

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

Diplomsko delo

**ANALIZA POSLOVANJA S PODJETJI V IN
IZVEN EU Z VIDIKA DAVČNE OBVEZNOSTI**

Maja Švab

Ljubljana, avgust 2016

UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO

DIPLOMSKO DELO

ANALIZA POSLOVANJA S PODJETJI V IN IZVEN EU Z VIDIKA
DAVČNE OBVEZNOSTI

Kandidatka: Maja Švab
Vpisna številka: 04030362
Študijski program: Visokošolski strokovni študijski program Javna uprava
Mentorica: red. prof. dr. Maja Klun

Ljubljana, avgust 2016

IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKEGA DELA

Podpisana »Maja Švab«, študentka »Visokošolskega strokovnega študijskega programa Javna uprava«, z vpisno številko 04030362, sem avtorica diplomskega dela z naslovom: »Analiza poslovanja s podjetji v in izven EU z vidika davčne obveznosti«.

S svojim podpisom zagotavljam, da:

- je priloženo delo izključno rezultat mojega lastnega raziskovalnega dela;
- sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oz. avtoric, ki jih uporabljam v predloženem delu, navedena oz. citirana v skladu s fakultetnimi navodili;
- sem poskrbela, da so vsa dela in mnenja drugih avtorjev oz. avtoric navedena v seznamu virov, ki je sestavni element predloženega dela in je zapisan v skladu s fakultetnimi navodili;
- sem pridobila vsa dovoljenja za uporabo avtorskih del, ki so v celoti prenesena v predloženo delo, in sem to tudi jasno zapisala v predloženem delu;
- se zavedam, da je plagiatstvo – predstavljanje tujih del, bodisi v obliki citata bodisi v obliki skoraj dobesednega parafraziranja bodisi v grafični obliki, s katerimi so tuje misli oz. ideje predstavljene kot moje lastne – kaznivo po zakonu (Zakon o avtorski in sorodnih pravicah, Uradni list RS, št. 21/95), kršitev pa se sankcionira tudi z ukrepi po pravilih Univerze v Ljubljani in Fakultete za upravo;
- se zavedam posledic, ki jih dokazano plagiatstvo lahko predstavlja za predloženo delo in za moj status na Fakulteti za upravo;
- je elektronska oblika identična s tiskano obliko diplomskega ALI magistrskega dela ter soglašam z objavo dela v zbirki »Dela FU«.

Diplomsko delo je lektorirala: Slavica Mohorč

Ljubljana, 04. 08. 2016

Podpis avtorice:

POVZETEK

Namen diplomskega dela je analiza podjetij, ki poslujejo s podjetji iz tujine, bodisi s podjetji iz ostalih držav članic EU, bodisi s podjetji iz držav tretjega sveta. Njihovo proučevanje in raziskovanje davčnih obveznosti, ter sinteza spoznanj le-teh nam dokaže pomembnost pravilno opravljenega postopka za opravljeno vrsto prometa. S proučevanjem in raziskovanjem procesov poslovanja podjetij sem pojasnila razlike glede davčnih obveznosti, posledično tudi carinskih obveznosti podjetij, ki sodelujejo v poslovanju z državami članicami EU in ostalimi državami.

Za zbiranje, analizo in interpretacijo podatkov v raziskovalnem procesu sem uporabila različne metode raziskovanja. Za študij elektronskih virov, kot so pridobljeni podatki na internetu in študij knjižnih virov, kot so podatki iz knjižne literature, sem uporabila metode deskripcije, kompilacije in primerjave. Za razlago praktičnih primerov sem uporabila metodo analize, primerjave in študije primera s pridobljenimi podatki in obrazci iz računovodske službe.

V okviru analize sem ugotovila, da so postopki, procesi, v katere so vključena podjetja pri poslovanju s tujino, izjemnega pomena za učinkovito in uspešno podjetniško poslovanje. Z analizo davčnih obveznosti podjetij, ki poslujejo s tujino, sem dokazala, kako močan vpliv na pravilno poslovanje ima poznavanje trgov, s katerimi podjetje sodeluje.

Med pisanjem diplomskega dela in proučevanjem obravnavane teme sem pridobila dodatno znanje na področju mednarodnega poslovanja in z njim povezanih davčnih obveznosti tudi za delo, ki ga opravljam. Pridobila sem boljši vpogled v poslovanje podjetja, v katerem sem zaposlena. Razširitev znanja na tem področju pa pomeni pozitiven prispevek v vseh procesih poslovanja, kjer se podjetje srečuje z davčnimi obveznostmi.

Davčne zakonodaje se spreminjajo tako v državah nečlanicah kot tudi v Evropski uniji. Tem spremembam sledi tudi slovenska davčna zakonodaja. S temi spremembami in dopolnitvami poskuša EU poenostaviti in razbremeniti udeležence procesa v poslovanju s tujino. Z analizo davčnih obveznosti podjetij pa sem poleg navedenega ugotovila, da je davčna zakonodaja in izvedba postopkov kompleksna, sama interpretacija členov pa, brez podlage praktičnega znanja, dvoumna in nejasna.

Ključne besede: davčna obveznost, mednarodno poslovanje, intrakomunitarni trg, uvozne dajatve, samoobdavčitev, finančni organ, DDV

SUMMARY

THE ANALYSIS OF DOING BUSINESS INSIDE AND OUTSIDE EU IN TAX PERSPECTIVE

In my diploma paper I chose to analyse companies trading with foreign companies, either those from EU members or those in the third world countries. The study and research of their tax obligations and the synthesis of the findings prove the importance of regularly followed standard procedure for a specific type of business. By studying and researching the processes of business operations I have explained the differences in tax obligations and consequently customs duties between the companies participating in cross-border business in the EU or elsewhere.

I have used various research strategies for collecting, analysis and data interpretation in the research process. The methods of description, compilation and comparison have been used in the study of electronic resources i.e. the internet data, as well as in the study of published sources. The methods of analysis, comparison and study have been used to interpret practical examples. The data have been provided by the accounting department.

Regularly followed standardised business processes in international business have proved to be of crucial importance for efficient and successful business operation. By analysing companies' tax obligations in international business I have managed to prove the significance of market knowledge for proper and solid business operation.

While writing the diploma paper and studying the thesis I improved my knowledge in the field of international business and tax obligations related to it, which will come in useful for the work I do in my company. I have gained a better insight into the operation of the company I work for and advanced knowledge in that field results in better work performance in all processes regarding tax obligations.

Tax legislations are being modified in EU member countries as well as in non-members. Slovene tax legislation is constantly being adjusted to these modifications. EU is trying to simplify the business operations and disburden the international commerce participants by amendments and supplements. I have analysed companies' tax obligations and I have come to a conclusion that tax legislation and business processes may reach a high level of complexity and not having the support of practical knowledge one might find the legislation very ambiguous and unclear.

Key words: tax obligation, international commerce, intra-Community market, import duties, self-taxation, financial authority, VAT

KAZALO

| | |
|--|-----|
| IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKEGA DELA | iii |
| POVZETEK..... | v |
| SUMMARY | vi |
| KAZALO..... | vii |
| KAZALO PONAZORITEV | ix |
| KAZALO TABEL..... | ix |
| SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC | x |
| SEZNAM TUJIH IZRAZOV | xii |
| 1 UVOD | 1 |
| 2 DAVČNE KLAUZULE IN OBVEZNOSTI PRI POSLOVANJU S TUJINO..... | 3 |
| 2.1 DAVČNE KLAUZULE, KI SE UPORABLJAJO PRI DOBAVI BLAGA V DRŽAVE ČLANICE EU..... | 3 |
| 2.2 DOBAVA BLAGA PRI TRISTRANSKEM POSLU | 5 |
| 2.2.1 PRAVI TRISTRANSKI POSLI | 6 |
| 2.2.2 NEPRAVI TRISTRANSKI POSLI | 6 |
| 2.3 DAVČNE KLAUZULE, KI SE UPORABLJAJO PRI PRODAJI BLAGA V DRŽAVE NEČLANICE EU..... | 6 |
| 2.3.1 DOKONČNI IZVOZ..... | 7 |
| 2.3.2 ZAČASNI IZVOZ | 8 |
| 2.3.3 PASIVNO OPLEMENITENJE | 8 |
| 2.4 PRIDOBITEV BLAGA IZ DRŽAV ČLANIC EU Z VIDIKA DAVČNE OBVEZNOSTI .. | 8 |
| 2.5 DAVČNE OBVEZNOSTI PRI NABAVI BLAGA IZ DRŽAV NEČLANIC EU..... | 10 |
| 2.5.1 SPROSTITEV BLAGA V PROST PROMET | 10 |
| 2.5.2 AKTIVNO OPLEMENITENJE | 11 |
| 2.5.3 PREDELAVA POD CARINSKIM NADZOROM | 11 |
| 2.5.4 TRANZIT | 11 |
| 2.5.5 CARINSKO SKLADIŠČENJE..... | 11 |
| 2.5.6 ZAČASNI UVOZ BLAGA | 11 |
| 2.6 DOBAVE Z MONTAŽO | 12 |
| 2.6.1 OPRAVLJENE STORITVE NA NEPREMIČNINI..... | 12 |
| 2.6.2 OPRAVLJENE STORITVE NA PREMIČNINI..... | 13 |
| 2.7 DAVČNE KLAUZULE, KI SE UPORABLJAJO PRI OBRAČUNAVANJU PREVOZNIH STROŠKOV | 13 |
| 2.7.1 OBRAČUNAVANJE DDV ZA TRANSPORTNE STROŠKE ZA DOBAVE BLAGA DRŽAVAM ČLANICAM EU | 14 |
| 2.7.2 OBRAČUNAVANJE DDV ZA TRANSPORTNE STROŠKE DRŽAVAM NEČLANICAM..... | 15 |
| 2.8 INCOTERMS 2010 | 15 |
| 3 POSTOPEK SAMOOBDAVČITVE | 17 |
| 3.1 SAMOOBDAVČITEV – PRIDOBITVE BLAGA IZ EU | 17 |
| 3.2 SAMOOBDAVČITEV – UVOZ BLAGA..... | 18 |

| | | |
|-------|---|----|
| 3.3 | SAMOObDAVČITEV PRI STORITVAH | 18 |
| 4 | RAZLIKA PRI POSLOVANJU Z DRŽAVAMI ČLANICAMI EU IN NEČLANICAMI..... | 19 |
| 4.1 | POSLOVANJE S ČLANICAMI EU..... | 20 |
| 4.1.1 | NEMČIJA | 21 |
| 4.1.2 | ŠVEDSKA..... | 22 |
| 4.1.3 | DANSKA | 22 |
| 4.2 | POSLOVANJE Z NEČLANICAMI..... | 23 |
| 4.2.1 | KATAR | 23 |
| 4.2.2 | NORVEŠKA | 24 |
| 4.2.3 | BOSNA IN HERCEGOVINA..... | 25 |
| 5 | NAČIN PLAČEVANJA UVOZNEGA DAVKA PO SPREMEMBI 2016..... | 27 |
| 5.1 | VLOGA ŠPEDITERJEV PRI IZPOLNJEVANJU DEKLARACIJ | 28 |
| 6 | NADZOR PRAVILNOSTI POSLANIH PODATKOV FINANČNEMU ORGANU ZA NAMENE DDV 29 | |
| 7 | ZAKLJUČEK | 31 |
| | LITERATURA IN VIRI..... | 34 |

KAZALO PONAŽORITEV

KAZALO TABEL

| | |
|---|----|
| Tabela 1: Cestni blagovni prevoz, Slovenija, 2015 | 14 |
| Tabela 2: Pogodbene klavzule Incoterms 2010 | 16 |
| Tabela 3: Primer izpolnjevanja polja 47 - EUL..... | 28 |

SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC

| | |
|------------|--|
| DDV | DAVEK NA DODANO VREDNOST |
| ZDDV-1 | ZAKON O DAVKU NA DODANO VREDNOST |
| ZDavP-1 | ZAKON O DAVČNEM POSTOPKU |
| RS | REPUBLIKA SLOVENIJA |
| EU | EVROPSKA UNIJA |
| CMR | CESTNA PREVOZNA LISTINA |
| CIM | ŽELEZNIŠKA PREVOZNA LISTINA |
| ID | IDENTIFIKACIJSKA ŠTEVILKA |
| FURS | FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE |
| RP-O | OBRAZEC REKAPITULACIJSKO POROČILO |
| DDV-O | OBRAZEC ZA OBRAČUN DAVKA NA DODANO VREDNOST |
| VAT | VALUE ADDED TAX (DDV) |
| VIES | VAT INFORMATION EXCHANGE SYSTEM |
| ATA ZVEZEK | CARINSKA LISTINA ZA ZAČASNI UVOZ/IZVOZ |
| SIAIS | SLOVENSKI AVTOMATIZIRANI UVOZNI SISTEM |
| SIAES/ECS | SLOVENSKI AVTOMATIZIRANI IZVOZNI SISTEM |
| EUL | ENOTNA UPRAVNA LISTINA |
| NCTS | NEW COMPUTERISED TRANSIT SYSTEM |
| EORI | SISTEM REGISTRACIJE IN IDENTIFIKACIJE GOSPODARSKIH SUBJEKTOV (ECONOMIC OPERATOR REGISTRATION & IDENTIFICATION SYSTEM) |
| INCOTERMS | STANDARDNE POGODBENE KLAVZULE ZA TRANSPORT |
| GZS | GOSPODARSKA ZBORNICA SLOVENIJE |
| BDP | BRUTO DOMAČI PROIZVOD |
| EUR | EVRO |
| EFTA | EVROPSKO ZDRUŽENJE ZA PROSTO TRGOVINO |

| | |
|------------------------|--|
| CEFTA | SREDNJEEVROPSKI SPORAZUM O PROSTI TRGOVINI |
| EUR-1 POREKLA BLAGA | POTRDILO O GIBANJU BLAGA, KI SE UPORABLJA ZA DOKAZOVANJE |
| AEOI NAMENE | AVTOMATIČNA IZMENJAVA INFORMACIJ PODATKOV ZA DAVČNE |

SEZNAM TUJIH IZRAZOV

| | |
|--|-----------------------|
| VAT | DDV |
| REVERSE CHARGE MECHANISM OBVEZNOST | OBRNJENA DAVČNA |
| VAT EXEMPT UNDER ARTICLE 146(1) (a) OF DIRECTIVE ČLENU 146(1) (a). DIREKTIVE | OPROŠČENO DDV PO |
| REVERSE CHARGE – VAT EXEMPT ARTICLE 44 DIRECTIVE OBVEZNOST-DDV NI OBRAČUNAN PO 44. ČLENU DIREKTIVE | OBRNJENA DAVČNA |
| PLACE OF TAXATION-PLACE OF DELIVERY UNDER ARTICLE 50 OF DIRECTIVE OBDAVČLJIVO PO KRAJU ZAČETKA PREVOZA – ČLEN 50. DIREKTIVE | |
| VAT EXEMPT UNDER ARTICLE 146(e) DIRECTIVE ČLENU 146(1e). DIREKTIVE | OPROŠČENO DDV PO |
| VAT EXEMPT UNDER ARTICLE 144 DIRECTIVE ČLENU 144. DIREKTIVE | OPROŠČENO DDV PO |
| TAXABLE BY THE PLACE OF SUPPLY ARTICLE 49 OF DIRECTIVE KRAJU STORITVE ČLEN 49. DIREKTIVE | OBDAVČLJIVO PO |
| INTERNATIONAL COMMERCIAL TERMS POGODBENE KLAUZULE O TRANSPORTU BLAGA | STANDARDNE |
| VAT EXEMPT ARTICLE 44 OF DIRECTIVE 44 DIREKTIVE | OPROŠČENO PO ČLENU |
| PLACE OF TAXATION | KRAJ OBDAVČITVE |
| PLACE OF DELIVERY UNDER ARTICLE 50 OF DIRECTIVE 50. DIREKTIVE | KRAJ DOBAVE PO ČLENU |
| VAT INFORMATION EXCHANGE SYSTEM ZA PREVERJANJE ŠTEVILKE ZA DDV | INFORMACIJSKI SISTEM |
| BILL OF LADING | LADIJSKI TOVORNI LIST |

1 UVOD

Davek pomeni obremenitev za davkoplačevalca, hkrati pa je pobiranje davkov s strani države eden izmed glavnih prihodkov, s katerimi krije skupne izdatke. Za ustanovitev novih podjetij in razvoj države uporabljajo davčne spodbude, saj tako zagotavljajo izboljšanje konkurenčnih prednosti in posledično splošen dvig gospodarske rasti (Žibert, 1993).

