

**UNIVERZA V MARIBORU
PRAVNA FAKULTETA**

MAJA TINA DEŽMAN

OBDAVČITEV PREVOZNIH SREDSTEV

Diplomsko delo

Maribor, 2013

**UNIVERZA V MARIBORU
PRAVNA FAKULTETA**

DIPLOMSKO DELO

OBDAVČITEV PREVOZNIH SREDSTEV

**Študent: Maja Tina Dežman
Številka indeksa: 71142776
Študijski program: UNI-PRAVO
Študijska smer: Javno pravo
Mentor: dr. Bojan Škof**

Maribor, marec 2013

KAZALO

1	UVOD	7
2	OBDAVČITEV MOTORNIH VOZIL	8
2.1	DAVEK NA MOTORNA VOZILA.....	8
2.1.1	Predmet obdavčitve	9
2.1.2	Zavezanec za davek na motorna vozila	9
2.1.3	Oprostitve	11
2.1.4	Davčna osnova	15
2.1.5	Nastanek obveznosti obračuna	18
2.1.6	Nastanek obveznosti obračuna DMV pri prometu opravljenem znotraj Slovenije.....	18
2.1.7	Nastanek obveznosti obračuna DMV pri pridobitvi motornega vozila iz druge države članice EU.....	18
2.1.8	Preračun vrednosti tuje valute.....	19
2.1.9	Obračun DMV pri proizvajalcih in trgovcih z motornimi vozili	19
2.1.10	Vloga za odmero DMV	20
2.1.11	Rok za plačilo odmerjene davčne obveznosti	20
2.1.12	Vračilo DMV, kadar vozilo zapusti ozemlje Slovenije	21
2.1.13	Izvoz in vračilo plačanega DMV	22
2.2	DODATNI DAVEK NA MOTORNA VOZILA.....	24
2.3	DAVEK NA DODANO VREDNOST	25
2.3.1	Pravica do odbitka DDV ob nabavi motornega vozila	26
2.3.2	Obračun DDV od prodaje rabljenih prevoznih sredstev	28
2.3.3	Obdavčitev prometa s prevoznimi sredstvi znotraj EU.....	28
2.3.4	Promet z rabljenimi prevoznimi sredstvi v Sloveniji	30
2.3.5	Pridobitve in dobave prevoznih sredstev znotraj EU	33
2.3.6	Promet prevoznih sredstev s tretjimi državami – uvoz in izvoz	40
2.3.7	Davčna osnova pri pridobivanju blaga znotraj EU.....	41
2.3.8	Oproščene dobave novih prevoznih sredstev v EU.....	41
2.3.9	Občasna dobava novega prevoznega sredstva in vračilo plačanega DDV	42
2.4	OKOLJSKA DAJATEV ZA ONESNAŽEVANJE OKOLJA ZARADI NASTAJANJA IZRABLJENIH MOTORNIH VOZIL.....	43
2.4.1	Obveznost za obračun okoljske dajatve.....	44
2.4.2	Zavezanec za obračun in plačilo okoljske dajatve.....	45
2.4.3	Obračunavanje in plačevanje okoljske dajatve	45
2.4.4	Oprostitev plačila okoljske dajatve.....	46
2.4.5	Vračilo okoljske dajatve	46

3	OBDAVČITEV VODNIH PLOVIL	48
3.1	DAVEK NA VODNA PLOVILA.....	48
3.1.1	Predmet obdavčitve	48
3.1.2	Zavezanec za davek na vodna plovila	49
3.1.3	Vodenje davčne evidence za davek od plovil	49
3.1.4	Obveznost davčnega zavezanca in davčna obveznost.....	50
3.1.5	Oprostitev davčne obveznosti.....	51
3.1.6	Roki za odmero davka od plovil in plačilo davka.....	53
3.1.7	Vračilo plačanega davka ali odpis davka	53
3.1.8	Obdavčitev plovil tujcev.....	53
3.1.9	Izogibanje dvojnega obdavčevanja	54
3.2	DODATNI DAVEK OD PLOVIL.....	55
3.3	DAVEK NA DODANO VREDNOST	55
4	OBDAVČITEV ZRAKOPLOVOV.....	57
4.1	OBDAVČITEV TUJCEV	57
4.2	DAVEK NA DODANO VREDNOST	57
5	ZAKLJUČEK	59
6	LITERATURA IN VIRI.....	64

POVZETEK

V diplomskem delu je podana podrobna analiza obdavčitve različnih prevoznih sredstev in sicer, motornih vozil, vodnih plovil in zrakoplovov.

Obdavčitev je pravno dejanje, ki ga opravi pristojni davčni organ tako, da izda davčno odločbo, kjer v izreku na temelju davčne osnove uporabi davčno tarifo.¹

Prevozna sredstva so obdavčena z naslednjimi dajatvami:

- davkom na dodano vrednost v skladu z določili Zakona o davku na dodano vrednost in Pravilnika o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost;
- davkom na motorna vozila v skladu z določili Zakona o davku na motorna vozila;
- davkom na vodna plovila v skladu z določili Zakona o davku na vodna plovila;
- dodatnim davkom od plovil v skladu z določili Zakona za uravnoteženje javnih financ;
- dodatnim davkom na motorna vozila v skladu z določili Zakona za uravnoteženje javnih financ;
- okoljsko dajatvijo za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil v skladu z določili Uredbe o okoljski dajatvi za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil.

V nalogi so obravnavane glavne značilnosti vsake od naštetih dajatev in njihove posebnosti pri prometu prevoznih sredstev znotraj Slovenije, uvozu in izvozu prevoznih sredstev in pridobitvah ter dobavah prevoznih sredstev med državami članicami EU.

Za pravičen obračun dajatev je treba razlikovati, ali gre za promet s prevoznimi sredstvi znotraj Slovenije, s tretjimi državami ali med državami članicami Evropske unije, in tudi, ali je opravljen promet z novimi ali starimi prevoznimi sredstvi.²

KLJUČNE BESEDE:

Motorno vozilo, plovilo, zrakoplov, okoljska dajatev, davek na dodano vrednost, davek na vodna plovila, dodatni davek, Davčna uprava Republike Slovenije

¹ B. Škof, M. Wakounig, B. Tičar, S. Jerman, A. Kopal, A. Ferčič, Davčno pravo, Pravna fakulteta Univerze v Mariboru in Davčno – finančni inštitut, Maribor 2007, str. 117

² Iks, Revija za računovodstvo in finance, Letnik XXXVII, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Ljubljana, december 2010, str.128

ABSTRACT

In the thesis a detailed analysis of taxation is given for various means of transport. The subjects of the matter are motor vehicles, vessels and aircrafts.

Taxation is a legal act carried out by the competent tax administration by issuing a notice of assessment where in its enactment a tariff is used on the foundation of the taxable amount.

The supply of vehicles shall be subject to these types of taxes:

- Value Added Tax under the provisions of the Value Added Tax Act, and the Rules implementing the Value Added Tax Act;
- Motor Vehicles Tax under the provisions of the Motor Vehicles Tax Act;
- Water Vessels Tax under the provisions of the Water Vessels Tax Act;
- Additional tax on water vessels under the provisions of the Act on balancing the public finances;
- Additional tax on motor vehicles under the provisions of the Act on balancing the public finances;
- Environmental tax for pollution of the environment due to the generation of end-of-life vehicles under the provisions of the Decree on environmental tax on the generation of end-of-life vehicles.

In the assignment the main characteristics of each of the given taxes and their features are examined in trade with transport vehicles in Slovenia, in importing and exporting of transport vehicles and in acquirement and delivery of transport vehicles among the states of the European Union.

For the correct assessment of duties we need to differentiate between trades with transport vehicles within Slovenia, third countries or the states of the European Union and whether we are trading with new or used vehicles.

KEYWORDS:

Motor vehicle, vessel, aircraft, environmental tax, value added tax, water vessels tax, additional tax, surtax, Tax administration of the Republic of Slovenia

1 UVOD

Država za svoje poslovanje potrebuje finančna sredstva, ki jih pridobiva z javnimi prihodki, ki so davki, carine, takse in prispevki. Na podlagi poročil iz delovanja Davčne uprave skozi leta je razvidno, da davki predstavljajo največji delež javnih prihodkov. To pomeni, da so davki izredno pomembna kategorija v proračunu Slovenije, med tem ko v zavesti državljanov tega ni opaziti.³

Odločitev za obravnavano temo glede obdavčitve prevoznih sredstev mi je vzbudilo zanimanje, zaradi vse večjega obsega zlorab in utaj na tem področju, in sicer pri vseh prevoznih sredstvih (motornih vozilih, vodnih plovilih, letalih, celo traktorjih), predvsem pri utajah davka na dodano vrednost in davka na motorna vozila, zato je cilj moje naloge, čim bolj podrobno predstaviti obdavčitev navedenih prevoznih sredstev na enem mestu, ki bo bralca pripeljala do splošne ozaveščenosti na tem področju.

Namen mojega diplomskega dela je analiza javnih dajatev in njihovih značilnosti za prevozna sredstva.

V diplomski nalogi sem razvrstila prevozna sredstva v tri poglavja in sicer, na motorna vozila, vodna plovila in zrakoplove. Za vsako prevozno sredstvo sem povzela glavne značilnosti pripadajočih dajatev, ter njihove posebnosti pri prometu z njimi znotraj Slovenije, s tretjimi državami, uvozu in izvozu in pridobitvah oziroma dobavah le teh med državami članicami EU.

V prvem poglavju so analizirane dajatve na motorna vozila in sicer, davek na motorna vozila, dodatni davek na motorna vozila, davek na dodano vrednost ter okoljska dajatev za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih plinov. Drugo poglavje je namenjeno vodnim plovilom in njim pripadajoči davki, to so davek na vodna plovila, dodatni davek na vodna plovila in davek na dodano vrednost. Tretje poglavje, pa vsebuje obdavčitev zrakoplovov z davkom na dodano vrednostjo.

