Republike Slovenije kvartalno poročilo.

Ključne besede: davek na dodano vrednost, identifikacijska številka, Evropska unija, dobava blaga, pridobitev blaga, proizvodjalno podjetje

ABSTRACT

On 1st May 2004 Slovenia became a fully authorised member of the common European market. The membership in the European union brought new conditions to which the Slovenian tax legislation in the field of the goods and services traffic had to be harmonised. A new VAT Act was brought into force and it passed the obligation of the VAT charging for the goods traffic inside the EU to the taxable persons identified for the purposes of the VAT. The number of records that the taxable persons should keep increased substantially. Taxable persons have the obligation to fill in and present the quarterly report to the Tax Administration to the Republic of Slovenia to enable the control of the goods and services traffic among the member states inside the EU.

The supervision over taxable persons through VIES system was introduced in order to avoid abuses and tax avoidance.

Key words: value added tax, VAT identification number, European union, supply of goods, acquisition of goods, producing company

UDK 336.226.322: 061.1EU (043.2)



VSEBINA

1	Uvod	1
2	Značilnosti davka na dodano vrednost	3
2.1	Opredelelitev davka na dodano vrednost	3
2.2	Oblike davka na dodano vrednost	3
2.3	Metode obračuna davka na dodano vrednost	4
2.4	Načela obdavčitve	4
2.4.1	Teritorialno načelo	5
2.4.2	Načelo namembnega kraja	5
2.4.3	Načelo enakosti	6
3	Spremembe davka na dodano vrednost ob vstopu v Evropsko unijo	7
3.1	Pravni viri	7
3.1.1	Splošno	7
3.1.2	Šesta direktiva Evropske unije	7
3.1.3	Nacionalni predpisi	8
3.2	Opredelelitev novih pojmov	9
3.3	Predmet obdavčitve	10
3.4	Davčni zavezanec	11
3.5	Davčni plačnik	11
3.6	Nastanek obveznosti za obračun davka na dodano vrednost	12
3.7	Pravica do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost	13
3.7.1	Pogoji za odbitek	13
3.7.2	Čas odbitka vstopnega davka na dodano vrednost	15
3.8	Račun kot temeljna davčna listina	16
3.9	Identifikacijska številka za davek na dodano vrednost	19
3.10	Informacijski sistem za izmenjavo informacij o davku na dodano vrednost	21
4	Trgovanje znotraj Evropske unije po 1. 5. 2004	23
4.1	Pridobitve blaga	23
4.1.1	Neobdavčene pridobitve	24
4.1.2	Oproščene pridobitve	24
4.1.3	Kraj prometa blaga pri pridobitvah	25
4.1.4	Nastanek davčne obveznosti	25
4.1.5	Davčna osnova	26
4.1.6	Davčna stopnja	27
4.1.7	Odbitek vstopnega davka na dodano vrednost pri pridobitvah	27
4.2	Dobava blaga v Evropsko unijo	28
4.2.1	Kraj dobave blaga	28

4.2.2 Oproščene dobave blaga v Evropsko unijo	28
4.2.3 Nastanek davčne obveznosti.....	29
4.2.4 Davčna osnova za dobave v Evropsko unijo.....	29
4.2.5 Pogoji za oprostitvev	30
4.2.6 Dokazovanje dobave blaga v Evropsko unijo	30
4.2.7 Dobava z instalacijo	31
4.3 Tristranski posli	33
4.3.1 Pravi tristranski posel	34
4.3.2 Nepravi tristranski posel.....	36
4.4 Storitve posredovanja pri prometu blaga znotraj Evropske unije.....	37
4.5 Storitve prevoza blaga pri prometu blaga znotraj Skupnosti	39
5 Obračun davka na dodano vrednost v proizvodjalnem podjetju po 1. 5. 2004.....	41
5.1 Predstavitev podjetja.....	41
5.2 Vodenje davčnih evidenc	41
5.3 Knjiga izdanih računov za dobave znotraj Skupnosti.....	42
5.4 Knjiga prejetih računov za pridobitve znotraj Skupnosti	45
5.5 Kvartalno poročilo	47
6 Sklep	49
Literatura in viri.....	51
Priloge.....	53

TABELE

Tabela 4.1 Nastanek davčne obveznosti pri pridobitvah blaga	26
Tabela 4.2 Pravica do odbitka vstopnega DDV pri pridobitvah	27
Tabela 4.3 Nastanek obveznosti za DDV pri dobavah.....	29
Tabela 4.4 Davčno obravnavanje dobav z instalacijo	33
Tabela 4.5 Obdavčitev storitve posredovanja, za slovenskega naročnika.....	38
Tabela 4.6 Prikaz obdavčitve prevoznih storitev za slovenskega naročnika.....	40
Tabela 5.1 Knjiga I-RAČ-D, november 2005	44
Tabela 5.2 Knjiga P-RAČ-P, november 2005	46

SLIKE

Slika 4.1 Prikaz ozemeljskega načela pri prometu blaga	23
Slika 4.2 Pravi tristranski posel.....	35

KRAJŠAVE

DDV	davek na dodano vrednost
EU	Evropska unija
ID	identifikacijska številka
PZDDV	Pravilnik o izvajanju davka na dodano vrednost
ZDDV	Zakon o davku na dodano vrednost

1 UVOD

Slovenija je uvedla davek na dodano vrednost julija 1999, ko je z njim nadomestila davek od prometa proizvodov in storitev. Od uvedbe DDV so se predpisi, ki urejajo njegovo plačevanje in obračunavanje, večkrat spremenili, vsebinsko pomembne novosti so bile uveljavljene s 1. majem 2004, ko je Slovenija postala članica Evropske unije.

Aprila 2003 je Slovenija (skupaj z devetimi drugimi državami) podpisala pogodbo o pristopu k EU in s 1. majem 2004 postala polnopravna članica evropskega trga, kar je imelo posledice na obdavčevanje prometa blaga in storitev. Z vstopom Slovenije v EU je bil uveljavljen prost pretok blaga, odpravljene so bile carinske meje, obveznost obračunavanja davka na dodano vrednost od nabav iz drugih držav članic EU je bila prenesena s carinskega organa na davčnega zavezanca, ki nabavlja blago od drugih davčnih zavezancev v EU. Podjetja so se soočila z novimi nalogami na področju davčnega administriranja, obračunavanje davka na dodano vrednost je postalo še bolj zapleteno. V poznavanje sistema DDV »po novem« je bilo potrebno poleg zaposlenih v računovodstvu vključiti tudi zaposlene v prodajni in nabavni službi.

Poleg sprememb, ki se nanašajo na poslovanje med članicami EU, je sprememba zakonodaje prinesla nekatere novosti tudi pri prometu na domačem trgu. Novosti so pri navajanju obveznih podatkov, ki jih morajo davčni zavezanci zagotavljati na izdanih računih, sprememba ZDDV je posegla tudi na področje nastanka davčne obveznosti pri prometu na domačem trgu.

Cilj diplomske naloge je poglobljeno preučiti in predstaviti spremembe na področju DDV ob vstopu v EU s pomočjo sekundarnih virov. Pri tem je diplomska naloga osredotočena na spremembe in novosti, ki so pomembno vplivale na obračunavanja DDV ter vodenje evidenc v konkretnem proizvodnem podjetju, ki večji del zunanjetrgovinske menjave opravi na trgu EU.

Diplomska naloga je razdeljena v 5 poglavij. Po uvodnem poglavju so v drugem poglavju obravnavane glavne teoretične značilnosti davka na dodano vrednost, ki so pomembne za obračun davka na dodano vrednost. Pojasnjeni so sam pojem davka na dodano vrednost, oblike davka na dodano vrednost ter metode obračuna davka na dodano vrednosti. Poleg tega so predstavljena tudi glavna načela, ki se uporabljajo pri obdavčevanju z davkom na dodano vrednost.

Tretje poglavje diplomske naloge pojasnjuje splošne spremembe, s katerimi so se srečali davčni zavezanci pri obdavčitvi po 1. maju 2004. Spremembe posegajo na vsa področja prometa blaga in storitev, tudi na promet na domačem trgu. Razjasnjena je nova terminologija ter novi pojmi, s katerimi se srečujejo davčni zavezanci po vstopu v EU, ter hierarhija predpisov, ki jih mora Slovenija upoštevati kot članica EU.

V četrtem poglavju je pozornost posvečena predstavitvi pravil pri trgovanju znotraj Evropske unije, ki jih mora upoštevati davčni zavezanec, ki po 1. maju 2004 trguje s

Uvod

poslovnimi partnerji iz drugih državah članicah EU. Pri analizi sprememb je poudarek na preučitvi sprememb pri prometu blaga z EU, preučevanje sprememb pri obdavčitvi prometa storitev je omejeno na prikaz sprememb pri obdavčitvi storitev, ki so povezane s prometom blaga znotraj EU.

Peto poglavje je namenjeno predstavitvi novih davčnih evidenc ter administrativnih pravil, s katerimi se srečujejo davčni zavezanci. Spremembe Zakona o davku na dodano vrednost so namreč poleg dodatnih davčnih knjig prinesle obveznost četrtletnih poročil o dobavah v EU. V njih davčni zavezanci poročajo o opravljenih dobavah blaga v Skupnost, davčnim zavezancem, ki so se izkazali z identifikacijsko številko druge države članice. Način izpolnjevanja evidenc ter poročanje sta analizirana praktično, na primeru izbranega podjetja.

2 ZNAČILNOSTI DAVKA NA DODANO VREDNOST

Davek na dodano vrednost (ang. value added tax) uvrščamo med posredne davke, katerih značilnost je, da davčnega zavezanca ne bremeni neposredno, pač pa posredno preko cene zaračunanega blaga oz. storitve, ki jo plača. Bremena obračunanega davka ne nosi davčni zavezanec, ki ga obračuna, temveč praviloma tisti, ki mu je davek zaračunan, to je potrošnik, funkcija davčnega zavezanca je zgolj v »pobiranju« in odvajanju davka.

2.1 Opredelitev davka na dodano vrednost

Po klasifikaciji OECD je davek na dodano vrednost uvrščen med splošne davke na potrošnjo, ki se obračunavajo od proizvodnje, najema, transfera, prodaje, brezplačne dobave ne glede na to, ali je blago izdelano doma ali uvoženo, in ne glede na to, v kateri fazi izdelave ali menjave je blago oz. storitev (Beč, Šircelj in Vraničar 199, 16).

DDV je oblika prometnega davka, ki ga davčni zavezanci obračunavajo pri vsakem opravljenem prometu blaga in storitev, zato ga imenujemo večfazni prometni davek. Glede na to, da je osnova za obračun davka na dodano vrednost le dodana vrednost v posamezni fazi, ga imenujemo večfazni neto prodajni davek.

Davek na dodano vrednost v sedanji obliki je bil prvič uveden leta 1954 v Franciji. V letih 1967 do 1973 so se zanj odločile tedanje članice Evropske gospodarske skupnosti. Sledile so druge evropske države in v sedemdesetih letih so pričele uvajati DDV tudi v srednjeevropske in vzhodnoevropske države. Danes je DDV prevladujoča oblika davka v Evropi in obvezna davčna oblika v državah članicah EU.

2.2 Oblike davka na dodano vrednost

Davčna teorija navaja tri osnovne oblike davka na dodano vrednost: bruto proizvodni davek na dodano vrednost, dohodkovna oblika davka na dodano vrednost ter potrošna oblika davka na dodano vrednost. Glavna razlika med oblikami davka na dodano vrednost je v različni obravnavi investicij.

Pri bruto proizvodnem davku na dodano vrednost davčni zavezanec oblikuje davčno osnovo tako, da od vrednosti prodaje odšteje stroške predmetov dela, ne more pa odšteti stroškov in davka, ki ga je plačal pri nabavi osnovnih sredstev. Prav tako ne sme zmanjšati davčne osnove za obračunane stroške amortizacije osnovnih sredstev.

Značilnost dohodkovne oblike davka na dodano vrednost je v tem, da davčni zavezanec oblikuje davčno osnovo tako, da od vrednosti prodaje odšteje poleg stroškov nabavljenih predmetov dela tudi stroške v vrednosti obrabe osnovnih sredstev (stroške amortizacije).

Pri potrošni obliki davka na dodano vrednost davčni zavezanci pri oblikovanju davčne osnove od zneska prodaj v določenem časovnem obdobju odštejejo vse nabave,

vključno z nabavo osnovnih sredstev. Potrošna oblika davka na dodano vrednost je davčno nevtralna, saj enakopravno obravnava kapitalno intenzivne in delovno intenzivne panoge (Milost in Milunovič 2001, 54).

V slovenskem zakonu o davku na dodano vrednost je uveljavljena potrošna oblika davka na dodano vrednost. Potrošna oblika davka na dodano vrednost je tudi obvezna oblika davka na dodano vrednost v državah Evropske unije.

2.3 Metode obračuna davka na dodano vrednost

Obračunavanje davka na dodano vrednost lahko poteka po treh različnih metodah. Poznamo odštevalno, seštevalno ter kreditno metodo obračunavanja.

Postopek ugotavljanja davčne obveznosti pri odštevalni metodi davka na dodano vrednost poteka tako, da od prodajne vrednosti odštejemo nabavno vrednost ter tako ugotovljeno vrednost pomnožimo z davčno stopnjo. Pri potrošni obliki davka na dodano vrednost se odšteva tudi vrednost nakupa osnovnih sredstev. Pri seštevalni metodi obračuna davka na dodano vrednost se seštejejo vsi elementi dodane vrednosti v določeni fazi prometa: zneski plač, obresti, najemnin in dobiček. Tako ugotovljeno vrednost pomnožimo z davčno stopnjo.

Značilnost kreditne metode obračunavanja DDV je v tem, da po tej metodi davčni zavezanec ne računa dodane vrednosti, ampak davčno obveznost. Obveznost ugotovi tako, da od zneska davka, ki je obračunan od opravljene prodaje v davčnem obdobju (izstopni DDV), odšteje znesek davka, ki je bil davčnemu zavezancu zaračunan ob nabavi (vstopni DDV) blaga in storitev. Razlika, ki jo davčni zavezanec ugotovi, predstavlja obveznost ali terjatev do države, ki jo poračuna v davčnem obračunu.

Osnovni pogoj za uporabo metode je, da se na računih v vseh fazah prometa ločeno izkaže znesek davka na dodano vrednost (Pirc 1999, 13). Znesek DDV mora biti posebej prikazan na računu v vseh posameznih fazah prometa razen v zadnji fazi pri prodaji končnemu potrošniku. Če znesek davka ni izkazan na računu, davčni zavezanec ne more odšteti davka, ki je bil plačan v prejšnjih fazah prometa.

V Sloveniji se v skladu z ZDDV izračunava davek na dodano vrednost po kreditni metodi (razen v primerih posebnih postopkov obdavčitve, ki jih določa zakon). Enako kot Slovenija imajo uveljavljeno kreditno metodo obračuna vse države v Evropski uniji ter v večini drugih držav, ki imajo uveden davek na dodano vrednost.

2.4 Načela obdavčitve

V mednarodni menjavi blaga in storitev lahko pride do dvojnega obdavčevanja ali dvojnega neobdavčevanja blaga in storitev, če so določbe glede kraja obdavčitve v državnih zakonodajah različne. Da bi se države, vključno s Slovenijo, temu izognile, pri obračunavanju davka na dodano vrednost, upoštevajo tri osnovna davčna načela:

- teritorialno načelo,
- načelo namembnega kraja (destinacije) in
- načelo enakosti.

Sistem DDV pred vstopom Slovenije v EU ter po vstopu v EU temeljni na istih davčnih načelih, manjše spremembe so pri prometu znotraj EU pri načelu destinacije.

2.4.1 Teritorialno načelo

Teritorialno načelo v praksi pomeni, da ima država pravico obdavčiti le tisti promet blaga in storitev, ki je opravljen na območju države oz. za katerega se šteje, da je opravljen na območju države. Država ima pravico obdavčiti promet, ki je opravljen na njenem območju, ne glede na to, ali ga opravi tuja ali domača oseba, hkrati pa nima pravice obdavčiti prometa na tujem ozemlju, čeprav ga opravi domači davčni zavezanec.

Slovenski zakon o davku na dodano vrednost ima teritorialno veljavnost na območju Republike Slovenije in se uporablja za obračunavanje in plačevanje DDV za opravljen promet blaga oz. storitev na območju Republike Slovenije oz. za katerega se šteje, da je opravljen na območju Republike Slovenije. To načelo je bilo v ZDDV dosledno uveljavljeno pred vstopom Slovenije v EU in ostaja nespremenjeno v veljavi tudi po vstopu Slovenije v EU.

2.4.2 Načelo namembnega kraja

Načelo namembnega kraja oz. načelo destinacije pomeni, da je blago oz. storitev obdavčeno tam, kjer bo dejansko porabljeno (potrošeno). Načelo destinacije je prevladujoči način obdavčevanja blaga v mednarodni trgovini med samostojnimi državami in je pravno kodificiran v sporazumu WTO.

V ZDDV je uzakonjeno načelo namembnega kraja pri mednarodni menjavi blaga. Skladno s tem načelom je pri mednarodni menjavi blago obdavčeno v državi, kjer je potrošeno. Blago ni obdavčeno po načelu izvora, torej tam, kjer je proizvedeno, temveč tam, kamor je namenjeno oz. kjer je porabljeno. S tem je zagotovljeno, da je uvoženo blago davčno izenačeno z blagom, izdelanim in potrošenim v državi uvoznici. Da je blago v državi izvoznici neobdavčeno, je izvoz blaga oproščen obračuna in plačila DDV, hkrati pa država izvoznica izvozniku vrne celoten plačani vstopni DDV od izvozne dejavnosti. Nasprotno pa je uvoznik ob uvozu blaga dolžan obračunati in plačati DDV skladno z načeli, ki veljajo za obdavčevanje blaga na davčnem območju države uvoznice (Jeran 2001, 9).

Z vstopom Slovenije v EU je tudi v spremenjenem ZDDV upoštevano načelo namembnega kraja, vendar z delnim odmikom pri poslovanju z davčnimi zavezanci iz drugih držav članic EU, ki ne obračunavajo DDV. Načelo je dosledno izpeljano pri

uvozu in izvozu blaga. Vse blago, ki je uvoženo v Slovenijo, je obdavčeno v Sloveniji, blago, ki je izvoženo, je oproščeno obračuna DDV in je obdavčeno v državi, kjer je uvoženo in dejansko uporabljeno.