Davčne službe na Slovenskem so obstajale že v času Rimljanov. Po osamosvojitvi se je davčna služba posodobila in poenotila. Popolnoma se je poenotila leta 2014, ko sta se carinska in davčna služba združili v enotno finančno upravo (Wikipedija, 2016).

Slovenija se je 1. maja 2004 pridružila ostalim članicam Evropske unije. S tem dnem je odpravila davčne meje znotraj EU in vstopila na intrakomunitarni trg. Pred pridružitvijo Slovenije v EU smo poznali promet blaga in storitev na domačem trgu ter zunanjetrgovinsko poslovanje – uvoz/izvoz. Proces izstopa in vstopa blaga v Slovenijo je potekal preko izvozno/uvoznih carinskih postopkov. Ta postopek velja še danes v poslovanju s podjetji, ki niso članice EU. Po vstopu Slovenije v EU smo pridobili še eno vrsto prometa in storitev znotraj Skupnosti oziroma intrakomunitarni promet. Evropska unija ima trenutno 28 članic. Za vse države EU veljajo standardna pravila za DDV, a se lahko različno uporabljajo. Prost pretok blaga in storitev omogočata, da lahko podjetja iz EU prosto poslujejo in trgujejo (Petauer in Urbanija, 2004, str. 15,52,53).

Namen in cilj diplomskega dela je celoviti prikaz poslovanja podjetij, ki poslujejo s podjetji iz tujine z vidika davčne obveznosti. Glavni poudarek obravnavane teme so davčne klavzule, ki jih določa ZDDV-1 in ZDavP-2.

Hipoteza mojega diplomskega dela je, da so davčne obveznosti poslovanja s podjetji iz tujine zelo različne in zapletene. Moja trditev je, da je poznavanje procesov, postopkov, s katerimi dokazujemo davčne obveznosti, izrednega pomena za uspešno in učinkovito poslovanje. To trditev sem podprla s proučevanjem elektronskih in knjižnih virov z metodo deskripcije, kompilacije in primerjave ter s proučevanjem ostalih virov, kot so podatki, razni obrazci, pridobljeni iz računovodske službe.

Pri pisanju diplomskega dela sem si pomagala z literaturo s spletnih strani Finančne uprave Republike Slovenije (FURS). Davčne klavzule so določene v ZDDV-1 in ZDavP-2, zato sem citirala člene, ki so določeni za obravnavano temo. V veliko pomoč pa so mi bili strokovni članki, knjižna gradiva in gradiva, kot so razni priročniki za računovodje.

Diplomsko delo je razdeljeno na več poglavij. V uvodu opisujem spremembo na področju davkov po vstopu Slovenije v EU, obrazložitev obravnavane teme, trditve in študije, s katerimi sem si pomagala dokazati te trditve.

Drugo poglavje je najobsežnejše in zajema prikaz ter opis davčnih klavzul in obveznosti pri poslovanju s tujino. To poglavje je razdeljeno na davčne obveznosti pri dobavi in nabavi blaga v članice EU ter na davčne obveznosti pri prodaji in nabavi blaga iz držav nečlanic EU.

Posebej je opisan tudi tristranski posel, saj se ti posli v praksi velikokrat pojavljajo. Naslednje podpoglavje obravnava dobavo z montažo in razliko z vidika, ali je bila storitev montaže, opravljena na premičnini ali nepremičnini. V samostojnem podpoglavju so opisani in razloženi prevozni stroški in klavzule po katerih so te storitve zaračunane naročnikom prevoza. Zadnje podpoglavje drugega poglavja sem posvetila pravilom Incoterms, katerih poznavanje in razumevanje je še posebej pomembno pri dokazovanju pridobitve in odpreme blaga v EU.

Tretje poglavje razlaga in opisuje samoobdavčitev pri pridobitvah blaga iz EU, pri uvozu blaga in samoobdavčitev pri storitvah.

Četrto poglavje bolj podrobno opisuje poslovanje z določenimi članicami EU (Švedska, Nemčija, Danska) in nečlanicami (Katar, Norveška, Bosna in Hercegovina). V tem poglavju so prikazane značilnosti določenega tržišča in, splošne davčne stopnje, ki veljajo v določeni državi.

Novost glede načina plačevanja uvoznega davka je bila sprejeta nedavno, zato sem peto poglavje namenila tej temi, kjer sem opisala tudi vlogo špediterjev, ki jo prinaša ta novela.

Šesto poglavje se nanaša na nadzor nad pravilnostjo poslanih podatkov finančnemu organu za namene DDV. V tem poglavju sem si predvsem pomagala z Zakonom o davčnem inšpekcijskem nadzoru.

Zadnje poglavje zajema zaključek, v katerem sem opisala ugotovitve, do katerih sem prišla med pisanjem diplomskega dela

2 DAVČNE KLAUZULE IN OBVEZNOSTI PRI POSLOVANJU S TUJINO

Podjetje, ki je ali ni davčni zavezanec, registriran za namene DDV, in opravlja promet z blagom ali storitvami s tujimi podjetji, je z davčnega vidika zelo kompleksno in zahteva specifična znanja.

Pri poslovanju z državami članicami EU, ki jih je trenutno 28, je treba poznati posebnosti, ki so značilne za določeno državo. Podjetja morajo za svojo učinkovitost in pravilno poslovanje poznati pravila davčnega sistema EU. Enako velja za poslovanje z drugimi državami, nečlanicami EU. Poznavanje in učinkovita uporaba zunanjetrgovinskega poslovanja je ključnega pomena za uspešnost podjetja. Z uredbo EU številka 952/2006 Evropskega parlamenta in Sveta o carinskem zakoniku Unije je bil 1.5.2016 sprejet nov Carinski zakonik Unije. Nepravilno izvajanje postopkov lahko privede do resnih posledic za podjetje, saj so kazni in globe za davčne prekrške resne in visoke.

Za pravilno razumevanje poslovanja moramo razumeti osnovne pojme, izrazoslovje, ki jih uporabljamo v poslovanju s tujino:

- intrakomunitarni trg – opravljanje prometa znotraj Skupnosti;
- zunanje trgovinsko poslovanje – opravljanje prometa z državami tretjega sveta;
- obveznost za obračun DDV – splošno pravilo določa, da nastane obveznost, ko je blago dostavljeno ali storitev opravljena;
- Incoterms – standardne pogodbene klavzule za transport;
- uvoz/izvoz – carinska postopka pri poslovanju z nečlanicami EU;
- prejem/odprema – prejem in dobava blaga znotraj Skupnosti;
- uvozna dajatev – uvozni davek in carina;
- Intrastat – statistični sistem zbiranja podatkov o blagovni menjavi med državami članicami EU;
- transportna listina – dokazilo, da je blago poslano.

2.1 DAVČNE KLAUZULE, KI SE UPORABLJAJO PRI DOBAVI BLAGA V DRŽAVE ČLANICE EU

Dobava blaga v drugo državo članico EU je v Sloveniji oproščena DDV po 46. členu ZDDV-1. in to v primeru, da so izpolnjeni trije pogoji:

- prenos pravice do razpolaganja na blagu;
- veljavna ID številka za DDV kupca;
- pisni dokaz, da je blago zapustilo ozemlje Slovenije – to je prevozna ali druga ustreznostna listina;
- če katerikoli od treh zgoraj navedenih pogojev ni izpolnjen, mora izdajatelj računa blago obdavčiti na enak način, kot bi bilo dobavljeno v Sloveniji (Ložar, 2015, Izdajanje računa za dobavljanje v tujino).

Zakon o davku na dodano vrednost ZDDV-1-NPB11 opredeljuje 46. člen – Oprostitve v zvezi z dobavami blaga.

Dobava blaga v EU je oproščena davčne obveznosti:

»po 1. točki 46. člena ZDDV oz. po členu 138(1) Direktive, dobave blaga, ki ga odpošlje ali odpelje prodajalec ali oseba, ki pridobi blago, ali druga oseba za njun račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, če se opravijo drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, ki delujeta kot taka v tej drugi državi članici. Po 1. točki 46. člena ZDDV-1 je oproščena tudi dobava blaga pri tristranskem poslu, ko je zavezanec s slovensko ID številko drugi v verigi, tristranski posel – obrnjena davčna obveznost) oz. člen 138(1) Direktive–tristranska dobava–obrnjena davčna obveznost

po 2. točki 46. člena ZDDV-1 oz. po členu 138(2)(a) Direktive, dobave novih prevoznih sredstev, ki jih odpošlje ali odpelje prodajalec ali kupec ali druga oseba za njun račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, če se opravijo davčnim zavezancem ali pravnim osebam, ki niso davčni zavezanci, katerih pridobitve blaga znotraj Unije niso predmet DDV, ali katerikoli drugi osebi, ki ni davčni zavezanec;

po 3. točki 46. člena ZDDV-1 oz. pol členu 138(2)(b) Direktive, dobave trošarinskih izdelkov, ki jih odpošlje ali odpelje prodajalec, kupec ali druga oseba za njun račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, če se opravijo davčnim zavezancem ali pravnim osebam, ki niso davčni zavezanci, katerih pridobitve blaga znotraj Unije, razen trošarinskih izdelkov, niso predmet DDV, če je za odpošiljanje ali prevoz izdelkov izdan spremljajoči dokument, trošarina plačana v Sloveniji in zavarovano njeno plačilo v namembni državi članici v skladu s predpisi, ki urejajo trošarine;

po 4. točki 46. člena ZDDV-1 oz. po členu 138(2)(c) Direktive, dobave blaga v obliki prenosa blaga v smislu 9. člena zakona, 9. člen: Prenos blaga v drugo državo članico(1). Za dobavo blaga, opravljeno za plačilo, se šteje tudi prenos blaga, ki je del poslovnih sredstev davčnega zavezanca, ki ga opravi davčni zavezanec v drugo državo članico. (2) Šteje se, da je bil opravljen prenos blaga v drugo državo članico v skladu s 1. odstavek (9. člen: Prenos blaga v drugo državo članico), če davčni zavezanec ali druga oseba za njegov račun, odpošlje ali odpelje blago v drugo državo članico za namene svojega podjetja, razen za namene naslednjih transakcij: a) - v drugo državo članico, za katere bi se priznavale oprostitve v skladu s 1. do 3. točko tega člena, -46. člen: Oprostitve v zvezi z dobavami blaga, če bi bile opravljene za račun drugega davčnega zavezanca« (ZDDV-1, 46. člen).

Podjetje, ki dobavi blago v drugo državo članico EU in izpolnjuje zgoraj navedene pogoje, izstavi račun, na katerem morata biti poleg ostale obvezne vsebine računa napisana kupčeva ID številka za DDV in klavzula, s katere je razvidno, da je dobava blaga oproščena DDV v Sloveniji. Klavzula za običajno dobavo blaga je naslednja: Oproščeno DDV po 1. točki 46. člena ZDDV-1. V tem primeru torej DDV ni obračunan in plačan v Sloveniji, ampak se davčna obveznost prenese na kupca. Praviloma je v državi pridobitve blaga treba narediti samoobdavčitev. Račun za dobavo Oproščeno DDV po 1. točki 46. člena izda davčni

zavezanec, ki je opravil dobavo, možno pa je, da ga izda v njegovem imenu in za njegov račun tudi prejemnik (samofakturiranje) ali tretja oseba. Račun mora biti izdan najkasneje 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem je bilo blago poslano prejemniku. V katerem mesecu je bilo blago poslano, je razvidno iz prevozne listine. Samofakturiranje je možno po vnaprejšnjem dogovoru med kupcem in naročnikom, vendar morata na zahtevo davčnega organa dokazati obstoj predhodnega dogovora (FURS, 2015, Davek na dodano vrednost Računi in, Ložar, 2015, Izdajanje računa za dobavljanje v tujino).

Slovenski davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, mora dobave blaga in storitev v države članice EU v skladu z 90. členom ZDDV-1 izpolniti in poročati v rekapitulacijskem poročilu preko obrazca RP-O. Rekapitulacijsko poročilo odda davčni zavezanec v elektronski obliki preko sistema eDavki za podatke enega meseca do 20. dne naslednjega meseca, v katerem je bil narejen obdavčljiv dogodek. Meddržavna avtomatizacija sistema omogoča kontrolo nad poslanimi podatki. Če pa je davčni zavezanec dosegel vključitveni prag za dobave blaga v države članice EU, ki znaša 200.000,00 EUR, mora enkrat mesečno za dobave preteklega meseca izpolniti poročilo o dobavah (Ložar, 2015, Izdajanje računa za dobavljanje v tujino).

2.2 DOBAVA BLAGA PRI TRISTRANSKEM POSLU

Tristranski posli so zaporedni niz prodaje ali nakupa blaga, kar pomeni, da se blago odpremi od dobavitelja in potuje do končnega prejemnika ne glede na število prodajalcev ali kupcev v verigi. Opravljen je samo en direkten oz. neposreden prevoz blaga od dobavitelja do prejemnika. Vsaka prodaja in nakup vmesnih členov v verigi pa se obravnava ločeno in ima davčne obveznosti. Intrakomunitarni trg omogoča brezcarinski medsebojni promet blaga med podjetji, vendar kljub temu prihaja v praksi do problemov pri obračunavanju in izpolnjevanju določb Zakona o davku na dodano vrednost. Končni kupec mora biti identificiran za namene DDV, v katero je bilo blago poslano, medtem ko se vmesnemu členu v tristranskem poslu ni potrebno identificirati za namene DDV v državi članici, kamor je bilo blago poslano (FinD-Info, 2014).

Vsak davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, mora po točki(a)262. člena Direktive o DDV predložiti rekapitulacijsko poročilo. Namen rekapitulacijskega poročila je pregled in nadzor davčnega organa nad dobavami blaga. Prodajalec mora s prevožno listino ali drugim ustreznim dokumentom dokazati, da so pogoji za oprostitev plačila DDV v državi članici odhoda blaga izpolnjeni. Računi v sistemu DDV so sredstvo za dokazovanje tristranskih poslov, zato mora račun vsebovati vse sestavine, ki so zakonsko predpisane. Račun mora izkazovati ceno brez davka in stopnjo davka in v primeru oprostitve člen, po katerem se izkazuje dobava oproščena plačila DDV (FinD-Info, 2014).

Ločimo prave in neprave tristranske posle, zato je tudi njihova davčna obravnava različna. Pravi tristranski posli so verižni posli, v katerih sodelujejo trije davčni zavezanci iz različnih držav članic EU, o nepravih tristranskih poslih pa govorimo takrat, ko je eden izmed udeležencev tristranskega posla iz druge države, ki ni članica EU, ali v primeru, da eden izmed udeležencev nima identifikacijske številke za DDV (FinD-Info, 2014).

Poenostavitev določa, da mora davek obračunati samo končni prejemnik oz. tretji v verigi. Ni pa mogoče uporabiti poenostavitve v primeru, ko je pridobitelj blaga oz. drugi v verigi registriran za namene DDV v državi prejemnika blaga oz. tretjega v verigi.

2.2.1 PRAVI TRISTRANSKI POSLI

Pravi tristranski posli so posli, ko so vsi trije udeleženci posla, davčni zavezanci in vsak v svoji državi članici EU identificirani za namene DDV. Račun za dobavo blaga izda dobavitelj, ki je prvi v verigi, pridobitelju blaga v drugo državo članico EU, ki je drugi v verigi, blago pa je poslano direktno prejemniku blaga, ki je tretji v verigi. Pridobitelj blaga izda račun prejemniku blaga. DDV je dolžan obračunati prejemnik blaga, ki je zadnji v verigi. Neposredna dobava blaga se dokazuje z ustrezno prevozno listino, kot je npr. CMR¹ (Konvencija o pogodbi za mednarodni cestni prevoz) ali CIM (železniški promet) ali letalska prevozna listina. Prevozne listine morajo biti pravilno izpolnjene, saj so najboljši dokaz o poti blaga. DDV oprostitve veljajo v primeru, ko so zagotovljeni zgoraj navedeni pogoji. Pozitiven vpliv tristranskih poslov ima predvsem pridobitelj blaga, ki je drugi v verigi, saj mu ni potrebno obračunavati DDV. Pridobitelj blaga prejme račun od dobavitelja blaga, a mu ni treba narediti samoobdavčitve, saj prevali davčno obveznost na končnega prejemnika blaga oz. tretjega v verigi. Čeprav ima največji pozitiven vpliv tristranskega posla v EU na davčno obveznost pridobitelj blaga, ima hkrati tudi največji problem, saj mora pridobiti ustrezne prevozne listine, blaga pa nikoli ne vidi (FinD-Info, 2014 in, Muller, 2012).