³ Davki – osnove, Biserka Šubelj, Založba Smar-team, Bevke 2011

2 OBDAVČITEV MOTORNIH VOZIL

Države članice poznajo pri obdavčevanju motornih vozil tri vrste davkov, in sicer davek na dodano vrednost, davek ob registraciji vozil in premoženjski davek oziroma davek na lastništvo vozil. Slednjega poznajo v dvajsetih državah članicah pri kateremu je davčna osnova določena na podlagi moči motorja v kubičnih centimetrih, kilovatih in teži oziroma konjske moči. Davek ob registraciji vozil pa ima osemnajst držav članic EU, v Sloveniji je to davek na motorna vozila.⁴ Urejen je v Zakonu o davku na motorna vozila, katerega novela je bila po nekaj zapletih sprejeta januarja 2010. Novela je uvedla namesto takratne progresivne stopnje obdavčitve glede na vrednost vozila, obračun davka glede na količino izpusta CO₂, prav s to spremembo pa naj bi vključili rešitve Kjotskega sporazuma glede postopnega zmanjšanja onesnaževanja okolja s toplogrednimi plini.⁵

Torej v Sloveniji so motorna vozila obdavčena z davkom na dodano vrednost, davkom na motorna vozila, okoljsko dajatvijo ter prvič v letu 2012 tudi z dodatnim davkom na motorna vozila.

V slovenskem davčnem sistemu imamo uvedeno eno vrsto splošnega posrednega davka tj. davek na dodano vrednost in več vrst specifičnih posrednih davkov, kamor sodi davek na motorna vozila. Vsi posredni davki so prihodek državnega proračuna.⁶

2.1 DAVEK NA MOTORNA VOZILA

Davek na motorna vozila (v nadaljnjem besedilu: DMV) je nacionalni davek, kar pomeni, da so države članice Evropske unije pri podpisovanju nacionalnih določb na tem področju svobodne, vendar morajo pri tem upoštevati načela pogodbe Evropskih skupnosti in prepovedi povzročanja dodatnih formalnosti pri prehodu meje.⁷

Uveden je bil julija 1999, praktično hkrati z davkom na dodano vrednost, in se plačuje ob prometu z vozili, ki se v Sloveniji registrirajo prvič, ne glede na to ali so kupljena v Sloveniji, uvožena iz tretje države ali pridobljena v drugi državi članici Evropske Unije. Taka vozila se po zakonu štejejo za nova motorna vozila. DMV se plačuje tudi ob prometu z rabljenimi, že registriranimi cestnimi motornimi vozili v Sloveniji, vendar le,

⁴ Predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku na motorna vozila, Poročevalec Državnega zbora RS, št. XXXV/88

⁵ „Nov“ davek na motorna vozila, Cekin.si, Ljubljana 2009

⁶ Matjaž Kovač, Davki od A do Ž, celovit pregled obdavčitev v Republiki Sloveniji in njihova obrazložitev z veljavno zakonodajo, Založniška hiša Primath Ljubljana, 2008, str. 35

⁷ MF, DURS, Posvet v zvezi z aktualno problematiko na področju obdavčitve z davkom na motorna vozila, Ljubljana 2010, str. 128

če se ob tem prometu ne obračuna davek na dodano vrednost. Taka vozila se po zakonu štejejo za rabljena motorna vozila.⁸

2.1.1 Predmet obdavčitve

Kot motorna vozila, za katera se plačuje davek, so navedena motorna vozila, ki so po carinski nomenklaturi uvrščena v tarifno oznako 8703, razen motornih vozil iz tarifne oznake 8703 10. Torej so s tem davkom obdavčeni avtomobili in druga motorna vozila za prevoz do deset potnikov. Poleg teh motornih vozil pa se dodatno kot rabljena motorna vozila v prometu v Sloveniji štejejo tudi druga rabljena cestna motorna vozila, za katera je obvezna registracija, razen traktorjev.⁹

Poleg naštetih so od 1. Marca 2010 predmet obdavčitve tudi motorna kolesa. V to skupino se poleg motornih koles uvrščajo še mopedi, kolesa in podobna vozila s pomožnim motorjem z bočno prikolico ali brez nje.¹⁰

Predmet obdavčitve z DMV pa niso priklopna, tirna, vodna in zračna vozila oziroma plovila. DMV se ne plača od počitniških prikolic ter tudi ne od avtobusov (tarifna oznaka 8702 - Motorna vozila za prevoz deset ali več oseb, z voznikom). Davčni organ v tem primeru nima podlage za izdajo odločbe o oprostitvi DMV, saj navedena vozila niso predmet obdavčitve po navedenem zakonu.¹¹

2.1.2 Zavezanec za davek na motorna vozila

Zavezanci za obračunavanje in plačevanje davka so:¹²

- domači proizvajalec,
- pridobitelj motornega vozila iz Evropske unije (pravna ali fizična oseba) in
- uvoznik motornih vozil.

Uvoznik je carinski dolžnik, določen v skladu s carinskimi predpisi oziroma prejemnik motornega vozila.

Če gre na primer za rabljeno motorno vozilo pridobljeno iz druge države članice EU preko komisijske prodaje, komisionar pa je naša pravna oseba, ki po določilih ZDDV-1 deluje kot preprodajalec, je slednji po določilih ZDMV opravil pridobitev vozila in mora obračunati DMV po lestvici ali pa mu ga na podlagi napovedi odmeri davčni organ.¹³

⁸ Poročevalec Državnega zbora, EVA: 2008-1611-0052

⁹ Več o tem v Poročevalcu Državnega zbora, EVA: 2008-1611-0052

¹⁰ Iks, Revija za računovodstvo in finance, Letnik XXXVII, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Ljubljana, december 2010, str.136

¹¹ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.136

¹² Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.136

¹³ Interni priročnik za inšpektorje, DURS, GDU, Oddelek za DDV, Ljubljana 2005, str. 6

Proizvajalec in pridobitelj novih vozil iz druge države članice za motorno vozilo, ki še ni bilo začasno ali trajno registrirano v drugi državi in katerega tip je bil homologiran v skladu s predpisi o ES-homologaciji ter je bilo zanj izdano potrdilo o skladnosti tipa SA¹⁴, obračuna davčno obveznost za koledarski mesec.¹⁵

Obračun se predloži izključno v elektronski obliki prek sistema eDavki. Njegova vsebina je sicer predpisana v 8. členu ZDMV, oblika pa s Pravilnikom¹⁶.

Za zavezance, ki si morajo po Pravilniku o ugotavljanju skladnosti vozil pridobiti potrdilo o skladnosti vozila z oznako SB¹⁷, je obvezna napoved za odmero DMV.

Oddajajo jo:¹⁸

- zavezanci, ki pridobivajo vozila za lastne potrebe,
- trgovci, ki pridobivajo rabljena vozila (in pridobivajo potrdila o skladnosti za posamično odobrena vozila – SB), in
- fizične osebe.

Davčnemu zavezancu, ki pridobi motorno vozilo iz druge države članice in ni dolžan obračunati davka na podlagi obračuna DMV, odmeri davek davčni organ na podlagi napovedi. Napoved za odmero DMV vložijo davčni zavezanec najpozneje v 15 dneh od dneva pridobitve motornega vozila.¹⁹

K napovedi priloži:²⁰

- izvornik računa o nakupu, iz katerega morata biti razvidna prodajna cena in datum pridobitve,
- izjavo o emisijski ustreznosti vozila, ki jo zavezanec pridobi pri strokovni organizaciji, pristojni za ugotavljanje skladnosti, iz katere morajo biti razvidni podatki o znamki in tipu vozila, identifikacijski številki (številki šasije), izpustu CO₂, moči motorja v kilovatih, načinu delovanja motorja (dvotaktni, električni), izpustu trdnih delcev (g/km), stopnji izpusta po standardih EURO, datumu izdaje potrdila o skladnosti in državi dobave pri vozilu, ki je že bilo prej začasno ali trajno registrirano v drugi državi, ter
- izvornik ali overjeno kopijo registracijskega dokumenta ali prometnega dovoljenja (če je vozilo že bilo začasno ali trajno registrirano v drugi državi).

¹⁴ Potrdilo o skladnosti za vozilo homologiranega tipa.

¹⁵ 8.čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

¹⁶ Pravilnik o obrazcu za obračun davka na motorna vozila Uradni list RS 31/10

¹⁷ Potrdila o skladnosti za posamično odobreno vozilo.

¹⁸ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str. 139

¹⁹ Več o tem v drugem odstavku 8.a čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

²⁰ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str. 139

Če zavezanec napove promet pristojnemu organu sam mora napovedi priložiti:²¹

- izvirnik računa o nakupu vozila in
- izvirnik potrdila o skladnosti, izdanega v drugi državi, pri vozilu, ki je bilo začasno ali trajno registrirano v drugi državi, pa izvirnik ali overjeno kopijo registracijskega dokumenta oziroma prometnega dovoljenja.

Izjemoma lahko davčni organ za preverjanje identitete vozila upošteva tudi druge dokumente, na podlagi katerih je mogoče vozilo nedvoumno identificirati.²²

2.1.3 Oprostitev

Po ZDMV se oprostitev izvaja na dva načina, in sicer s povračilom davka ali kot neposredna oprostitev.

Davka od cestnih motornih vozil se ne plačuje od vozil, ki se pred prvo registracijo izvozijo ali dobavijo v drugo državo članico EU.²³ V tem primeru gre za neposredno oprostitev plačila DMV po samem zakonu.