Pri poslovanju z davčnimi zavezanci iz drugih držav članic EU, ki niso identificirani za namene DDV, se uporablja načelo porekla in je blago obdavčeno po načelu izvora, torej v Sloveniji. Prav tako so po načelu porekla obdavčeni nakupi, ki jih opravijo fizične osebe.

2.4.3 Načelo enakosti

Načelo enakosti pomeni, da je potrebno istovrstne proizvode in storitve obdavčiti z enako davčno stopnjo. Načelo enakosti je vsebovano v ZDDV že od uvedbe davka na dodano vrednost leta 1999. Z upoštevanjem tega načela se izognemo nevarnosti, da bi davčni sistem neupravičeno favoriziral posamezne dejavnosti in s tem proizvajalce poslovnih učinkov, ki so deležni ugodnejšega davčnega obravnavanja (Milost in Milunovič 2001, 59).

3 SPREMEMBE DAVKA NA DODANO VREDNOST OB VSTOPU V EVROPSKO UNIJO

3.1 Pravni viri

3.1.1 Splošno

Slovenija se je z vstopom v EU odrekla dobršnemu delu svoje suverenosti in mora poleg svojega pravnega reda spoštovati tudi pravni red EU. Za članice EU ima evropsko pravo prednost pred nacionalno zakonodajo. Pravne vire evropskega prava delimo na:

- primarne in
- sekundarne.

Primarni viri so temeljni pravni viri, kar pomeni, da se ne opirajo na noben predhodni ali hierarhično višji akt. Mednje uvrščamo mednarodne pogodbe o ustanovitvi (in dopolnitve) evropskih skupnosti.

Sekundarni pravni viri so tisti akti, ki izvirajo iz primarnih aktov. Mednje štejemo uredbe EU, direktive, odločbe, priporočila in mnenja institucij EU.

Uredbe so v EU poglavitni pravni instrument in so v državah članicah veljavne neposredno, kar pomeni, da imajo v državah položaj posebnega zakona. Uporabljajo se samo na tistih področjih, kjer so se članice EU odrekle pristojnostim v korist EU.

Direktive so pravni akti, ki so obvezni za države članice in jih mora le-ta uvesti v svojo zakonodajo. Če posamezna država tega ne upošteva, se direktiva uporablja neposredno.

3.1.2 Šesta direktiva Evropske unije

Področje zakonodaje s področja davka na dodano vrednost je v Evropski uniji precej kompleksno in eno najobsežnejših zakonodajnih področij Evropske unije. Pravno podlago evropskega davčnega sistema predstavljajo: Pogodba o ustanovitvi Evropske gospodarske skupnosti (PES), Pogodba o Evropski uniji in Amsterdamska pogodba. Na podlagi določil v PES je bilo na ravni EU sprejetih nekaj direktiv, ki so in še vedno pomembno vplivajo na sistem obdavčitve prometa blaga in storitev v državah članicah EU.

Najpomembnejša direktiva s tega področja je Šesta direktiva Sveta, v kateri so vsebovani predpisi za sistem davka na dodano vrednost Evropske unije. Zaradi potreb po standardizaciji in harmonizaciji sistema davka na dodano vrednost v EU je Šesta direktiva opredelila področje davka in postavila splošna pravila za določanje davčne obveznosti. Osnovni elementi, ki jih opredeljuje Šesta direktiva, so naslednji:

- področje obveznosti,

- teritorialna uporaba,
- davčni zavezanec,
- obdavčljive transakcije,
- kraj obdavčenja,
- nastanek davčne obveznosti,
- davčna osnova,
- davčne stopnje,
- oprostitve brez pravice do odbitka vstopnega DDV,
- oprostitve od uvozu,
- oprostitve s pravico do odbitka vstopnega DDV,
- odbitki vstopnega DDV,
- plačniki DDV in njihove obveznosti,
- posebne sheme za kmete, male zavezance, potovalne agencije, rabljeno blago,
- poenostavljeni postopki,
- prehodni režim (Kranjec 2003, 224).

Šesta direktiva ES (77/388/EEC) za uskladitev pravnih predpisov držav članic na področju prometnega davka je bila izdana 17. 5. 1977. Predstavlja temelj in bistvo sedanjega skupnega sistema davka na dodano vrednost v EU in je bila večkrat sprejeta in dopolnjena. Tudi slovenski sistem davka na dodano vrednost oziroma celokup slovenskih predpisov temelji na izhodiščih Šeste direktive (Rožič 2004, 2).

3.1.3 Nacionalni predpisi

Republika Slovenija je uvedla DDV 1. julija 1999 in se tako na področju prometnodavčne zakonodaje približala ureditvi, kot jo je poznala Evropska unija. Že v takratnem zakonu so bile upoštewane rešitve iz 6. direktive. S spremembo zakonodaje o davku na dodano vrednost, ki je bila uveljavljena s 1. majem 2004, je sistem DDV v Republiki Sloveniji popolnoma usklajen s pravnim redom Evropske unije razen na področjih, na katerih je Slovenija zahtevala izjemo¹.

Področje davka na dodano vrednost v Sloveniji urejajo naslednji davčni predpis:

- Zakon o spremembah in dopolnitvah zakona o davku na dodano vrednost /ZDDV-C/ (Ur. l. RS št. 101/2003),
- Zakon o spremembah in dopolnitvah zakona o davku na dodano vrednost /ZDDV-D/ (Ur. l. RS št. 45/2004, 84/2004),

¹ V 28. členu 6. direktive so vsebovane prehodne določbe, ki omogočajo izjemo, po kateri lahko države članice blago ali storitve, ki bi moralo biti obdavčeno, začasno izvzamejo iz ureditve DDV.

- Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost /ZDDV-E/ (Ur. l. RS št. 114/2004),
- Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost /ZDDV-F/ (Ur. l. RS št. 108/2005),
- Zakon o davku na dodano vrednost (uradno prečiščeno besedilo) /ZDDV-UPB4/ (Ur. l. RS št. 21/2006),
- Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost (Ur. l. RS št. 17/2004, 5/2004, 84/2004, 122/2004, 60/2005, 117/2005, 1/2006, 10/2006),
- Pravilnik o uveljavljanju oprostitev plačila davka na dodano vrednost in trošarin v mednarodnem potniškem prometu (Ur. l. RS št. 43/2004),
- Pravilnik o pogojih in načinu oprostitve dajatev za diplomatska predstavništva, konzulate ter mednarodne organizacije v skladu z mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo (Ur. l. RS št. 45/2004),
- Pravilnik o izvajanju 29. člena Zakona o davku na dodano vrednost (Ur. l. RS št. 53/2004, 34/2006).

Približevanje (harmonizacija) ureditve davka na dodano vrednost med državami članicami je postopen in še vedno trajajoč proces. 6. direktiva je pustila odprtih nekaj pravnih vprašanj, ki jih na Evropskem sodišču v Luksemburgu rešujejo še danes. V nekaj desetletjih uvajanja DDV v zakonodajo držav članic Evropske unije je Sodišče Evropskih skupnosti sprejelo zajetno število sodnih odločb, ki temeljijo na skupnih in za ureditev DDV temeljnih načel (Knez 2003a, 133). Države članice so dolžne odločbe Sodišča Evropskih skupnosti vnesti v svojo zakonodajo.

3.2 Opredelitev novih pojmov

Z vstopom v EU in spremembo ZDDV predpisi prinašajo vrsto novih pojmov, ki jih morajo davčni zavezanci razumeti in osvojiti, zato jih v nadaljevanju pojasnujem.

Ozemlje Slovenije je ozemlje pod suverenostjo Republike Slovenije, všteti zračni prostor in morska območja, nad katerimi ima Republika Slovenija suverenost v skladu z notranjim in mednarodnim pravom.

Ozemlje Skupnosti ali *Skupnost* je ozemlje držav članic EU, ki je kot tako definirano v zakonodaji Evropskih skupnosti.

Tretja država je katerokoli drugo ozemlje razen ozemlja Skupnosti, je torej vsaka država, ki ni članica EU.

Tretje ozemlje je del državnega ozemlja države članice EU, ki ni del ozemlja EU.

Pridobitev blaga iz EU je nabava blaga od zavezanca iz druge države članice EU v Slovenijo (do 30. 4. 2004 uvoz).

Dobava blaga v EU je dobava blaga zavezancu v drugi državi članici EU (do 30. 4. 2004 izvoz).

Uvoz blaga je vnos blaga iz tretje države v EU (v državo članico EU).

Izvoz blaga je iznos blaga iz Skupnosti (iz države članice EU) v tretjo državo.

Identifikacijska številka za namene DDV je številka, ki jo zavezancu (in pravni osebi, ki ni zavezanec) podeli davčna služba posamezne države EU in je odločilna za oprostitev zaračunavanja DDV pri dobavah zavezancu v EU in za pravico do odbitka vstopnega DDV. Imenujemo jo tudi ID številka.

Sistem VIES je računalniški sistem za izmenjavo podatkov o zavezancih v EU, ki ga uporabljajo davčni organi članic EU pri nadzoru nad obveznostmi v zvezi z DDV.

3.3 Predmet obdavčitve

Za davek na dodano vrednost velja zaradi ohranitve nevtralnosti velika širina obdavčitve, kar pomeni, da je obdavčena množica transakcij (Škof 1999, 26). Bistvo opredelitve je v tem, da se opredelijo transakcije, ki so obdavčene z DDV ter transakcije, ki so izvzete iz obdavčitve (Svilar 2001, 3). Po slovenskem ZDDV se DDV obračunava in plačuje od:

- dobav blaga in opravljenih storitev, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru opravljanja svoje dejavnosti na ozemlju Republike Slovenije za plačilo²,
- uvoza blaga v Skupnost.

Po vstopu Slovenije v EU dopolnjen ZDDV razširja predmet obdavčitve in določa, nove vrste prometa, ki so predmet obdavčitve. DDV se obračunava in plačuje tudi od:

- pridobitev blaga, ki ga na ozemlju Slovenije pridobi davčni zavezanec v okviru svoje dejavnosti ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, za plačilo, če je prodajalec davčni zavezanec v drugi državi članici, ki v skladu z zakonodajo te države članice ni oproščen obračunavanja DDV kot mali davčni zavezanec, če ne gre za dobave blaga iz EU, ki se instalira ali sestavi drugje, ne v Sloveniji, ali če pridobijo blago iz EU osebe, ki ne plačujejo DDV od pridobitve blaga v EU.

Kot pridobitev blaga se vedno šteje pridobitev novih prevoznih sredstev znotraj Skupnosti ne glede na to, kdo je kupec in kdo prodajalec, kadar je promet opravljen za plačilo in novo prevozno sredstvo dobavljeno v državo kupca³. Prav tako se šteje kot

² Če je davčni zavezanec, ki obračunava DDV.

³ Katero prevozno sredstvo se šteje kot novo prevozno sredstvo za namene DDV opredeljuje 6. odstavek 11.a člena ZDDV.

pridobitev blaga pridobitev trošarinskih izdelkov znotraj Skupnosti, ne glede na to, kdo je prodajalec, če je kupec davčni zavezanec identificiran za namene DDV.

3.4 Davčni zavezanec

Davčni zavezanec je vsaka oseba, ki kjerkoli neodvisno (samostojno) opravlja katerokoli dejavnost: proizvodno, predelovalno, trgovsko, storitveno, rudarsko, kmetijsko in poklicno, pa tudi dejavnost izkoriščanja premoženja in premoženjskih pravic, ne glede na namen ali rezultat opravljanja dejavnosti. Oseba opravlja dejavnost neodvisno, če jo opravlja za svoj račun in na svojo odgovornost.

Samostojno opravljanje dejavnosti med drugim pomeni, da subjekti, ki opravljajo samostojno dejavnost, niso v odvisnem razmerju do delodajalcev oziroma niso sklenili pogodbe, ki bi narekovala odvisnost razmerja (Maver, Zupančič in Dončič 2003, 20). Fizična oseba, ki opravlja dejavnost deloma neodvisno in deloma odvisno, je davčni zavezanec samo v delu, ki se nanaša na neodvisno dejavnost.

Na opredelitev davčnega zavezanca v Sloveniji ne vpliva to, ali ima oseba, ki izpolnjuje pogoje za davčnega zavezanca, sedež ali stalno bivališče na območju Republike Slovenije. Davčni zavezanec je načeloma tudi tuja oseba (oseba, ki ima sedež oz. bivališče zunaj Slovenije), če opravi obdavčljiv promet blaga ali storitev v Sloveniji. Zavezanec, ki v Sloveniji opravi obdavčljivo transakcijo, mora upoštevati določila slovenskega ZDDV glede obdavčitve prometa blaga ali storitev.

Davčni organi in organizacije ter organi lokalnih skupnosti se ne štejejo za zavezance, razen kadar opravljajo dejavnost oz. promet, pri katerih bi njihovo neobravnavanje kot davčnih zavezancev za DDV vodilo k izkrivljanju konkurence.

Po 1. maju 2004 je spremenjen opis davčnih zavezancev. Davčne zavezance z odločbo, ki obračunavajo davek na dodano vrednost, imenujemo osebe identificirane za namene DDV. Davčne zavezance brez odločbe, ki ne obračunavajo DDV in nimajo pravice do poročila vstopnega DDV, ponovno imenujemo mali davčni zavezanci.

Spremembe ZDDV ob vstopu v EU opredeljujejo kot davčnega zavezanca tudi vsako osebo, ki opravi oproščeno dobavo novih prevoznih sredstev znotraj Skupnosti. Ta davčni zavezanec je lahko vsaka fizična oseba, mali davčni zavezanec ali davčni zavezanec, ki je v sistemu DDV.

3.5 Davčni plačnik

Plačniki DDV so osebe, ki morajo plačati DDV. V osnovi je plačnik DDV vsak davčni zavezanec, ki opravi obdavčen promet blaga oziroma storitev skladno z določili DDV. ZDDV v 12. členu določa osebe, ki morajo plačati DDV in pri tem ni pomembno, kdo so (domače ali tuje osebe) oziroma ali se štejejo za redne davčne zavezance (identificirane za namene DDV) ali ne.

Osebe, ki morajo plačati DDV, so:

- davčni zavezanci (redni), ki v Sloveniji opravijo obdavčen promet blaga ali storitev,
- davčni zavezanec, ki je prejemnik storitev iz 3. odst. 17. člena ZDDV, če je izvajalec tujec⁴,
- davčni zavezanci, identificirani za namene DDV v Sloveniji, ki so jim opravljene storitve iz 18.a, 18.b, 18.c in 18.d člena tega zakona, če te storitve opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji⁵,
- prejemniki blaga pri tristranih poslih,
- uvoznik oz. prejemnik blaga pri uvozu blaga v Skupnost,
- vsaka oseba, ki na računu izkaže DDV,
- vsaka oseba, ki pridobi blago znotraj EU, če je ta nabava obdavčena v Sloveniji.

Če je oseba, ki je dolžna plačati DDV, zavezanec, ki v Sloveniji nima sedeža (tuja oseba), lahko imenuje davčnega zastopnika kot osebo, ki je dolžna plačati DDV. Če ne imenuje davčnega zastopnika, plača DDV prejemnik blaga oz. storitev.

3.6 Nastanek obveznosti za obračun davka na dodano vrednost

Davčni zavezanci obračunavajo DDV po sistemu samoobdavčitve. Zavezanec za samoobdavčitev ugotovi davčno obveznost sam, izdela davčni obračun in obveznost plača. Eden izmed pomembnih elementov za pravilno izvajanje samoobdavčitve, ki jih mora poznati davčni zavezanec, je trenutek nastanka davčne obveznosti za obračun DDV.

Trenutek nastanka davčne obveznosti je pomemben za določitev:

- trenutka, ko nastane pravica do odbitka vstopnega davka,
- davčnega obdobja, v katerem je bila opravljena obdavčljiva dobava,
- roka, do katerega je potrebno plačati DDV,
- ali je transakcija obdavčljiva ali ne, če so bili spremenjeni predpisi ali davčne stopnje (Beč, Šircelj in Vraničar 199, 169).

Splošno pravilo za nastanek davčne obveznosti za obračun DDV je, da obdavčljiv dogodek in s tem obveznost obračuna DDV nastane, ko je bilo blago dobavljeno, oz. takrat, ko so storitve opravljene. Če je račun izdan pred opravljeno dobavo blaga oz. pred opravljeno storitvijo, nastane obveznost obračuna DDV, ko je izdan račun. V primeru, ko račun ni izdan, blago pa je dobavljeno oz. storitev opravljena, se DDV

⁴ Primer storitev iz 3. odstavka 17. člena ZDDV: storitve ekonomske propagande, revizorjev, odvetnikov ...

obračunava najkasneje zadnji dan davčnega obdobja, v katerem je nastal obdavčljivi dogodek.

Do 30. aprila 2004 je veljalo, da nastane obveznost obračuna DDV najkasneje v 8 dneh od dobave blaga oz. opravljene storitve. Tako so davčni zavezanci za dobave, ki so bile opravljene zadnje dni koledarskega meseca, lahko izdali račun v naslednjem koledarskem mesecu in prenesli svojo davčno obveznost v naslednje davčno obdobje. Po 1. maju 2004 glede na spremenjena določila zakona to ni več možno in obveznost obračuna DDV nastane najkasneje zadnji dan davčnega obdobja.

Izjema od splošnega pravila je v zakonu določena za primere, ko je prejeta predplačilo (deloma ali v celoti), preden je bila opravljena dobava blaga oz. preden je bila opravljena storitev. V teh primerih nastane obveznost obračuna davka na dodano vrednost na dan prejema plačila od prejetega zneska plačila in v tem delu ni sprememb po 1. maju 2004.

Pri uvozu blaga nastane obdavčljiv dogodek in s tem obveznost obračuna davka, ko je blago uvoženo v Skupnost (sproščeno v prost promet), to je takrat, ko je nastala obveznost obračuna carinskih dajatev, v skladu s carinskimi predpisi.

S 1. majem 2004 smo dobili nove vrste prometa pri poslovanju znotraj EU in nova določila glede nastanka obveznosti obračuna DDV pri pridobivanju blaga in dobavah blaga znotraj Skupnosti. Določbe glede nastanka obveznosti pri prometu blaga znotraj Skupnosti so podrobno pojasnjene v oddelku 4.1.4.