2.2.2 NEPRAVI TRISTRANSKI POSLI

Med nepravne tristranske posle uvrščamo posle, dobavo blaga, ko je eden izmed udeležencev v verigi iz tretje države, kadar sta dva udeleženca iz iste države in je samo tretji iz druge države ali je eden izmed udeležencev fizična oseba. Prav tako govorimo o nepravem tristranskem poslu takrat, ko blago potuje skupaj s prevoznimi listinami od dobavitelja najprej k pridobitelju in šele nato h končnemu prejemniku, saj v tem primeru blago ne potuje direktno od dobavitelja k prejemniku. Slovensko podjetje lahko izda račun brez obračunanega DDV, če ima dokazilo, da je blago zapustilo carinsko območje Evropske unije in je v carinski deklaraciji navedeno kot izvoznik. Enako velja tudi v primeru, ko slovensko podjetje izstavi račun podjetju v drugo državo članico, a le takrat, ko je kraj dobave zunaj carinskega območja EU. V tem primeru to ne velja za intrakomunitarno dobavo, temveč za izvoz (FinD-Info, 2014).

2.3 DAVČNE KLAUZULE, KI SE UPORABLJAJO PRI PRODAJI BLAGA V DRŽAVE NEČLANICE EU

Prodaja blaga v tujino oziroma države nečlanice EU je mogoča samo z izvoznim carinskim postopkom. Ko skupnostno blago zapusti carinsko območje Skupnosti, govorimo o izvoznem carinskem postopku. Za izvozni postopek velja davčna oprostitvev po davčni klavzuli

¹ Kratica CMR izhaja iz francoske besedne zveze Convention relative au contr.

Oproščeno DDV po točki a) prvega odstavka 52. člena ZDDV-1 oziroma VAT exempt under Article 146(1)(a) of Directive (Izvozno okno, 2016, Izvozni postopki).

Ločimo tri vrste izvoznih postopkov: dokončni izvoz, začasni izvoz in pasivno oplemenitenje.

2.3.1 DOKONČNI IZVOZ

Najbolj pogost in običajen je postopek dokončnega izvoza, kar pomeni, da je blago zapustilo meje carinskega območja Skupnosti z namenom dokončne prodaje. Podjetje vloži carinsko deklaracijo in izvede izvozno carinjenje pri carinskem uradu, ki je pristojno glede na sedež podjetja (krajevno pristojni urad). Carinski organ potrdi izstop blaga iz carinskega območja pri tistem carinskem organu, kjer blago dejansko izstopi iz EU. V praksi podjetje na izvozni dispoziciji kot prilogo izvoznemu računu napiše mejni prehod med EU in tretjo državo. V primeru, da blago ne zapusti carinskega območja v 150 dneh, se mora carinska deklaracija razveljaviti (Izvozno okno, 2016, Izvozni postopki).

Vloga špediterjev pri izpolnjevanju carinske deklaracije je pomembna, saj veliko podjetij nima statusa pooblaščenega izvoznika in nimajo potrebnega programa za elektronsko vlaganje deklaracij. Tako ne morejo sami vložiti carinske deklaracije carinskemu organu. Carinsko deklaracijo odda deklarant, v elektronski obliki na predpisanem obrazcu enotne upravne listine EUL deklarant ali njegov zastopnik. Izjemoma se deklaracija lahko odda v pisni obliki, ampak samo v primeru, ko zaradi tehničnih ovir ni mogoče oddati deklaracije v elektronski obliki. V primeru, da pošiljka ne presega vrednosti 1.000,00 EUR in pošiljka ni samo del redne serije istovrstnih pošiljk, lahko deklarant predloži carinsko deklaracijo tudi ustno. Enako velja tudi za primere blaga nekomercialne narave v potnikovi osebni prtljagi (Izvozno okno, 2016, Izvozni postopki).

Podjetje ali posameznik mora za carinski postopek predložiti carinskemu organu naslednje dokumente: izpolnjeno carinsko deklaracijo, ki mora biti, razen v izjemnih primerih, vložena v elektronski obliki s pomočjo sistema SIAS/ECS, in dokumente, kot so račun, prevozne listine, potrdilo o poreklu ... V primeru izvoza kmetijskega blaga pa še izvozno dovoljenje za kmetijsko blago. Izvoženo blago je oproščeno davka v skladu z 52. členom ZDDV-1 le, če je blago zapustilo meje Skupnosti, kar izvoznik dokazuje s carinsko deklaracijo oz. ustreznimi dokazili o izstopu blaga (Izvozno okno, 2016, Izvozni postopki).

Poleg osnovnih podatkov računa, kot so: naziv in naslov kupca, naziv in naslov pošiljatelja, zaporedni opis blaga, datum izdaje računa, zaporedna številka računa, klavzula davčne oprostitve po 52. členu itd., mora račun v postopku dokončnega izvoza vsebovati še dobavne pogoje (dogovorjena pariteta med kupcem in pošiljateljem blaga), niso pa obvezni podatki, kot so: število tovorov, neto in bruto teža. Mora pa tudi te podatke dobiti špediter, da lahko pripravi izvozno deklaracijo. Za pravilnost navedb na carinski deklaraciji je odgovoren deklarant. Prav tako mora izvoznik vedeti, kdaj lahko uporabi izjavo o poreklu blaga na računu, kdaj lahko predloži obrazec EUR 1 oz. kdaj navedeno ne pride v poštev.

2.3.2 ZAČASNI IZVOZ

Postopek začasnega izvoza se uporabi takrat, ko je blago namenjeno ponovnemu uvozu v Unijo. Kot primer lahko navedem začasni izvoz orodja, ki ga uporabljajo monterji za montažo, ali vzorci za udeležbo sejma v državi nečlanici EU. Po končani montaži ali sejmu se blago ponovno uvozi, vendar se pri tem postopku izognemo plačilu uvoznih dajatev. Seveda je treba blago uvoziti v določenem roku, ki ga postavijo carinski organi, najkasneje pa v roku treh let, če je blago v nespremenjenem stanju in se lahko z dokazili (primer: dobavnica, serijska številka, opis blaga ...) dokaže istovetnost blaga.

Odobritev postopka carinskega organa je možna na tri načine (FURS, 2015, Izvozni postopki):

- z ustnim deklariranjem; a samo v primerih, ko je blago nekomercialne narave v potnikovi osebni prtljagi, če blago komercialne narave ne presega vrednosti 1000 EUR, v primeru prevoznega sredstva, ki je namenjeno ponovnemu uvozu in je registrirano na carinskem območju Unije, ali v primeru odobritve carinskega organa, ko gre za blago manjšega ekonomskega pomena;
- z elektronsko deklaracijo;
- s predložitvijo zvezka ATA.

2.3.3 PASIVNO OPLEMENITENJE

Postopek pasivnega oplemenitjenja je možen samo ob dovoljenju carinskih organov. Za dovoljenje se zaprosi na predpisanem obrazcu pri krajevno pristojnem carinskem organu. Pri postopku pasivnega oplemenitjenja se unijsko blago začasno izvozi s carinskega območja Unije, z razlogom da se na blagu izvede oplemenitnje oz. popravila (FURS, 2015, Izvozni postopki).

Primer: Začasni izvoz lesa, da se v državi nečlanici EU izdelajo mize, nato se mize uvozijo nazaj.

Za oplemeniteno blago velja popolna ali delna oprostitvev uvoznih dajatev. Carinski organ ugotovi zahtevek za postopek pasivnega oplemenitjenja samo v primeru, če ugotovi, da bodo predelovalci v Uniji, ko ima predelovalec tehnične razloge, pogodbene obveznosti ali v primeru, da je oplemenitnje znotraj Unije ekonomsko neopravičeno (Izvozno okno, 2016).

2.4 PRIDOBITEV BLAGA IZ DRŽAV ČLANIC EU Z VIDIKA DAVČNE OBVEZNOSTI

Govorimo o pridobitvi blaga znotraj držav članic EU in pomeni pravico do razpolaganja z blagom (FURS, 2015, Davek na dodano vrednost).

«Da je neka dobava blaga predmet obdavčitve v Sloveniji kot pridobitev blaga znotraj Unije, 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 v Sloveniji« (FURS, 2015, Davek na dodano vrednost).

Prejemnik računa za blago iz druge države članice EU mora preveriti v sistemu VIES davčno številko prodajalca. Prodajalec je na upravičeno zahtevo dolžan prejemniku izkazati poreklo blaga. Prejemnik blaga potrebuje ta podatek za pripravo poročila Intrastat oz. za primer, ko je blago namenjeno izvozu. V tem primeru prejemnik blaga lahko zahteva dolgoročno ali kratkoročno izjavo dobavitelja, s katero dokazuje poreklo. V praksi pa je zelo zaželeno, da je poreklo napisano tudi na izdani fakturi dobavitelja.

34. člen ZDDV-1: Spremembe glede nastanka obračunske obveznosti pri pridobitvah znotraj EU pravi: »(1) Obdavčljiv dogodek nastane, ko je opravljena pridobitev znotraj Unije. Šteje se, da je bila pridobitev blaga znotraj Unije opravljena, kadar se za dobavo podobnega blaga šteje, da je bila opravljena na ozemlju Slovenije. (2) Pri pridobitvah blaga znotraj Unije obveznost obračuna DDV nastane na dan izdaje računa. Če račun ni izdan, nastane obveznost obračuna DDV najkasneje 15. dan v mesecu, ki sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljiv dogodek.« (ZDDV-1, člen 34).

- Primer 1: italijansko podjetje dobavi blago slovenskemu podjetju, italijansko podjetje opravi oproščeno dobavo blaga znotraj Unije, dne 5. 5. 2016, račun je bil izdan 6. 5. 2016. Obračunska obveznost slovenskega prejemnika je tako nastala dne 6. 5. 2016.
- Primer 2: nemško podjetje dobavi blago slovenskemu podjetju dne 6. 5. 2016. Račun pa je bil izdan 20. 6. 2016, kar je sicer v nasprotju z določili Direktive Sveta 2006/112/ES. Obračunska obveznost slovenskega prejemnika nastane med 1. 6. 2016 in 15. 6. 2016.

V primeru, da je slovenski gospodarski subjekt presegel skupno vrednost prejemov iz EU 120.000,00 EUR, je dolžan poročati prejeme blaga. »V Intrastat poročilu se poroča samo prejeme in dobavo iz držav članic EU, nikakor pa predmet poročanja niso tristranske dobave (pridobitelj) uvoz ali izvoz in tudi ne dobava ali nabava blaga, opravljena v Sloveniji. Prav tako niso predmet poročanja Intrastatu storitve. Intrastat je statistika blagovne menjave med državami članicami Evropske unije (EU), pri kateri se podatki mesečno zbirajo s statističnimi obrazci neposredno od poročevalskih enot« (RS, Statistični urad RS, Intrastat, 2016). V Sloveniji podatke za Intrastat zbira in obdeluje Finančni urad Nova Gorica.

Prav tako prejeme blaga gospodarski subjekt, davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, poroča na obrazcu DDV-O. Davčni zavezanec na obrazcu v elektronski obliki izkaže obveznost z obračunom DDV. V primeru, da davčni zavezanec nima v davčnem obdobju zavedenega prejema blaga, mora vseeno obrazec DDV-O izpolniti tako, da v posamezno polje vpiše ničle. V obrazec DDV-O se vpisujejo podatki o poslovnih dogodkih v davčnem obdobju. Vpisujejo se zneski brez DDV, v evrih. Kazen za nepravilno ali nepravočasno oddan

obrazec je 125.000,00 EUR. Vrednosti pridobitve blaga iz ostalih držav članic EU se vpisujejo v polje 32 (RP-0, 2010).

Dobave blaga in storitev, opravljenih znotraj Unije, mora davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, izkazati tudi v rekapitulacijskem poročilu. Rekapitulacijsko poročilo vsebuje tudi podatke o tristranskih poslih.

2.5 DAVČNE OBVEZNOSTI PRI NABAVI BLAGA IZ DRŽAV NEČLANIC EU

Nabava blaga iz držav nečlanic EU je pravzaprav uvoz blaga. Za uvoz blaga se šteje vsak vnos blaga v EU iz območja tretjih držav.

Prav tako, kot je predpisan carinski postopek za izvoz blaga, je predpisan tudi carinski postopek za uvoz blaga. Uvozni postopki so (Izvozno okno 2016, Uvozni postopek):

- sprostitev blaga v prost promet;
- aktivno oplemenitenje;
- predelava pod carinskim nadzorom;
- tranzit;
- carinsko skladiščenje;
- začasni uvoz blaga.

Uvozne dajatve in DDV ob uvozu obračuna carinski organ. Na carinski deklaraciji je v polju 47, Obračun dajatev, napisan znesek ter stopnja davka in znesek carine, če ni blago oproščeno plačila glede na vrsto blaga. Po 1. 7. 2016 je odbitek DDV mogoč v davčnem obdobju, v katerem je bila prejeta carinska deklaracija in ga davčni zavezanec uveljavlja preko obračuna DDV z obrazcem DDV-O. Ta tema je posebej opredeljena v poglavju 5. Carinska vrednost je vrednost blaga, ki je izkazana na fakturi in se uporablja tudi kot osnova za obračun carine po stopnjah carinske tarife. Carinsko vrednost se sicer lahko ugotovi tudi na druge načine: po ceni za enako ali podobno blago, glede na ceno enote mere, glede na osnovo obračunane vrednosti in ostalih razpoložljivih podatkov, kot so na primer carinske vrednosti blaga, uvoženega iz drugih držav (Izvozno okno, 2016, Uvozni postopek).

2.5.1 SPROSTITEV BLAGA V PROST PROMET

Najpogostejši uvozni postopek je sprostitev blaga v prost promet. Blago je sproščeno v prost promet, ko se pri blagovni carinski izpostavi vloži carinska deklaracija, ki mora biti v elektronski obliki. Uvozne carinske deklaracije se vlagajo preko uvoznega sistema SIAIS. Uvoznik mora predložiti carinskemu organu tudi račun, po katerem se blago uvaža. Priložena mora biti ustrezna dokumentacija, ki dokazuje poreklo blaga. Vrsta in višina uvoznih dajatev je odvisna od uvrstitve blaga v tarifni sistem, od porekla blaga ter carinske vrednosti blaga. Poleg carine, če ni oproščena, uvoznik plača tudi DDV. V Sloveniji po davčni stopnji 22 % (Izvozno okno, 2016, Uvozni postopek).

Oprostitev plačila DDV pa je možna po 2. odstavku 50. člena ZDDV-1.

2.5.2 AKTIVNO OPLEMENITENJE

Aktivno oplemenitenje je »uvoz« blaga, ki nima porekla Unije, v namene predelave, obdelave ali popravila blaga. Ta uvozni postopek omogoči uvozniku določene carinske ugodnosti. Te ugodnosti so: povračilo plačanih uvoznih dajatev, odlog plačila uvoznih dajatev za čas operacij oplemenitenja ali odpustitev plačila uvoznih dajatev za blago, ki se vrača v izvoz v nespremenjenem stanju ter za blago, nastalo v času teh operacij (Stupica, 2005).

2.5.3 PREDELAVA POD CARINSKIM NADZOROM

Predelava pod carinskim nadzorom pomeni, da se na neunijskem blagu na carinskem območju Unije omogoči različne dodelave, predelave ali druge operacije, ki spremenijo naravo oziroma stanje blaga in za to blago ne veljajo uvozne dajatve ali ukrepi trgovinske politike.