DMV pa se tudi ne plačuje od:²⁴

- vozil, ki so nabavljena za prevoz družin, ki imajo tri ali več otrok, in sicer od enega motornega vozila s pet ali več sedeži, ki ga največ enkrat v treh letih kupi eden od roditeljev v družini, ki ima tri ali več otrok, ki še niso dopolnili 18 let;

Kupec vozila lahko uveljavlja vračilo plačanega davka na podlagi pisnega zahtevka pri pristojnem davčnem organu v kraju sedeža oziroma stalnega prebivališča davčnega zavezanca. Oprostitev se uveljavlja na podlagi dokazila o skupnem gospodinjstvu ob vložitvi napovedi pri davčnem organu ali ob vložitvi carinske deklaracije za sprostitev v prost promet pri carinskem organu oziroma z vložitvijo zahtevka za povračilo plačanega davka pri davčnem organu v treh mesecih od nakupa, v primeru uvoza pa pri carinskem organu v treh mesecih od uvoza. Če je zahtevek utemeljen, in se mu ugodi, davčni oziroma carinski organ izda odločbo o vračilu plačanega davka ter vrne plačani davek iz tega zakona v 30 dneh po prejemu zahtevka.²⁵

²¹ Ministrstvo za finance, DURS, Navodilo za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 6

²² MF, DURS, že navedeno delo Vozila, stran 6

²³ Več o tem v 1. točki prvega odstavka 5. čl. ZDMV, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

²⁴ Več o tem v 5. čl. ZDMV, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

²⁵ Pojasnilo DURS, 092-576/2007-2 z dne 26.4.2007

V prometno dovoljenje in register gospodinjstev se vpiše, da je za kupljeno vozilo uveljavljeno povračilo davka in sicer, pri vseh oprostitev. Oseba motornega vozila ne sme prodati ali ga brezplačno ali kako drugače odtujiti pred potekom triletnega roka od dneva nakupa, sicer mora plačati razliko do polnega zneska davka, obrestovano po obrestni meri za zamudne obresti, določeni v posebnem zakonu.²⁶

V primeru, da je pridobitelj vozila iz druge države članice EU zavezanec za plačilo DMV in hkrati tudi upravičen do vračila tega davka, pristojnemu davčnemu organu predloži napoved za odmero DMV in zahtevek za vračilo, davčni organ pa hkrati odloči o obeh zahtevkih in DMV ne odmeri.²⁷

- od vozil, ki so nabavljena za prevoz invalidov, in sicer od enega motornega vozila z delovno prostornino bencinskega motorja do 1,8 l in dieselskega motorja do 1,9 l oziroma z delovno prostornino bencinskega motorja do 2 l in dieselskega motorja do 2,2 l za motorno vozilo z avtomatskim upravljanjem ter od motornega vozila, posebej prirejenega za prevoz invalidov na invalidskem vozičku, ki ga največ enkrat v petih letih kupijo invalidske organizacije in osebe, ki imajo vozniško dovoljenje ali jim je potrebna pomoč drugih oseb, ki imajo vozniško dovoljenje;²⁸

Za invalide se štejejo:

- osebe, pri katerih je zaradi izgube, okvare ali paraliziranosti spodnjih okončin ali medenice nastala najmanj 80% telesna okvara;
- osebe, ki so popolnoma izgubile vid na obeh očesih;
- osebe z zmerno, težjo ali težko telesno ali duševno prizadetostjo, ki jim je priznana invalidnost po zakonu, ki ureja družbeno varstvo telesno in duševno prizadetih oseb;
- otroci, ki potrebujejo posebno nego in varstvo.

Oprostitev se uveljavlja po predpisih o pokojninskem in invalidskem zavarovanju na podlagi odločbe Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije. Torej uveljavlja se na podlagi odločbe o priznanem statusu invalida v skladu s predpisi oziroma odločbe pristojnega Centra za socialno delo, izdane na podlagi izvedenskega mnenja o razvrščanju otrok in mladostnikov z motnjami v telesnem in duševnem razvoju, ali uveljavlja na podlagi odločbe centra za socialno delo o priznanju dodatka za nego otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo, v skladu z zakonom, ki ureja starševsko varstvo in družinske prejemke.²⁹

²⁶ Pojasnilo DURS, 092-576/2007-2 z dne 26.4.2007

²⁷ Več o tem v Pojasnilu DURS, 092-576/2007-2 z dne 26.4.2007

²⁸ Več o tem v 5. čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

²⁹ Ministrstvo za finance, DURS, Navodilo za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 7

Oprostitev za invalidske organizacije pa se uveljavlja na podlagi potrdila ministrstva, pristojnega za delo, družino in socialne zadeve.³⁰

Če invalidska organizacija, invalid oziroma njegovi starši ali skrbniki prodajo motorno vozilo ali ga brezplačno ali kako drugače odtujijo pred potekom petletnega roka od dneva nakupa oziroma uvoza, morajo plačati davek v višini davka, za katerega se je zahtevalo vračilo in pripadajoče obresti od dneva nakupa oziroma uvoza do dneva plačila davka. Ob izpolnjevanju osnovnih pogojev se pravica do oprostitve po tej točki na novo vzpostavi dan po takšnem plačilu. Če je bilo motorno vozilo poškodovano v prometni nesreči za več kot 70% tržne vrednosti motornega vozila na dan nesreče, se sme poškodovano motorno vozilo prodati, ne da bi bil plačan davek. Če invalid umre pred potekom petletnega roka od dneva nakupa oziroma uvoza motornega vozila, smejo zakoniti dediči prodati motorno vozilo, ki so ga podedovali, ne da bi plačali davek. Vojni invalid prve skupine, ki uveljavi pravico do doplačila k stroškom tehničnega pripomočka – osebnega motornega vozila po Zakonu o vojnih invalidih³¹, nima pravice do davčne oprostitve.³²

Če upravičenci niso vozniki, lahko v njihovem imenu motorno vozilo po tej točki vozijo starši oziroma skrbnik ali osebe, ki imajo pisno pooblastilo upravičenca, njegovih staršev oziroma skrbnika brez obvezne navzočnosti invalida v motornem vozilu.³³

Tudi ta oprostitve se uveljavlja ob vložitvi napovedi in priloženimi zgoraj navedenimi dokazili pri davčnem organu ali vložitvi carinske deklaracije za sprostitev v prost promet pri carinskem organu oziroma z vložitvijo zahtevka za povračilo plačanega davka pri davčnem organu v treh mesecih od nakupa, v primeru uvoza pa pri carinskem organu v treh mesecih od uvoza. Davčni oziroma carinski organ vrne plačani davek iz tega zakona v 30 dneh po prejemu zahtevka.³⁴

- DMV se tudi ne plačuje od vozil za:³⁵
 - službene potrebe diplomatskih in konzularnih predstavništev, akreditiranih v Sloveniji;
 - službene potrebe mednarodnih organizacij, če to določajo mednarodne pogodbe, ki obvezujejo Slovenijo;
 - osebne potrebe tujega osebja diplomatskih in konzularnih predstavništev, akreditiranih v Sloveniji, vključno z njihovimi družinskimi člani;

³⁰ Zakon o vojnih invalidih, Ur. list RS, št. 63/95, 19/97 in 75/97

³¹ Zakon o vojnih invalidih, Ur. list RS, št. 63/95, 19/97 in 75/97

³² Ministrstvo za finance, DURS, Navodilo za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 7

³³ 4. točka, 1. odst. 5. čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

³⁴ Ministrstvo za finance, DURS, Navodilo za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 7

³⁵ 5. čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

- osebne potrebe tujega osebja mednarodnih organizacij, vključno z njihovimi družinskimi člani, če to določajo mednarodne pogodbe, ki obvezujejo Slovenijo;

Upravičenci do oprostitve motornega vozila ne smejo prodati ali ga brezplačno ali kako drugače odtujiti pred potekom treh let od dneva nakupa ali uvoza, dokler davek ni plačan. Če upravičenci do oprostitve po tej točki prodajo vozilo ali ga brezplačno ali kako drugače odtujijo pred potekom treh let od dneva nakupa ali uvoza, morajo plačati davek v višini davka, ki bi moral biti plačan, če ne bi bilo oprostitve, in pripadajoče obresti od dneva nakupa ali uvoza do dneva plačila davka.

Ne glede zgoraj navedeno pa se davek ne plača, če je odtujitev posledica uradnega predčasnega odpoklica ali smrti upravičenca ali če motorno vozilo odtuji družinski član upravičenca, ki preneha bivati v Sloveniji zaradi predčasnega odpoklica ali smrti upravičenca. Davek se tudi ne plača, če je bilo motorno vozilo, ki se odtuja, poškodovano v prometni nesreči za več kakor 70% tržne vrednosti vozila na dan nesreče.

Če ministrstvo, pristojno za zunanje zadeve, ugotovi, da je zaradi spoštovanja pogoja vzajemnosti, treba v zvezi s prepovedjo odtujitve upoštevati drugačen rok, izda upravičencu o tem ustrezno potrdilo.³⁶

- od vozil, ki imajo v skladu s predpisi o motornih vozilih status starodobnega vozila;
- od vozil, ki se začasno uvozijo, če so popolnoma oproščena plačila uvoznih dajatev v skladu s carinskimi predpisi in od vozil, ki se vnesejo v Slovenijo iz druge države članice EU zaradi začasne ali stalne preselitve lastnika vozila, vendar le, če od teh vozil v skladu z ZDDV-1, ni treba obračunati DDV;

S tem se izenačuje davčno obravnavanje začasnega uvoza iz tretjih držav in podobnih situacij pri »začasnem uvozu« iz drugih držav članic EU. Zaradi uveljavitve načela nediskriminatornosti pri obdavčevanju vozil pa sta enake obravnave deležna tudi redni uvoz iz tretjih držav in redna pridobitev iz drugih držav članic EU. Tako se v skladu z ZDMV z DMV ne obdavčujejo motorna vozila, ki jih v Slovenijo vnesejo tujci, ki se iz držav članic EU začasno ali stalno preselijo na območje Republike Slovenije, vendar pod pogojem, da od teh vozil v skladu z ZDDV-1, ni treba obračunati DDV.³⁷

Davčni zavezanec lahko za uveljavitev oprostitve predloži kakršnakoli dokazila, davčni organ oziroma drug organ, ki presoja upravičenost davčne oprostitve (npr. upravna enota), pa mora oceniti, ali glede na predložena dokazila šteje določeno dejstvo za

³⁶ 4. točka 1. odst. 5. čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

³⁷ Ministrstvo za finance, DURS, Navodilo za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 8

dokazano ali ne – velja prosta presoja dokazov in načelo materialne resnice. Dokumenti so lahko od primera do primera različni.³⁸

- od športnih vozil, ki niso prirejena za vožnjo v cestnem prometu in so namenjena samo za uporabo na tekmovališčih;
- od prenosa vozil v primeru statusnega preoblikovanja gospodarskih družb ali oseb javnega prava;
- od intervencijskih reševalnih vozil, ki so posebej prirejena za prevoz ponesrečencev in bolnikov.