3.7 Pravica do odbitka vstopnega davka na dodano vrednost

Bistvo DDV je pravica tistih, ki niso potrošniki oziroma končni kupci, do odbitka vstopnega DDV. 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 2003b, 135).

O odbitku vstopnega DDV govori XII. poglavje ZDDV. 40. in 41. člen ZDDV natanko določa pogoje za pravico do odbitka vstopnega DDV.

3.7.1 Pogoji za odbitek

Davčni zavezanec, ki je v sistemu DDV, sme odbiti vstopni DDV, ki mu je bil zaračunan pri nabavi blaga in storitev v Sloveniji, če izpolnjuje tele pogoje:

⁵ To so prevozne storitve znotraj EU, pomožne prevozne storitve, storitve posrednikov ter storitve na premočninah.

- opravlja obdavčen promet blaga ali storitev ali tak oproščen promet, ki daje pravico do odbitka vstopnega DDV,
- prejme račun za prejete dobave blaga oz. opravljene storitve ali dano predplačilo,
- prejme pri uvozu carinsko deklaracijo za sprostitvev blaga v prost promet ali postopek začasnega uvoza blaga z delno oprostitvijo plačila carine oz. odločbo carinskega organa,
- dobi oz. bo dobil blago ali storitev od drugega davčnega zavezanca,
- če je prejeto blago ali storitev namenjeno opravljanju obdavčene dejavnosti in tiste oproščene dejavnosti, za katero je priznana pravica do odbitka vstopnega DDV, ter če
- za prejeto blago ali storitev ni izključena pravica do odbitka vstopnega DDV po 40. členu ZDDV⁶.

Davčni zavezanec si sme odbiti kot vstopni DDV tudi tisti DDV, ki ga je plačal za dobave blaga in storitev, ki so mu jih opravile osebe, ki nimajo sedeža v Sloveniji (po 12. členu ZDDV).

Dobrodošla novost za davčne zavezance po 1. maju 2004 je, da niti zakon niti izvedbeni predpisi ne pogojujejo odbitka vstopnega DDV z obveznimi sestavinami računa.

Do 30. aprila 2004 je veljavni PZDDV v 93. členu določal, da mora davčni zavezanec za uveljavitev pravice do odbitka vstopnega DDV razpolagati z računom, ki mora obvezno vsebovati vse sestavine, ki jih določa 34. člen ZDDV. Navedena določba je v praksi povzročala davčnim zavezancem veliko problemov in dodatnega dela z preverjanjem izpolnjevanja formalističnih pogojev za pridobitev pravice do odbitka vstopnega DDV ter zavračanjem in popravljanjem računov. Tudi ravnanje davčnega organa ob pregledih je bilo običajno strogo formalistično. Glede na zakonsko določbo in izvedbene predpise je davčni organ imel možnost odbiti povračilo vstopnega DDV že zaradi majhnih in nebistvenih napak oz. pomanjkljivost na prejetem računu. Navedeno ravnanje davčnega organa so potrjevale tudi sodbe Upravnega sodišča RS, ki je zavzelo stališče, da so formalni pogoji za odbitek vstopnega DDV kogentne narave in da se vračilo davka lahko prizna le ob doslednem spoštovanju vseh predpisanih pogojev, med drugim tudi tistega, da mora biti vstopni DDV izkazan na računu, na katerem so navedeni vsi podatki iz 34. člena ZDDV⁷.

⁶ Davčni zavezanec ne sme odbiti vstopnega DDV od nabave osebnih avtomobilov, čolnov, jaht, stroškov za reprezentanco ...

⁷ Sodba Upravnega sodišča št.: U 1332/2001 z dne 21. 11. 2002

Določba 93. člena PZDDV, ki je bil v veljavi do 30. aprila 2004, v veljavnem zakonu in predpisih ni več vsebovana. Davčni zavezanec torej lahko uveljavlja odbitek vstopnega DDV, tudi če razpolaga z računom, ki ne vsebuje vseh elementov, ki jih določa 34. člen ZDDV. Navedeno potrjuje tudi pojasnilo DURS št. 426-01-10115/2005 z dne 29. 7. 2005, ki pojasnjuje, da je potrebno pravico do odbitka vstopnega DDV na podlagi prejetih računov presoјati z vsebinskega, in ne strogo formalnega vidika. Nadalje pojasnilo navaja, da se načeloma upošteva kot podlaga za odbitek vstopnega DDV tudi račun, ki ne vsebuje vseh elementov, kot jih predpisuje 34. člen ZDDV, če vsebuje vse elemente, po katerih je mogoče ugotoviti, da je bil DDV obračunan v skladu z zakonom in da so izpolnjeni tudi drugi predpisani pogoji za uveljavljanje odbitka vstopnega DDV.

3.7.2 Čas odbitka vstopnega davka na dodano vrednost

V skladu s prvim odstavkom 40. člena zakona nastane pravica do odbitka vstopnega DDV v trenutku, ko nastane obveznost obračuna DDV.

V povezavi z odbitkom vstopnega DDV je treba ločiti dve davčni okoliščini: nastanek pravice do odbitka vstopnega DDV in uveljavljanje te pravice, ki je po sprejemu ZDDV-E odvisna od prejema računa v posest (Bajuk 2005, 74).

Do 30. aprila 2004 je bila pravica do odbitka vstopnega DDV časovno vezana na obdobje prejema dobaviteljevega računa. V obdobju od 1. maja 2004 do novembra 2004 so si davčni zavezanci lahko priznavali vstopni DDV v trenutku, ko je nastala obveznost za obračun DDV, če so razpolagali z računom dobavitelja pred oddajo obračuna DDV. Tako so si priznali vstopni DDV v davčnem obdobju, v katerem je dobavitelj moral plačati izstopni DDV, in ne šele v tistem obdobju, ko je račun prejel. Po navajanju Nuše Zalokar (Zalokar 2004, 31) je navedeno stališče in razumevanje določb zakona potrdil tudi pristojni davčni organ. Navedeno stališče med davčnimi strokovnjaki ni bilo enotno sprejeto. Z njim se že od začetka spremembe zakonodaje ne strinja Tamara Prezelj in trdi, da je DDV dovoljeno odbiti šele v mesecu prejema računa. Po mnenju Prezeljeve je do takšnih razlag prišlo zaradi površnega branja 40. člena ZDDV, ki določa pogoje za pravico do odbitka vstopnega DDV (Prezelj 2004, 15-16).

S 1. novembrom 2004 je bila uveljavljena novela zakona (ZDDV-E), ki je ponovno prinesla novosti pri uveljavljanju vstopnega DDV in ponovno uvedla priznavanje vstopnega DDV na način, kot je bil v veljavi pred 1. majem 2004. Dopolnjen 40. člen ZDDV, ki je v veljavi, določa, da sme davčni zavezanec odbiti vstopni DDV ne prej kot v davčnem obdobju, v katerem je prejel račune za njemu opravljeni promet blaga in storitev oziroma carinske deklaracije za uvoženo blago. Zakonodajalec je obrazložil, da sprememba 40. člena ZDDV temelji na odločbi Evropskega sodišča, sprejeti 29. aprila 2004, s katero je sodišče odločilo, da je potrebno določbi 17. in 18. člena Šeste smernice razumeti tako, da ima davčni zavezanec pravico do uveljavitve odbitka vstopnega DDV

ob izpolnjevanju drugih pogojev šele v tistem davčnem obdobju, ko je bil prejet račun. Odločbe evropskega sodišča pa so države članice dolžne upoštevati v svoji zakonodaji.

Davčni zavezanec lahko uveljavi pravico do odbitka vstopnega DDV v davčnem obdobju, v katerem je prejel račun za dobavljeno blago oz. opravljene storitve. Če je davčni zavezanec prejel račun, dobava blaga oz. storitev pa še ni bila opravljena, lahko uveljavi pravico do odbitka vstopnega DDV v davčnem obdobju, ko sta izpolnjena oba pogoja: blago oz. storitev je dobavljena, račun je prejet.

3.8 Račun kot temeljna davčna listina

Računi so bistveni in najpomembnejši dokument za izvajanje ZDDV za davčne zavezanca (Beč, Šircelj in Vraničar 1999, 398). Davek na dodano vrednost se obračunava na podlagi vrednosti blaga in storitve, ki je navedena na računu. Z računi davčni zavezanci dokazujejo vsak opravljen promet blaga in vsako opravljeno storitev, tako obdavčljiv kot oproščen promet. Račun za namene DDV prikazuje davčno obveznost dobavitelja (izstopni davek) in znesek dovoljenega odbitka (vstopni davek), ki ga ima kupec blaga in storitev, ki je davčni zavezanec. Računi, ki se uporabljajo za namene DDV, izkazujejo zneske denarja, ki lahko predstavljajo (ob izpolnitvi drugih pogojev) vstopni DDV in jih lahko davčni zavezanec odšteje od zneska davka, ki ga mora plačati davčnemu organu, to je od izstopnega davka na dodano vrednost. Računi med davčnimi zavezanci so torej posebna oblika »vrednostnega papirja« in so zato predmet natančnih navodil glede obveznosti izdajanja računov ter sestavin, ki jih mora posamezen račun vsebovati.

Evropska unija je izdala direktivo sveta Skupnosti 2001/115/EEC o izdajanju računov, ki dopolnjuje 6. smernico in določa vsebino in pogoje za izdajo računa. V Sloveniji določa vsebino in pogoje za izdajo računov ZDDV in je v celoti usklajen s Šesto smernico sveta Skupnosti 2001/115/EEC (Ošljaj 2004a, 13). Določbe glede izdajanja računov vsebuje 33.–35.a člen ZDDV ter 90.–104. člen PZDDV.

Zakon o davku na dodano vrednost v 33. členu nalaga davčnim zavezancem, da morajo za vsak promet blaga ali storitev, ki ga opravijo, izdati račun. Davčni zavezanec mora izdati račun tudi za vsako prejeto predplačilo, ki ga prejme pred opravljenim prometom blaga oziroma storitev od drugega davčnega zavezanca ali pravne osebe, ki ni davčni zavezanec, in pri tem ni pomembno, ali gre za obdavčen ali oproščen promet.

S spremembami ZDDV ob vstopu v EU je odpravljena obveznost izdajanja računov za predplačilo za predplačila prejeta od fizičnih oseb. Hkrati je zakon določil obveznost davčnega zavezanca, da mora izdati račun tudi za oproščene dobave blaga v drugo državo članico EU.

ZDDV v 34. členu ZDDV določa obvezne sestavine, ki jih mora vsebovati račun, ki je izdan davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, in v 35. členu obvezne sestavine računa, ki je izdan drugim osebam.

Obvezne sestavine računa izdane davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčna zavezanka po 1. maju 2004, so:

- datum izdaje računa,
- zaporedna številka, ki omogoča identifikacijo računa,
- identifikacijska številka za DDV naročnika oz. kupca, če je naročnik oz. kupec plačnik DDV za nabavljen blago oz. storitve ali če mu je dobavljeno blago v skladu z 31.a členom tega zakona,
- ime in naslov davčnega zavezanca in njegovega naročnika,
- količino in vrsto dobavljenega blaga oz. obseg in vrsto opravljenih storitev,
- datum opravljene dobave blaga oz. datum, ko je bila storitev opravljena oz. končana oz. datum prejetega predplačila, če se ta datum lahko določi in je različen od datuma izdaje računa,
- davčno osnovo, od katere se obračunava DDV po posamezni stopnji ali na katero se nanaša posamezna oprostitvev,
- ceno na enoto blaga ali storitve brez DDV in kakršnakoli znižanja cen in popuste, ki niso vključeni v ceno na enoto,
- uporabljeno stopnjo DDV,
- znesek DDV, razen če je s tem zakonom ali predpisom, izdanim na njegovi podlagi, drugače določeno.

Če davčni zavezanec opravi dobavo blaga oz. storitev, za katero je predpisana oprostitvev plačila DDV, mora biti na računu navedena določba zakona, ki določa oprostitvev. Če davčni zavezanec opravi dobavo blaga oz. storitev, za katero je predpisano, da je plačnik DDV naročnik, mora biti na računu navedena določba zakona, na podlagi katere je plačnik DDV naročnik.

Davčni zavezanec, ki obračunava DDV od dosežene razlike v ceni, mora na računu navesti določbo zakona, na podlagi katere obračunava DDV od razlike v ceni.

V primeru, ko je plačnik DDV davčni zastopnik v smislu drugega odstavka 12. člena ZDDV, mora izdajatelj računa na računu navesti njegovo identifikacijsko številko za DDV ter njegovo ime in naslov.

Pomembne vsebinske novosti iz 34. člena ZDDV so:

- izdajatelj računa na izdan račun namesto davčne številke vpisuje svojo identifikacijsko številko, ki jo uporablja za namene DDV,

- na račun ni več potrebno vpisovati identifikacijske številke kupca oz. naročnika blaga oz. storitve, razen v primerih, če je le-ta plačnik DDV za nabavljeno blago ali storitve ali mu je bilo dobavljeno blago v skladu z 31.a členom ZDDV⁸,
- na račun se vpiše datum dobave blaga in ne več datum odpošiljanja blaga,
- na izdanem računu ni več potrebno navajati kraj izdaje računa.

Spremembe pri vpisovanju identifikacijske številke na izdanem računu domačim davčnim zavezancem za promet, opravljen na domačem trgu, so spremembe, ki jih davčni zavezanci sicer poznajo, vendar se v praksi niso uveljavile popolnoma. Glede na to, da je bil pred vstopom Slovenije v EU velik poudarek ter obvezen podatek davčna številka kupca na izdanem računu ter v davčnih evidencah, se še vedno dogaja, da podjetja (predvsem manjša) zavrnejo oz. prosijo za dopolnitev računa, ki je izdan brez navedbe identifikacijske številke kupca.

Pomembna novost je tudi vpisovanje identifikacijske številke davčnih zavezancev iz drugih držav članic EU. Na navedeno spremembo so se morala podjetja takoj prilagoditi in se ustrezno organizirati pri pridobivanju in preverjanju identifikacijskih številke kupcev iz drugih držav članic EU.

Sprememba zakonodaje, da dobavitelj na izdanem računu ne vpiše datuma odpošiljatve blaga, temveč datum dobave blaga, je v začetni fazi v praksi povzročala težave zaradi nedorečenosti, kaj za namene DDV pomeni datum dobave blaga. Zakonodajalec je predpise ustrezno dopolnil⁹ in določil, da je datum dobave blaga datum, ko kupec prevzame odgovornost za blago in pridobi pravico razpolagati z njim kot lastnik, ter se določi na primer s pogodbo, paritetno klavzulo, datumom odpošiljatve blaga, datumom prejema blaga.

ZDDV je ob spremembi zakona v 33. členu ZDDV določil, da se kot račun ali kot sestavni del računa šteje vsak dokument oz. sporočilo, ki dopolnjuje ali se izrecno in nedvoumno nanaša na prvotni račun. Kot ugotavlja davčni svetovalec Damjan Špes, je to pomembna noviteta, saj v dosedanji davčni praksi davčni organ priloge, ki je dopolnjevala račun, včasih ni upošteval kot sestavni del računa (Špes 2004, 87).

Pri poslovanju s poslovnimi partnerji izven Slovenije se račun običajno izstavi v tuji valuti. Novi 35.a člen ZDDV, ki je v veljavi od 1. maja 2004, določa obvezo izdajatelja računa, da mora biti znesek DDV na računu izkazan v tolarjih. Znesek DDV mora biti na računu vedno izkazan v tolarjih, lahko pa je seveda naveden tudi v tuji valuti, v kateri je bil izdan račun.

⁸ 31.a člen ZDDV govori o oproščenih dobavah blaga znotraj Skupnosti.

⁹ PZDDV Uradni list RS 84/2004 z dne 30. 7. 2004.

3.9 Identifikacijska številka za davek na dodano vrednost

V EU so leta 1993 odpravili carinsko mejno kontrolo, ki je nadzorovala pretok blaga med državami in plačevanje prometnega davka (DDV) od tega prometa. Ker je še vedno ostalo v veljavi načelo obdavčitve z DDV v državi namembnosti blaga, med državami pa se je blago načeloma gibalo brez plačevanja davka, je bilo potrebno zagotoviti inštrument za nadzor nad gibanjem blaga oz. inštrumente za možnost nadziranja nad pravilnim plačevanjem DDV (Ošljaj 2004b, 45). Zato vse države, članice EU, podeljujejo davčnim zavezancem identifikacijske številke za DDV. Države članice EU so vzpostavile identifikacijski sistem, ki zagotavlja razlikovanje davčnih zavezancev. Za prepoznavanje države, ki je izdala konkretno identifikacijsko številko, se uporablja predpona po standardu ISO-3166. To ne velja za Grčijo, ki ima za namene DDV predpono EL. Struktura identifikacijskih številok za DDV v državah članicah, vključno z njihovimi kodami, je prikazana v Prilogi 1.

V Sloveniji so se pred vstopom v EU davčni zavezanci izkazovali z enotno davčno številko v različnih davčnih postopkih. Za določitev identificiranih davčnih zavezancev za namene DDV se od 1. maja 2004 uporablja identifikacijska številka za DDV, ki za slovenske davčne zavezance sestoji iz »obstoječe« davčne številke in predpone SI (Špes 2004, 138). Slovensko identifikacijsko številko za DDV so, pred vstopom Slovenije v EU, po »uradni dolžnosti« prejeli vsi davčni zavezanci, ki so bili, na dan pred 1. majem 2004, v sistemu DDV.

Davčni organ identificira s posamično identifikacijsko številko za DDV:

- vse davčne zavezance, ki v Sloveniji dobavljajo blago oz. storitve, razen davčnega zavezanca, ki opravlja dobavo blaga oz. storitev v Sloveniji, plačnik DDV pa je izključno naročnik ali prejemnik,
- vsakega davčnega zavezanca ali pravno osebo, ki ni davčni zavezanec in pridobiva blago, ki je predmet obdavčitve znotraj Skupnosti, kadar skupni znesek njihovih pridobitev znotraj Skupnosti v tekočem in preteklem koledarskem letu presega 10.000 EUR v tolarski protivrednosti ali se prostovoljno odločijo za obdavčitev,
- vsakega davčnega zavezanca, ki na ozemlju Slovenije pridobi blago zaradi aktivnosti, ki je povezana z opravljanjem dejavnosti v tujini.