2.5.4 TRANZIT

Uvoznih dajatev se ne plačuje v tranzitnem postopku, ko se blago giblje od enega do drugega kraja na carinskem območju Unije. Tranzitni postopek ločimo na notranji tranzit, kar pomeni gibanje blaga med EU - tretjo državo - EU in pa zunanji tranzit, kar pomeni gibanje blaga med tretjo državo - EU - tretjo državo (Izvozno okno, Tranzit, 2016).

» 3. 5. 2016 je začelo veljati navodilo o izvajanju postopka tranzita in skupnostnega tranzitnega postopka NCTS, št. 1/2016. To navodilo opredeljuje redni tranzitni postopek in poenostavljeni tranzitni postopek za pooblaščen pošiljatelje pri carinskem uradu odhoda in pooblaščen prejemnike pri namembnem carinskem uradu« (FURS, 2016, Navodilo o izvajanju postopka tranzita unije in skupnega tranzitnega postopka).

2.5.5 CARINSKO SKLADIŠČENJE

Carinsko skladiščenje pomeni shrambo blaga v carinskem skladišču pod carinskim nadzorom. V primeru, da blago uvozimo iz carinskega skladišča in ga sprostimo v prost promet, velja enak način uvoznega postopka in obdavčitve kot pri sprostitvi blaga v prost promet (Izvozno okno, 2016, Uvozni postopek)

2.5.6 ZAČASNI UVOZ BLAGA

Začasni uvoz blaga je uvozni postopek, pri katerem vemo, da bomo blago ponovno izvozili. Za začasni uvoz velja davčna oprostitvev. Zahtevek za izdajo dovoljenja za začasni uvoz mora uvoznik predložiti pri pristojnem carinskem organu na posebnem obrazcu. Nato carinski organ izda dovoljenje ali pa ga v primeru, kadar ni mogoče ugotoviti istovetnosti blaga, zavrne (Izvozno okno, 2016, Uvozni postopek).

2.6 DOBAVE Z MONTAŽO

Za pravilno obravnavo dobav blaga z montažo moramo razlikovati med dobavo z montažo in drugimi dobavami, kako oz. na kakšen način se poroča in evidentira taka dobava v Sloveniji in katere so obveznosti v tujini in, vedeti, kako poteka delo, kot je montaža, instalacija, v drugi državi s podizvajalci. Pri dobavi z montažo je predvsem pomemben podatek, da je kraj obdavčitve, kjer se blago instalira oz. montira (Zalokar in drugi, 2007, str. 164).

20/10 ZZDV-1 določa: »(10) Kadar blago, ki ga odpošlje ali prevaža dobavitelj, kupec ali tretja oseba, instalira ali montira dobavitelj ali druga oseba za njegov račun, s poskusnim zagonom ali brez njega, se za kraj dobave šteje kraj, kjer je blago instalirano ali montirano.« (ZZDV-1, 20. člen, 10. točka).

Blago, ki ga slovenski davčni zavezanec odpremi v drugo državo članico EU in bo v tej državi opravljena tudi instalacija ali montaža, ni predmet obdavčitve DDV v Sloveniji, temveč v tisti državi članici, kjer je blago montirano. Pred montažo pa mora davčni zavezanec preveriti davčne obveznosti glede identifikacije za namene DDV, obračuna in plačila DDV v tisti državi članici, kjer bo blago montirano. V Sloveniji se mora namreč identificirati za namene DDV vsak davčni zavezanec, ki nima sedeža v Sloveniji in opravi dobavo blaga z montažo v Slovenijo. Da lahko opravlja storitve montaže ali instalacije, ima slovenski davčni zavezanec dve možnosti. Prva je ta, da se identificira za namene DDV v tisti državi članici, kjer bo storitev opravil, in nato sam ali njegov zastopnik obračuna DDV. Druga možnost pa je, da slovenski davčni zavezanec prevale obveznost obračuna DDV na naročnika storitve montaže, instalacije, z izpolnjenim pogojem, da je naročnik davčni zavezanec z ID številko in če tako dovoljuje zakonodaja države, v kateri je montaža ali instalacija opravljena (Zalokar in drugi, 2007, str. 164 - 167).

Storitve, ki so obdavčene glede na kraj našteva ZZDV-1 v členih od 25. do 28., kjer so opravljene ali kjer stoji nepremičnina, na kateri so opravljene.

Montažo, instalacije blaga lahko ločimo kot opravljeno storitev na nepremičnini ali premični.

2.6.1 OPRAVLJENE STORITVE NA NEPREMIČNINI

Storitve v zvezi z nepremičninami opredeljuje 27. člen ZZDV-1. Ta člen določa, da davčna obveznost nastane vedno tam, kjer je kraj opravljene storitve na nepremičnini, tam kjer se nepremičnina nahaja, ne glede na naročnika oz. kupca.

Primer: Slovenski dobavitelj opravi gradbena dela na nepremičnini na Madžarskem. Kraj opravljene storitve je na Madžarskem, zato slovenski dobavitelj ne obračuna davka – Oproščeno DDV po 27. členu ZZDV-1.

Primeri storitev, ki jih smatramo kot opravljene storitve na nepremičnini, so: storitve nepremičninskih posrednikov, gradnja, rušenje, obnova ali popravilo gradbenih objektov,

zaključna dela v gradbeništvu, storitve arhitektov, ki so neposredno povezane z nepremičnino, storitve geodetov, čiščenje poslopij itd. (Zalokar in drugi, 2007, str. 212).

2.6.2 OPRAVLJENE STORITVE NA PREMIČNINI

Storitve na premičninah opredeljuje 25. člen ZDDV-1. Storitve opravljene na premičninah so predelave, dodelave in popravila (Zalokar in drugi, 2007, str. 175).

Splošno pravilo velja, da se storitve, ki jih prejme davčni zavezanec, obdavčijo po sedežu naročnika, storitve, ki so bile opravljene za davčnega nezavezanca, pa so obdavčene po sedežu izvajalca storitev. Namesto sedeža naročnika se lahko uporabijo tudi kraj stalne poslovne enote ali pa stalno prebivališče (Kunstek, 2015).

Primer: Storitve opravljena na premičnini v državi nečlanici EU v primeru, da je kraj opravljene storitve (montaže, instalacije...) v državi nečlanici EU, je davčni zavezanec iz Slovenije oproščen plačila DDV po 25. členu ZDDV-1.

Ostali primeri storitev obdavčene pri prejemniku storitev so: oglaševanje, storitve svetovalcev, inženirjev, računovodij, notarjev, bančne in zavarovalne storitve, posredovanje delovne sile, telekomunikacije itd. (Zalokar in drugi, 2007, str. 175).

2.7 DAVČNE KLAUZULE, KI SE UPORABLJAJO PRI OBRAČUNAVANJU PREVOZNIH STROŠKOV

Vloga transporta je v gospodarstvu izjemno pomembna, obravnavati ga moramo vzporedno z ostalimi gospodarskimi dejavnostmi, saj je eden od pokazateljev gospodarskega stanja neke države tudi razvitost transportne dejavnosti. Transport blaga v mednarodnem prometu delimo na kopenski, zračni in vodni transport. Kopenski transport, tako cestni kot železniški, sta najbolj pogosto uporabljena pri transportu blaga v države članice EU. Cestni prevoz je pogosto edina izbira, saj zagotavlja prevoz blaga neposredno do kupca. Ko pošiljamo blago z ladjo, moramo poznati luška pravila za ureditev formalnosti ter pričakovati daljši tranzitni čas. Letalski transport pa je seveda hitrejši, a zato tudi veliko dražji. Podjetja stremijo k zmanjšanju prevoznih stroškov in zaradi velike ponudbe močno pritiskajo na cene. O optimalnem prevozu govorimo takrat, ko je blago v minimalnem času z minimalnimi stroški pripeljano do zelenega cilja (Hozjan, 2008).

Statistični Urad RS je objavil statistične podatke glede blagovnega mednarodnega prevoza za leto 2015. Največ blaga je bilo prepeljanega med Slovenijo in Avstrijo ter Italijo.

Tabela 1: Cestni blagovni prevoz, Slovenija, 2015

| | Prepeljano blago (1.000 t) | Opravljeni tonski kilometri (mio. tkm) | Prevoženi kilometri (mio. km) |
|------------------------------|----------------------------|--|-------------------------------|
| Skupaj | 70.513 | 17.911,5 | 1.422,8 |
| Notranji prevoz | 43.530 | 2.068,6 | 313,6 |
| Mednarodni prevoz | 26.983 | 15.842,9 | 1.109,2 |
| blago, naloženo v Sloveniji | 9.360 | 4.772,6 | 322,3 |
| Blago, razloženo v Sloveniji | 7.308 | 3.675,4 | 284,9 |
| prevoz po tujini | 7.596 | 6.630,2 | 405,8 |
| kabotaža | 2.719 | 764,7 | 96,3 |

Vir: SURS (2015)

V cestnem in železniškem prometu je osnovna listina tovorni list. Enako velja tudi za ladijske in letalske prevoze. Tovorni list za ladijske prevoze se imenuje Bill of lading oz. uporablja se kratica B/L. Prevozni list za opravljen prevoz v železniškem, letalskem, ladijskem oz. cestnem prometu služi kot dokaz o opravljeni storitvi in je podlaga za izstavitve računa.

Sporazum o pogodbi za mednarodni prevoz po cesti – CMR obravnava 8 poglavij, ki so (Sporazum o pogodbi za mednarodni prevoz blaga po cesti, 1993):

- I. poglavje – obseg uporabe;
- II. poglavje – osebe, za katere je prevoznik odgovoren;
- III. poglavje – sklenitev in izvršitev prevozne pogodbe;
- IV. poglavje – odgovornost prevoznika;
- V. poglavje – zahtevki in postopki;
- VI. poglavje – določbe o zaporednem prevozu, ki ga opravi prevoznik;
- VII. poglavje – ničnost določb, ki bi bile v nasprotju s sporazumom;
- VIII. poglavje – končne določbe.

V praksi mora prevozna listina, kot je npr. CMR, vsebovati podatke iz računa, kjer je razvidno, da je opis blaga enak oz. da je razvidno, da se nanaša na opis blaga na računu.

2.7.1 OBRAČUNAVANJE DDV ZA TRANSPORTNE STROŠKE ZA DOBAVE BLAGA DRŽAVAM ČLANICAM EU

Za opravljen prevoz blaga znotraj EU ali izven EU za tuje zavezance velja obrnjena davčna obveznost po 1. odstavku 25. člena ZDDV-1, Obrnjena davčna obveznost – DDV ni obračunan po 44. členu Direktive o DDV (ZDDV-1, 25. člen).

Za opravljen prevoz blaga davčnim nezavezancem znotraj EU, če kraj začetka prevoza ni Slovenija, velja, da DDV ni obračunan po 3. odstavku 28. člena ZDDV-1, Obdavčljivo po kraju začetka prevoza – člen 50. Direktive o DDV (ZDDV-1, člen 28, točka 3).

Oprostitve plačila DDV pa ni mogoče uveljavljati za opravljene prevoze na relaciji iz Slovenije v EU in obratno. Slovenski izdajatelj računa za opravljen prevoz slovenskemu naročniku prevoza izda račun z obračunanim davkom DDV 22 %.

2.7.2 OBRAČUNAVANJE DDV ZA TRANSPORTNE STROŠKE DRŽAVAM NEČLANICAM

Prevoz blaga iz Slovenije v tretjo državo je oproščen DDV po prvem odstavku e točke 52. člena ZZDV-1 (ZZDV-1, 52. člena e točka).

Prevoz blaga za slovenskega zavezanca zunaj EU, ki je povezan z uvozom, je oproščen DDV po 12. točki prvega odstavka 50. člena ZZDV-1 (ZZDV-1, 50. člen, 13. točka).

Za opravljene prevozne storitve davčnim nezavezancem po tretjih državah velja, da je DDV obračunan po 2. odstavku 28. člena ZZDV-1, in sicer po kraju storitve (ZZDV-1, 28. člen, 2. točka).

2.8 INCOTERMS 2010

Incoterms 2010² določajo standardne pogodbene klavzule o transportu blaga. Stranki jih lahko vključita v kupoprodajno pogodbo in s tem preprečita morebitne težave oz. vprašanje odgovornosti glede dobave blaga. Klavzule Incoterms so se oblikovale že leta 1936, a so bile do danes že osemkrat dopolnjene in spremenjene. Klavzule so bile zadnjič dopolnjene in spremenjene leta 2010, zato je priporočljivo, da se stranki dogovorita o medsebojni odgovornosti v postopku prevoza blaga po Incoterms 2010, čeprav velikih razlik med Incoterms 2010 in Incoterms 2000 ni. Razlika je v sami klasifikaciji klavzul. Incoterms klavzule 2010 so razdeljene v dve skupini glede na obliko prevoza, prej pa so bile razdeljene na skupine E, F, C in D in so temeljile na razmerju med obsegom odgovornosti prodajalca in kupca. Incoterms 2010 zajemajo 11 klavzul in so razdeljene v dve skupini glede na obliko prevoza. Posebej so opisane klavzule, ki se uporabljajo izključno za morski prevoz in prevoz po notranjih plovniških poteh. Klavzule Incoterms 2010 so sestavljene iz kratice oz. oznake, naziva, kraja izpolnitve obveznosti ter obveznosti prodajalca (Izvozno okno, 2016).

Že v sami pogodbi ali naročilu, sigurno pa pred pošiljanjem blaga, se morata prodajalec in prejemnik dogovoriti glede klavzule, po kateri točno vesta, kdo in kdaj nosi odgovornost v vezi s pošiljko. V praksi se klavzule za promet znotraj Unije ne uporabljajo za vsako pošiljko, kar lahko privede do težave v primeru, da pride do poškodbe blaga med prevozom.

² Beseda Incoterms izhaja iz skrajšanega naziva International (IN) commercial (CO) terms (TERMS).

Tabela 2: Pogodbene klavzule Incoterms 2010

| Oznaka | Naziv | Kraj obveznosti | izpolnitve | Vrsta prevoza | Obveznosti prodajalca |
|--------|--|---|--------------------------|--|---|
| EXW | Ex Works franko tovarna | Lokacija tovarne | | Vse oblike prevoza | Prodajalec izpolni obveznost dobave, ko da blago na razpolago kupcu v svojih prostorih ali na drugem navedenem kraju (v delavnici, skladišču itd.). |
| FCA | Free Carrier franko prevoznik | Dogovorjen kraj | | Vse oblike prevoza | Prodajalec dobavi blago prevozniku (ali drugi osebi, ki jo določi kupec) v svojih prostorih ali drugem navedenem kraju. |
| FAS | Free Alongside Ship franko ob ladji | Dogovorjena luka | odpremna | Morski prevoz in prevoz po notranjih plovnih poteh | Prodajalec dobavi blago na pomol ob ladjo, ki jo je določil kupec, v dogovorjeni odpremni luki. |
| FOB | Free On Board franko na ladijski krov | Dogovorjena luka | odpremna | Morski prevoz in prevoz po notranjih plovnih poteh | Prodajalec dobavi blago na krov ladje, ki jo je določil kupec, v dogovorjeni odpremni luki. |
| CFR | Cost and Freight stroški in prevoznina | Dogovorjena luka | namembna | Morski prevoz in prevoz po notranjih plovnih poteh | Prodajalec dobavi blago na krov ladje, ki jo je določil kupec, v dogovorjeni odpremni luki. Prodajalec tudi sklene prevozno pogodbo in plača stroške prevoza do dogovorjene namembne luke. |
| CIF | Cost Insurance and Freight stroški, zavarovanje in prevoznina | Dogovorjena luka | namembna | Morski prevoz in prevoz po notranjih plovnih poteh | Prodajalec dobavi blago na krov ladje, ki jo je določil kupec, v dogovorjeni odpremni luki. Prodajalec tudi sklene prevozno pogodbo in plača stroške prevoza do dogovorjene namembne luke in zavarovalno pogodbo za kritje kupčeve nevarnosti izgube ali poškodovanja blaga med prevozom. |
| CPT | Carriage Paid To prevoz plačan do | Dogovorjen kraj | namembni kraj | Vse oblike prevoza | Prodajalec dobavi blago prevozniku (ali drugi osebi, ki jo sam določi), sklene prevozno pogodbo in plača stroške prevoza do dogovorjenega namembnega kraja. |
| CIP | Carriage and Insurance Paid to prevoz in zavarovanje plačana do | Dogovorjen kraj | namembni kraj | Vse oblike prevoza | Prodajalec dobavi blago prevozniku (ali drugi osebi, ki jo sam določi), sklene prevozno pogodbo in plača stroške prevoza do dogovorjenega namembnega kraja. Prodajalec tudi sklene zavarovalno pogodbo za kritje kupčeve nevarnosti izgube ali poškodovanja blaga med prevozom. |
| DAP | Delivered At Place dobavljeno na kraju | Dogovorjen kraj | namembni kraj | Vse oblike prevoza | Prodajalec dobavi blago kupcu, pripravljeno za razkladanje na prevoznem sredstvu v dogovorjenem namembnem kraju. (klavzula DAP je novost revizije Incoterms 2010. Nadomestila je klavzule DDU, DAF, DES Incoterms 2000. |
| DAT | Delivered Terminal dobavljeno na terminalu | Dogovorjena luka ali namembni kraj | namembna dogovorjen kraj | Vse oblike prevoza | Prodajalec dobavi blago kupcu, razloženo s prevoznega sredstva na dogovorjenem terminalu v dogovorjeni namembni luki ali kraju. (klavzula DAT je novost Incoterms 2010. Nadomestila je klavzulo DEQ Incoterms 2000). |
| DDP | Delivered Duty Paid dobavljeno ocarinjeno | Dogovorjen kraj dobave v državi prejema | | Vse oblike prevoza | Prodajalec dobavi blago kupcu, uvozno ocarinjeno, pripravljeno za razkladanje na prevoznem sredstvu v dogovorjenem namembnem kraju v državi prejema. |

Vir: Incoterms (2016)

3 POSTOPEK SAMOObDAVČITVE

Za postopek samoobdavčitve velja: »Pravica do odbitka DDV nastane v trenutku, ko nastane obveznost za obračun DDV. To pravilo velja le za kupce oziroma naročnike, ki so dolžni obračunavati DDV, saj DDV ne morejo odbijati mali davčni zavezanci in nezavezanci« (Zalokar in drugi, 2007, Davek na dodano vrednost, str. 57).