Tukaj gre za neposredno oprostitev po ZDMV. Sistematično izdajanja potrdil davčnega organa o tovrstni oprostitvi ni smiselno, ni potrebno, niti primerno. V primeru, da stranka zahteva pojasnilo, ali je oproščena plačila DMV, davčni organ izda takšno pojasnilo na podlagi preveritve konkretnih okoliščin in dejstev.³⁹

Pri prenehanju s.p. in prenosu podjetja na drugo fizično osebo ne moremo govoriti o statusnem preoblikovanju. Tu gre za klasično prodajo »podjetja« (mišljeno v smislu celote sredstev in aktivnosti za opravljanje pridobitne dejavnosti in ne v smislu organizacijsko-pravne oblike) kot celote, kjer je posebna rešitev predvidena le po ZDDV-1, ne pa tudi po ZDMV. DMV namreč ne plačujejo tista podjetja, ki se preoblikujejo – združijo, razdružijo, spojijo ali iz družbe z neomejeno odgovornostjo preoblikujejo v delniško družbo.⁴⁰

Oprostitev DMV je mogoče uveljaviti tudi pri finančnem najemu vozila. Če je finančni najem prekinjen ali končan in ne pride do prenosa lastništva, mora upravičenec, ki je uveljavil oprostitev plačila davka, plačati davek, ki mu je bil odpuščen oziroma vrnjen v skladu s tem členom.⁴¹

2.1.4 Davčna osnova

Osnova za obračun je prodajna cena posameznega motornega vozila, ki ne vključuje tega davka in davka na dodano vrednost. Kot prodajna cena se pri pridobitvi motornega vozila iz druge države članice EU šteje cena, po kateri je kupec motorno vozilo kupil oz. nakupna cena, pri uvozu pa vrednost, določena v 1 – 4 odst. 38. čl. ZDDV-1.⁴²

³⁸ Več o tem v Navodilu za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 8

³⁹ Ministrstvo za finance, DURS, Navodilo za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 9

⁴⁰ Več o tem v navodilu za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 9

⁴¹ 2.odst. 5 čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

⁴² 1. in 2. odst. 6 čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

Kadar cena rabljenega vozila ne ustreza njegovi prometni vrednosti, se davek odmeri od prometne vrednosti motornega vozila.⁴³

Osebna motorna vozila

Davčna stopnja se veže na izpust CO₂ in posredno (preko kriterija Euro stopenj izpusta oziroma emisijskih stopenj) tudi na izpuste drugih onesnaževanj (predvsem delcev in dušikovih oksidov), ki imajo negativen učinek na kakovost zunanega zraka. S tem se zasleduje okoljska naravnost.⁴⁴

Davčne stopnje so določene:⁴⁵

<i>Izpust CO₂ (g/km)</i>	<i>Stopnja davka (%) od davčne osnove glede na vrsto goriva</i>	
	<i>bencin, utekočinjen naftni plin</i>	<i>dizelsko</i>
od 0 do vključno 110	0,5	1
nad 110 do vključno 120	1	2
nad 120 do vključno 130	1,5	3
nad 130 do vključno 150	3	6
nad 150 do vključno 170	6	11
nad 170 do vključno 190	9	15
nad 190 do vključno 210	13	18
nad 210 do vključno 230	18	22
nad 230 do vključno 250	23	26
nad 250	28	31

(Vir: Zakon o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006 in 9/10)

Za pravilno določitev davčne stopnje je potrebno zraven izpusta CO₂ upoštevati še stopnjo izpusta po EURO (EURO 3, EURO 4, EURO 5...), ter pri motornih vozilih na dizelski pogon še stopnjo izpusta trdih delcev (manj ali več od 0,005 g/km).⁴⁶

⁴³ Poročevalec Državnega zbora, št. 88/XXXV, URL: <http://www.dz-rs.si/wps/portal/Home/deloDZ/Porocevalec/arhivPorocevalec>, str. 21

⁴⁴ Poročevalec Državnega zbora, št. 88/XXXV, URL: <http://www.dz-rs.si/wps/portal/Home/deloDZ/Porocevalec/arhivPorocevalec>, str. 3

⁴⁵ 6. čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

⁴⁶ Iks, Revija za računovodstvo in finance, Letnik XXXVII, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Ljubljana, december 2010, str. 137

Motorna kolesa (tudi mopedi), kolesa z motorjem, trikolesa in štirikolesa

Davčna stopnja za motorna kolesa je odvisna od moči motorja v kilovatih:⁴⁷

Moč motorja (kW)	Stopnja davka (%) od davčne osnove	Vozila z dvotaktnim motorjem (%) od davčne osnove	Vozila po EURO 1	Vozila po EURO 2 (razen kolesa z motorjem)	Vozila na izključno električni pogon
do vključno 25	1,5	4,5	11,5	6,5	0,5
Nad 25 do vključno 50	2	5	12	7	0,5
nad 50 do vključno 75	3	6	13	8	0,5
nad 75	5	8	15	10	0,5

(Vir: Zakon o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006 in 9/10)

Bivalna vozila

Davčna stopnja za bivalna vozila je odvisna od moči motorja v kilovatih:⁴⁸

Moč motorja (kW)	Stopnja davka (%) od davčne osnove	Vozila po EURO 1 in EURO 2	Vozila po EURO 3	Vozila po EURO 4		Vozila na izključno električni pogon
				2010	po 1.1.2011	
do vključno 60	6	16	11	7	8	0,5
Nad 60 do vključno 90	9	29	14	10	11	0,5
nad 90 do vključno 120	13	23	18	14	15	0,5
nad 120	18	28	23	19	20	0,5

(Vir: Zakon o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006 in 9/10)

⁴⁷ 13. odst. 6.čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

⁴⁸ 18. odst. 6.čl. ZDMV, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

2.1.5 Nastanek obveznosti obračuna

Obveznost za obračun DMV nastane takrat, ko je opravljen promet motornih vozil.⁴⁹

Šteje se, da je promet motornih vozil opravljen:⁵⁰

1. ko je izdan račun o prodaji motornega vozila;
2. ko je motorno vozilo izročeno, če je izročeno pred izdajo računa ali brez izdaje računa;
3. pri uvozu: ko nastane carinski dolg ali bi nastal, če ne bi bila predpisana oprostitev plačila carine oziroma določena carinska stopnja prosto;
4. ko se motorno vozilo vzame za lastno rabo;
5. ko se motorno vozilo izroči, če se odtuji brezplačno.

2.1.6 Nastanek obveznosti obračuna DMV pri prometu opravljenem znotraj Slovenije

Obveznost za DMV pri prometu rabljenih motornih vozil (torej, ko gre za promet, opravljen znotraj Slovenije) nastane v trenutku nakupa oziroma brezplačne pridobitve ali zamenjave. Zavezanec za DMV mora nastanek davčne obveznosti prijaviti davčnemu organu v kraju sedeža ali stalnega prebivališča v 15 dneh od dneva nakupa oziroma pridobitve.⁵¹

2.1.7 Nastanek obveznosti obračuna DMV pri pridobitvi motornega vozila iz druge države članice EU

Obveznost obračuna davka pri pridobitvi motornega vozila iz druge države članice EU nastane, ko je opravljena pridobitev, to pa je takrat, ko je izpolnjen eden izmed pogojev iz 1. do 5. točke drugega odstavka 7. člena ZDMV in je vozilo tudi vneseno v Slovenijo. Prav slednje (tj. vnos motornega vozila v Slovenijo) je osnoven predpogoj, da lahko govorimo o nastanku davčne obveznosti, ko je davčni zavezanec, v skladu z 8. in 8. a členom ZDMV, DMV tudi dolžan obračunati in plačati.⁵²

⁴⁹ Več o tem v Reviji Iks, 2010, str. 137

⁵⁰ Več o tem v Reviji Iks 2010, str. 137

⁵¹ MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 11

⁵² Več o tem - MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, str. 11

2.1.8 Preračun vrednosti tuje valute

O preračunu vrednosti tuje valute v ZDMV izrecne zakonske določbe ni, zato je v primerih, ko je preračun treba opraviti, treba upoštevati splošno načelo, da se za preračun vrednosti tuje valute v domačo valuto upošteva srednji tečaj Banke Slovenije na dan nastanka davčne obveznosti.⁵³

2.1.9 Obračun DMV pri proizvajalcih in trgovcih z motornimi vozili⁵⁴

Davčni zavezanec, proizvajalec motornih vozil ali oseba, ki zaradi opravljanja dejavnosti trgovine z motornimi vozili pridobi iz druge države članice EU motorno vozilo, ki še ni bilo predhodno začasno ali trajno registrirano v drugi državi in katerega tip je bil homologiran v skladu s predpisi o ES homologaciji ter zanj izdano potrdilo o skladnosti tipa SA, obračuna davčno obveznost za koledarski mesec.

Davčni zavezanec mora v svojih evidencah zagotoviti podatke o znamki motornega vozila, tipu in modelu vozila, identifikacijski številki (št. šasije), izpustu CO₂, moči motorja v kW, načinu delovanja motorja (dvotaktni, električni), izpustu trdnih delcev v g/km, stopnji izpusta Euro, datumu izdaje potrdila o skladnosti, državi dobave, datumu pridobitve, vrednosti, davčni osnovi, stopnji davka in znesku obračunanega davka.