Identifikacijska številka za DDV je ključna številka, pod katero poslujejo davčni zavezanci znotraj EU, in ima zelo pomembno funkcijo:

- dobavitelj potrebuje identifikacijsko številko za DDV kupca v drugi državi članici, saj sme dobaviti blago, ne da bi zaračunal DDV kupcu, samo če je kupec identificiran za DDV v drugi državi članici EU¹⁰,
- davčni zavezanec, ki mu je DURS dodelila identifikacijsko številko za DDV, je dolžan, kadar nabavlja blago iz drugih držav članic EU, obračunavati DDV od pridobitve blaga znotraj EU v državi članici, ki mu je podelila identifikacijsko številko,
- identifikacijska številka za DDV kupca in dobavitelja je potrebna za pravilno izdajo računa pri oproščenih dobavah blaga znotraj EU (intrakomunitarna dobava blaga) ter pri zaračunavanju nekaterih storitev,
- preko identifikacijske številke za DDV se opravlja davčni nadzor nad transakcijami znotraj EU: dobavitelj blaga, ki opravlja oproščene dobave blaga v drugo državo članico EU, mora v trimesečnih poročilih davčni upravi poročati o vrednosti opravljenega prometa po posameznem kupcu, ključna za identifikacijo kupca je njegova identifikacijska številka za DDV,
- identifikacijska številka ima pomembno vlogo pri določanju kraja opravljanja nekaterih storitev in torej države, ki ji pripada DDV.

Dobavitelj, kateremu kupec iz druge države članice EU ob naročilu blaga posreduje svojo identifikacijsko številko in s tem signalizira, da želi blago nabaviti v okviru svoje dejavnosti, da je zavezanec za DDV v svoji državi, kjer bo obračunal DDV po načelu samoobdavčitve, in da ima pravico da mu prodajalec dobavi blago brez obračuna DDV, se mora prepričati, ali je posredovana identifikacijska številka veljavna ter ali dejansko pripada kupcu, ki jo je predložil.

Preverjanje identifikacijske številke kupca poteka preko sistema VIES¹¹ in lahko poteka na dveh stopnjah. Preveritev na prvi stopnji pomeni, da dobimo potrditev zgolj, ali je posredovana identifikacijska številka veljavna. Slovenski davčni zavezanci lahko preverijo identifikacijsko številko za DDV kupcev na spletni strani EU:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/en/vieshome.htm.

Preveritev identifikacijske številke na drugi stopnji, ki vključuje tudi preveritev drugih podatkov davčnih zavezancev na območju Skupnosti (ime, naslov, datum identifikacije), poteka preko Davčne uprave RS, v Službi za mednarodno izmenjavo podatkov na Generalnem davčnem uradu. Nekatero države: Belgija, Švedska, Finska, Litva, Latvija, Estonija in Slovenija, na spletnem naslovu EU omogočajo preveritev podatkov na drugi stopnji, kar pomeni, da sta poleg veljavnosti identifikacijske številke

¹⁰ DDV od pridobitve bo obračunal kupec v svoji državi.

¹¹ Podrobneje glej o sistemu VIES v oddelku 3.10.

za DDV navedena tudi ime oz. naziv firme in naslov. Primer popolne preverbe podatkov preko spletne strani EU je v Prilogi 2.

3.10 Informacijski sistem za izmenjavo informacij o davku na dodano vrednost

Za izvajanje pravnega reda na področju vzajemne pomoči in administrativnega sodelovanja med državami članicami EU je pristojna Davčna uprava Republike Slovenije. Izmenjava informacij zajema tako področje posrednih in neposrednih davkov kakor izterjavo zahtevkov ("recovery of claims"), ki med drugim zadevajo tudi davek na dodano vrednost, davek na dohodek in kapital, davek na zavarovalne premije in požarne takse.

Pomembno vlogo pri izmenjavi informacij o DDV v povezavi s transakcijami znotraj EU ima informacijski sistem za izmenjavo informacij o DDV: sistem VIES - VAT Information Exchange System. Računalniško podprt sistem VIES prevzema mesto kontrole pretoka blaga znotraj držav članic, ki ga je do odprave mejnih kontrol izvajal carinski organ (Štemberger 2003, 3). Davčni nadzor z uporabo sistema VIES poteka prek sodelovanja med davčnimi upravami držav članic EU.

V sistemu VIES se zajemajo podatki o vseh dobavah blaga znotraj držav članic EU. Informacije o skupnih dobavah blaga v države EU se posredujejo kvartalno avtomatično. Prav tako se avtomatično posredujejo podatki, razčlenjeni po davčnih zavezancih in državah. Dostop do podatkov je razpoložljiv vsem državam članicam EU.

Preko sistema VIES je tudi možno poizvedovanje o registraciji za namene DDV davčnih zavezancev v EU. Podjetje lahko preko DURS¹², pridobi podatke o trenutnem stanju registracije davčnega zavezanca, lahko poizveduje o podatkih zavezancev za DDV v EU, prav tako ima možnost preveriti podatke o spremembah registracije.

¹² Podatke posreduje oddelek CLO (Služba za mednarodno izmenjavo podatkov).

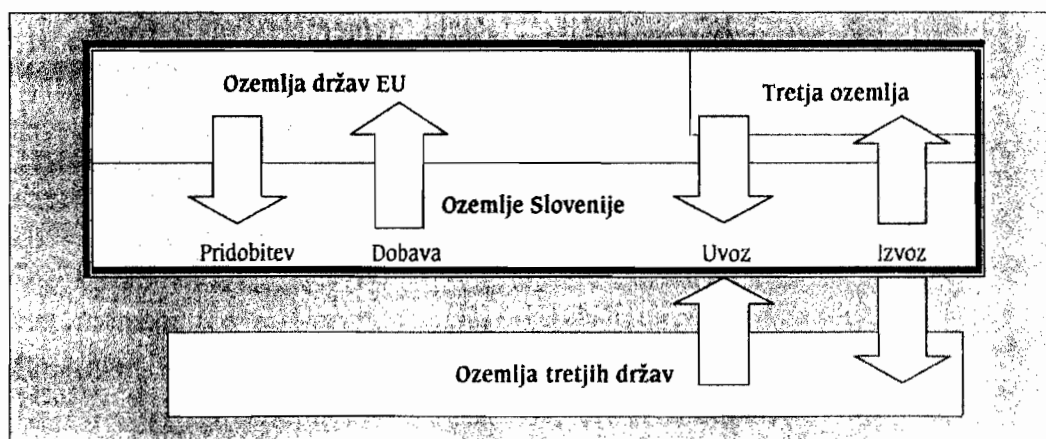


4 TRGOVANJE ZNOTRAJ EVROPSKE UNIJE PO 1. 5. 2004

Po 1. maju 2004 veljajo nova pravila pri nabavi blaga iz EU. Carinske meje med našo državo in državami EU so ukinjene, zato je uveljavljen nov način obračunavanja DDV.

Ozemeljsko načelo pri prometu blaga po 1. maju 2004 prikazuje Slika 4.1.

Slika 4.1 Prikaz ozemeljskega načela pri prometu blaga



Vir: Zalokar 2004, 78.

4.1 Pridobitve blaga

Slovenski davčni zavezanec mora za blago, ki ga pridobil iz EU, izvesti tako imenovano samoobdavčitev: obračunati mora in v svojem davčnem obračunu izkazati obveznost za DDV, hkrati pa ima ob izpolnjevanju zakonsko določenih pogojev pravico do odbitka vstopnega DDV.

Pridobitev blaga znotraj Skupnosti pomeni pridobitev lastninske pravice na premičninah, ki jih prejemniku odpošlje ali odpelje v Slovenijo iz druge države članice prodajalec ali sam prejemnik ali druga oseba za račun enega od njiju (11. člen ZDDV). Da je neki promet blaga znotraj Skupnosti predmet obdavčitve v Sloveniji kot pridobitev blaga, morajo biti izpolnjeni naslednji pogoji:

- prodajalec je davčni zavezanec identificiran za DDV v drugi državi članici,
- promet je opravljen za plačilo ali se šteje, da je opravljen za plačilo,
- blago je pridobljeno na ozemlju Slovenije,
- pridobitelj je davčni zavezanec, identificiran za namene DDV (DURS 2003, 10).

Posebnosti veljajo pri pridobitvi novega prevoznega sredstva. Kot pridobitev blaga, ki je obdavčena z DDV v Sloveniji, se namreč vedno šteje pridobitev novih prevoznih sredstev znotraj Skupnosti, če je novo prevozno sredstvo pridobljeno na ozemlju Slovenije, je prodajalec iz druge države članice, je promet opravljen za plačilo, in sicer ne glede na to, kdo je kupec prevoznega sredstva.

DDV se obračuna v Sloveniji tudi, če trošarinske izdelke, ki jih je treba plačati, pridobi na ozemlju Slovenije od prodajalca iz druge države EU davčni zavezanec, ki je identificiran za namene DDV.

4.1.1 Neobdavčene pridobitve

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

- je prodajalec davčni zavezanec v drugi državi članici, ki je v skladu z zakonodajo te države oproščen obračunavanja DDV kot mali davčni zavezanec,
- blago instalira ali sestavi dobavitelj ali druga oseba za njegov račun,
- se uporabijo pravila obdavčitve »prodaja blaga na daljavo«.

DDV se ne obračunava in ne plačuje od blaga, ki ga znotraj Skupnosti pridobi:

- mali davčni zavezanec za opravljanje dejavnosti kmetijstva in gozdarstva, ki se obdavčuje po sistemu pavšalne ureditve (do 1,5 milijona tolarjev),
- davčni zavezanec, ki opravlja samo dobave blaga ali storitev, pri katerih ni pravice do odbitka vstopnega DDV (opravlja samo domače oproščene dobave ali je mali zavezanec do 5 milijonov prometa) ali
- pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, vendar le,
 - če skupni znesek nabav blaga znotraj Skupnosti v tekočem in preteklem koledarskem letu ne presega 10.000 EUR v tolarski protivrednosti (Ošljaj 2003, 9).

4.1.2 Oproščene pridobitve

Poleg neobdavčenih pridobitev poznamo tudi oproščene pridobitve. Oprostitve obračuna DDV pri pridobitvah znotraj Skupnosti veljajo za:

- blago, uvoženo iz tretje države na ozemlje države članice, ki ni namembna država, če je dobava, ki jo opravi uvoznik, oproščena obračuna DDV v skladu z 31.a členom ZDDV.
- blago, katerega dobava blaga bi bila, če bi jo opravil davčni zavezanec na ozemlju države, v vsakem primeru oproščena plačila DDV,
- blago, katerega uvoz bi bil v vsakem primeru oproščen plačila DDV,
- blago, pri katerem bi oseba, ki pridobi blago, v vsakem primeru imela pravico do vračila celotnega DDV,

- blago, ki se prodaja med državami EU, če so izpolnjeni pogoji za tristranski posel (pravi tristranski posel).

4.1.3 Kraj prometa blaga pri pridobitvah

Določanje kraja prometa blaga pri pridobitvah blaga znotraj Skupnosti je pomembno za določitev države, ki je upravičena do davka na dodano vrednost. Pri določanju kraja obdavčitve blaga pri pridobitvah blaga znotraj Skupnosti velja splošno načelo, da je kraj obdavčitve kraj, kjer se blago nahaja, ko se konča prevoz ali odpošiljanje osebi, ki je blago nabavila (načelo namembnega kraja).

Pri dokazovanju, kje je kupec pridobil blago, pomagajo prevozne klavzule, ki določajo dolžnosti in pravice kupca in prodajalce glede prevoznih stroškov, prehoda zavarovanja in drugega (Zalokar 2005, 155). Načelo namembnega kraja pa velja le med davčnimi zavezanci, ki so identificirani za DDV.

Ne glede na splošno načelo zakona je v 18.e členu ZDDV določeno, da se šteje, da je kraj pridobitve znotraj EU na ozemlju države EU, ki je pridobitelju blaga izdala ID-številko, razen če pridobitelj dokaže, da je bila pridobitev obdavčena v državi, kjer je bilo blago, ko je bil prevoz končan. Pri tristranih poslih¹³ se šteje, da je kraj pridobitve pri tretjem v verigi.

4.1.4 Nastanek davčne obveznosti

Davčni zavezanci, ki so identificirani za namene DDV, morajo za nabavljeno blago iz EU obračunati DDV po načelu samoobdavčitve. Nastanek davčne obveznosti opredeljuje 19.a člen ZDDV, ki določa, da nastane obdavčljivi dogodek, ko je blago znotraj Skupnosti pridobljeno, in določa, da se šteje, da je bilo blago znotraj Skupnosti pridobljeno takrat, ko bi se za podobno blago štelo, da je bilo dobavljeno, če bi šlo za dobavo na ozemlju Slovenije.

Obveznost obračuna DDV od pridobitev blaga znotraj Skupnosti nastane najkasneje 15. dan meseca, ki sledi mesecu, v katerem je nastal obdavčljiv dogodek. To je skrajni rok za obračun davčne obveznosti in je potrebno DDV obračunati, čeprav davčni zavezanec ne prejme dobaviteljevega računa. Če dobavitelj izda račun osebi, ki pridobiva blago, pred potekom omenjenega roka, nastane obveznost obračuna DDV na dan, ko je izdan račun. Če je dobavitelj izdal račun pred potekom roka, kupec pa računa ne prejme pred potekom omenjenega roka, nastane obveznost obračuna DDV na petnajsti dan meseca, ki sledi mesecu, v katerem je bila opravljena pridobitev blaga.

Pri prometu blaga in storitev oz. pri pridobitvah blaga znotraj Skupnosti je torej treba določiti trenutek, ko nastane obdavčljivi dogodek, in trenutek, ko nastane

¹³ Tu govorimo o t. i. pravih tristranskih poslih.

obveznost obračuna DDV. Tabela 4.1 prikazuje nastanek davčne obveznosti pri pridobitvah blaga iz EU.

Tabela 4.1 Nastanek davčne obveznosti pri pridobitvah blaga

datum opravljene pridobitve	datum izdaje računa	datum prejema računa	nastanek obveznosti za obračun DDV	davčna obveznost v obdobju
25. 11. 2005	29. 11. 2005	30. 11. 2005	29. 11. 2005	november
28. 11. 2005	26. 11. 2005	15. 12. 2005	15. 12. 2005	december
30. 11. 2005	01. 12. 2005	16. 12. 2005	15. 12. 2005	december
30. 11. 2005	30. 11. 2005	06. 12. 2005	30. 11. 2005	november
06. 12. 2005	30. 11. 2005	06. 12. 2005	30. 11. 2005	november

Glede na zakonsko opredelitev datuma nastanka davčne obveznosti izhaja, da lahko pride do situacije, ko je davčni zavezanec dolžan obračunati DDV, še preden je prejel blago. To je predvsem v primerih, ko dobavitelj izda račun, preden dobavi blago. Praksa je pokazala, da do takšne situacije pogosto prihaja ob prehodu davčnega obdobja, ko dobavitelj dejansko odpremi blago zadnji dan koledarskega meseca in hkrati izda račun, zaradi oddaljenosti pa blago prispe k pridobitelju šele v naslednjem koledarskem mesecu.

4.1.5 Davčna osnova

Za določanje davčne osnove pri blagu, pridobljenim v Skupnosti, se smiselno uporabljajo splošna pravila za določitev davčne osnove. Davčna osnova je vrednost blaga na računu, ki jo je potrebno plačati. Če so na računu zaračunani stroški, ki se štejejo za neposredne stroške nabave in se zato všttevajo v nabavno vrednost blaga, je davčna osnova končna zaračunana vrednost. Davčna osnova je znesek na računu, kar pomeni, da se morebitni prevozní stroški, ki se zaračunajo na ločenem računu, obravnavajo posebej.

Če je dobavitelj iz EU obračunal DDV in ga izkazal na računu, se znesek DDV druge države članice ne vključi v davčno osnovo. Davčni zavezanec ima možnost zahtevati povračilo zaračunanega DDV v tej drugi državi članici. V davčno osnovo se vključi znesek trošarine, ki jo dolguje ali jo je plačala oseba, ki znotraj Skupnosti pridobi trošarinski izdelek.

Pri določanju davčne osnove, pri kateri je podlaga določena v tuji valuti, se za preračun uporabi srednji tečaj Banke Slovenije na dan nastanka davčne obveznosti. Davčnemu zavezancu je dovoljeno, da za vse preračune vrednosti v tekočem mesecu uporabi enoten mesečni tečaj, in sicer srednji tečaj Banke Slovenije, javno objavljen

predzadnjo sredo meseca pred mesecem, za katerega davčni zavezanec preračunava vrednost (mora pa upoštevati tudi dodatna določila zakona, ki veljajo ob spremembi tečaja za več kot 1 %).

Kasnejša zmanjšanja cene zaradi popusta, reklamacije ali drugega in povečanja cene iz naslova zaračunane razlike vplivajo na davčno osnovo in jo ustrezno povečujejo oz. zmanjšujejo, in sicer ne glede na to, ali dobavitelj izda listino ustrezno listino ali je ne izda.

4.1.6 Davčna stopnja

Za blago, pridobljeno v Skupnosti, se uporablja enaka davčna stopnja, kot če bi dobavil blago drug davčni zavezanec na ozemlju Slovenije.

4.1.7 Odbitek vstopnega davka na dodano vrednost pri pridobitvah

Davčni zavezanec sme od svoje davčne obveznosti odbiti DDV, ki ga je dolžan ali ga je plačal pri nabavah blaga oz. storitev, sme pa, če izpolnjuje vse vsebinske in formalne pogoje, odbiti tudi vstopni DDV, ki ga je dolžan obračunati od blaga, ki ga na ozemlju Slovenije pridobi v okviru opravljanja svoje dejavnosti, od prodajalca, davčnega zavezanca s sedežem v drugi državi članici.

Davčni zavezanec sme odbiti vstopni DDV v mesecu, ko je prejel dobaviteljev račun. Če je prejel račun pred opravljeno dobavo blaga, sme odbiti vstopni DDV v mesecu, ko sta izpolnjena oba pogoja.