Za postopek samoobdavčitve morajo biti izpolnjeni vsebinski pogoji, kot so, da je nastala obveznost za obračun odbitnega DDV v davčnem obdobju, v katerem je zavezanec prejel račun, da je odbitni DDV dolžan plačati oz. ga je že plačal ter da blago ali storitve, od katerih je bil obračunan odbitni DDV, je ali bo uporabil za obdavčljive transakcije ali druge transakcije, ki prinašajo pravico do odbitka DDV. Izpolnjeni pa morajo biti tudi pogoji, povezani z obliko dokumenta, ki spremlja obdavčljivi promet (Zalokar in drugi, 2007, str. 159).

V Sloveniji davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, DDV odbije tako, da od vsega zneska, ki ga dolguje za davčno obdobje, odšteje ves znesek DDV, za katerega je v istem obdobju nastala pravica do odbitka.

Evropska komisija je objavila študijo glede implementacije mehanizma obrnjene davčne obveznosti kot orodje za boj proti davčnim goljufijam, še posebej v sektorjih, ki so goljufijam bolj podvrženi. Ugotovitev študije je, da je obrnjena davčna obveznost učinkovita v boju proti goljufijam, ampak se je s tem sistemom prekinil redni plačilni tok, ki bi ga lahko pridobili z zbiranjem izstopnega DDV. Raziskava tudi kaže, da se je uporaba obrnjene davčne obveznosti še posebej zvišala v gradbenih sektorjih držav članic EU (European Commission, 2014, Assessment of the application and the impact of the option 'RCM' with the EU VAT system).

3.1 SAMOObDAVČITEV – PRIDOBITVE BLAGA IZ EU

Carinskega organa, ki bi bil na mejah ob vstopu blaga v Slovenijo in ki bi obračunaval DDV po pridružitvi Slovenije v EU, ni več. Zato mora zavezanec s slovensko identifikacijsko številko ob nabavi oz. pridobitvi blaga drugih držav članic EU v svojem obračunu DDV izkazati od tega blaga obračunani in tudi odbitni DDV – samoobdavčitev.

Samoobdavčitev in nastanek davčne obveznosti pri pridobitvah blaga obravnava Direktiva o DDV: 68 in 69 oz. ZDDV-1 34 in 76/1/. Samoobdavčitev pri pridobitvi blaga oziroma DDV se obračuna v Sloveniji v primeru, da ima dobavitelj blaga ID številko ene izmed drugih držav članic EU in ni ne dobavitelj inštalater in ne dobavitelj blaga na daljavo, hkrati mora biti pridobitelj blaga v Sloveniji davčni zavezanec z ID številko oz. mali davčni zavezanec, če izpolnjuje pogoj nabave blaga nad 10.000,00 EUR in ima zavezanec slovensko identifikacijsko številko. Prejemnik blaga mora imeti dobaviteljev račun, na katerem sta napisni ID številki obeh strank v poslu. Samoobdavčitev (obračun in odbitek DDV za prejem blaga) se opravi na dan izdaje računa, če ta ni izdan, pa najkasneje 15. dan v mesecu, ki

sledi mesecu, v katerem nastane obdavčljivi dogodek. Za dokazilo, kje in kdaj je kupec pridobil blago, pa veljajo transportne listine. Najpogostejši klavzuli pri prometu blaga v EU sta EXW in DDU (Zalokar in drugi, 2007, str. 159, 160).

3.2 SAMOObDAVČITEV – UVOZ BLAGA

FURS je v Uradnem listu RS, št. 90/2015 z dne 27. 11. 2015 objavil Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku na dodano vrednost (ZZDV-1), ki je stopil v veljavo 1. 1. 2016.

Novela zakona določa, da se po 1. 7. 2016 DDV pri uvozu blaga ne bo več plačeval kot uvozna dajatev. DDV od uvoza bo izkazan na obračunu za DDV. Dovoljena pa je samoobdavčitev, kadar bo prejemnik blaga, ki je napisan v polju 8 na deklaraciji, imel sedež v Sloveniji in ima identifikacijsko številko za DDV. Prejemnik blaga, ki nima sedeža v Sloveniji, lahko izkaže obračunani DDV od uvoznega blaga preko obračuna za DDV, če je identificiran za namene DDV v Sloveniji in imenuje davčnega zastopnika, identificiranega za namene DDV v Sloveniji in je le-ta solidarno odgovoren za plačilo (Predlog EVA 2015-1611-0101 Zakon o spremembah zakona na dodano vrednost, 2015).

3.3 SAMOObDAVČITEV PRI STORITVAH

Tudi za storitve velja enako pravilo kot za blago. Storitve je predmet obdavčitve v Sloveniji takrat, kadar je opravljena v Sloveniji. Kraj opravljene storitve določa, kje je storitev predmet DDV. Obdavčitev ločimo po kraju obdavčitve opravljenih storitev in glede na to, ali je prejemnik storitve davčni zavezanec ali ni. DDV lahko obračuna le davčni zavezanec, registriran za DDV. Podjetje mora DDV obračunati oz. narediti samoobdavčitev, ko je bil kraj opravljenih storitev v Sloveniji in je skladna s 76. členom ZZDV. V kolikor ima podjetje pravico do odbitka celotnega DDV, gre za ničelni učinek. Prejetih storitev iz tujine se ne poroča v rekapitulacijsko poročilo. »V kolikor pa gre za prejem storitev, katere kraj obdavčitve je zunaj Slovenije, davčni zavezanec, ki opravi storitev, obračuna DDV, ki ga lahko prejemnik storitev kasneje zahteva od tamkajšnje davčne uprave« (Ložar, 2015, Sprejemanje računov od tujih dobaviteljev).

Primeri obdavčitve meddržavnih storitev:

- slovenskega DDV ne obračuna podjetje s sedežem v Sloveniji, ki opravi storitev naročniku s sedežem v drugi državi članici EU in je ta tudi kraj opravljene storitve;
- izvajalec, ki ima sedež v Sloveniji, naročnik pa je iz druge članice EU in je nezavezanec za DDV, kraj opravljene storitve pa je v Sloveniji, je dolžan obračunati slovenski DDV.

4 RAZLIKA PRI POSLOVANJU Z DRŽAVAMI ČLANICAMI EU IN NEČLANICAMI

Organizacija za ekonomsko sodelovanje in razvoj – OECD ima stalen pregled glede davčnih vprašanj, ki se pojavljajo z globalizacijo in razvojem svetovnega gospodarstva. Mnoge države članice OECD se po finančni in gospodarski krizi soočajo z obnovo javnih financ. Analiza poročila, ki ga je pripravila OECD na to temo, prikazuje, da so najbolj škodljivi davki za gospodarsko rast obdavčitev podjetij, sledi jim dohodnina, davki na nepremičnine pa naj bi bili glede na poročilo najmanj škodljivi za rast gospodarstva (OECD, 2010).

Razvoj davka na dodano vrednost je bil zadnjega pol stoletja izredno pomemben. V letu 2006 je imelo približno 136 držav uveden davek na dodano vrednost. DDV predstavlja petino celotnih davčnih prihodkov. Sočasno s širjenjem DDV se je širilo tudi mednarodno poslovanje z blagom in storitvami. Globalizacija poslovanja je povzročila povečan nadzor nad obdavčitvijo v državah, saj lahko pride do napake in se transakcija dvojno obdavči ali pa sploh ne.

V preteklosti je bila mednarodna trgovina značilna predvsem za trgovino z blagom, za katero je davke pobiral carinski organ. Stanje se je v zadnjih letih močno spremenilo, saj se izvajajo tako blagovne kot storitvene menjave, kar posledično pomeni problem pri ugotavljanju pravilnosti obdavčitve. Večnacionalna podjetja se soočajo z različnimi zakoni in predpisi od države do države.

Države so v večini sprejele podobna načela za obdavčitev glede na DDV, vendar še vedno obstajajo razlike predvsem v načinu, kako se davčni sistemi izvajajo. Razlike obstajajo tudi med članicami OECD, nastale pa so zaradi posebnih političnih ciljev, različnih pristopov uporabe. Poleg tega imajo države tudi različne pristope do enakih konceptov, kot so npr. različne definicije storitve ali različni pristopi glede kraja opravljanja storitev (OECD, 2006).

Evropska komisija je pripravila raziskovalno poročilo v letu 2015 glede davčne reforme držav članic Evropske unije. Poudarek poročila je razprava o boljšem sistemu obdavčitve, saj ima skrbno oblikovan davčni sistem lahko pozitiven vpliv na gospodarstvo neke države. Davčni sistem vpliva na stabilnost javnih financ, spodbuja gospodarsko rast, zaposlovanje, konkurenčnost in prispeva k bolj pravični porazdelitvi dohodka.

Veliko držav članic EU je bilo v času gospodarske krize izzvano k ukrepom, ki vplivajo na izboljšanje javnih financ. V praksi je to pomenilo višje davke, žal tudi povišanje tistih davkov, ki so škodljivi za gospodarsko rast. Po finančno gospodarski krizi pa je naloga vlad držav članic, da se ti ukrepi umirijo in se bolj posvetijo ukrepom, ki preusmerjajo davčne obremenitve gospodarstva. Struktura, učinkovitost, uspešnost in pravičnost davčnih sistemov pomeni zelo pomemben vpliv na gospodarsko rast in zaposlovanje. Trenutni davčni sistemi članic EU so v veliki meri zelo odvisni od davkov na delo in ena od glavnih nalog davčne reforme je preusmeritev obremenitve teh davkov na manj škodljive, kot so npr. okoljske takse. Ta reforma naj bi znatno vplivala tudi na položaj delavcev z najnižjimi

osebnimi dohodki. Okoljski davki pa postajajo vedno bolj pomemben način za povečanje javnih prihodkov. Strošek zaradi onesnaževanja naj bi nosil tisti, ki onesnaženost povzroča.

Davčne reforme so prednostne naloge večine držav EU, saj davčni sistem ne služi samo za financiranje javnega sektorja, ampak vpliva na prerazporeditev prihodkov. Ključni cilj davčne reforme naj bi bil v povišanju gospodarske rasti in manjša obremenitev na davke na delo.

Trend zadnjih let je bil povišanje davčnih prihodkov v državah članicah EU. Vse glavne obdavčitve, kot so posredni, neposredni davki in socialni prispevki, so se zvišale. V večini držav pa so se v lanskem letu že zmanjšale obdavčitve na delo oz. so nekatere države zmanjšale samo socialne prispevke. Pozitivni učinki znižanja davka na delo se kažejo v zmanjševanju brezposelnosti. Večja je sprememba davka na delo, bolj se poveča elastičnost ponudbe in povpraševanje zaposlovanja.

Reforma je vključevala tudi davek na dodano vrednost. Osem držav članic, Belgija, Danska, Estonija, Grčija, Španija, Francija, Luksemburg in Avstrija, je razširilo svoje osnove za DDV ali povečalo znižane stopnje, ki jih uporabljajo za nekatero blago in storitve. Nekatere izmed članic kot ukrep uvajajo povsem nove nižje stopnje ali pa znižujejo obstoječe znižane stopnje oziroma podaljšujejo obseg njihove uporabe. Več kot tretjina držav članic je izvedla prestrukturiranje davčne obremenitve s tem, da so povišale trošarine in energetske dajatve. Slovenija je povišala davek na porabo ogljika. Madžarska, Malta, Nizozemska, Portugalska in Švedska so povišale okoljske davke, večina držav pa je povišala trošarine na tobak in alkohol. Sprejeti so bili tudi ukrepi glede zmanjševanja davčnih goljufij in utaj. Sodelovanje davčnih organov držav članice je izrednega pomena za preprečevanje in ugotavljanje le teh. Zahteve poročanja glede transakcij so strožja in bolj pogosta (European Commission, 2015).

Kot že podrobno obravnavano v drugem poglavju, je dobava blaga v drugo državo članico EU oproščena obračuna DDV po 46. členu ZDDV-1. Dobava blaga v nečlanice EU pa je oproščena DDV po 52. členu ZDDV-1. Za prodor slovenskih podjetij na obravnavane trge sta pomembni predvsem kakovost in cena. Izbrala sem po tri države izmed članic EU in tri države tretjega sveta, pri katerih sem opisala osnovne značilnosti trga, ki jih mora podjetnik poznati pred pridobitvijo posla.

4.1 POSLOVANJE S ČLANICAMI EU

Poslovanje podjetij s članicami EU je za slovenska podjetja ugodno. Poznati morajo pravila poslovanja na intrakomunitarnem trgu in administrativnih obveznosti, ki so jih dolžna voditi. Vstop na spodaj opisane trge je mogoč ob predpostavki, da ima podjetje dober proizvod ali storitev, ki je prvi kriterij pri poslovanju z naštetimi državami. Vsako od spodaj naštetih tržišč ima svoje posebnosti, značilnosti, ki vplivajo na vsa področja poslovanja. Za opravljanje storitev v tujini v primeru, da je podjetje registrirano tudi kot podjetje za opravljanje storitev v eni izmed držav EU, lahko te storitve opravlja tudi v ostalih državah članicah EU, ne da bi morali zato ustanoviti podjetje v tisti državi, kjer storitve opravimo. Pravila blagovne menjave so enaka v vseh državah članicah EU, različne pa so stopnje

obdavčitve. To splošno pravilo pa ne velja za finančne, zdravstvene, notarske, telekomunikacijske, elektronske storitve, storitve iger na srečo, storitve zasebnega varovanja in storitve agencij za začasno zaposlovanje.

4.1.1 NEMČIJA

Eden pomembnejših gospodarskih partnerjev Slovenije je zagotovo Nemčija. Ta trg je zaradi svoje velikosti izjemno privlačen za slovenska podjetja, vendar je hkrati tudi zaščitniški do svojih, nemških, podjetij. Ne samo davčni predpisi, tudi ostale zahteve, norme glede kvalitete blaga so izredno zahtevne in včasih skoraj nemogoče za razumevanje. Nemčija ima sicer kot članica Evropske unije usklajeno davčno zakonodajo z Direktivo Sveta 2006/112/ES, vendar ima svoje posebnosti.