Davčni zavezanec sestavi na podlagi evidenc iz prejšnjega odstavka mesečni obračun davka, ki ga mora predložiti davčnemu organu do zadnjega dne naslednjega meseca po poteku meseca, za katerega je sestavil obračun.

Iz obračuna morajo biti razvidni naslednji podatki: osnovni podatki o zavezancu, davčna številka zavezanca, podatki o obdobju, za katero se plačuje davek, podatki o znamki motornega vozila, tip in model vozila, identifikacijska številka (št. šasije), izpust CO₂, moč motorja v kW, način delovanja motorja (dvotaktni, električni), izpust trdnih delcev v g/km, stopnja izpusta Euro, datum izdaje potrdila o skladnosti, vrednost, država dobave, davčna osnova, stopnja davka in znesek obračunanega davka.

Davčni zavezanec mora davčnemu organu predložiti obračun davka ne glede na to, ali je za obdobje, za katero predloži obračun, dolžan plačati davek ali ne.

Obračun se predloži izključno v elektronski obliki preko sistema eDavki.

Davčni zavezanec mora obračunani davek plačati do zadnjega delovnega dneva meseca po poteku meseca, v katerem je nastala davčna obveznost.

⁵³ Več o tem - Obdavčitev prometa kopenskih vozil, str. 12

⁵⁴ Ministrstvo za finance, DURS, pojasnila k davku na motorna vozila, URL: http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_motorna_vozila_pojasnila/obracun_dmv_pri_proizvajalcih_in_trgovcih_z_motornimi_vozili/

Za vse druge zavezanca, ki si morajo skladno s pravilnikom o ugotavljanju skladnosti vozil pridobiti potrdilo o skladnosti vozila z oznako SB, pa velja obveznost napovedi za odmero DMV.

Plačilo DMV na podlagi obračuna oziroma odmere

Torej v zvezi s plačilom DMV, kot je že bilo navedeno zakon določa, da mora davčni zavezanec obračunani davek plačati do zadnjega dne naslednjega meseca po poteku meseca, v katerem je nastala davčna obveznost.

Davek od prometa rabljenih motornih vozil pa se plača v roku 15 dni od nastanka davčne obveznosti. Davek obračuna pristojni davčni organ v kraju sedeža oziroma stalnega prebivališča davčnega zavezanca. Brez dokazila o plačilu davka se rabljeno motorno vozilo ne sme registrirati.⁵⁵

Velja torej, da davčni zavezanec – proizvajalec motornih vozil oziroma oseba, ki pridobi motorno vozilo iz druge države članice EU zaradi opravljanja dejavnosti trgovine z motornimi vozili, obračunava DMV v skladu z 8. členom ZDMV. Za ostale davčne zavezanca, ki opravljajo dejavnost, se uporablja 8. a člen ZDMV, določbe tega člena pa se uporabljajo tudi za fizične osebe, ki za svoje potrebe pridobijo motorno vozilo.

Pri uvozu motornih vozil davek obračunava pristojni carinski organ, davek pa se obračunava in plačuje, kot da bi bil uvozna dajatev.⁵⁶

2.1.10 Vloga za odmero DMV

Davek odmeri pristojni davčni organ na podlagi predložene napovedi. Pri tem ZDMV ne predpisuje vsebine in oblike napovedi, davčni zavezanec pa mora zagotoviti potrebne podatke, ki omogočajo obračun dajatev. Napoved je vloga po Zakonu o splošnem upravnem postopku⁵⁷, ki se v te namene tudi smiselno uporablja.⁵⁸

2.1.11 Rok za plačilo odmerjene davčne obveznosti

Ker ZDMV nima izrecne določbe glede roka za plačilo odmerjene davčne obveznosti, je treba uporabiti Zakon o davčnem postopku.⁵⁹ V skladu s 66. členom ZDavP-2 mora biti

⁵⁵ drugi odst. 9.čl. ZDMV, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

⁵⁶ 10.čl. ZDMV, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

⁵⁷ Zakon o splošnem upravnem postopku - ZUP, Ur.l.RS, št. 24/2006, 126/07, 65/08, 8/2010

⁵⁸ Ministrstvo za finance, DURS, pojasnila k davku na motorna vozila, URL:

http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_motorna_vozila_pojasnila/obracun_dmv_pri_proizvajalcih_in_trgovcih_z_motornimi_vozili/

⁵⁹ Zakon o davčnem postopku – ZdavP-2, Ur.l.RS, št. 13/2011, 32/12 in 94/12

davek, izračunan v odmerni odločbi, plačan v 30 dneh od vročitve odločbe, kajti brez dokazila o plačilu davka oziroma o oprostitvi plačila iz 5. člena ZDMV, se namreč v skladu s tretjim odstavkom 8. a člena ZDMV motornega vozila ne sme registrirati.

2.1.12 Vračilo DMV, kadar vozilo zapusti ozemlje Slovenije

Zavezanci, ki izpolnjujejo pogoje za vračilo, a ne oddajajo obračuna DMV, lahko zahtevajo vračilo sorazmernega dela davka.⁶⁰

Vračilo se uveljavlja:⁶¹

- po odjavi motornega vozila iz evidence registriranih motornih vozil ter
- na podlagi dokazil:
 - o plačilu davka v Sloveniji⁶² in
 - da je motorno vozilo zapustilo ozemlje Slovenije.

Znesek vračila davka se izračuna na podlagi podatka o davku, dejansko plačanem v Sloveniji, in podatka o obdobju uporabe motornega vozila v Sloveniji, in podatka o obdobju uporabe motornega vozila v Sloveniji. Znesek dejansko plačanega davka se za vsako začeto leto uporabe v Sloveniji zmanjša za 10%. Pri tem se kot začetek leta uporabe motornega vozila v Sloveniji šteje datum prve registracije motornega vozila v Sloveniji.⁶³

Vračilo DMV je možno, kadar davčni zavezanec pred prvo registracijo:⁶⁴

- izvozi vozilo, od katerega je bil plačan davek, če davčnemu organu predloži dokazilo o plačilu in izvozno carinsko deklaracijo, ki jo je potrdil carinski organ;
- dobavi vozilo, od katerega je bil plačan davek, v drugo državo članico, če davčnemu organu predloži dokazilo o plačilu davka, račun, izdan kupcu v drugi državi članici, in dokazilo o dejanski dobavi vozila v drugo državo članico.

Za motorna vozila, od katerih je bil DMV plačan in ki:⁶⁵

- še niso bila registrirana v Sloveniji,
- so bila v Sloveniji registrirana največ 30 dni ali
- so bila v Sloveniji začasno registrirana za iznos iz Slovenije (dobavo v EU, izvoz),

je znesek vračila DMV enak dejansko plačanemu.

⁶⁰ Prvi odstavek 11.čl. ZDMV, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

⁶¹ Več o tem v Reviji Iks 2010, str.140

⁶² Glede na to, da so po našem mnenju upravičenci za vračilo davka tudi fizične osebe, ki iznesejo vozila iz Slovenije, je v praksi lahko problematično dokazovanje, koliko davka je bilo od vozila plačanega ob vnosu oziroma prvem prometu v Sloveniji (iznos in vnos avtomobilov sta izraza iz predpisov). Te podatke imajo le proizvajalci, uvozniki in pridobitelji motornih vozil, vendar jih je od njih mogoče pridobiti tudi za nazaj.

⁶³ Več o tem v reviji Iks 2010, str.140

⁶⁴ Drugi odstavek 11.čl. ZDMV, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

⁶⁵ Več o tem v reviji Iks 2010, str.140

Zavezanec, ki oddaja obračun DMV, sme uveljavljati vračilo davka tudi v davčnem obračunu.

Ne vidim ovir, da zavezanec, ki ne oddaja obračuna DMV, ampak davek plačuje na podlagi napovedi DURS, tej napovedi ne bi priložil tudi zahtevka za vračilo DMV, če do oddaje napovedi že razpolaga z vsemi potrebnimi dokazili.

Zavezanec predloži zahtevek za vračilo v 3 mesecih od poteka meseca, v katerem so nastale okoliščine, zaradi katerih lahko zahteva vračilo davka.⁶⁶

Pri vračilih pa se pojavljajo tudi zlorabe, kot pri spodaj navedenih primerih:

- Avto se odjavi iz prometa in se proda v drugo državo članico, nato se čez npr. 10 dni vrne v Slovenijo, in ker ima izdano veljavno homologacijsko listino, s tem vozilom ni treba na ponovno homologacijo niti na DURS. Ker je vozilo še vedno v evidenci vozil, za katere je bil DMV plačan, ki jo vodi DURS, se vozilo normalno registrira, saj registracijski organ ob preverjanju, ali je DMV plačan, v evidenci vidi podatek o plačanem DMV. Nato se pri DURS (znotraj 90 dni od izpolnjevanja pogojev) vloži zahtevek za vračilo DMV. Ker upravičenec izpolnjuje vse pogoje za vračilo plačanega DMV, mu je le-tega treba vrniti, ne glede na to, da je davčni uradnik ob izvajanju vračila ugotovil, da je vozilo ponovno registrirano v RS.⁶⁷
- Avto se odjavi iz prometa in se proda v drugo državo članico, nato se vloži zahtevek za vračilo DMV. Ker so izpolnjeni vsi pogoji, se vračilo s strani DURS tudi izvede. Z izvedenim vračilom se iz evidence vozil, za katere je bil plačan DMV, to vozilo izbriše. Po izvedenem vračilu se vozilo ponovno registrira pri registracijskem organu (homologacija in odmera DMV ni potrebna, ker je avto že bil registriran v RS), vendar registracijski organ ne preveri, kljub obligatorni določi v ZDMV, če je avto vpisan v evidenco motornih vozil, za katere je bil davek plačan.⁶⁸

2.1.13 Izvoz in vračilo plačanega DMV

V ZDMV je določeno, da ima davčni zavezanec, ki izvozi motorno vozilo, od katerega je bil plačan davek, pravico do vračila plačanega davka, če davčnemu organu predloži dokazilo o plačilu ter izvozno carinsko deklaracijo, potrjeno s strani carinskega organa, iz katere mora biti razvidno, da je motorno vozilo zapustilo carinsko območje EU.⁶⁹

⁶⁶Več o tem v Reviji Iks, december 2010, str.140

⁶⁷ Maček Marjan, Projekt »Motorna vozila«, 2. davčni dnevi, Zbornik referatov, Davčna uprava Republike Slovenije, Portorož 2008, str. 128

⁶⁸ Več o tem v Projektu »Motorna vozila«, Portorož 2008, str. 128

⁶⁹ Več o tem v Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 14

Če davčni zavezanec motorno vozilo, od katerega je bil plačan davek, dobavi v drugo državo članico EU, ima pravico do vračila plačanega davka, če davčnemu organu predloži dokazilo o plačilu davka, račun, izdan kupcu v drugi državi članici EU in dokazilo o dejanski dobavi vozila v drugo državo članico EU.⁷⁰

Obveznost za obračun davka nastane takrat, ko je opravljen promet, davek pa se izkaže v mesečnem obračunu ali pa se obračuna od vsakega posameznega prometa.