Davčni zavezanec torej, za odbitek vstopnega DDV potrebuje račun s predpisanimi podatki (Zalokar 2005, 156). Čeprav slovenski predpis ne more določati vsebine listine, ki jo izda tujec, se pričakuje, da je prejeti račun, ki je podlaga za priznanje vstopnega DDV tak, da se iz njega da nedvoumno ugotoviti, kdo je dobavitelj, kdo kupec blaga in za kakšen promet blaga oz. storitev gre. Nastanek pravice do odbitka vstopnega DDV pri pridobitvah prikazuje Tabela 4.2.

Tabela 4.2 Pravica do odbitka vstopnega DDV pri pridobitvah

datum opravljene pridobitve	datum izdaje računa	datum prejema računa	obveznost za DDV	vstopni DDV v davčnem obdobju
25. 11. 2005	29. 11. 2005	30. 11. 2005	november	november
28. 11. 2005	26. 11. 2005	15. 12. 2005	december	december
30. 11. 2005	01. 12. 2005	16. 12. 2005	december	december
30. 11. 2005	30. 11. 2005	06. 12. 2005	november	december
06. 12. 2005	30. 11. 2005	06. 12. 2005	november	december
06. 12. 2005	30. 11. 2005	-	november	ni pravice

Če davčni zavezanec ne prejme računa dobavitelja, ne more izkoristiti pravice do odbitka vstopnega DDV, kljub temu da je bila opravljena pridobitev blaga in da je bil dolžan obračunati in je tudi dejansko obračunal ter poravnal DDV.

4.2 Dobava blaga v Evropsko unijo

Enako kot veljajo nova pravila pri nabavi blaga iz EU, veljajo po 1. maju 2004 nova pravila tudi pri dobavi blaga v EU. Za promet med državami članicami EU se ne izpolnjuje več EUL (Enotna upravna listina), na kateri bi carinski organ potrdil, da je blago prešlo mejo Slovenije. Izvoz blaga se je po vstopu Slovenije v EU s prometnodavčnega vidika razcepil na dvoje:

- izvoz v t. i. tretje države (nečlanice EU) in
- dobavo blaga zavezancu v EU.

Osnovna pravila obdavčevanja prometa blaga in storitev med Slovenijo ter državami in ozemlji zunaj EU in državami članicami EU ostajajo nespremenjena. Tudi po vstopu v EU obstaja možnost prodaje blaga brez obračuna DDV (načelo obdavčitve namembne države), vendar ob izpolnitvi pogojev, ki jih je predpisal zakonodajalec.

4.2.1 Kraj dobave blaga

Načeloma se tudi za dobave blaga v EU kot kraj dobave blaga šteje kraj, kjer se blago nahaja, ko se začne odpošiljanje ali prevoz blaga zavezancu v drugo državo članico. Za te dobave, če se dobavlja osebi z identifikacijsko številko DDV, nato domač zakon predvideva oprostitve plačila DDV. To načelo se ne uporabi, kadar je blago dobavljeno iz države nečlanice EU (tretje države), takrat je kraj dobave, ki jo opravi uvoznik, v tisti državi članici, v kateri je blago uvoženo. Za blago, dobavljeno iz Slovenije, zavezancu z identifikacijsko številko za DDV, v drugo državo članico, torej velja oprostitvev. DDV od pridobitve blaga znotraj Skupnosti bo obračunal in plačal zavezanec v tej drugi državi članici.

Kadar se blago dobavi osebi, ki nima identifikacijske številke za DDV oz. ne nabavlja blaga za opravljanje dejavnosti, se DDV obračuna po pravilih države, kjer se dobava opravi (kjer se blago preda kupcu, če se ne pošilja oz. kjer se blago nahaja, ko se prevoz ali odpošiljanje začne). Dobave blaga iz Slovenije v drugo državo članico EU osebam, ki niso identificirane za namene DDV, so obdavčene v Sloveniji.

4.2.2 Oproščene dobave blaga v Evropsko unijo

Po 31.a členu ZDDV je dobava blaga, če ga odpelje slovenski dobavitelj (prodajalec) z ID številko za DDV sam ali nekdo drug v drugo državo EU, če:

- dobavo, opredeljeno v 4., 5. oz. 6. členu ZDDV, opravi zavezancu z ID številko ali pravni osebi nezavezanki iz druge države EU,

- dobavi novo prevozno sredstvo katerikoli osebi znotraj EU,
- dobavi trošarinske izdelke zavezancu z ID številko ali pravni osebi nezavezanki ter če blago spremlja trošarinski dokument, v Sloveniji pa je plačana trošarina in v namembni državi zavarovano njeno plačilo,
- prenese blago za lastno uporabo po 7.a členu ZDDV, če bi se lahko uveljavljale oprostitve po eni izmed prejšnjih alinej in bi bil prenos blaga opravljen za račun drugega davčnega zavezanca.

4.2.3 Nastanek davčne obveznosti

Nastanek davčne obveznosti za dobave blaga v EU natančno opredeljuje 19.a člen ZDDV. Če zavezanec z ID številko dobavi blago za plačilo v EU in ne izpolni pogojev za oprostitve obračuna DDV po 31.a členu ZDDV, nastane davčna obveznost:

- 15. dan meseca, ki sledi mesecu, v katerem je nastal obdavčljiv dogodek,
- če je izdan račun pred potekom roka iz prejšnje alineje, nastane davčna obveznost na dan, ko je izdan račun.

Primeroma je prikazan nastanek davčne obveznosti pri dobavah blaga v Tabeli 4.3.

Tabela 4.3 Nastanek obveznosti za DDV pri dobavah

datum opravljene dobave	datum izdaje računa	obveznost za DDV
25. 11. 2005	29. 11. 2005	november
28. 11. 2005	26. 11. 2005	november
30. 11. 2005	01. 12. 2005	december
30. 11. 2005	15. 11. 2005	november
30. 11. 2005	01. 01. 2006	december
01. 12. 2005	30. 11. 2005	november

4.2.4 Davčna osnova za dobave v Evropsko unijo

Pri dobavah v EU (oproščenih DDV ali pa obdavčenih s slovenskim DDV) se davčna osnova določa na enak način kot pri prodaji na domačem trgu. Če je vrednost blaga izražena v tuji valuti, se za preračun valute uporablja srednji tečaj Banke Slovenije na dan nastanka davčne obveznosti. Kasnejša zmanjšanja cene blaga zaradi popusta, reklamacije ali drugega povečanja iz naslova razlik v ceni vplivajo na davčno osnovo in jo povečujejo ali zmanjšujejo.

4.2.5 Pogoji za oprostitev

Zaračunavanje blaga brez obračuna DDV pri prometu znotraj EU ni nekaj samoumevnega, ampak posebna »olajšava«, ki jo nudi zakonodajalec ob izpolnitvi natančno določenih pogojev. Pogoji za oprostitev so:

- blago dobavimo osebi, ki je identificirana za namene DDV v drugi državi članici EU (ima veljavno ID številko katerekoli druge članice EU razen Slovenije),
- oseba iz EU nam predloži svojo ID številko,
- ID številko davčnega zavezanca je potrebno navesti na izdanem računu,
- blago mora biti dobavljeno v drugo državo članico EU.

Če so izpolnjeni vsi štirje pogoji hkrati, je dobava v EU oproščena obračuna DDV v Sloveniji. Račun za dobavo blaga v EU mora biti izstavljen v skladu s 34. členom ZDDV. Ker prodajalec blaga prevali obveznost obračuna DDV na kupca, mora biti na računu vpisana ustrezna določba zakona, ki določa oprostitev DDV.

4.2.6 Dokazovanje dobave blaga v Evropsko unijo

Določila o dokazovanju dobave blaga v drugo državo članico EU niso zajeta v ZDDV, vsebuje pa jih PZDDV v svojem 88. členu. V skladu z določili davčni zavezanec, ki želi uveljaviti oprostitev plačila DDV na podlagi 31.a člena ZDDV, dokazuje, da je to blago odposlano ali odpeljano v drugo državo članico z računom in prevozno listino, ali drugim ustreznim dokumentom, iz katerega mora biti jasno razvidno, da se nanaša na prevoz blaga iz računa.

Davčni zavezanci za dokazovanje dobave blaga v drugo državo članico EU najpogosteje uporabljajo mednarodne prevozne listine:

- za cestni promet CMR,
- za železniški promet obrazec CIM,
- za letalski prevoz obrazec AWB in
- za ladijski prevoz obrazec B/L.

Določilo PZDDV dodatno razjasnjuje Ministrstvo za finance v svojem pojasnilu 426-02-109/2004/3 z dne 16. 7. 2004 (DURS 2004, 15), ki takole navaja:

Kot dokazilo o opravljeni prevozni storitvi in s tem o prevozu blaga v drugo državo članico EU zadostujejo katerikoli dokumenti, iz katerih je mogoče ugotoviti, da je bilo blago prepeljano v drugo državo članico, in morajo omogočati identifikacijo blaga, na katero se prevoz nanaša. Med drugim je mogoče kot dokument, ki dokazuje prevoz, uporabiti tudi račun špediterja, ki kaže na prevoz zadevnega blaga.

Če blago odpošlje ali odpelje iz Slovenije v drugo državo članico oseba, ki pridobi blago ali druga oseba za njen račun, lahko dobavitelj blaga poleg računa in namesto dokumenta o prevozu blaga kot dokazilo, da je bilo blago odposlano ali odpeljano v drugo državo članico, uporabi pisno izjavo o prevozu blaga v drugo državo članico, ki jo podpiše prevzemnik blaga. Izvaja mora obvezno vsebovati naslednje sestavine:

- ime in naslov dobavitelja,
- številko in datum računa za dobavljeno blago,
- ime, naslov in identifikacijsko številko za DDV kupca,
- prevozno sredstvo, s katerim bo blago odpeljano s številko prometnega dovoljenja,
- namembni kraj v drugi državi članici,
- navedbo, da je kupec pripravljen slovenskemu davčnemu organu posredovati kakršnekoli informacije glede namembnega kraja tega blaga.

Davčni organ je pri presoji dokazov samostojen in glede na konkretne okoliščine posameznega posla presoja, kaj v konkretnem primeru velja za dokazano in kaj ne (DURS 2005a, 13). Dolžnost davčnega zavezanca pa je, da za svoje trditve v primeru kontrolo predloži ustrezne dokaze¹⁴.

4.2.7 Dobava z instalacijo

Dobava z instalacijo je posebne vrste dobava blaga, ki jo moramo ločiti od oproščenih dobav v intrakomunitarnem prometu. Značilnost dobave z instalacijo oz. montažo je, da blago dobavi in instalira ali sestavi dobavitelj ali druga oseba za njegov račun, s poskusnim zagonom ali brez.

Po 1. maju 2004 veljajo pri dobavi blaga z instalacijo posebnosti glede kraja obdavčitve blaga. ZDDV v 15. členu določa, da kadar se opravi dobava z instalacijo, se za kraj dobave blaga šteje kraj, kjer je blago instalirano ali sestavljeno. Dobavitelji morajo sami obračunati DDV države, v kateri instalirajo oz. sestavijo blago. Navedeno velja za instaliranje in sestavljanje premičnih stvari, če je montaža že všteta v ceno premičnine, ali se zaračunava kupcu skupaj z blagom¹⁵.

Če torej slovenski davčni zavezanec z ID številko proda blago in opravi tudi instalacijo blaga na ozemlju druge države članice EU, velja, da je davčni zavezanec opravil dobavo blaga z montažo na ozemlju te države članice. Za obdavčitev te dobave se ne uporablja slovenski ZDDV, ampak mora davčni zavezanec upoštevati zakonodajo države članice, v katero je blago dobavil in ga tam tudi montiral. Davčni zavezanec ne obračuna slovenskega DDV ne glede na to, ali je opravil dobavo z instalacijo davčnemu

¹⁴ 95. člen ZDavP.

¹⁵ Npr.: prodaja pohištva skupaj z opremo, prodaja stroja z montažo ...

zavezancu, ki je identificiran za namene DDV, ali fizični osebi oz. končnemu potrošniku.

Plačnik DDV je praviloma oseba, ki opravi obdavčeno dobavo blaga oz. storitev, vendar lahko država članica v primeru, ko obdavčeno dobavo blaga opravi davčni zavezanec, ki nima sedeža v tej državi članici, z zakonodajo tudi predpiše, da je plačnik DDV oseba, ki ji je opravljena dobava blaga oz. storitev.

Slovenski zakon določa (12. člen ZDDV), da v primerih, ko je DDV dolžna plačati oseba, ki v Sloveniji nima sedeža in ne imenuje zastopnika, DDV plača prejemnik blaga oz. storitev. V skladu s tem tuji dobavitelj, ki opravlja dobave z instalacijo, ni zavezan k identifikaciji za DDV, ampak obveznost samoobdavčitve lahko prenese na kupca.

Slovenski davčni zavezanec, ki opravi dobavo z instalacijo kupcu v drugo državo članico EU, mora vsakokrat preveriti, ali se je dolžan registrirati za namene DDV v tej drugi državi članici oz. ali lahko prevali obveznost obračuna DDV na kupca. Tabela 4.4 prikazuje možnost prevalitve davčne obveznosti za nekatere države članice EU.

Tabela 4.4 Davčno obravnavanje dobav z instalacijo

država članica EU	dobava z instalacijo	dobava: promet opravljen v državi prejemnika	samoobdavčitev	potrebna registracija
Avstrija	da	da	da	ne
Belgija	da	da	da	ne
Češka	da	da	da	ne
Finska	da	da	da	ne
Francija	da	da	ne	da
Grčija	da	da	ne	da
Italija	da	da	da	ne
Madžarska	da	da	da	ne
Malta	da	da	da	ne
Nemčija	da	da	da	ne
Nizozemska	da	da	da	ne
Poljska	da	da	da	ne
Slovaška	da	da	da	da
Španija	da	da	da	da
Švedska	da	da	da	da
Velika Britanija	da	da	da	da

Prevalitev davčnega bremena na kupca je mogoča samo v primeru, da je kupec zavezanec za DDV v državi, kjer se izvaja dobava z instalacijo (ima ID za DDV navedene države). V primeru, ko navedeni pogoj ni izpolnjen, se mora dobavitelj registrirati v državi, kjer se izvaja dobava z instalacijo, kljub temu da država pozna sistem samoobdavčitve.

4.3 Tristranski posli

Tristranski posli zajemajo tiste menjave blaga, v katerih aktivno sodelujejo vsaj tri podjetja iz dveh ali treh različnih držav. V osnovi ločimo prave in neprave tristranske posle.

4.3.1 Pravi tristranski posel

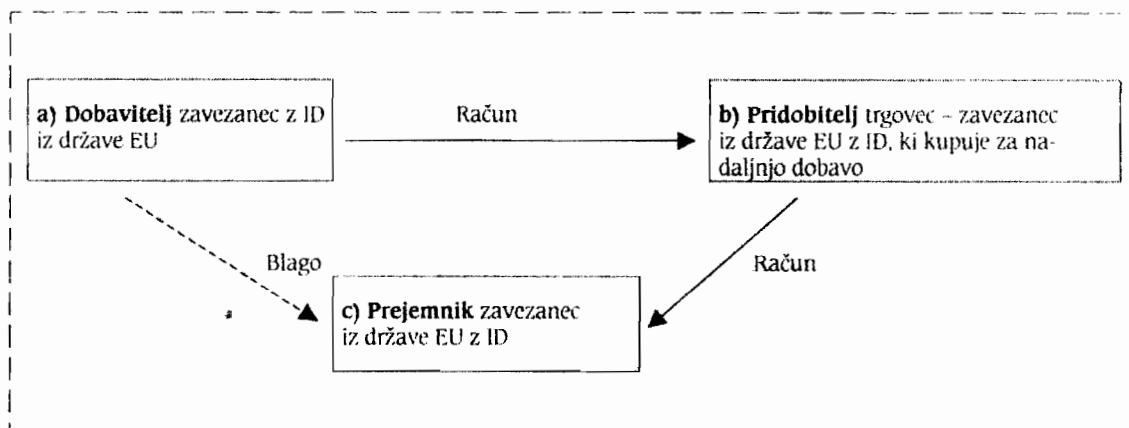
Pravi tristrani posel opredeljuje 25. člen PZDDV, ki določa, da so tristranski posli verižni posli, v katerih so trije davčni zavezanci identificirani za namene DDV, vsak v svoji državi članici. Davčni zavezanec – dobavitelj blaga iz ene države članice, izda račun za dobavo blaga znotraj Skupnosti davčnemu zavezancu – pridobitelju blaga v drugi državi članici, za blago, ki se neposredno odpošlje oz. odpelje davčnemu zavezancu – prejemniku blaga v tretjo državo članico. Pridobitelj blaga na osnovi prejetega računa za tristransko pridobitev blaga znotraj Skupnosti izda račun prejemniku blaga za tristransko dobavo blaga znotraj Skupnosti.

Za navedeni posle ZDDV v 18.e členu določa, da se šteje, da je kraj pridobitve blaga pri tretjem v verigi – pri prejemniku blaga. Drugemu v verigi – pridobitelju ni potrebno obračunati DDV, kar izhaja iz 28.c člena ZDDV, ki določa, da so oproščene plačila DDV pridobitve blaga v Skupnost, kadar so izpolnjeni naslednji pogoji:

- blago pridobi davčni zavezanec, ki nima sedeža na ozemlju Slovenije, vendar je identificiran za DDV v drugi državi članici,
- blago pridobi za namene nadaljnjih dobav blaga, ki jih opravi ta davčni zavezanec na ozemlju Slovenije,
- blago, ki ga ta davčni zavezanec tako pridobi, se neposredno odpošlje ali odpelje iz druge države članice kot je država, v kateri je identificiran za DDV v Sloveniji, in
- oseba, ki je dolžna plačati davek za dobave, ki jih opravi davčni zavezanec iz prve alineje tega člena, je prejemnik blaga iz 4. točke prvega odstavka 12. člena ZDDV,
- blago pridobi davčni zavezanec, ki nima sedeža na ozemlju Slovenije, vendar je identificiran za DDV v drugi državi članici.

Primer pravega tristranskega posla prikazuje Slika 4.2.

Slika 4.2 Pravi tristranski posel



Vir: Zalokar 2004, 94.

Obračun DDV v Sloveniji ter vpisovanje v evidence sta odvisna od tega, kateri v verigi je slovenski davčni zavezanec.