Nemški davčni sistem je eden najbolj zapletenih davčnih sistemov na svetu, saj ima približno 40 različnih vrst davkov. Ena izmed razlik med nemško in slovensko zakonodajo je tudi v tem, da nemška zakonodaja dopušča pogajanja v primeru spornih razlag med davčnim zavezancem in davčno upravo. Rezultat teh pogajanj je sklenitev kompromisa, davčni zavezanec in država pa se izogneta dragim in dolgotrajnim pravnim postopkom (Izvozno okno, 2016, Nemčija).

Nemčija nima enotnega sistema glede davčnih stopenj za podjetja, ima pa enega izmed najbolj konkurenčnih davčnih sistemov velikih industrializiranih držav. Družbe z omejeno odgovornostjo (GmbH) in delniške družbe (AG) so predmet obdavčitve davka od dohodka pravnih oseb. Davek pobira zvezna vlada. Obdavčitev trgovskega poslovanja je določena s strani lokalnih oblasti. Velja pa enaka stopnja obdavčitve za določen promet znotraj ene občine. Davčno stopnjo se določi po davčni osnovi, ki je v celotni Nemčiji 3,5 odstotka, in po stopnji izbora, ki ga določi individualno vsaka občina. Obdavčljiv dohodek družbe se pomnoži s stopnjo davčne osnove 3,5 odstotka, tako dobimo znesek davčne osnove, ki se ga nato pomnoži s stopnjo izbora glede na občino (Germany trade and invest, 2016).

V Nemčiji je davek na dodano vrednost po splošni davčni stopnji 19 %, kar je malo nižje od evropskega povprečja, znižana davčna stopnja pa znaša 7 %. Znižana davčna stopnja velja za časopise, lokalni javni prevoz, živila. Izvzete za plačilo davka pa so nekatere storitve, kot so npr. zdravstvene storitve in bančne storitve (Germany trade and invest, 2016).

Davki v Nemčiji so ločeni na neposredne in posredne davke ter socialne prispevke. Neposredni davki so davki od osebnega dohodka in dohodka od pravnih oseb. Posredni davek pa je davek na dodano vrednost. Socialni prispevki so prispevki delodajalcev in gospodinjstev.

Slovenskemu podjetju, ki želi opravljati storitev, še posebno na gradbenem področju, v Nemčiji, nudi informacije glede pravil poslovanja tudi Slovensko-nemška gospodarska zbornica. Te informacije so npr.: registracija za namene DDV je obvezna v primeru, ko podjetje opravlja storitev za fizično osebo, ali ko podjetje najema podizvajalce, obračunan mora biti 15 % gradbeni davek, plače delavcev morajo biti usklajene z nemškim

standardom, v primeru, da se ustanavlja poslovna enota v Nemčiji, je to potrebno prijaviti pristojnemu nemškemu davčnemu uradu (Slovensko-nemška gospodarska zbornica, 2016).

4.1.2 ŠVEDSKA

Švedska je razvita država in je na 22. mestu na svetu glede na višino BDP in na 7. mestu po višini BDP na prebivalca, zato je razumljivo, da je prodor slovenskega podjetja na švedski trg izredno pozitiven. Švedska veliko vlaga v razvoj in raziskave, za kar porabi okoli 3 % BDP letno. Prednosti švedskega trga so torej stabilno gospodarstvo, močna valuta, transparentno in stimulatивно gospodarsko okolje ter enostavni administrativni postopki. Konkurenca je izredno močna, vendar s kakovostnim izdelkom slovensko podjetje lahko uspe na švedskem trgu. Podatek, ki kaže na stabilno gospodarstvo, je tudi ta, da so se Švedi v veliki meri uspeli izogniti svetovni finančni krizi. Tako kot na nemškem trgu je tudi na švedskem najbolje imeti agenta, zastopnika ali distributerja (Izvozno okno, 2016, Švedska).

Standardna stopnja davka na dodano vrednost je 25 % in velja za večino storitev in blaga. Znižani stopnji znašata 12 % (živila, nočitve v hotelu) in 6 % (časopisi, revije, knjige, potniški promet) (Trading economics, 2016).

Davčni zavezanci na dobiček podjetij so tako rezidenti, to so družbe, ustanovljene po švedskem pravu, in nerezidenti. Prvi plačujejo davek na dobiček podjetij od dohodka, ustvarjenega na švedskem in v tujini, drugi pa od dohodka, ki je ustvarjen na Švedskem. Davčna stopnja dobička podjetij je 22 % (Izvozno okno, 2016, Švedska).

Glede storitev na Švedskem velja enako splošno pravilo kot v ostalih članicah EU. Obdavčitev je tam, kjer je storitev opravljena. Za Švedsko je značilno, da za tuja podjetja ne obstaja vrednostni prag za registracijo za namene DDV, ampak se mora podjetje registrirati za DDV že prvi dan začetka opravljanja storitev. Postopek registracije za namene DDV na Švedskem običajno traja med štiri do šest tednov od dneva, ko je bil vložen zahtevek (Tmf-group, 2016, VAT in Sweden).

4.1.3 DANSKA

Danska ima dobro delujočo in razvito prometno infrastrukturo, kar omogoča enostavno dostavo blaga po kopnem, morju oz. zraku. Značilno za danska podjetja je, da se pri poslovanju s tujimi podjetji poslužujejo agentov ter distributerjev in ne poslujejo sami. Šele v zadnjih letih je opaziti porast neposrednega naročanja pri podjetjih ostalih članic EU. Danska ima ugodno davčno klimo za delodajalce, saj jim ni treba plačevati visokih prispevkov za socialno varnost. Pokojninski prihranki so bolj zasebna zadeva kot javna, visoki davki na dobiček financirajo velik del državnega proračuna, vključno s socialno pomočjo so razlogi za nizke socialne prispevke. Danska ima povprečno raven plač precej višjo od drugih držav. Stopnja davka na dobiček je 25 % (Tax in Denmark, 2011).

Tako kot na Švedskem se mora tudi na Danskem podjetje registrirati za namene DDV, izvajalec storitve pa ima možnost uporabiti mehanizem obrnjene davčne obveznosti in tako

davek plača končni uporabnik. Davek na dodano vrednost na Danskem znaša 25 %. Ta stopnja zajema vse storitve in izdelke.

V kolikor podjetje hoče nameniti delavca na delo na Dansko, je dobro, da pozna nekatera pravila in se vpiše v register za tuje ponudnike storitev. Na Danskem ni mogoče opravljati storitev, dokler nima delavec opravljenih in dokazanih kvalifikacij za delo, ki ga bo opravljal (Izvozno okno, 2016, Danska).

4.2 POSLOVANJE Z NEČLANICAMI

Pri poslovanju z državami tretjega sveta, med katere spadajo tudi spodaj navedene države, je nujno poznavanje zunanjetrgovinskega poslovanja. Predpisi, administrativni postopki za izvoz ali uvoz blaga so odvisni od države, s katero poslujemo.

4.2.1 KATAR

Katar je država, v kateri prevladuje islamska religija, velja pa za prijazno državo, tako tujcem kot ženskam. Politiko Katarja vodi družina Al Thani in to že zadnjih 150 let. Na čelu države je emir Tamim bin Hamad Al Thani. Katar sodi med najhitreje rastoča svetovna gospodarstva in je bil po BDP na prebivalca v letu 2010 celo prvi na svetu. Največ dohodkov predstavljata nafta in plin, saj ima Katar kar 14 odstotkov svetovnih zalog (Slovensko katarsko združenje, 2016).

Ne glede na dohodke od prodaje nafte pa mora Katar veliko izdelkov uvoziti in tu se pojavijo številne priložnosti tudi za slovenska podjetja. Katar ima namreč pripravljen 10 letni razvojni načrt, kamor sodijo gradnja podzemne železnice, gradnja hotelov, stadionov, cest, javnih šol. Katar sodi med najmanj obdavčene države. Za uspešno izvedbo posla, je pomembno poznavanje islamske kulture, saj je islamska religija v tej državi prevladujoča. Za pridobitev posla v Katarju so potrebni potrpežljivost, izvirnost in vztrajnost. Ko podjetje posel pridobi, pa se mora seznaniti še z administrativnim, formalnim delom poslovanja. Večina podjetij se za prevoz blaga v Katar poslužuje morskega načina ali v primeru manjše pošiljke, kot je na primer pošiljanje vzorca, tudi letalske pošiljke. V Sloveniji je izvoz blaga oproščen davka po 52. členu ZDDV-1, zato na izdani fakturi davek ni obračunan. Posebnost poslovanja s Katarjem pa je priprava dokumentacije, ki jo mora podjetje predložiti uvozniku v Katarju. Račun mora biti potrjen s strani Gospodarske zbornice Slovenije, kot prilogo računu pa zahtevajo še Certifikat o poreklu blaga, ki mora biti prav tako potrjen s strani GZS (Slovensko katarsko združenje, 2013).

Za enega izmed najugodnejših davčnih sistemov na svetu velja davčni sistem v Katarju. Stopnja dohodnine v Katarju je 0 %. Stopnja davka od dohodka privatnih gospodarskih družb pa znaša 10 %. Prav tako se plačuje prispevek za socialno varnost, katerega stopnja znaša 15 % (Trading economics, 2016).

V primeru, da je podjetje v lasti domačinov in tujcev, je davčna obveznost odvisna od stopnje deleža tujih partnerjev. Na splošno tuji investitor ne more biti lastnik več kot 49 % privatnega podjetja. Lokalnih, državnih vladnih davkov na prihodke v Katarju nimajo.

Sistema obdavčitve davka na dodano vrednost v Katarju nimajo, prav tako nimajo lokalnih, državnih ali vladnih davkov na prihodke. Pričakuje pa se sprememba gleda davka na dodano vrednost, ampak ne pred letom 2017. Stopnja naj bi bila nizka, nekje med 3 in 5 %. Imajo pa neposreden davek, to je davek na uvoz. Standardna uvozna carinska stopnja je 5 % celotne vrednosti blaga, skupaj z zavarovanjem in prevoznimi stroški. V primeru, da uvoznik ni pridobil potrjenega certifikata od Gospodarske Zbornice, mora plačati še zakonsko pristojbino (Squire Patton Boggs, 2015).

4.2.2 NORVEŠKA

Norveška je ena izmed najbogatejših držav na svetu. Bogata je s plinom, nafto, gozdovi, rudami, ribami in vodnimi viri.

Prodor slovenskega podjetja na norveški trg je težek, saj je norveški trg zahteven in zaprt. Norvežane zanimajo predvsem visoko tehnološko razviti in kakovostni izdelki. Norveška je članica EFTE, to je Evropsko združenje za prosto trgovino. GZS je objavila informacijo glede pristopa k bodočemu norveškemu kupcu. Svetuje, naj se podjetje ne trudi priti v stik s tistim, ki je na vrhu hierarhične lestvice, raje naj se posveti iskanju osebe, ki opravlja določene naloge in mu bo v pomoč. Preskakovanje »nižjih nivojev« je tako lahko sprejeto negativno. V komunikaciji z Norvežani se priporoča preprostost, odkritost in neposrednost. Diplomatsko ovinkarjenje pri Norvežanih zbudi slab občutek, dojemali ga bodo kot neiskrenost ali izmikanje. V izogib prekinitve poslovanja z Norveško pa moramo vedeti, da Norvežani nadvse cenijo predvsem točnost in zanesljivost (Podjetniški portal, 2013).

Norveška sicer ni članica EU, ima pa podoben sistem davka na dodano vrednost, kot ga imajo države članice EU. Norveška ima štiri davčne stopnje davka na dodano vrednost. Standardna davčna stopnja je 25 %, znižane pa so 15 % za živila, 8 % stopnja za potniški promet in 11,11 % stopnja za dobavo surovih rib (TaxNorway by Ardur, 2016, Vat in Norway).

Norveški davčni sistem je osnovan na principu, da mora vsak plačati davek glede na njihovo uporabo. Davki so glavni prihodki za javni sektor na Norveškem. V javni sektor spadajo bolnišnice, šole, univerze, javni prevoz in so financirane od davčnih dohodkov (Skatteetaten-tax in Norway, 2016, Tax in Norway).

Davčne obveznosti na Norveškem se razlikujejo od tega, ali je oseba zaposlena ali je delodajalec ali podjetnik. Še preden začne oseba z delom, mora zaprositi za davčno kartico, ki je elektronska, na davčnem uradu. Norveška davčna uprava je ustanovila Center za tuje delavce v Oslu, Stavangerju in Kirkenesu, ki sodeluje z norveško delovno inšpekcijo, policijo in norveškim direktoratom za imigrante.

Tuji podjetniki, ki želijo opravljati delo na Norveškem, se morajo registrirati v Centralno pisarno za tuje davčne zadeve, kjer jim določijo vnaprejšnje plačilo davka. Povračilo davka je možno v mesecu februarju naslednjega leta za leto, v katerem so imeli dohodek (Skatteetaten-Tax in Norway, 2016, Tax in Norway).

Za pomoč pri registraciji za delo na Norveškem, plačevanju in poročilih glede davka se tuja podjetja lahko obrnejo na pisarno Ardur.

4.2.3 BOSNA IN HERCEGOVINA

Bosna in Hercegovina je ena izmed držav nekdanje Jugoslavije in velja za eno izmed najrevnejših držav v Evropi. Bosna in Hercegovina od konca vojne predstavlja pomembno gospodarsko partnerico Slovenije. S pridružitvijo Slovenije v EU se je spremenil zunanjetrgovinski odnos, saj je prenehal veljati prostotrgovinski sporazum, ki je bil v veljavi do 1. januarja 2002. EU ima z Bosno in Hercegovino sklenjen Stabilizacijsko-pridružitveni sporazum. Namen sporazuma je krepitev gospodarstva z vzpostavitvijo tesnih in trajnih odnosov, v katerih je zagotovljen obojestranski interes. Prednosti Slovenije pri poslovanju z Bosno in Hercegovino so stara poznanstva, poznavanje jezika in kulture, medtem ko pretirana birokracija in segmentiran trg odvrata tuje naložbe. V septembru 2007 je Bosna in Hercegovina postala članica CEFTE (Izvozno okno, 2016, Bosna in Hercegovina).

Bosna in Hercegovina je razdeljena na tri dele, Federacija Bosna in Hercegovina, Republika Srbska in Okraj Brčko. Osnovni davki so razdeljeni na štiri kategorije. Prva je davek na dodano vrednost ali PDV. Davčna stopnja davka na dodano vrednost je na ravni celotne države 17 %. Drugi in tretji sta davek na dobiček pravnih oseb in davek na dohodek. Oba imata davčno stopnjo 10 % in prav tako veljata za celotno državo. Četrta kategorija davkov je davek na nepremičnine. Stopnja davka na nepremičnino je odvisna glede lege nepremičnine oz. kantona, v katerem se nepremičnina nahaja. Plačnik davka na nepremičnine je najpogosteje prodajalec nepremičnine. Davke od premoženja plačujejo fizične ali pravne osebe, ki imajo dohodke od najemnin za poslovne prostore, stanovanja, hiše, garaže. Davek od premoženja se plačuje letno v obliki pavšalne dajatve. Davčno osnovo za davek od premoženja predstavlja tržna vrednost nepremičnine, ne sme pa biti nižja od 0,05 % in ne višja od 1,00 %.

Lokalnih davkov Bosna In Hercegovina nima (Agencija za unapređenje stranih investicija u Bosni i Hercegovini, 2016).

Bosna in Hercegovina ni članica EU, zato za poslovanje z državami EU veljajo carinski postopki. Carinska zakonodaja se enotno uporablja na celotnem carinskem območju Bosne in Hercegovine. Carinski sistem je urejen s številnimi samostojnimi in mednarodnimi predpisi in se uporabljajo enotno na celotnem carinskem območju. Stabilizacijsko - pridružitveni sporazum omogoča izvoz v EU za skoraj vse vrste blaga, ki izpolnjujejo tehnično - tehnološke standarde. Sporazum o prosti trgovini imajo sklenjen s Turčijo.

Oprostitev carinskih dajatev pri uvozu je možna glede na vrsto carinske tarife in dokazila o poreklu blaga.

V Bosni in Hercegovini so štirje večji regionalnih centri za izvajanje carinskih postopkov:

- RC Banja Luka;
- RC Sarajevo;

- RC Tuzla;
- RC Mostar.