1. točka 5. člena ZDMV določa, da se DMV ne obračunava in ne plačuje od vozil, ki se pred prvo registracijo izvozijo ali dobavijo v drugo državo članico EU.⁷¹

Namen teh določb je, da se z DMV obdavčijo tista vozila, ki so namenjena za uporabo na slovenskem ozemlju, ne pa tudi tista, ki so namenjena za prodajo na drugih trgih.⁷²

Vozila, ki so v Sloveniji registrirana, pri izvozu ne morejo biti oproščena DMV po 1. točki 5. člena ZDMV in posledično tudi ni možno vračilo tega davka, če je ta že bil plačan.

Davčni zavezanec, ki sestavlja mesečni obračun davka, lahko za motorna vozila, za katera je v istem davčnem obdobju (koledarskem mesecu) nastala tako obveznost obračuna davka kot tudi pravica do vračila davka zaradi izvoza oziroma dobave teh motornih vozil v drugo državo članico EU, namesto zahtevka za vračilo davka, obračunani davek od teh vozil odšteje od svoje davčne obveznosti za isto davčno obdobje. V tem primeru mora zavezanec poleg podatkov iz četrtega odstavka 8. člena ZDMV zagotoviti tudi podatke o opravljenem izvozu oziroma dobavi vozil v drugo državo članico EU, v svojem knjigovodstvu pa hraniti vsa dokazila iz 11. člena ZDMV.⁷³

V skladu z navedenim se lahko oprostitev plačila DMV zaradi izvoza vozil oziroma prodaje v druge države članice EU izvaja na naslednje načine:⁷⁴

1. z neposredno oprostitvijo plačila davka, če gre za vozila, ki se pred prvo registracijo izvozijo ali dobavijo v drugo državo članico EU v skladu s 1. točko 5. člena ZDMV, ali
2. z vračilom plačanega davka v skladu z 11. členom ZDMV.

V primeru, ko uvoznik oziroma pridobitelj vozila ob pridobitvi le-tega, obračuna in plača DMV, vozilo pa proda enemu od prodajno servisnih centrov (v prodajni ceni zaračuna tudi obračunani DMV in takso), ki to vozilo dobavi kupcu v drugo državo članico EU ali pa ga izvozi v tretjo državo, pa se zastavi vprašanje, kdo poda zahtevek za vračilo DMV.

⁷⁰ Ministrstvo za finance, DURS, Navodilo za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 16

⁷¹ Prav tam

⁷² Več o tem v Navodilu za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 16

⁷³ Več o tem v Navodilu za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 17

⁷⁴ Več o tem v Navodilu za delo – Vozila, Ljubljana 2005, stran 17

V skladu z 11. členom ZDMV ima pravico do vračila DMV tista oseba, ki motorno vozilo izvozi oziroma dobavi v drugo državo članico EU, ob izpolnjevanju ostalih pogojev iz tega člena.⁷⁵

Glede vračila DMV je Upravno sodišče RS s sodbo I U 17/2010 zavrnilo tožbo in sicer, sporno vprašanje v obravnavani zadevi je bilo, ali gre za vozilo, ki je bilo izvoženo pred prvo registracijo, kot določa 11.čl. ZDMV. Iz obrazložitve je razvidno, da je davčni organ pri pregledu ugotovil, da je bilo vozilo začasno registrirano v RS. Torej to pomeni, da ne gre za vozilo, ki bi bilo izvoženo pred prvo registracijo, saj ZDMV ne loči med pojmom začasno in redno registracijo, ampak vsebuje le splošen pojem pred prvo registracijo. Kar je posledično pomenilo, da pogoji za vračilo davka po ZDMV niso bili izpolnjeni, zato je sodišče navedeno tožbo, kot neutemeljeno zavrnilo.⁷⁶

2.2 DODATNI DAVEK NA MOTORNA VOZILA

Zakon za uravnoteženje javnih financ⁷⁷ je julija spremenil Zakon o davku na motorna vozila tako, da je uvedel dodatni davek na motorna vozila. Namen je, da se obdavči t.i. luksuzna vozila.

Dodatni davek na motorna se je prvič odmeril za julij 2012. Gre za prihodek državnega proračuna.

Stopnja dodatnega davka za motorna vozila, razen za motorna kolesa, trikolesa in štirikolesa je odvisna od prostornine motorja in znaša:⁷⁸

Prostornina motorja (v cm ³)		Stopnja dodatnega davka (%) od davčne osnove
Od	Do	
	2.499	0
2.500	2.999	8
3.000	3.499	10
3.500	3.999	13
4.000		16

(Zakon o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF)

⁷⁵ Prav tam

⁷⁶ Sodba Upravnega sodišča RS, I U 17/2010, z dne 5.11.2010

⁷⁷ Zakon za uravnoteženje javnih financ - ZUJF, Ur.l.RS, št. 40/2012,

⁷⁸ 6aa.čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

Stopnja dodatnega davka za motorna vozila, trikolesa in štirikolesa je odvisna od prostornine motorja in znaša:

Prostornina motorja (v cm ³)		Stopnja dodatnega davka (%) od davčne osnove
Od	Do	
	999	0
1.000		5

(Zakon o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF)

Pri ugotavljanju davčne obveznosti iz naslova dodatnega davka in za oprostitev plačila davka ter pravico do vračila davka dodatnega davka veljajo enake določbe kot pri davku na motorna vozila.

Davčni zavezanci, ki v skladu s tem zakonom obračunavajo svojo davčno obveznost mesečno, v davčnem obračunu ločeno izkažejo tudi obveznost iz naslova dodatnega davka.⁷⁹

Povzemam, torej za motorna vozila s prostornino motorja, ki imajo manj kot 2.500 ccm se ne plača dodatnega davka. Dodatnega davka prav tako ni pri motornih kolesih in kolesih z motorjem do 1000 ccm prostornine motorja.

Po mnenju I. Simića katerega je omejil le na kupce osebnih avtomobilov, glede na uveden dodatni davek, je, da se kupci novih osebnih avtomobilov že sedaj odločajo za nakupe cenejših osebnih avtomobilov in s tem posledično tudi za nakupe osebnih avtomobilov z manjšo prostornino. Po njegovem mnenju uvedba dodatnega davka ne bo imela večjega vpliva na javnofinančne prihodke. Premožnejši pa se bodo najverjetneje še naprej odločali za najem oz. leasing osebnih avtomobilov v drugih državah EU.⁸⁰

2.3 DAVEK NA DODANO VREDNOST

V Republiki Sloveniji je bil sistem obdavčevanja dobav blaga in storitev z davkom na dodano vrednost uveden s 1. julijem 1999. Z davčno reformo je bil v letu 2006 uveljavljen nov Zakon o davku na dodano vrednost (v nadaljnjem besedilu: ZDDV-1), ki se uporablja od 1. Januarja 2007. ZDDV-1 temelji na rešitvah, ki jih za države članice Evropske unije enotno predpisuje Direktiva Sveta 2006/112/ES z dne 28. novembra 2006 o skupnem sistemu davka na dodano vrednost. S sprejetjem Direktive Sveta 2008/8/ES z dne 12. februarja 2008 o spremembi Direktive 2006/112/ES glede kraja opravljanja storitev so bila uvedena nova pravila v zvezi s krajem opravljanja storitev, ki so jih morale države članice prenesti v nacionalne zakonodaje. Predvidena je

⁷⁹ 8. odst. 6aa.čl. Zakona o davku na motorna vozila, Ur.l.RS, št. 72/2006, 9/10, 40/12-ZUJF

⁸⁰ Simić Ivan, Uravnoveženje financ super zakon in davki, Revija Denar, Ljubljana 2012

postopna uveljavitev sprejetih sprememb v zakonodajah držav članic. Večina sprememb mora biti uveljavljena s 1. januarjem 2010, nekatere s 1. januarjem 2011 oziroma s 1. januarjem 2013 in zadnje s 1. januarjem 2015.⁸¹

Po ZDDV-1 se v Sloveniji plačuje davek na dodano vrednost od prometa prevoznih sredstev. Davčni zavezanci, ki opravijo promet z novim prevoznim sredstvom (proizvajalci ali tisti, ki so ob nabavi imeli pravico do odbitka vstopnega DDV), obračunajo DDV po 20 % davčni stopnji od davčne osnove.⁸²

Zakon o davku na dodano vrednost določa, da so prevozna sredstva, namenjena za prevoz oseb ali blaga naslednja:⁸³

- kopenska motorna vozila s prostornino motorja nad 48 kubičnih centimetrov ali močjo motorja nad 7,2 kilovata;
- plovila, daljša od 7,5 metrov, razen plovil za plovbo na odprtem morju, ki prevažajo potnike za plačilo in plovil za namene opravljanja komercialne, industrijske ali ribiške dejavnosti ali za reševanje ali pomoč na morju ali za priobalni ribolov;
- zrakoplovi, katerih vzletna teža presega 1.550 kilogramov, razen zrakoplovov, ki jih uporabljajo letalske družbe predvsem na mednarodnih poteh za plačilo.