Če je slovenski davčni zavezanec z ID številko prvi člen v trikotniku (dobavitelj):

- na izdanem računu tretjemu v verigi ne zaračuna slovenskega DDV,
- na izdanem računu se sklicuje na 1. točko 31.a člena ZDDV,
- dobavo blaga obravnava kot oproščeno dobavo blaga, ki jo evidentira v obrazec I-RAČ-D, stolpec 7,
- poroča v kvartalnem poročilu o opravljeni dobavi drugemu v verigi (v kvartalno poročilo vpiše ID za DDV drugega v verigi).

Če je slovenski davčni zavezanec drugi v verigi (pridobitelj),

- ob pridobitvi blaga ne obračuna DDV (podlaga je 28.c člen ZDDV), pod pogojem, da lahko dokaže, da nabavlja za nadaljnjo prodajo,
- nabavo evidentira kot oproščeno pridobitev v stolpec 10 obrazca P-RAČ-P,
- ob dobavi ne obračuna DDV,
- se sklicuje na računu na 4. točko 1. odstavka 12. člena ZDDV,
- oproščeno dobavo blaga evidentira v stolpec 9 obrazca I-RAČ-D,
- o dobavi poroča v kvartalnem poročilu o opravljenem trikotnem poslu tretjemu v verigi.

Če je slovenski davčni zavezanec tretji v verigi (prejemnik blaga), obravnava pridobitev blaga v skladu s splošnimi načeli o pridobitvi blaga iz EU:

- ob prejemu blaga obračuna DDV po načelu samoobdavčitve,
- obračunani DDV evidentira v knjigi prejetih računov za pridobitve iz EU,

- obračunani DDV si prizna kot vstopni DDV, če izpolnjuje vsebinske in formalne pogoje za pravico do odbitka,
- evidentira vstopni DDV v obrazec P-RAČ-P.

4.3.2 Nepravi tristranski posel

Poleg v pravih tristranih poslih slovenski davčni zavezanec v poslovnem prometu sodeluje tudi v različnih »nepravih« tristranih poslih. O nepravih tristranih poslih govorimo vsakokrat, ko niso izpolnjeni pogoji za pravi tristrani posel, so pa udeleženi pri poslih trije ali več davčnih zavezancev.

Za takšne posle ne velja režim iz 28.c člena ZDDV, temveč zanje v skladu z zakonom veljajo splošna pravila o obdavčevanju prometa blaga. Pri obdavčevanju z DDV je potrebno presojeti vsak promet med dvema udeležencema posebej, čeprav je to posel med tremi ali več osebami. Za davčno obravnavanje teh primerov je pomembno, kje oz. kdaj velja, da je posamezni promet z blagom opravljen (DURS 2005a, 3). V nadaljevanju navajam primer nepravega tristranskega posla.

Primer nepravega tristranskega posla

Dobavitelj je slovenski davčni zavezanec z ID številko. Kupec blaga, prejemnik računa je davčni zavezanec z ID številko iz druge države članice EU. Blago je dobavljeno prejemniku blaga v tretjo državo.

Pri naveden poslu sta možni dve različici izpeljave posla:

- izvoznik je slovenski davčni zavezanec z ID številko (dobavitelj),
- izvoznik je pridobitelj blaga iz druge države članice EU: nemški davčni zavezanec z ID številko.

V obeh primerih je kraj opravljenega prometa Slovenija. V primeru, da je izvoznik blaga slovenski davčni zavezanec, v skladu s 1. točko 31.člena ZDDV izda račun brez obračunanega DDV tudi, kadar račun izda osebi v drugi državi članici, če je dogovorjeni kraj dobave izven carinskega območja EU. Takšna dobava ne velja za intrakomunitarno dobavo in slovenski davčni zavezanec dobavo evidentira v knjigo izdanih računov za domače dobave v stolpec 9. O tej dobavi ne poroča v kvartalnem poročilu.

Če izvozi blago pridobitelj iz druge države članice EU, slovenski davčni zavezanec lahko izda račun brez obračuna DDV, če razpolaga z dokazili, da je blago zapustilo ozemlje Skupnosti. V tem primeru se na računu sklicuje na 2. točko 31. člena ZDDV in prodajo vpiše v stolpec 10 obrazca I-RAČ. Tudi o tej dobavi ne poroča v kvartalnem poročilu, čeprav je bil račun izdan davčnemu zavezancu z ID številko iz druge države članice EU.

4.4 Storitve posredovanja pri prometu blaga znotraj Evropske unije

Slovenski davčni zavezanci, ki opravljajo promet blaga z davčnimi zavezanci iz drugih držav članic EU, pri trgovanju pogosto potrebujejo storitve posrednikov oz. zastopnikov. Posrednik pri prodaji blaga skrbi, da tretje osebe sklepajo pogodbe o prodaji blaga z naročnikom storitve. Posrednik torej opravlja posle v tujem imenu in za tuj račun.

Pri obdavčevanju storitev, ki jih opravljajo posredniki, ki delujejo v tujem imenu, za tuj račun, sta vstop v EU ter sprememba zakonodaje prinesla spremembe pri določanju kraja opravljanja storitev posrednika ter glede na to spremembe pri obdavčevanju teh storitev. V nadaljevanju se bom osredotočila na prikaz obdavčevanja storitev posrednikov, tujih davčnih zavezancev, ki posredujejo pri dobavah blaga, ki so oproščene obračuna DDV v skladu z 31.a členom ZDDV.

Kraj obdavčitve storitve je opredeljen v 17. členu ZDDV, ki določa različna pravila za določanje kraja opravljanja storitev. Splošno načelo je, da se za kraj, kjer je storitev opravljena, šteje kraj, kjer ima davčni zavezanec, ki opravlja storitve, sedež, stalno poslovno enoto, iz katere je opravljena storitev, oz. če takega kraja ni, kraj, kjer ima stalno prebivališče ali kjer običajno prebiva.

Do 1. maja 2004 so davčni zavezanci za obdavčitev storitev posrednikov pri prodaji blaga uporabljali zgoraj navedeno načelo. Tako je veljalo, da je storitev posredovanja, če opravlja storitev posredovanja slovenski davčni zavezanec, obdavčena v Sloveniji, če je storitev posredovanja opravil tuji davčni zavezanec, pa storitev ni bila zavezana k obdavčitvi po ZDDV. Nadalje je zakon določal, da je storitev posredovanja pri prometu blaga, ki je bilo izvoženo, oproščena obračuna DDV, in sicer ne glede na to ali storitev opravi tuji ali domači davčni zavezanec.

Obdavčevanje provizij zastopnikov in posrednikov, ki delujejo v tujem imenu in za tuj račun, po 1. maju 2005 ureja ZDDV v 18.c členu, ki določa, da je kraj opravljanja storitev:

- kraj odhoda, kadar so storitve posrednika del storitev prevoza blaga znotraj Skupnosti,
- kraj, kjer se pomožne storitve dejansko opravijo, kadar so storitve posrednika del pomožnih storitev pri prevozu blaga znotraj Skupnosti,
- kraj, kjer se transakcije opravijo, kadar so storitve posrednika del drugih transakcij, razen transakcij iz prejšnjih alinej ali iz tretjega odstavka 17. člena ZDDV.

Če se storitev posrednika opravi za naročnika, identificiranega za DDV, in je identifikacijsko številko za DDV izdala druga država članica, kot je država, kjer bi se v skladu s prvim odstavkom 18.c člena ZDDV štelo, da je kraj opravljene storitve, se ne

glede na to šteje, da je kraj opravljene storitve na ozemlju države, ki je naročniku izdala identifikacijsko številko za DDV, pod katero je bila storitev zanj opravljena.

Splošno načelo torej je, da je storitev posrednikov znotraj Skupnosti obdavčena po kraju obdavčitve osnovne dobave blaga, razen v primeru, ko je naročnik storitve identificiran za DDV v drugi državi članici, kot je država, v kateri so storitve dejansko opravljene (DURS 2005b, 7). Tabela 4.5 prikazuje obdavčitev storitve posredovanja, ki je opravljena za slovenskega naročnika z ID številko.

Tabela 4.5 Obdavčitev storitve posredovanja, za slovenskega naročnika

posrednik	področje posredovanja pri prodaji blaga	vrsta dobave opravljene dobave blaga	samoobdavčitev
davčni zavezanec z ID številko iz druge države članice EU	dobava v drugo državo članico EU	oproščena dobava - 31.a člen ZDDV	da
davčni zavezanec iz tretje države	dobava v drugo državo članico EU	oproščena dobava - 31.a člen ZDDV	da
davčni zavezanec iz Slovenije	dobava v drugo državo članico EU	oproščena dobava - 31.a člen ZDDV	ne, DDV zaračuna posrednik
davčni zavezanec z ID številko iz druge države članice EU	dobava v tretje države - izvoz	31. člen ZDDV	ne - oprostitev
davčni zavezanec iz tretje države	dobava v tretje države - izvoz	31. člen ZDDV	ne - oprostitev
davčni zavezanec iz Slovenije	dobava v tretje države - izvoz	31. člen ZDDV	ne - oprostitev

V primeru, ko je izvajalec storitve posredovanja tuji davčni zavezanec in je kot kraj opravljanja storitve določena Slovenija, je davčno breme prevaljeno na naročnika storitve in mora slovenski davčni zavezanec izvesti samoobdavčitev. Navedena obveznost izhaja iz 12. člena ZDDV, kjer je kot plačnik DDV navedena tudi oseba, identificirana za DDV v Sloveniji, ki ji je opravljena storitev iz 18.c člena ZDDV. Slovenski davčni zavezanec ima skladno z določili 40. člena ZDDV pravico do odbitka vstopnega DDV, ki ga je plačal kot prejemnik storitve, če izpolnjuje tudi vsebinske in formalne pogoje, ki jih predpisuje zakon.

Za vse storitve posredovanja, ki niso opravljene v tujem imenu, in za tuj račun se šteje kot kraj opravljanja storitev kraj, kjer ima izvajalec storitve svoj sedež, ne glede na to, za katere storitve se posreduje, kdo je naročnik storitve in ali so storitve opravljene znotraj ali izven Skupnosti.

4.5 Storitve prevoza blaga pri prometu blaga znotraj Skupnosti

Splošno pravilo za določitev kraja opravljanja storitev pri prevoznih storitvah je, da je kraj opravljanja storitve kraj, kjer se opravi prevozna storitev, pri čemer se upošteva prevožena razdalja. Določilo ostaja v veljavi nespremenjeno tudi po spremembi zakonodaje 1. maja 2004.

Po vstopu v EU se pojavlja nova vrsta prevoza, ki ga imenujemo prevoz znotraj Skupnosti. Kot prevoz znotraj Skupnosti se opredeljuje prevoz, kjer sta začetek in konec prevoza na ozemlju dveh različnih držav članic. Za te vrste prevoza 18.a člen ZDDV določa, da se prevozna storitev obdavči v državi, kjer se je prevoz začel. Če je naročnik prevoza blaga davčni zavezanec, identificiran v za namene DDV v državi članici, ki ni država odhoda, se šteje, da se kraj opravljanja storitev prenese (obrnjeno davčno breme) v državo članico, ki je naročniku izdala identifikacijsko številko, pod katero je bila zanj storitev opravljena.

V Tabeli 4.6 je prikazana obdavčitev prevoznih storitev, ki so opravljene za slovenskega naročnika.

Tabela 4.6 Prikaz obdavčitve prevoznih storitev za slovenskega naročnika

kraj odhoda	namembni kraj	izvajalec storitve	kraj opravljanja storitve	obdavčitev (celotna prevozna pot)
Slovenija	Nemčija	slovenski prevoznik	Slovenija	DDV zaračuna prevoznik
Nemčija	Slovenija	slovenski prevoznik	Slovenija	DDV zaračuna prevoznik
Slovenija	Nemčija	prevoznik iz EU	Slovenija	samoobdavčitev v Sloveniji
Nemčija	Slovenija	prevoznik iz EU	Slovenija	samoobdavčitev v Sloveniji
Nemčija	Francija	slovenski prevoznik	Slovenija	DDV zaračuna prevoznik
Nemčija	Francija	prevoznik iz EU	Slovenija	samoobdavčitev v Sloveniji

Določitev davčne obveznosti pri prevoznih storitvah je odvisna od tega:

- kje je kraj odhoda blaga,
- kdo je naročnik prevoza (ali ima ID ali ne),
- od kod je naročnik prevoza in od kod je prevoznik.

Če prevoz znotraj Skupnosti opravi prevoznik iz države članice EU, ki ni Slovenija, za naročnika, ki je slovenski davčni zavezanec z ID številko, mora slovenski davčni zavezanec obračunati slovenski DDV. DDV je dolžan obračunati na dan nastanka davčne obveznosti, to je na dan, ko je bila storitev opravljena. Vstopni DDV lahko upošteva v davčnem obdobju, ko izpolni vsebinske in formalne pogoje za odbitek vstopnega DDV, ki jih določa ZDDV.

5 OBRAČUN DAVKA NA DODANO VREDNOST V PROIZVAJALNEM PODJETJU PO 1. 5. 2004

5.1 Predstavitev podjetja

Proučevano podjetje je organizirano kot delniška družba. Osnovna dejavnost podjetja zajema proizvodnjo lesnih izdelkov in polizdelkov. Poleg osnovne lesne dejavnosti opravlja podjetje tudi dejavnost strojogradnje. Dejavnost strojogradnje, ki se opravlja v okviru delniške družbe, je organizirana v ločenem profitnem centru. Z več kot 900 zaposlenimi se podjetje uvršča med velika podjetja in je nosilec gospodarskega razvoja v lokalnem in širšem družbenem okolju.

Podjetje dosega letno približno 9 milijard prihodkov iz prodaje, kar pomeni 98 % vseh prihodkov. 71 % vseh prihodkov iz prodaje podjetje ustvari na tujih trgih, 29 % na domačem trgu. Večino izvoza je realiziranega na trgih EU, in sicer 82 %. Tu izstopa predvsem Nemčija (17 %) in Italija (11 %), rast prodaje narašča v Švico, Španijo, Dansko, Veliko Britanijo in Švedsko. Prodaja na trgih EU predstavlja torej 58,7 % celotne prodaje podjetja.

Podjetje nabavlja surovino za proizvodnjo na domačem in tujem trgu. Delež nabave surovin na tujem trgu je 45 %, od tega na trgih EU 76 %, kar v celotni nabavi predstavlja 34-odstotni delež.

Glede na to, da podjetje velik del proizvodnje plasira na trge EU, prav tako pa na trgu EU pridobi velik del surovin, se je podjetje ob vstopu v EU soočilo s pomembnimi spremembami pri poslovanju. Velik del administracije, povezane z obračunavanjem DDV, se je s carinskega organa prenesel na samo podjetje. Podjetje je moralo v skladu z ZDDV in PZDDV uvesti nove evidence, ki omogočajo ažurno in na zakonski podlagi ustrezno poročanje davčnemu organu.

5.2 Vodenje davčnih evidenc

Proučevano podjetje je redni davčni zavezanec, identificiran za namene DDV. Davčno obveznost obračunava v mesečnem davčnem obdobju. Zaradi zagotovitve podatkov, ki so podlaga za obračun DDV, davčni zavezanec vodi knjige in evidence, ki jih predpisuje PZDDV. Od 1. maja 2004 dalje vodi naslednje davčne evidence:

- za promet na ozemlju Slovenije:
 - knjigo izdanih računov (obrazec I-RAČ),
 - knjigo prejetih računov (obrazec P-RAČ) in
 - posebno evidenco o vstopnem DDV pri uvozu blaga (obrazec E-UVOZ),
- za promet blaga z EU:
 - knjigo izdanih računov za dobave znotraj Skupnosti in za promet blaga v drugih državah članicah EU (obrazec I-RAČ-D) in

- knjigo prejetih računov za pridobitve blaga znotraj Skupnosti (obrazec P-RAČ-P),
- za prenose blaga v EU in iz EU pa:
 - posebno evidenco blaga iz drugega odstavka 56.a člena ZDDV (obrazec PE-7) in
 - posebno evidenco blaga iz tretjega odstavka 56.a člena ZDDV (obrazec PE-17).

Poleg navedenih evidenc podjetje trimesečno sestavlja in oddaja Kvartalno poročilo o dobavah blaga. Davčni zavezanci, ki dobavljajo blago davčnim zavezancem v druge države članice in so identificirani za namene DDV, morajo izdelati kvartalno poročilo o dobavah blaga v drugo državo članico EU in ga predložiti davčnemu organu do 10. dne meseca, ki sledi obdobju poročanja. Država želi tako dobiti informacijo davčnih zavezancev, kolikšne dobave blaga so opravili drugim davčnim zavezancem v Skupnosti. Kvartalno poročilo je osnova za kontrolo in nadzor intrakomunitarnega prometa ter davčnih utaj.

Podjetje ima v skladu s 149. členom PZDDV priznan status izvoznika in v obračunu DDV redno izkazuje terjatev do države. Znesek terjatev do države iz naslova DDV, ki ga podjetje izkaže v obrazcu DDV-O, je podjetju vrnjen najkasneje v roku 30 dni po predložitvi obračuna DDV.

5.3 Knjiga izdanih računov za dobave znotraj Skupnosti

Oproščene dobave blaga znotraj Skupnosti podjetje vpisuje v Knjigo izdanih računov za dobave blaga znotraj Skupnosti in za promet blaga v drugih državah članicah EU (obrazec I-RAČ-D), ki je v Prilogi 3. Evidenca je novost s 1. majem 2004. Pred tem datum je bil promet, ki ga podjetje vpisuje v to knjigo, zajet v Knjigo izdanih računov (obrazec I-RAČ) kot izvoz blaga.