Glede na zgoraj opisane stopnje obdavčitev bi lahko sklepali, da je najugodnejše živeti v Katarju, seveda če je oseba katarski državljan. Z vidika mednarodnega poslovanja pa je glede na navedene države najenostavnejše poslovanje z Nemčijo, Švedsko in Dansko, saj so članice EU (Agencija za unapređenje stranih investicija u Bosni i Hercegovini, 2016).

5 NAČIN PLAČEVANJA UVOZNEGA DAVKA PO SPREMEMBI 2016

Do 1. 7. 2016 smo morali za uvoženo blago za uvozne postopke – sprostitev blaga v prost promet (postopek 40 in 42), začasni uvoz z delno oprostitvijo (postopek 53 in 63) plačevati uvozni davek ob uvozu kot uvozno dajatev. Uvozne dajatve, DDV in carino ob uvozu obračuna carinski organ, odbitek DDV pa uveljavlja zavezanec, identificiran za DDV v Sloveniji, preko obračuna DDV (polje 31 osnova ter polji 41/42 odbitek). Odbitek se lahko uveljavlja v davčnem obdobju, v katerem je uvoznik prejel carinsko deklaracijo. Da je zavezanec upravičen do odbitka, mora biti na carinski deklaraciji vpisan v polje 8. Prav tako si lahko zavezanec odbije DDV le, če bo uvoženo blago uporabljal za svojo obdavčeno dejavnost. Pravila za uvozne postopke so bila za vse enaka (fizične osebe, male zavezance, slovenske in tuje zavezance). Znesek in stopnja DDV sta prikazana na carinski deklaraciji (EUL) v polju 47-Obračun dajatev. Blago je sproščeno v prost promet, ko je carinski dolg plačan ali zavarovan z možnostjo odloka plačila 10 ali 30 dni. Običajno DDV ob uvozu blaga za račun uvoznika plača špediter in le-ta ga nato naknadno zaračuna uvozniku. Špediter lahko nastopa v svojem imenu za tuj račun ali pa v tujem imenu za tuj račun. Špediter pri uvozu plača za račun uvoznika DDV in ga ne vključuje v svoj obračun DDV, saj samo opravi storitev carinjenja blaga. Deklarant je naveden v carinski deklaraciji v polju 14 kot carinski dolžnik. V praksi uvozniki in deklaranti predložijo zavarovanje carinskega dolga in imajo odlog plačila 10 ali 30 dni.

S 1. 7. 2016 je stopila v veljavo sprememba plačevanja uvoznega DDV. Namen spremembe je predvsem v poenostavitvi administrativnih obveznosti glede obračunavanja in načina plačevanja pri uvozu. DDV se s 1. 7. 2016 obračuna preko obračuna DDV oz. na podlagi samoobdavčitve in ne več kot uvozna dajatev ob uvozu blaga. Ukrep je prednost za uvoznike, saj jim ni treba več financirati uvoznega DDV. Tako davčni zavezanec uvozni DDV obračuna in hkrati uveljavlja odbitek DDV v istem DDV obračunu. V obračun DDV se vpisujejo vrednosti iz carinske deklaracije, ne iz prejetih računov. Uvozi blaga se morajo vpisati v obračun za DDV v isti mesec, kot je bilo blago uvoženo. V polje 26 se vpiše obračunani DDV glede na stopnjo, v polje 31 se vpiše davčno osnovo, ki mora biti enaka kot v polju 47 EUL, odbitek pa se vpisuje ločeno glede na stopnjo DDV v polji 41 ali 42 (Zakon o spremembah Zakona o davku na dodano vrednost – Uradni list RS 90/2015, Uradni list RS 45/2016).

Prejemniki blaga, ki nimajo sedeža v Sloveniji, lahko poenostavitev uporabljajo le, če imajo davčnega zastopnika, ki je solidarno odgovoren za plačilo DDV. Mali davčni zavezanci, tuji davčni zavezanci, ki niso identificirani za namene DDV v Sloveniji, in fizične osebe plačujejo DDV kot uvozno dajatev na enak način kot do 1. 7. 2016 in za njih te spremembe ne veljajo.

Razlog predlagane spremembe je poleg poenostavitve administrativnih obveznosti tudi dolgoročen vpliv na strukturo in učinkovitost javnih financ. Tako je poleg načela administrativne enostavnosti pridobljeno tudi načelo ekonomičnosti pri izpolnjevanju davčnih obveznosti.

Likvidnostni položaj uvoznikov se bo izboljšal, prišlo pa bo do sprememb v denarnem toku pri prilivih DDV v državni proračun.« Zmanjšala se bosta znesek od uvoza in znesek zahtevkov za vračila presežnega vstopnega DDV, povečal pa se bo znesek vplačil DDV pri davčnem obračunu. Skupni finančni učinek bo nevtralen, spremenila se bo samo dinamika denarnega toka. Prvi učinki se bodo pokazali že v avgustu 2016 za blago, ki je bilo uvoženo v juliju. Načrt javnih financ temelji na strukturnih ukrepih, s katerimi naj bi se dosegel trajen vpliv na strukturo in učinkovitost javnih financ plačila uvoznega davka.« (Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, junij 2016, DDV pri uvozu, novosti pri carinskih postopkih, obravnava dobav z montažo in druge aktualne teme).

5.1 VLOGA ŠPEDITERJEV PRI IZPOLNJEVANJU DEKLARACIJ

Vloga špediterja od spremembe 77/6 in 7 ZZD-1 ni več enaka, kot je bila. Na carinski deklaraciji EUL v polju 8 je naveden prejemnik blaga oz. kupec in nič več špediter, kot je bilo običajno. DDV ne bo več plačeval zastopnik/špediter.

Po uveljavljeni spremembi bo na carinski deklaraciji vpisano:

- polje 8 EUL – plačnik DDV, prejemnik blaga;
- polje 44 EUL – identifikacijska Eori številka za namene DDV v Sloveniji;
- polje 47 EUL – davčna osnova, stopnja in znesek;
- polje 47 EUL – stopnja in znesek DDV;
- način plačila – oznaka G, kar pomeni plačilo, preloženo na obračun DDV;
- način plačila – oznaka R, kar pomeni zavarovanje.

Tabela 3: Primer izpolnjevanja polja 47 - EUL

| | Vrsta | Osnova | stopnja | Znesek | NP |
|--------------------------|-------|---------|---------|---------|----|
| 47 obračun dajatev | A00 | 6290,00 | 10% | 629 | R |
| | B00 | 6919,00 | 22% | 1522,18 | G |

Vir: Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije (2016, str. 34)

Dogovor med uvoznikom in špediterjem pri uvedbi spremembe plačevanja uvoznega DDV bo ključnega pomena, saj bo sistem, kot ga poznamo do sedaj, navkljub navedenim spremembam še vedno ostajal v uporabi.

6 NADZOR PRAVILNOSTI POSLANIH PODATKOV FINANČNEMU ORGANU ZA NAMENE DDV

V letu 2008 je Komisija Evropskih skupnosti pripravila predlog o spremembi Direktive Sveta 2006/112/ES o skupnem sistemu davka na dodano vrednost za boj proti davčnim goljufijam, povezanim s transakcijami znotraj Skupnosti. Predlog je bil pripravljen predvsem iz razloga, ker sistem o izmenjavi informacij glede dobave blaga znotraj Skupnosti ni bil več učinkovit. Po 1. 1. 2010 mora rekapitulacijsko poročilo vsebovati tudi podatke glede opravljenih storitev v državi članici prejemnika in poročilo se mora oddati najkasneje do 20. dne v mesecu za pretekli mesec. Cilj tega ukrepa je predvsem hitrejša pridobitev in izmenjava podatkov o transakcijah znotraj Skupnosti (Komisija Evropskih skupnosti, 2009).

Problem nadzora se pojavlja tudi zaradi časovne oddaje rekapitulacijskih poročil za dobave in storitve v EU, saj se lahko RP-O obrazec predloži do 15. dne v mesecu za pretekli mesec, vendar v primeru, da je račun pridobljen med 1. in 15. dnem, pomeni, da se poročilo o taki dobavi oz. storitvi za en mesec zamakne. Prav tako pravil vse države članice EU ne uporabljajo na enake načine (Komisija evropskih skupnosti, 2009).

Sistem glede izmenjave podatkov za davčne namene je AEOI, kar pomeni avtomatična izmenjava informacij.

Nadzor pravilnosti poslanih podatkov za namene DDV v Sloveniji izvaja Finančna uprava RS in njen strateški cilj je optimalno prostovoljno plačilo davčnih obveznosti. Večina napak pri poročilih podatkov finančnemu organu izhaja iz nepravočasne oddaje in nepravilnih podatkov v rekapitulacijskem poročilu ali v poročilu za namene DDV. Ugotovitev naknadnih kontrol Finančne uprave je, da se povečuje število ugotovljenih nepravilnosti v poročilih za obračun davka, zmanjšalo pa se je število nepravočasnih oddaj (FURS, 2014, letno finančno poročilo).

Vsebinske nepravilnosti poslanih podatkov so predvsem pogoste pri podatkih za tristranske posle, saj moramo poznati tok blaga. Prav tako je več nepravilnosti ugotovljenih pri carinskemu postopku 42, ker so navzkrižna preverjanja med carinskimi podatki in podatki o DDV v večini držav članic neučinkovita (Evropsko računsko sodišče, 2016).

Davčni nadzor davčnih obračunov natančno pojasnjuje 129. člen Zakona o davčnem postopku in zajema davčno preiskavo, davčni inšpekcijski nadzor in kontrolo v skladu z zakonodajo, ki ureja carinsko službo, nato nadzor nad izpolnjevanjem obveznosti predlaganja obračunov davka in nadzor predloženih obračunov davka. Davčni organ preveri, ali je bil davčni obračun predložen, kot zahteva Zakon o obdavčenju. Nato davčni organ preverja še popolnost, pravočasnost, formalne, logične in računske pravilnosti obračunov davka in zahtevkov za vračilo DDV na podlagi obračunov davka. Te podatke davčni organ primerja z listinami pri obračunih davka, podatkih v poslovnih knjigah, drugimi evidencami, kot so npr. prejeti in izdani računi ... V primeru, da davčni organ ugotovi, da obračun davka ni bil predložen ali pa iz predloženih obračunov in evidenc ugotovi možne nepravilnosti,

zavezanca za davke obvesti, da mora v 8 dneh od seznanitve z nepravilnostmi predložiti ali obračun davka ali popravljen obračun davka oz. predložiti pojasnila ali razna dokazila, ki so predmet zadeve. Preverjanjem, uстным izjavam sledi vročitev zapisnika, ki ga sestavi davčni organ. Na zapisnik se zavezanec lahko pritoži v 10 dneh od vročitve. Zapisnik se ne sestavi v primeru, če zavezanec nepravilnosti pravočasno odpravi. Po poteku določenega roka za pripombe davčni organi izpiše odmerno odločbo najkasneje v 30 dneh od dneva prejema pripomb zavezanca na zapisnik. V primeru, da se pripombe zavezanca za DDV v celoti upoštevajo, davčni organ ustavi postopek s sklepom. V kolikor davčni organ ugotovi, da je potrebno dejansko stanje še dodatno analizirati in preveriti, izda sklep o davčnem nadzoru posameznega sklopa poslovanja ali sklep o davčnem inšpekcijskem nadzoru (FURS, 2015, Finančni inšpekcijski nadzor in, Drobež Tomšič, 2012).

Izbor zavezanca za davek za davčni inšpekcijski nadzor je zastavljen po letnem načrtu in na podlagi statističnih metod, naključnega izbora ali pa glede na ugotovitve predhodnih postopkov nadzora. Davčni organ lahko primerja podatke iz obračuna za namene DDV s podatki iz poročila Intrastat, ki jih je zavezanec za poročanje Intrasat poslal Finančnemu uradu Nova Gorica. Pri primerjavi teh podatkov so sicer možna odstopanja, vendar ne v previsokih zneskih. Podatke finančnemu organu so dolžne dajati osebe, ki vodijo poslovne knjige in evidence, ali druge osebe, ki so z zakonom pooblašene, da vzpostavijo, vodijo, hranijo evidence, registre in ostalo dokumentacijo. Davčni inšpektor obišče zavezanca za davek v njegovih poslovnih prostorih. Z njim opravi uvodni pogovor, pregleda poslovne ali druge prostore, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti, pregleda poslovne knjige, pogodbe listine, obračune, račune in ostale dokumente, ki dajejo vpogled v dejansko poslovanje. Na podlagi utemeljenega suma kršitve zakonov ali drugih predpisov lahko davčni inšpektor zaseže dokumente, kot so evidence, listine itd., a samo za 30 dni. V primeru, da je zasežena dokumentacija predana policiji, pa se dokumentacijo vrne v 90 dneh. Opravljenemu finančnemu inšpekcijskemu nadzoru sledi sklepni pogovor o rezultatu med finančnim inšpektorjem in zavezancem za davek. V njem zavezanca opozori na nepravilnosti in na pravne posledice ugotovljenih nepravilnosti. Finančni inšpektor nato sestavi zapisnik, v katerem so navedena dejstva in dokazi, pomembni za obdavčenje (Drobež Tomšič, 2012).

7 ZAKLJUČEK

Osnovni namen diplomskega dela je bil proučitev davčnih obveznosti podjetij, ki sodelujejo v procesih nabave, prodaje blaga ali storitev na zunanjih trgih. Prikazala sem primerjavo med postopki in procesi, s katerimi se srečujejo podjetja pri sodelovanju s podjetji iz držav članic EU in s podjetji iz držav tretjega sveta. Definicija davčne obveznosti po 44. členu Zakona o davčnem postopku je »(1) Davčna obveznost je dolžnost zavezanca za davek, da plača na podlagi zakona določen znesek davka pod pogoji in na način, določen z zakonom o obdavčenju in tem zakonom« (ZZDavP-2-NPB14, člen 44). Cilj vsakega podjetja je biti optimalno uspešno na svojem področju, obvladati že osvojena tržišča, hkrati pa osvajati nova. Pri vsakem poslovnem procesu pa se podjetje srečuje z vsakdanjimi izzivi, kot so konkurenca na trgu, logistični problemi, zastoji v proizvodnji, plačilna sposobnost ... Poznati in pravilno obravnavati pa mora postopke, ki zadevajo poslovni proces, pa naj bodo to prodaja in nabava blaga ali storitev ali računovodsko-finančne postopki, kot so knjižba računov, bilance, poročanje, DDV-O, priprava rekapitulacijskega poročila itd. Podjetje mora imeti službe, znotraj teh služb pa zaposlene odgovorne osebe, ki vodijo te postopke.

Hipoteza moje diplomske naloge je bila, da so davčne obveznosti pri poslovanju s podjetji iz tujine različne in zapletene in, da je poznavanje procesov, postopkov, s katerimi dokazujemo davčne obveznosti, ključnega pomena za uspešno in učinkovito poslovanje. To hipotezo v zaključku obravnavane teme lahko potrdim. Spoznala sem, da je v primeru, ko podjetje opravlja promet s tujimi podjetji, še posebej v veliko različnih državah in tako posledično izvaja promet na tujih tržiščih, najbolje, da ima zaposlene osebe, ki se lahko posvetijo samo določenemu tržišču. Obvladovanje postopkov, poznavanje zakonodaje in trgovinskih procesov ter postopkov je obsežno in skoraj nemogoče je, da bi samo ena oseba znala in vedela vse.

Mogoče sprva deluje promet blaga in storitev na intrakomunitarnem trgu bolj enostavno, vendar sem v diplomskem delu dokazala, da to ne drži. Davčne obveznosti so sicer res tesno prepletene s carinskimi obveznostmi (uvoznim, izvoznim postopkom), s transportnimi klavzulami, vendar so tudi z računovodskimi poročili, kot so rekapitulacijsko poročilo, poročilo obračuna za davčne namene, poročilo Intrastatu, predvsem pa z davčnimi klavzulami, ki jih prikažemo na izdanem računu. Postopki, kot so tristranske dobave, so z vidika davčnih obveznosti zapleteni in zahtevajo posebno znanje, kot je potrebno tudi v uvoznih in izvoznih postopkih.