V tem poglavju je predstavljena obdavčitev z davkom na dodano vrednost za vsa prevozna sredstva, ki so obravnavana v tej nalogi, torej za motorna vozila, vodna plovila in zrakoplove. Razen, če je v zakonu izrecno navedeno posamično vozilo je slednje navedeno v delu naloge oz. v poglavju katerega sodi vozilo.

Torej, ZDDV vsebuje splošne določbe, ki so zajete v členih od 1 do 94, tukaj gre za obdavčitev po splošnem postopku, ter posebne določbe za posebne postopke obdavčenja v členih od 101 do 110 (za rabljeno blago kot tudi za rabljena prevozna sredstva).

2.3.1 Pravica do odbitka DDV ob nabavi motornega vozila

Po 66.čl. ZDDV-1 zavezanec ne sme odbijati DDV od:⁸⁴

- osebnih avtomobilov,
- motornih koles,
- goriv, maziv in nadomestnih delov za našeta prevozna sredstva ter
- storitev, tesno povezanih s temi prevoznimi sredstvi.

⁸¹ Predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku na motorna vozila, Poročevalec Državnega zbora RS, Ljubljana, EVA 2008-1611-0062

⁸² MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 16

⁸³ Drugi odstavek 3.čl. Zakona o davku na dodano vrednost, Ur.l.RS, št. 13/2011, 18/11, 38/12, 40/12-ZUJF, 83/12

⁸⁴ Več o tem v Reviji Iks, december 2010, str.129

DDV pa se sme odbijati od:⁸⁵

- vozil, ki se uporabljajo za dajanje v najem in zakup,
- vozil, ki so namenjena nadaljnji prodaji,
- vozil, ki se uporabljajo za prevoze potnikov in blaga (tudi za prevoze s taksiji),
- vozil, ki se uporabljajo v avtošolah za izvajanje programa usposabljanja za vožnjo v skladu s predpisi,
- kombiniranih vozil za opravljanje javnega linijskega in posebnega linijskega prevoza ter
- osebnih specialnih vozil, prilagojenih izključno za prevoz pokojnikov.

Kateri so osebni avtomobili, od katerih se po 66.čl. ZDDV-1 ne sme odbijati DDV, je določeno v 106.čl. pravilnika o izvajanju ZDDV-1⁸⁶ (odslej P-ZDDV-1). Gre za motorna vozila, skonstruirana predvsem za prevoz ljudi, tudi motorna vozila za kombiniran prevoz ljudi in blaga (na primer tipa »karavan«, »kombi« in podobna), ter dirkalne avtomobile s šifro 8703 kombinirane nomenklature carinske tarife (odslej KNCar). Motorno vozilo, ki je izpeljanka enega od naštetih vozil, ki ga je proizvajalec homologiral kot tovorno vozilo, se ne šteje za osebni avtomobil.⁸⁷

Odbitek DDV od nabave osebnega avtomobila za opravljanje dejavnosti prevoza potnikov in za druge službene namene je stališče Davčne uprave Republike Slovenije, da se lahko DDV odbije tudi od nabave:⁸⁸

- vozil, namenjenih prevozu potnikov (pri dejavnosti prevoz oseb – se določi v skladu s predpisom o prevozi v cestnem prometu. Gre za prevoz oseb, ki ga opravi prevoznik z motornim vozilom za prevoz potnikov in zanj dobi plačilo; opravlja se kot javni linijski prevoz, posebni linijski prevoz, občasni prevoz, prevoz z avtotaksijem ali posebna oblika prevoza; pri tem niso zajeta vozila, s katerimi se prevažajo zaposleni davčnega zavezanca), in
- vozil, namenjenih prevozu tujega blaga za plačilo, pri čemer ni zajet prevoz blaga za lastne potrebe (na primer vozila za prevoz orodja na gradbišče, vozila serviserjev in podobno).

Če pa se takšno vozilo, od katerega je bil DDV odbit v celoti, uporabi še za namene, pri katerih ni pravice do odbitka DDV je treba obračunati DDV od zasebne rabe.

⁸⁵Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.129

⁸⁶Pravilnik o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost, Uradni list RS 141-6170/2006, 52-2794/2007, 120-6094/2007, 21-708/2008, 123-5576/2008, 105-4671/2009, 27-1232/2010, 104-5347/2010, 110-5771/2010, 82-3493/2011, 106-4698/2011, 108-4869/2011

⁸⁷Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.129

⁸⁸Pojasnilo DURS 4230-43/2010 z dne 31.3.2010

2.3.2 Obračun DDV od prodaje rabljenih prevoznih sredstev

Promet rabljenih prevoznih sredstev med zavezanci v Sloveniji je obdavčen z 20-odstotnim DDV, če je bil ob nabavi odbit DDV.⁸⁹

Promet prevoznih sredstev je oproščen v primerih, ki jih našteva 3. točka 44.čl. ZDDV-1. Če zavezanec ob nakupu prevoznega sredstva ni smel upoštevati odbitnega DDV, ker ga je uporabljal za opravljanje dejavnosti, oproščene po 42. čl. ZDDV-1, ali mu tega ni dovoljeval 66.čl. ZDDV-1, glede na zgoraj navedene omejitve pravic do odbitka DDV, ta ob prodaji ne obračuna DDV, torej se šteje, da je opravil oproščen promet.⁹⁰

Če pa zavezanec ob nabavi ni mogel odbiti DDV, ker na računu ni bil izkazan, ga je ob prodaji dolžan obračunati. Taki primeri so prodaje prevoznih sredstev:⁹¹

- nabavljenih še v času prometnega davka (pred 1. julijem 1999),
- nabavljenih od malih zavezancev in fizičnih oseb, ki DDV niso mogli zaračunati (pri tem ni pomembno, ali je bil ob nabavi obračunan DDV od razlike v ceni ali DMV), ter
- od preprodajalcev, ki so DDV obračunali od razlike v ceni in ga na računih niso prikazali.

Obračun DDV mora vsebovati vse podatke, potrebne za izračun davka, za katerega je nastala obveznost obračuna in za odbitke, kakor tudi skupno vrednost transakcij v zvezi z obračunanim davkom in opravljenimi odbitki ter vrednost vseh oproščenih transakcij.⁹²

Če zavezanec proda prevozno sredstvo, ki ga je nabavil kot mali zavezanec, in DDV ni odbil, pozneje pa se je identificiral za namene DDV, ob prodaji obračuna DDV ne glede na to, ali gre na primer za prevozno sredstvo, od katerega po ZDDV-1 DDV ne bi smel odbijati, tudi če bi bil v trenutku nakupa že identificiran za namene DDV.⁹³

Davčni zavezanec pa je po zakonu dolžan v svojem knjigovodstvu zagotoviti vse podatke, ki so potrebni za pravilno in pravočasno obračunavanje ter plačevanje DDV in pa omogočiti davčnemu organu nadzor nad obračunavanjem in plačevanjem DDV.⁹⁴

2.3.3 Obdavčitev prometa s prevoznimi sredstvi znotraj EU

Od pridobitev novih prevoznih sredstev iz druge države članice se po točki 2.b prvega odstavka 3. čl. ZDDV-1 obračunava DDV ne glede na to, ali jih pridobi:⁹⁵

⁸⁹ MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 3

⁹⁰ Več o tem v - MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 4

⁹¹ Iks, Revija za računovodstvo in finance, Letnik XXXVII, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Ljubljana, december 2010, str.129

⁹² Interni priročnik za inšpektorje, DURS, GDU, Oddelek za DDV, Ljubljana 2010, str. 4

⁹³ MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 4

⁹⁴ Interni priročnik za inšpektorje, DURS, GDU, Oddelek za DDV, Ljubljana 2010, str. 18

⁹⁵ Več o tem v Reviji Iks, december 2010, str.134

- davčni zavezanec (redni ali mali),
- pravna oseba, ki ni davčna zavezanka, ali
- katerakoli druga oseba, ki ni davčna zavezanka, torej tudi fizična oseba.

Prav tako ni pomemben status prodajalca novega motornega vozila iz druge države članice. Ob pridobitvi se DDV obračuna ne glede na to, ali je prodajalec:⁹⁶

- zavezanec za DDV, tudi preprodajalec,
- mali zavezanec ali
- fizična oseba.

Pridobiteljem brez ID-številke, ki DDV ne morejo obračunati sami in obveznosti izkazati v obračunu DDV, DDV odmeri davčni organ na podlagi prijave pridobitve motornega vozila.⁹⁷

Prodajo novega motornega vozila v drugo državo članico dobavitelj vedno obravnava kot oproščeno skupnostno dobavo, ne glede na status kupca.⁹⁸

Pridobitve in dobave prevoznih sredstev znotraj držav članic, ne glede na status prodajalca (dobavitelja) in kupca (pridobitelja), pa se obdavčujejo z DDV, le če gre za promet z novimi prevoznimi sredstvi. Če se prodajajo stara prevozna sredstva, se dobava obravnava kot oproščena skupnostna dobava oziroma pridobitev, le če sta kupec in prodajalec identificirana za namene DDV in prodajalec nima statusa preprodajalca. V drugih primerih se DDV obračunava po predpisih države, iz katere prihaja prodajalec.⁹⁹

Prvo uporabo prevoznega sredstva opredeljuje 25. čl. P-ZDDV-1. Šteje se, da je bilo kopensko motorno vozilo prvič dano v uporabo, ko:¹⁰⁰

- se je prvič registriralo za cestno uporabo v eni od držav članic, ali
- je bilo dano na razpolago kupcu, če je bilo prepeljano iz države članice, kjer je bilo proizvedeno, brez registracije za cestno uporabo v drugo državo članico, ali
- ga je proizvajalec ali njegov koncesionar uporabil za demonstracijo, če je bilo prepeljano iz države članice, kjer je bilo proizvedeno, brez registracije za cestno uporabo v drugo državo članico, ali
- je bil izdan račun, ki se nanaša na prvo dobavo, če davčni organ ne more ugotoviti nobene od okoliščin iz prejšnjih alinej.