Podjetje vodi obrazec I-RAČ-D računalniško. Podlaga za evidentiranje poslovnih dogodkov so izdane listine o opravljeni dobavi blaga ter listine o popravkih: računi, dobropisi, bremepisi. V proučevanem podjetju račune izdajajo v oddelku prodaje vsakodnevno, takoj po opravljeni dobavi blaga. Računalniški sistem podatke iz izdanih listin prenaša avtomatično v knjigo I-RAČ-D in jih razvršča v ustrezne stolpce. Oblika obrazca je prilagojena zahtevam 171. člena PZDDV in ima 10 stolpcev, v katere se vpisuje podatke takole:

- stolpec 1: sistem vpiše zaporedno številko vknjižbe,
- stolpec 2: sistem vpiše datum knjiženja,
- stolpec 3: vpiše se zaporedna številka iz izdane listine,

- stolpec 3 a : vpiše se podatek o datumu dobave blaga¹⁶,
- stolpec 4: vpišejo se podatki o kupcu (prejemniku blaga, prejemniku ali pridobitelju blaga v tristranskem poslu), ime in sedež oziroma stalno oziroma običajno prebivališče,
- stolpec 5: vpišejo se podatki o kupcu (prejemniku blaga, prejemniku ali pridobitelju blaga v tristranskem poslu), ime in sedež oziroma stalno oziroma običajno prebivališče,
- stolpec 6: vpiše se (veljavna) identifikacijska številka za DDV kupca (prejemnika blaga, prejemnika ali pridobitelja blaga v tristranskem poslu),
- stolpec 7: vpišeta se vrednost oproščene dobave blaga znotraj Skupnosti, če je opravljena kupcu blaga, ki je identificiran za namene DDV v drugi državi članici (1. in 4. točka 31.a člena ZDDV) in v primeru tristranskih poslov vrednost oproščene dobave blaga iz listine, ki jo podjetje kot dobavitelj blaga v tristranskem poslu izda davčnemu zavezancu – pridobitelju blaga,
- stolpec 8: vpišeta se vrednost prometa blaga na podlagi drugega stavka prve alineje prvega odstavka 15. člena ZDDV (prodaja blaga z instalacijo) in vrednost prometa v skladu s 15.a členom ZDDV (pošiljni posli), če vrednost dobave presega vrednost, po kateri se šteje, da je kraj dobave blaga v drugi državi članici v smislu tretjega odstavka 15.a člena ZDDV oziroma se DDV obračuna v drugi državi članici v smislu četrtega odstavka 15.a člena ZDDV,
- stolpec 9: vpiše se vrednost oproščene tristranske dobave blaga znotraj Skupnosti iz listine, ki jo davčni zavezanec - pridobitelj blaga v tristranskem poslu iz Slovenije izda davčnemu zavezancu - prejemniku blaga v tristranskem poslu.

Proučevano podjetje v Knjigi izdanih računov za dobave znotraj Skupnosti v davčnem obdobju november 2005 izkazuje denarne zneske, ki so prikazani v Tabeli 5.1.

¹⁶ Stolpec ni obvezen po PZDDV, podjetje podatek v tej zaporedni uporablja za kontrolo pravilnosti obračuna DDV.

Tabela 5.1 Knjiga I-RAČ-D, november 2005

I-RAČ-D, november 2005	znesek v SIT
stolpec 7 - Oproščena dobava blaga znotraj Skupnosti	465.800.622
stolpec 8 - Promet v drugih državah članicah	20.187.320
stolpec 9 - Tristrane dobave blaga znotraj Skupnosti	4.370.810

Vir: Interno gradivo proizvodnega podjetja 2005.

Vrednost o dobavah blaga v stolpcu 7 knjige I-RAČ-D izhaja iz izdanih računov za oproščene dobave blaga, ki jih je podjetje izdalo davčnim zavezancem z ID številko iz druge države članice EU in katerim je bilo blago dobavljeno v drugo državo članico EU. Vrednost iz izdanih računov je preračunana po srednjem tečaju na dan nastanka davčne obveznosti, v našem primeru datumu izdanega računa, ki je hkrati datum dobave blaga.

Pred izdajo računa brez obračunanega DDV, so v podjetju preverili veljavnost identifikacijskih številke za DDV, ki so jih predložili kupci ob naročilu blaga, preko sistema VIES (YES, NO). V mesecu novembru 2005 je bila opravljena oproščena prodaja blaga v znesku 8.500.000 SIT kupcu iz EU, s katerimi podjetje še ni poslovalo. Podjetje je po preverjanju veljavnosti ID številke zaprosilo za popolno preverbo podatkov in se tako prepričalo, da posredovana ID za DDV pripada davčnemu zavezancu, ki jo je posredoval. Dokument o popolni preverbi podatkov je v podjetju shranjen v dosjeju kupca in bo služil kot dokaz ob morebitni kontroli davčnega organa.

Podjetje je, pred oddajo obračuna DDV, za vse oproščene dobave blaga pridobilo izvod potrjene prevozne listine, ki dokazujejo, da je bilo blago dobavljeno v drugo državo članico davčnemu zavezancu iz druge države članice EU. Podjetje je dogovorjeno s kupci iz EU, da mu posredujejo izvod prevoznega dokumenta tudi v primeru, ko je organizator in plačnik prevoza kupec.

V stolpcu 8 knjige I-RAČ-D je vpisana vrednost iz izdanega računa za prodajo stroja kupcu iz Španije v vrednosti 20.187.320 SIT. Iz pogodbe in računa je razvidno, da je v ceno stroja vključena tudi instalacija in postavitve stroja na kupčevem naslovu v Španiji. Glede na to, da gre za prodajo blaga z instalacijo, se kot kraj dobave blaga šteje kraj, kjer je blago instalirano. Podjetje na izdanem računu ni obračunalo slovenskega davka na dodano vrednost. V skladu z ZDDV se šteje, da je podjetje opravilo promet v Španiji. Podjetje je v skladu z špansko zakonodajo, ki omogoča prenalitev obveznost obračuna DDV na kupca oz. naročnika, prevajalo davčno obveznost na svojega kupca. To je podjetje lahko storilo, ker je kupec identificiran za namene DDV v Španiji.

V stolpcu 9 knjige I-RAČ-D je prikazan promet iz naslova tripartitne dobave blaga v vrednosti 4.370.810 SIT. Podjetje je kupilo blago od podjetja v Nemčiji, dobavitelj iz Nemčije je dobavil blago neposredno kupcu v Italijo. Proučevano podjetje je prejelo

račun od dobavitelja iz Nemčije ter nato zaračunalo blago kupcu v Italijo. Podjetje se je na računu sklicevalo na oprostitve po 4. točki 12. člena ZDDV.

5.4 Knjiga prejetih računov za pridobitve znotraj Skupnosti

V Knjigo prejetih računov za pridobitve blaga znotraj Skupnosti (obrazec P-RAČ-P) se vpisujejo prejeti računi in druge listine, ki služijo za vpis in obračun DDV. Knjiga prejetih računov za pridobitve znotraj Skupnosti, ki je v Prilogi 4, je novost po 1. maju 2004. V 56.a členu ZDDV je določeno, da mora vsak davčni zavezanec, ki pridobiva blago znotraj Skupnosti, v svojem knjigovodstvu zagotoviti dovolj podrobne podatke za nadzor pravilnosti in pravočasnosti obračunavanja DDV.

Proučevano podjetje za zagotavljanje podatkov o pridobitvah blaga iz Skupnosti vodi Knjigo prejetih računov za pridobitev blaga znotraj Skupnosti. V skladu s 173. členom PZDDV vpisuje podatke takole:

- stolpec 1: vpiše se zaporedna številka vknjižbe,
- stolpec 2: vpiše se datum vknjižbe,
- stolpec 3: vpiše se datum prejema listine,
- stolpec 3a: vpiše se datum pridobitve blaga (podatek v P-RAČ-P ni obvezen, podjetju služi za kontrolo obračuna DDV),
- stolpec 4: vpiše se številka listine,
- stolpec 5: vpiše se datum listine,
- stolpec 6: vpišeta se ime in sedež oz. stalno oz. običajno prebivališče dobavitelja oz. pridobitelja blaga v tristranem poslu,
- stolpec 7: vpiše se identifikacijska številka za DDV dobavitelja oz. pridobitelja blaga v tristranskem poslu,
- stolpec 8: vpiše se vrednost iz listine od pridobitev blaga znotraj Skupnosti, ki so predmet obdavčitve v Sloveniji in predstavljajo davčno osnovo, od katere je potrebno obračunati DDV, in v primeru tristranskih poslov vrednost pridobitve blaga znotraj Skupnosti iz listine, ki jo prejme davčni zavezanec – prejemnik blaga v tristranskem poslu v Sloveniji od pridobitelja blaga v tristranskem poslu za blago, ki ga je prejemnik blaga prejel neposredno od davčnega zavezanca – dobavitelja blaga v tristranskem poslu,
- stolpec 9: vpiše se vrednost iz listine od oproščenih pridobitev blaga znotraj Skupnosti, ki so oproščene plačila DDV v skladu z 28.c členom ZDDV,
- stolpec 10: vpiše se vrednost tristranskih pridobitev blaga znotraj Skupnosti iz listine, ki jo prejme davčni zavezanec – pridobitelj blaga (drugi v verigi) v Sloveniji od davčnega zavezanca – dobavitelja blaga (prvega v verigi) za blago, ki se odpošlje oz. odpelje neposredno od dobavitelja blaga k prejemniku blaga (tretjemu v verigi),

- stolpec 11: vpiše se skupni znesek DDV, ki ga davčni zavezanec obračuna od pridobitve blaga znotraj Skupnosti po stopnji 8,5 %,
- stolpec 12: vpiše se skupni znesek DDV, ki ga davčni zavezanec obračuna od pridobitve blaga znotraj Skupnosti po stopnji 20 %,
- stolpec 13: vpiše se znesek DDV, obračunan po stopnji 8,5 % od pridobitve blaga znotraj Skupnosti, ki se sme odbiti,
- stolpec 14: vpiše se znesek DDV, obračunan po stopnji 20 % od pridobitve blaga znotraj Skupnosti, ki se sme odbiti.

Proučevano podjetje v Knjigi prejetih računov za pridobitve znotraj Skupnosti v davčnem obdobju november 2005 izkazalo denarne zneske, ki so prikazani v Tabeli 5.2.

Tabela 5.2 Knjiga P-RAČ-P, november 2005

P-RAČ-P, november 2005	Znesek v SIT
stolpec 8 - Vrednost (obdavčenih pridobitev)	182.312.651
stolpec 9 - Oproščene pridobitve blaga znotraj Skupnosti	0
stolpec 10 - Tristrane pridobitve blaga znotraj Skupnosti	4.370.810
stolpec 11 - Znesek obračunanega DDV po stopnji 8,5 %	1.768
stolpec 12 - Znesek obračunanega DDV po stopnji 20 %	36.460.370
stolpec 13 - Znesek vstopnega DDV, ki se sme odbiti – 8,5 %	0
stolpec 14 - Znesek vstopnega DDV, ki se sme odbiti – 20 %	43.526.329

Vir: Interno gradivo proizvodjalnega podjetja 2005.

Podjetje je v mesecu novembru 2005 pridobilo blago iz EU v skupni vrednosti 195.351.800 SIT. Blago je v celoti pridobilo od davčnih zavezancev iz EU, ki so identificirani za namene DDV v drugi državi članici EU.

Podjetje v mesecu novembru prejelo račune dobaviteljev v znesku 168.752.340 SIT, ki se nanašajo na pridobitev blaga v mesecu novembru in od tega zneska obračunalo DDV po stopnji 20 % v znesku 33.750.468 SIT. Vrednost blaga je podjetje evidentiralo v stolpcu 8, obračunani znesek DDV pa v stolpcu 12. Navedeno blago je bilo v celoti nabavljeno za opravljanje obdavčljive dejavnosti. Ker je podjetje v mesecu novembru prejelo blago in tudi račun za pridobljeno blago, ima pravico do vstopnega DDV v mesecu novembru in je navedeni znesek DDV vpisalo tudi v stolpec 14 knjige P-RAČ-P.

Za blago, pridobljeno v mesecu novembru, za katero je dobavitelj iz EU izstavil in poslal račun v mesecu decembru 2005, bo podjetje, v skladu z določilom 19.a člena ZDDV, obračunalo DDV najkasneje 15. decembra.

Podjetje je v mesecu decembru prejelo račun za nabavljeno knjigo v znesku 20.800 SIT. Podjetje je knjigo in račun prejelo 3. decembra, dobaviteljev račun je bil izdan 29. novembra. Obveznost za obračun DDV je nastala v mesecu novembru, pravica do odbitka vstopnega DDV pa v mesecu decembru, ko je podjetje izpolnilo oba pogoja: prejelo je blago in račun. Podjetje je sestavilo interno listino za obračun DDV in obračunalo DDV po stopnji 8,5 %. Vrednost pridobljene knjige v znesku 20.800 SIT je zajet v stolpec 8, vrednost obračunanega DDV pa v stolpec 11.

V mesecu oktobru je podjetje pridobilo blago v vrednosti 13.539.511 SIT, za katero je dobavitelj izdal račun v mesecu novembru. Davčna obveznost je nastala v mesecu novembru, prav tako je podjetje pridobilo pravico do vstopnega DDV v mesecu novembru. Vrednost pridobljenega blaga je podjetje vpisalo v stolpec 8, vrednost obračunanega DDV v znesku 2.707.902 SIT pa v stolpec 12 in 14.

V mesecu novembru je podjetje prejelo račune dobaviteljev za blago, za katero je nastala obveznost obračuna DDV v mesecu oktobru. Vstopni DDV v znesku 7.067.957,80 SIT je podjetje evidentiralo v stolpec 14.

V stolpcu 10 je zajeta vrednost tripartitne pridobitve blaga v vrednosti 4.370.810 SIT, ki ga je dobavitelj iz Nemčije dostavil neposredno italijanskemu kupcu. Proučevano podjetje razpolaga z dokazili, da je blago nabavljeno za nadaljnjo prodajo, zato je v skladu z 28.c členom ZDDV tripartitna pridobitev oproščena obračuna DDV. Vrednost prodaje italijanskemu kupcu je zajeta v knjigi I-RAČ-D v stolpcu 9.

V mesecu novembru 2005 podjetje v knjigi P-RAČ-P izkazuje višjo terjatev iz naslova vstopnega DDV kot obveznost iz naslova obračunanega DDV. Razlog za navedeno situacijo je v tem, da je bil del vstopnega DDV, ki si ga bo podjetje poračunalo šele v novembru 2005, obračunan in plačan že v oktobru 2005.

5.5 Kvartalno poročilo

V skladu z 39.b členom ZDDV podjetje izpolnjuje in oddaja Kvartalno poročilo za dobave blaga znotraj Skupnosti. Vzorec kvartalnega poročila je v Prilogi 5. Osnova za izpolnjevanje kvartalnega poročila je Knjiga izdanih računov za dobave blaga znotraj Skupnosti in za promet blaga v drugih državah članicah. Poroča se o vrednosti prodaj po posameznem kupcu, ki je v poročilu identificiran s svojo identifikacijsko številko za DDV.

Proučevano podjetje izpolnjuje kvartalno in oddaja kvartalno poročilo, v katerem zagotavlja vse podatke, ki jih predpisuje 134. člen PZDDV.

V polju A kvartalnega poročila podjetje poroča o podatkih o dobavah za tekoče obdobje takole:

- zap. 21: vpiše se koda države, iz katere je prejemnik blaga - davčni zavezanec (kode so navedene v prilogi IX. PZDDV),
- zap. 22: vpiše se identifikacijske številke za namene DDV kupcev oziroma pridobiteljev, izkazanih v obrazcu I-RAČ-D (stolpec 6),
- zap. 23: vpiše se skupna vrednost dobave v tolarjih iz obrazca I-RAČ-D (stolpec 7) za posameznega kupca,
- zap. 24: vpiše se skupna vrednost tristranskih dobav v tolarjih iz obrazca I-RAČ-D (stolpec 9),
- zap. 25 in 26: vpiše se seštevek posameznih stolpcev.

Polje B kvartalnega poročila je namenjeno popravkom podatkov za pretekla obdobja podatke se vpisuje takole:

- zap. 30: obdobje, ki ga popravljamo (leto – kvartal),
- zap. 31: koda države, v kateri je davčni zavezanec prejemnik blaga (kode so navedene v prilogi IX. PZDDV),
- zap. 32: identifikacijska številka za namene DDV kupca oziroma pridobitelja,
- zap. 33: vrednost 0, če popravljamo samo kodo ali identifikacijsko številko za namene DDV oziroma novo skupno vrednost dobave blaga po posameznem davčnem zavezancu - prejemniku blaga, v kolikor gre za spremembo vrednosti
- zap. 34: popravek na enak način, kot pri zaporedni številki 33, vendar le iz naslova tristranskih dobav.

Podjetje je podatke o oproščenih dobavah blaga v EU, ki jih je opravilo v mesecu novembru 2005, vključilo v kvartalno poročilo za 4. kvartal v letu 2005. V polju A kvartalnega poročila, v zaporedni številki 25 je vključen znesek opravljenih dobav v mesecu novembru 2005 v znesku 465.800.622 SIT. Podatek je seštevek vrednosti stolpca 7 knjige I-RAČ-D.

V zaporedni številki 26 je vključen promet v vrednosti 4.370.810 SIT iz naslova tripartitnih dobav, v kateri je bilo podjetje vključen kot pridobitelj blaga – drugi v verigi. Podatek izhaja iz stolpca 8 knjige I-RAČ-D.

Podatek o opravljeni dobavi z instalacijo, ki je zajet v stolpcu 8 knjige I-RAČ-D, ni zajet v kvartalno poročilo, saj se o navedenih dobavah ne poroča v kvartalnem poročilu.

Poleg vrednosti prometa oproščenih dobav iz meseca novembra 2005 je v poročilo za 4. kvartal vključen tudi promet o opravljenih dobavah blaga v mesecu oktobru in decembru 2005.

6 SKLEP

Od vstopa Slovenije v EU je minilo dobri dve leti in danes lahko že v celoti preučimo spremembe na področju obdavčevanja prometa blaga in storitev, ki smo jih bili slovenski davčni zavezanci deležni po 1. maju 2004.

Spremembe ob vstopu v EU so bile zelo obsežne, saj obsegajo tako spremembe pri poslovanju z državami članicami EU kot tudi pri poslovanju znotraj Slovenije. Priprava na navedene spremembe je zahtevala ustrezne priprave države kot tudi davčnih zavezancev. Sam zakon je težje razumljiv, zato so se davčni zavezanci z vsebino zakona seznanjali na različne načine: preko raznih člankov, seminarjev, predavanj. Davčni zavezanci, vključno z proučevanim podjetjem, so k pripravam na vstop v EU zelo resno pristopili. V pripravo so bili vključeni tako delavci v informatiki kot tudi delavci v prodajni, nabavni in računovodski službi.