V drugem, najboljše poglavju so prikazane davčne klavzule, ki jih uporabljamo pri dobavi blaga. Kot sem že omenila v uvodu, je Slovenija v letu 2004 postala članica Evropske unije in ukinila davčne meje. Zato moramo ločiti, vedeti in poznati obveznosti in postopke poslovanja znotraj Unije in postopke poslovanja z državami tretjega sveta. Pri dobavi blaga so pomembni dokumenti, ki dokazujejo dobavo blaga v drugo državo članico EU. Kot dokazilo veljata prevozna listina in izdani račun s pravilno davčno klavzulo. Priprava poročila Intrastat je obvezna v primeru, da je podjetje zavezanec za oddajanje poročila.

Računovodstvo podatke vnese v obrazec DDV-0 ter v rekapitulacijsko poročilo in ga odda v rokih, ki so za to predpisani. Prejemnik blaga pa praviloma naredi samoobdavčitev. Do tu zveni dobava blaga članicam EU dokaj enostavna, zaplete pa se lahko pri tako imenovanih tristranskih poslih, saj moramo poznati našo vlogo, ali smo dobavitelj, pridobitelj ali prejemnik blaga. Ločimo prave in neprave tristranske posle, zato moramo poznati svoje obveznosti glede na vlogo, ki jo imamo kot člen v verigi tristranskega posla. Zopet kot dokazilo velja transportna listina, saj nam ta pove, od kod in točno kam je blago potovalo. Izvozni postopki potekajo preko carinskih organov s carinskimi deklaracijami. Pri izvoznih postopkih veljajo za različne države različna pravila, tako da se v izogib problemom, ki jih ima lahko uvoznik blaga, pripravi dokumentacija za izvoz in dokumenti, ki spremljajo pošiljko v skladu s predpisi. Kot dokazilo za prejem blaga zopet velja prevozna listina in seveda račun dobavitelja. Tudi prejeme blaga se poroča Intrastatu, če je podjetje zavezanec za oddajanje poročil. Za prejeme blaga računovodstvo naredi samoobdavčitev. Najpogostejši uvozni postopek je sicer sprostitev blaga v prosti promet, vendar moramo poznati tudi ostale postopke, kot so tranzit, aktivno oplemenitenje, predelava pod carinskim nadzorom ter začasni uvoz blaga, saj smo se z njimi lahko izognili delnemu ali celotnemu plačilu uvoznega davka. Pri izvoznih in uvoznih postopkih je pri izdelavi deklaracij vključen običajno špediter. Špediter ima specifično znanje glede izvoznih/uvoznih postopkov, zato je lahko v veliko pomoč pri razumevanju postopkov in pri pripravi pravilne dokumentacije. Storitve so obdavčene oz. neobdavčene drugače, kot je blago. Posebnost so dobave z montažo. Ločimo opravljene storitve na premičnini in nepremičnini. Prevozna listina je dokument, s katerim dokazujemo pot blaga. Storitev opravljenega prevoza se z davčnega vidika loči glede na kraj opravljenega prevoza, lahko je opravljena storitev znotraj Unije ali iz Slovenije v EU in obratno ali pa je opravljena storitev v druge države tretjega sveta. Razložila sem tudi standardne prevozne klavzule oz. Incoterms.

V posebnem poglavju je opisan postopek samoobdavčitve pri prejemu blaga iz EU, pri uvozu blaga in samoobdavčitev pri storitvah. Ta postopek mora, bolj kot komercialist, poznati računovodska služba.

V četrtem poglavju je opisana razlika v poslovanju med državami članicami EU in državami nečlanicami glede na primere držav. Izbor držav je naključen. Opisane so značilnosti tržišča, davčne stopnje in posebnosti.

Od 1. julija 2016 velja nov način obračunavanja uvoznega DDV. Bistvena sprememba je v administrativni poenostavitvi, da se davek obračuna preko obračuna za namene DDV in ne več kot uvozna dajatev pri uvozu blaga. Poenostavitev ne morejo uporabljati vsi, obstaja pa tudi možnost obračunavanja DDV po starem načinu, če se podjetje tako odloči.

Pravilnost poslanih podatkov za obračun DDV nadzoruje Finančni organ RS. Davčni zavezanci si nikakor ne želimo kontrole in davčnega inšpekcijskega nadzora. Pri proučevanju te teme sem prišla do zaključka, da je hramba zapisov, podatkov, s katerimi izkazujemo pravilnost podatkov za namene DDV, izrednega pomena.

Sklep diplomske naloge je, da je celotni proces med prodajo, nabavo, računovodsko službo povezan, zato je pravilnost prejete in izdane dokumentacije za računovodsko službo nujna, saj na podlagi le-te pripravijo obračun za namene DDV, rekapitulacijsko poročilo itd. V kolikor pride do napak že v komercialnem delu procesa, bo napačen tudi izid v računovodstvu. Moj prispevek pri izdelavi diplomskega dela je vključitev delovnih izkušenj, predvsem komercialne narave, ki ga opravljam v podjetju, ki je naravnano k mednarodnemu poslovanju. Hipoteza mojega diplomskega dela sicer drži, vendar bi za dokončni sklep morala preučiti vse vidike davčnih obveznosti, na vseh področjih davčnega sistema, kar bi bilo preobsežno in zamudno.

LITERATURA IN VIRI

LITERATURA

- Drobež Tomšič, M. (30.7.2012). *Kaj je dobro vedeti ko nas obišče davčni inšpektor*. Pridobljeno iz http://www.unija.si/news/294/95/Kaj-je-dobro-vedeti-ko-nas-obisce-davcni-inspektor/d,novice_detail/
- Hozjan, T. (2008). *Diplomska naloga Transportne storitve in trženje transportnih storitev v podjetju T.I.P. d.o.o.* Pridobljeno iz <http://old.epf.uni-mb.si/ediplome/pdfs/hozjan-tomas.pdf>
- Kunstek, N. (2015). *DDV-pravila za določanje kraja obdavčitve*. Pridobljeno iz <http://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/racunovodstvo/spremembe-ddv-pravila-za-dolocanje-kraja-obdavcitve>
- Ložar, K. (20.3.2015). *Izdajanje računa za dobavljanje v tujino*. Pridobljeno iz <http://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/racunovodstvo/izdajanje-racuna-za-dobavljanje-v-tujino>
- Ložar, K. (2015). *Sprejemanje računov od tujih dobaviteljev*. Pridobljeno iz <http://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/racunovodstvo/sprejemanje-racunov-od-tujih-dobaviteljev>
- Muller, M. (26.11.2012). *DDV in tristranski posli*. Pridobljeno iz <http://www.mtskupina.si/ddv-in-tristranski-posli/>
- Petauer, B., Urbanija, T. (2004). *DDV po vstopu Slovenije v Evropsko Unijo*. Lesce: Založba Oziris
- Stupica, Ž. (2005). *Aktivno oplemenitenje*. Pridobljeno iz <http://www.dajatve.com/aktivno-oplemenitenje-uvoz-za-proizvodnjo-zaradi-izvoza/>
- Zalokar, N., Prislán, B., Prusnik, M., Dolinar Dubokovič, M. (2007). *Davek na dodano vrednost obračunavanje, evidentiranje in plačevanje*. Ljubljana, Revija za računovodstvo in finance Iks
- Žibert, F. (1993). *Teorija javnih financ*. Ljubljana: Uradni list republike Slovenije

VIRI

- Agencija za unapređenje stranih investicija u Bosni i Hercegovini. (2016). Bosnia and Hercegovina Tax System. Pridobljeno iz http://www.fipa.gov.ba/publikacije_materijali/brosure/TAX_BROSURA.26.01.2016.pdf
- European Commission. (2015). Tax reforms in EU Member States. Luxembourg: Office for Official Publications of the European Communities.
- European Commission. (2014). Assessment of the application and the impact of the option 'RCM' with the EU VAT system. Pridobljeno iz http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/kp_07_14_060_en.pdf
- Evropsko računsko sodišče. (2016). Boj proti goljufijam na področju DDV znotraj Skupnosti: potrebnih je več ukrepov. Pridobljeno iz http://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_SL.pdf
- FURS. (2014). Letno finančno poročilo 2014. Pridobljeno iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/O_financni_upravi/Letna_porocila/FURS/Letno_porocilo_FURS_2014.pdf
- FURS. (2015). Davek na dodano vrednost Računi. Pridobljeno iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Davek_na_dodano_vrednost/Opis/Podrobnejsi_opis_Racuni.pdf
- FURS. (2015). Davek na dodano vrednost. Podrobnejši opis. Pridobljeno iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Davki_in_druge_dajatve/Podrocja/Davek_na_dodano_vrednost/Opis/Podrobnejsi_opis_1_izdaja_Splosno_o_DDV.pdf
- FURS. (2015). Finančni inšpekcijski nadzor. Pridobljeno iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Nadzor/Podrocja/Inspekcijski_nadzor/Opis/Podrobnejsi_opis_Financni_inspekcijski_nadzor_pooblastila_postopek_pravice_in_obveznosti.pdf
- FURS. (2015). Izvozni postopki. Pridobljeno iz http://www.fu.gov.si/fileadmin/Internet/Carina/Podrocja/Izvoz_bлага/Opis/Podrobnejsi_opis_1_izdaja_Izvozni_postopki.pdf
- FURS. (2016). Navodilo o izvajanju postopka tranzita unije in skupnega tranzitnega postopka v NCTS št.1/2016.Pridobljeno iz http://www.fu.gov.si/carina/podrocja/tranzit_in_status_bлага/?tx_news_pi1%5Bnews%5D=4560&tx_news_pi1%5Bcontroller%5D=News&tx_news_pi1%5Baction%5D=detail&cHash=1713abf339ae78169bc12d22f397f116

- Germany trade and Invest (GTAI). (2016). Company taxation. Pridobljeno iz <https://www.gtai.de/GTAI/Navigation/EN/Invest/Investment-guide/The-tax-system/company-taxation.html>
- Izvozno okno. (2016). Bosna. Pridobljeno iz http://www.izvoznookno.si/Podatki_o_drzavah/Bosna_in_Hercegovina/Svetovalec_v_drzavi/Predstavitev
- Izvozno okno. (2016). Carinska vrednost. Pridobljeno iz http://www.izvoznookno.si/Dokumenti/Mednarodno_trgovanje/Carinski_postopki/Carinska_vrednost_5986.aspx
- Izvozno Okno. (2016). Dokumenti/mednarodno trgovanje/carinski postopki/izvozni postopki. Pridobljeno iz http://www.izvoznookno.si/Dokumenti/Mednarodno_trgovanje/Carinski_postopki/Izvozni_postopki_5982.aspx
- Izvozno Okno. (2016). Incoterms. Pridobljeno iz http://www.izvoznookno.si/Dokumenti/Mednarodno_trgovanje/Pravni_vidiki/Incoterms_5924.aspx
- Izvozno okno. (2016). Nemčija. Pridobljeno iz http://www.izvoznookno.si/Podatki_o_drzavah/Nemcija/Predstavitev_drzave
- Izvozno Okno. (2016). Švedska. Pridobljeno iz http://www.izvoznookno.si/Podatki_o_drzavah/svedska/Poslovanje/Prodaja
- Izvozno okno. (2016). Tranzit. Pridobljeno iz http://www.izvoznookno.si/Dokumenti/Mednarodno_trgovanje/Carinski_postopki/Tranzitni_postopek_5983.aspx
- Izvozno okno. (2016). Uvozni postopek. Pridobljeno iz http://www.izvoznookno.si/Dokumenti/Mednarodno_trgovanje/Carinski_postopki/Uvozni_postopek_5991.aspx
- Komisija Evropskih skupnosti. (28. 1. 2009). Sporočilo komisije Svetu. Pridobljeno iz <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52009DC0020&from=SL>
- OECD. (2006). International VAT/GST Guidelines. Pridobljeno iz <http://www.oecd.org/tax/consumption/36177871.pdf>
- OECD. (2010). Tax Policy reform and economic growth. Pridobljeno iz http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/tax-policy-reform-and-economic-growth_9789264091085-en

- Podjetniški Portal. (2013). Priložnosti na Norveškem. Pridobljeno iz <http://www.podjetniski-portal.si/e-publikacije/8930-Priloznosti-na-Norveskem/>
- Portal FinD-INFO. (25.11.2014). Davčno obravnavanje pravih in nepravih tristranskih poslov v sistemu DDV. Pridobljeno iz <http://www.findinfo.si/DnevneVsebine/Aktualno.aspx?id=130500>
- RP-0. (2010). Navodilo za izpolnitev rekapitulacijskega poročila. Pridobljeno iz http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/Davki_in_carine/Sprejeti_pred_pisi/Zakon_o_davku_na_dodano_vrednost/2010-12-24/Priloga_XII_-_Obrazec_RP-O.pdf
- RS, Statistični Urad RS. (2016). Intrastat. Pridobljeno iz <http://intrastat-surs.gov.si/intrastat.html>
- Skatteetaten. (2016). Tax in Norway. Pridobljeno iz <https://www.skatteetaten.no/en/International-pages/Felles-innhold-benytted-i-flere-malgrupper/Articles/Tax-in-Norway/#businessperson>
- Slovensko Katarsko Združenje. (2013). O Katarju. Pridobljeno iz <http://sloveniaqatar.com/katar.html>
- Slovensko-nemška gospodarska zbornica. (2016). Registracija za namene DDV. Pridobljeno iz <http://slowenien.ahk.de/sl/pravo-davki/davcne-storitve/registracija-za-namene-ddv/>
- Squire Patton Bogs. (2015). Taxes in Qatar. Pridobljeno iz <http://www.squirepattonboggs.com/~media/files/insights/publications/2015/02/taxes-in-qatar/16267--taxes-in-qatar-alert-final.pdf>
- SURS. (2015). Cestni blagovni prevoz, Slovenija, 2015. Pridobljeno iz <http://www.stat.si/StatWeb/prikazi-novico?id=5720&idp=22&headerbar=19>
- Tax in Denmark. (2011). Understanding the tax and social security system in Denmark. Pridobljeno iz <http://www.taxindenmark.com/article.65.html>
- TaxNorway by Ardur. (2016). VAT in Norway. Pridobljeno iz <http://taxnorway.com/vat-in-norway>
- Tmf-group. (2016). VAT in Sweden. Pridobljeno iz <http://www.tmf-group.com/en/media-centre/resources/vat-news/vat-country-profiles/vat-in-sweden>
- Trading economics. (2016). Qatar Corporate Tax Rate. Pridobljeno iz <http://www.tradingeconomics.com/qatar/corporate-tax-rate>
- Trading economics. (2016). Sweden Personal Income Tax Rate. Pridobljeno iz <http://www.tradingeconomics.com/sweden/personal-income-tax-rate>

- Wikipedija. (2016). Zgodovina davčne službe na Slovenskem. Pridobljeno iz https://sl.wikipedia.org/wiki/Zgodovina_dav%C4%8Dne_slu%C5%BEbe_na_Slovenskem
- Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije. (2016). DDV pri uvozu, novosti pri carinskih postopkih, obravnava dobav z montažo in druge aktualne teme.
- (2001). Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1–NVPB11). Ur. list RS, št. 13/2011, 46. člen ZDDV-1
- (2006). Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1). Ur. list RS, št. 117/2006, 50. člen, 13 točka
- (2006). Zakon o davku na dodano vrednost. (ZDDV-1). Ur. list RS, št. 117/2006, 52. člen, e točka
- (2006). Zakon o davku na dodano vrednost. (ZDDV-1). Ur. list RS. št. 117/2006, 20. člen, 10 točka
- 2006). Zakon o davku na dodano vrednost (ZDDV-1). Ur. list RS, št. 117/2006, 28. člen, 2 točka
- (2011). Zakon o davku na dodano vrednost (ZZDV-1–NVB11). Ur. list RS, št. 13/2011, 34. člen ZZDV-1
- (2011). Zakon o davku na dodano vrednost. (ZDDV-1–NVPB11). Ur. list RS, št. 13/2011, 25. člen ZZDV-1
- (2011). Zakon o davku na dodano vrednost. (ZDDV-1–NVPB11). Ur. list RS, št. 13/2011, 28. člen ZZDV-1, točka 3
- (2015). Predlog (EVA 2015-1611-0101). Zakon o spremembah zakona o davku na dodano vrednost. Pridobljeno iz http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/Davki_in_carine/Predlogi_predpisov/sprZDDV2016javobr.pdf
- (2016). Zakon o spremembah Zakona o davku na dodano vrednost. Ur. list RS, št. 90/2015, Ur. list RS, št. 45/2016.