Zaposleni v različnih službah v podjetju so imeli ob vstopu v EU različna pričakovanja. Predvsem zaposleni v prodajni službi so z odpravo carinskih meja pričakovali precej poenostavitev pri poslovanju s kupci iz EU. Kot je pokazala analiza sprememb po vstopu v EU, se ta pričakovanja niso uresničila. Administrativno breme podjetja se je po vstopu v EU precej povečalo. Del tega bremena so morali prevzeti na svoja pleča tudi zaposleni v prodajni službi, ki imajo prvi in zadnji stik s kupci.

Na samem začetku so morali sodelovati pri zbiranju identifikacijskih števil za DDV poslovnih partnerjev. Podjetje je v drugem koraku opravilo popolno preverbo ID za DDV za vse poslovne partnerje. Tu so bili zopet na potezi zaposleni v prodajni službi, saj so morali raziskati vse nejasnosti in morebitne razlike, ki so se pokazale med nazivom oz. firmo in naslovom, ki jo je kupec uporabljal v poslovnem prometu in nazivom oz. firmo, ki je bila navedena v sistemu VIES. Praksa je pokazala, da tudi podatki v sistemu VIES niso popolnoma zanesljivi in se osvežujejo z zamudo. Tuji poslovni partnerji, če so želeli kupiti blago brez obračuna DDV, so morali poskrbeti za odpravo neskladij v sistemu VIES, kar je povzročalo nekaj nejevolje. Prodajna služba mora tako od partnerja iz Skupnosti že pri sklepanju poslov pridobiti njegove točne podatke. Tudi pri zbiranju listin, ki dokazujejo dobavo blaga v EU, odigrava ključno vlogo prodajna služba. Za vsako oproščeno dobavo mora biti natančno dogovorjena s kupcem, katero transportno listino ji bo posredoval za dokazovanje dobave blaga v EU za davčne namene.

Izkazalo se je, da je bilo pred vstopom v EU dokazovanje dobave blaga v izvoz dokaj enostavno. Carinske meje so bile razmeroma blizu in podjetja običajno niso imela problemov s pridobitvijo izvoda EUL, na katerem je bilo potrjeno, da je blago prešlo mejo. Po vstopu v EU so zunanje meje Skupnosti zemljepisno precej bolj oddaljene in pridobivanje potrjenega EUL-a je postalo težje.

Nova zakonodaja je prinesla precej novih obrazcev ter nov način obračunavanja davka na dodano vrednost. Podjetje je uspešno dogradilo svoje računalniške programe ter vzpostavilo predvideni sistem obračunavanja davka na dodano vrednost od pridobitev po sistemu samoobdavčitve, kar je posledično vplivalo tudi na računovodenje v podjetju. V obravnavanem podjetju se postopek samoobdavčitve izvaja v računovodski službi, nabavna služba pa je zadolžena, da poskrbi za čimprejšnji prejem ustreznega dobaviteljevega računa ter s tem omogoči čimprejšnji poračun vstopnega davka na dodano vrednost ter krajšo vezavo denarnih sredstev.

V računovodstvu sta se v začetni fazi kot problem izkazala predvsem evidentiranje in ustrezen izbor obdavčitve pri prometu blaga v različnih nepravih tristranskih poslih. Danes lahko ugotovimo, da začetnih zadreg ni več, k čemur je bistveno pripomogla Davčna uprava Republike Slovenije z objavo različnih mnenj in tolmačenj.

Vstop v EU ter prosti pretok blaga, storitev, ljudi in kapitala so v podjetje prinesli obsežne spremembe, povečal se je administrativni obseg dela v podjetju, vendar je podjetje uspešno in pravočasno prilagodilo svoje poslovanje ter organizacijo in si s tem zagotovilo nemoteno poslovanje na širokem trgu EU.

LITERATURA IN VIRI

- Beč, Nevenka, Andrej Šircelj in Mateja Vraničar. 1999. *Zakon o davku na dodano vrednost s komentarjem*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
- Bajuk, Valentin. 2005. *Odbitek vstopnega DDV po ZDDV-E in primerjava s pravom Skupnosti*. Revizor 1/05: 74–88
- Davčna uprava Republike Slovenije. 2003. *Novosti pri obdavčitvi z davkom na dodano vrednost ob vstopu v Evropsko unijo*. Ljubljana: MF DURS.
- Davčna uprava Republike Slovenije. 2004. *Dokazilo o prevozu blaga v drugo državo članico ali iz nje*. Davčni bilten 6: 15.
- Davčna uprava Republike Slovenije. 2005a. *Obračunavanje DDV pri verižnih poslih*. Davčni bilten 4: 3-14.
- Davčna uprava Republike Slovenije. 2005b. *Zastopnikova provizija in obračun DDV*. Davčni bilten 9: 7-8.
- Jerman, Saša. 2001. *Revidiranje davka na dodano vrednost*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
- Knez, Rajko. 2003. *Razvoj davka na dodano vrednost v Evropski skupnosti (1)*. Revizor 9/03: 133-49
- Knez, Rajko. 2003. *Razvoj davka na dodano vrednost v Evropski skupnosti (2)*. Revizor 10/03: 134-145.
- Kranjec, Marko. 2003. *Davki in proračun*. Ljubljana: Fakulteta za upravo.
- Maver, Leonida, Mojca Zupančič in Nada Dončič. 2003. *Davek na dodano vrednost, novosti, spremembe in dopolnitve ter sodna praksa*. Lesce: Založba Oziris.
- Milost, Franko in Vilma Milunovič. 2001. *Obdavčitev podjetij*. Koper: Visoka šola za management.
- Ošljaj, Biserka, ur. 2003. *Pridobitve blaga znotraj Skupnosti*. Denar Revija o davkih 16: 8-10.
- Ošljaj, Biserka. 2004a. *Davek na dodano vrednost v EU kratko in jedrnato*. Ljubljana: MFB Consulting.
- Ošljaj, Biserka, ur. 2004b. *Račun: Zahteve EU in slovenske zakonodaje*. Denar Revija o davkih 6: 9-13.
- Pirc, Antonija. 1999. *Davek na dodano vrednost*. Ljubljana: Novi Forum.
- Prezelj, Tamara. 2004. *Pravica do odbitka vstopnega DDV*. Denar Revija o davkih 10: 15-16.
- Rožič, Uroš. 2004. *Kako se je potrebno pripraviti do maja 2004*. Gradivo za seminar. Ljubljana: Slovenski raziskovalni inštitut za management.
- Svilar, Branka. 2001. *Vse o davku na dodano vrednost: praktični napotki, novosti, spremembe in podzakonski akti*. Lesce: Založba Oziris.
- Škof, Bojan. 1999. *Kaj moram vedeti O davku na dodano vrednost*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
- Špes, Damijan. 2004. *DDV Praktikum ob vstopu Slovenije v Evropsko unijo*. [Http://www.davcnaknjiznica.com/](http://www.davcnaknjiznica.com/).

Literatura in viri

- Štemberger, Marjetka. 2003. *Delovanje sistema VIES*. Gradivo za seminar. Ljubljana: ISI d.o.o.
- Zalokar, Nuša. 2005. *Zunanjetrgovinski posli*. Revija IKS 9-10: 153-207.
- Zalokar, Nuša. 2004. *DDV – promet blaga in storitev z drugimi državami*. Revija IKS 6: 77-100.
- Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost. Uradni list RS št. 17/2004, 45/2004, 84/2004, 122/2004, 60/2005, 1/2006, 10/2006.
- Zakon o davku na dodano vrednost (uradno prečiščeno besedilo) /ZDDV-UPB4/. Uradni list RS št. 21/2006.

PRILOGE

Priloga 1 Struktura identifikacijskih števil za DDV v državah članicah

Priloga 2 Primer preveritve ID za DDV preko spletne strani EU

Priloga 3 Knjiga izdanih računov za dobave blaga znotraj Skupnosti in za promet blaga v drugih državah članicah EU (obrazec I-RAČ-D)

Priloga 4 Knjiga prejetih računov za pridobitve znotraj Skupnosti (obrazec P-RAČ-P)

Priloga 5 Kvartalno poročilo za dobave blaga znotraj Skupnosti

PRILOGA IX: Struktura identifikacijskih števil za DDV v državah članicah, vključno z njihovimi kodami

Naziv države	Struktura identifikacijske številke za DDV		Oblika številke za DDV (brez kode države)
	koda države	številka za DDV (brez kode države)	
Belgija	BE	999 999 999	3 skupine 3 števil
Danska	DK	99 99 99 99	4 skupine 2 števil
Nemčija	DE	999999999	1 skupina 9 števil
Grčija	EL	999999999	1 skupina 9 števil
Španija	ES	X9999999X ¹	1 skupina 9 znakov
Francija	FR	XX 999999999	1 skupina 2 znakov; 1 skupina 9 števil
Irski	IE	9S99999L	1 skupina 8 znakov
Italija	IT	99999999999	1 skupina 11 števil
Luksemburg	LU	99999999	1 skupina 8 števil
Nizozemska	NL	999999999999 ²	1 skupina 12 znakov
Avstrija	AT	U99999999 ³	1 skupina 9 znakov
Portugalska	PT	999999999	1 skupina 9 števil
Švedska	SE	99999999999	1 skupina 12 števil
Finska	FI	99999999	1 skupina 8 števil
Velika Britanija	GB	999 9999 99 999 9999 99 999 ⁴ GD999 ⁵ HA999 ⁶	1 skupina 3 števil, 1 skupina 4 števil in 1 skupina 2 števil; ali 1 skupina 3 števil, 1 skupina 4 števil, 1 skupina 2 števil in 1 skupina 3 števil; ali
Ciper	CY	999999999L	1 skupina 9 znakov
Češka	CZ	99999999 999999999 9999999999	1 skupina 8 števil, ali 1 skupina 9 števil; ali 1 skupina 10 števil
Estonija	EE	999999999	1 skupina 9 števil
Latvija	LV	99999999999	1 skupina 11 števil
Litva	LT	999999999 99999999999	1 skupina 9 števil; ali 1 skupina 12 števil
Madžarska	HU	99999999	1 skupina 8 števil
Malta	MT	99999999	1 skupina 8 števil
Poljska	PL	999-99-99-999 999-999-99-99 9999999999	1 skupina 3 števil, ki ji sledita 2 skupini 2 števil in 1 skupina 3 števil; ali 1 skupina 3 števil, ki ji sledi 1 skupina 3 števil, ki ji sledita 2 skupini 2 števil; ali
Slovenija	SI	99999999	1 skupina 10 števil
Slovaška	SK	999999999 999999999	1 skupina 9 števil ali 1 skupina 10 števil

Opombe:

9 – številka


X – črka ali številka

S – črka; številka, »+« ali »*«

L – črka

¹ Prvi in zadnji znak je lahko črka ali številka, ova znaka ne moreta biti števili;² Na 10. mestu, ki sledi prefiksu je vedno črka »B«;³ Na 1. mestu, ki sledi prefiksu je vedno črka »U«;⁴ Identificira trgovca glede na stroko⁵ Identificira organe vlade⁶ Identificira zdravstvene oblasti



 **Taxation and Customs Union** [Important legal notice](#)
English (en)

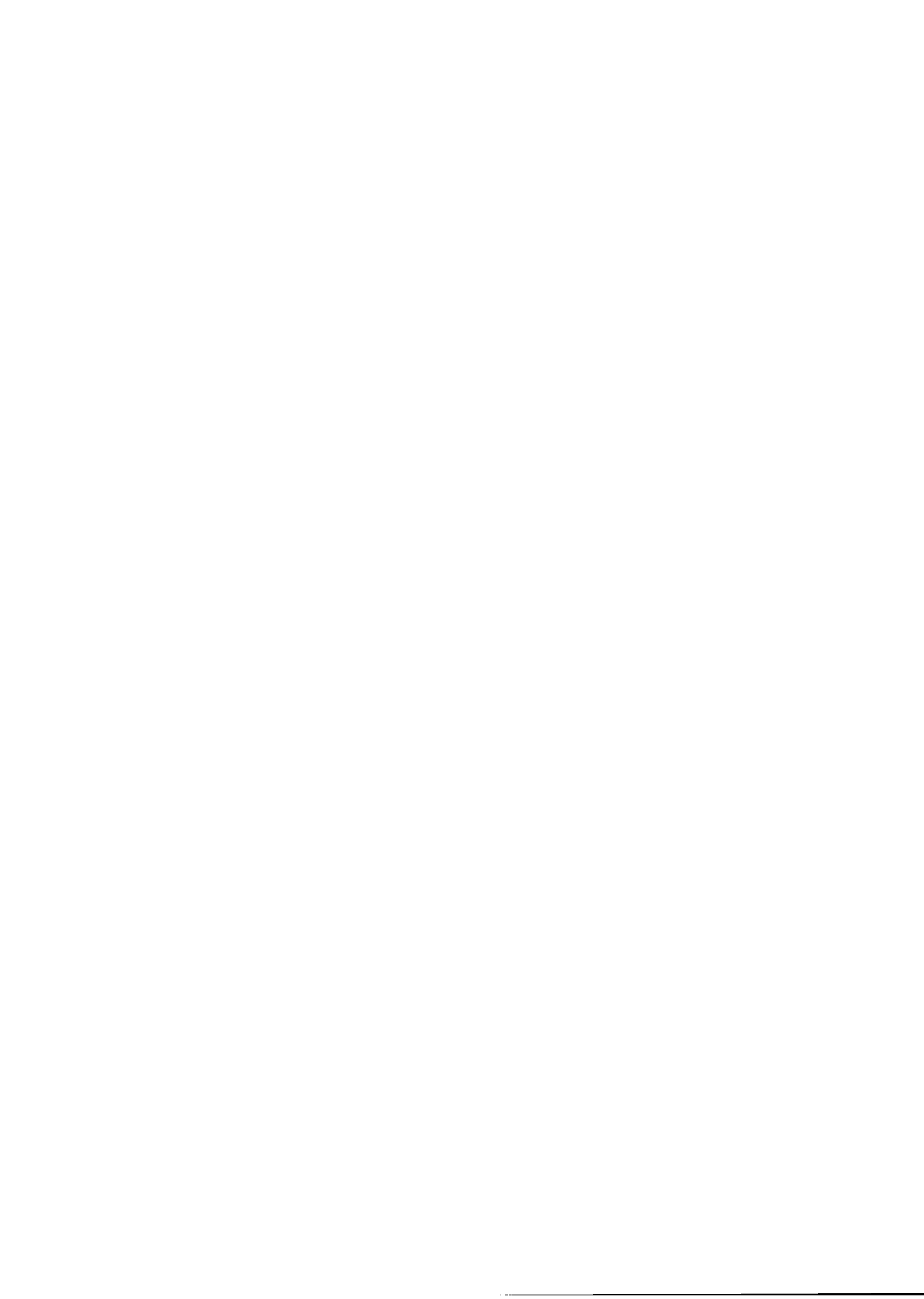
[EUROPA](#) > [European Commission](#) > [Taxation and Customs Union](#) > [VIES](#) [Contact](#) | [Search on EUROPA](#)
[What's new?](#) | [Information](#) | [FAQ](#)

VAT Validation Response

Yes, valid VAT number

VAT number	SK 2020323393
Member State	SK
Name	DREVOUNIA OS 12, spol. s r.o.
Address	Jašíkova 6 82103 Bratislava 2 - Ružinov Slovensko
Date when request received	20/09/2006 (dd/mm/yyyy)

[Home](#) | [Help](#) | [Specific disclaimer for this service](#)



PRILOGA XVII: Obrazec I-RAČ-D

(Firma ime in priimek)

(Sedež, poštva/leto: kraj, ulica in hišna številka, poštna številka)

(Identifikacijska številka za DDV)

KNJIGA IZDANIH RAČUNOV ZA DOBAVE BLAGA ZNOTRAJ SKUPNOSTI IN ZA PROMET BLAGA V DRUGIH DRŽAVAH ČLANICAH

Zap. št.	Datum izdaje	Številka	Datum	LISTINA		OPROBENE DOBAVE IN DRUG PROMET				
				Firma/ime ter sedež	Kupec	Identifikacijska številka za DDV	Oprobene dobave blaga znotraj skupnosti	Promet v drugih državah članicah	Tranzitne dobave blaga znotraj skupnosti	9
1	2	3	4	5	6	7	8	9		
SKUPAJ										
1	2	3	4	5	6	7	8	9		

obrazec I-RAČ-D



PRILOGA XIX: Obrazec P-RAČ-P

(Firma, ime in priimek)

(Sedež, prebivališče: kraj, ulica in hišna številka, poštna številka)

(Identifikacijska številka za DDV)

KNJIGA PREJETIH RAČUNOV ZA PRIDOBITVE BLAGA ZNOTRAJ SKUPNOSTI

Zap. št.	Datum		LISTINA				ZNESEK OBRACUNANEGA DDV			ZNESEK VSTOPNEGA DDV KI BE SVE OOBITI			
	Knjižna številka	Prejema lista	Številka	Datum	Dobavitelj		Vrednost	Znesek DDV		Znesek DDV			
					Firma/ime ter sedež	Identifikacijska številka za DDV		8,5%	20%	8,5%	20%		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
			SKUPAJ										
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14

obrazec P-RAČ-P

PRILOGA VIII: Obrazec KP-O

KVARTALNO POROČILO

Zbirno poročilo za dobave blaga v druge države članice

za obdobje poročanja od - do: _____ Leto: _____ Kvartal: 1 2 3 4 [1]
(obvezno obkrožiš)

Identifikacijska številka za DDV: [10] _____

Naziv: [11] _____

Naslov: [12] _____

A. Podatki o dobavah za tekoče obdobje:

Identifikacijska številka kupca (prejemnika oz. pridobitelja)		Skupna vrednost dobave v SIT [23]	Skupna vrednost tristranskih dobav v SIT [24]
Koda države [21]	Številka za DDV (brez kode države) [22]		
Skupna vrednost vseh dobav (vsi stroški podatki)		[25]	[26]

B. Popravki podatkov za pretekla obdobja:

Obdobje leto kvartal [30]	Identifikacijska številka kupca (prejemnika oz. pridobitelja)		Nova vrednost dobave v SIT [33]	Nova vrednost tristranskih dobav v SIT [34]
	Koda države [31]	Številka za DDV (brez kode države) [32]		

Odgovorna oseba	[13]
Kontaktna oseba	[14]
Telefonska številka	[15]

Potrjujem resničnost navedenih podatkov [16]

Datum: [2] _____

Podpis: [4] _____

Stran od strani
 / [3]

obrazec: KP-O