Torej, kot je bilo že bilo navedeno, da je motorno vozilo po ZDDV-1 vozilo, s prostornino motorja nad 48 cm³ ali z močjo motorja nad 7,2 kW, namenjeno za prevoz oseb ali blaga. Motorno vozilo šteje za novo, če sta izpolnjena pogoja in sicer, dobava pred potekom šestih mesecev po datumu prve uporabe ali pa, če nimajo prevoženih več kot 6000 kilometrov.

⁹⁶ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.134

⁹⁷ Interni priročnik za inšpektorje, DURS, GDU, Oddelek za DDV, Ljubljana 2010, str. 9

⁹⁸ Več o tem v- Internem priročniku za inšpektorje, DURS, GDU, Oddelek za DDV, Ljubljana 2010, str. 10

⁹⁹ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.135

¹⁰⁰ Prav tam, str.135

Novo motorno vozilo po ZDDV-1 pa ni enako opredeljeno kot v ZDMV, slednji namreč določa, plačevanje DMV od motornih vozil, ki se dajo prvič v promet oziroma se prvič registrirajo na območju Republike Slovenije. Ta vozila se po ZDMV štejejo za nova ne glede na to, koliko so dejansko stara in koliko kilometrov je prevoženih z njimi.¹⁰¹

2.3.4 Promet z rabljenimi prevoznimi sredstvi v Sloveniji

Znotraj Slovenije je pri prometu prevoznih sredstev treba predvsem razlikovati, da se ta lahko prodajajo in obdavčujejo kot:¹⁰²

- vsako drugo blago v ureditvi prometnega davka ali
- kot rabljeno blago, ki se obdavčuje po posebni ureditvi, kakor je določeno v 101. do 110 člena ZDDV-1, ki se nanašajo na obdavčljive preprodajalce.

Poseben postopek obdavčenja prometa rabljenih vozil

Prevozna sredstva se obdavčujejo po posebni ureditvi, kadar so njihovi prodajalci končni potrošniki oziroma osebe, ki ob nabavi niso mogle uveljaviti odbitka DDV.¹⁰³

Razlog za posebno mesto obdavčevanja prevoznih sredstev v ureditvi DDV je, da so prevozna sredstva (predvsem avtomobili) praviloma najvrednejše premičnine, ki jih nabavljajo tudi končni potrošniki. Obvezno obdavčevanje v državi prejema naj bi preprečilo špekulativne nakupe v državah z nižjimi davčnimi stopnjami za avtomobile.¹⁰⁴

Rabljeno blago je premična stvar, ki je primerna za nadaljnjo uporabo taka, kakršna je, ali po popravilu. Status rabljenega blaga imajo tako potem lahko tudi prevozna sredstva. V ureditvi DDV veljajo za nova prevozna sredstva vsa vozila, kot sem že opisala, torej tudi nekatera že rabljena, katera pa se ne smejo prodajati v okviru posebne ureditve.

Osebo, ki po 101 čl. od prodaje rabljenega blaga obračunava DDV po posebni ureditvi, ZDDV-1 imenuje obdavčljivi preprodajalec. Gre za davčnega zavezanca, ki v okviru opravljanja svoje dejavnosti (v Sloveniji ali EU) pridobi rabljeno blago od:¹⁰⁵

- osebe, ki ni davčna zavezanka,

¹⁰¹ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.136

¹⁰² MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 12

¹⁰³ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.144

¹⁰⁴ Predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku na dodano vrednost, Poročevalec Državnega zbora RS, Ljubljana 2011, št. 57

¹⁰⁵ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.144

- drugega davčnega zavezanca, katerega dobava blaga je bila oproščena DDV po ZDDV-1,
- malega davčnega zavezanca ali malega kmeta, če gre za osnovna sredstva, ali
- drugega obdavčljivega preprodajalca, katerega dobava blaga je bila obdavčena z DDV po posebni ureditvi, ne glede na to, ali deluje:
 - za svoj račun ali
 - za račun druge osebe.

Kot obdavčljivi preprodajalec sme ob izpolnjevanju splošnih pogojev delovati tudi leasinska hiša, ki v okviru opravljanja svoje dejavnosti kupuje ali pridobiva ali uvažava rabljeno blago za nadaljnjo prodajo, ne glede na to, ali deluje za svoj račun ali za račun druge osebe.¹⁰⁶

Davčna osnova za promet rabljenega blaga je razlika v ceni, ki jo doseže obdavčljivi preprodajalec, zmanjšana za znesek DDV od razlike v ceni. Razlika v ceni je enaka razliki med prodajno ceno, ki jo zaračuna obdavčljivi preprodajalec, in nabavno ceno. Znesek DDV se izračuna z uporabo preračunane stopnje na doseženo razliko v ceni. Davčna osnova se ugotavlja posamično, za vsako blago posebej. Obdavčljivi preprodajalec obračuna od dosežene razlike v ceni DDV po stopnji 20%, kot sicer velja za prevozna sredstva, ki so predmet preprodaje. Če nabavna cena blaga presega njegovo prodajno ceno, se šteje, da je davčna osnova enaka 0.¹⁰⁷

Prodajna cena obdavčljivega preprodajalca je vse, kar sestavlja plačilo, ki ga je ali ga bo obdavčljivi preprodajalec prejel od kupca ali tretje osebe, tudi subvencije, neposredno povezane s to transakcijo, davki, takse in vse druge dajatve, postranski stroški, kot so provizije, stroški pakiranja, prevoza in zavarovanja, ki jih obdavčljivi preprodajalec zaračuna kupcu, ter DDV, razen zneskov, ki se po ZDDV-1 ne všttevajo v davčno osnovo.¹⁰⁸

Nabavna cena je vse, kar predstavlja plačilo, kar je opredeljeno v drugem odstavku 104.čl. ZDDV-1, ki ga je ali ga bo prejel dobavitelj od obdavčljivega preprodajalca.

Davčna obveznost nastane v trenutku, ko obdavčljivi preprodajalec doseže razliko v ceni, to pa je takrat, ko rabljeno blago proda kupcu. Torej razlika v ceni je enaka razliki med prodajno in nabavno ceno.¹⁰⁹

Obdavčljivi preprodajalec, ki obračunava DDV od razlike v ceni, dosežene s preprodajo rabljenega blaga, nima pravice do odbitka DDV od tega blaga. Če pa ima v povezavi z rabljenim blagom še kakšne druge stroške (zaradi popravila, dodelave...), ti povečujejo razliko v ceni, ki bo obdavčena, vendar si sme odbiti ob tem zaračunani DDV.¹¹⁰

¹⁰⁶ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str. 144

¹⁰⁷ Prav tam, str. 146

¹⁰⁸ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.147

¹⁰⁹ MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 15

¹¹⁰ Več o tem v MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 15

Obdavčljivi preprodajalec, ki obračunava DDV od dosežene razlike v ceni, na računih, ki jih izdaja, ne sme izkazovati DDV. Navede pa klavzulo: DDV je obračunan od razlike v ceni po 102. in 104. členu ZDDV-1. Lahko tudi navede, da je DDV obračunan od razlike v ceni po členih 313. in 315. direktive o DDV.

Dobave rabljenega vozila, od katerih se obračunava DDV od dosežene razlike v ceni, so oproščene plačila DDV, če so izpolnjeni pogoji iz 52.-55. člena ZDDV-1. Sem spada tudi izvoz.

Od pridobitve rabljenega vozila iz drugih držav članic se DDV ne obračunava in ne plačuje, če je:¹¹¹

- prodajalec deloval kot obdavčljivi preprodajalec ali
- bila osnova za obdavčitev pridobljenega blaga v državi članici odhoda dosežena razlika v ceni in
- prodajalec na računu napisal klavzulo, iz katere je razvidno, da je obračunal DDV po posebni ureditvi.

Pri nadaljnji prodaji tako nabavljenega rabljenega blaga obdavčljivi preprodajalec v Sloveniji obračunava DDV od dosežene razlike v ceni.

Dobave rabljenega blaga v druge države članice niso oproščene DDV, če je bil DDV obračunan od razlike v ceni. Pri dobavah rabljenega blaga, ki so predmet DDV po posebni ureditvi, se za kraj dobave šteje kraj, iz katerega je blago odposlano. Če je od rabljenega blaga DDV obračunan od razlike v ceni, se šteje za dokončno obdavčenega v državi članici, iz katere je bilo odposlano.

Rabljena prevozna sredstva je možno prodajati tudi na javni dražbi.

Davčni zavezanci pogosto prepustijo prodajo svojega prevoznega sredstva komisionarju. Po obligacijskem zakoniku se komisionar s komisijsko pogodbo zaveže, da bo za plačilo (provizijo) v svojem imenu za račun komitenta opravil enega ali več poslov.¹¹² Če doseže večjo kupnino, kot je bila dogovorjena, mora razliko (korist) izročiti komitentu.

Pri prodaji rabljenih prevoznih sredstev, naj gre za naročnika iz Slovenije ali druge države članice, komisionar obračunava DDV od dosežene razlike v ceni po ZDDV-1.

Pri prodaji motornega vozila preko zastopnika oziroma posrednika, ki deluje v tujem imenu in za tuj račun, obračunava DDV od svoje provizije (promet storitev). Davčni

¹¹¹ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str. 147

¹¹² 788 čl. Obligacijskega zakonika Ur. l. RS, št. 97/2007

zavezanec – prodajalec pa pri opravljenem prometu blaga obračuna DDV, razen če je možna oprostitev.¹¹³

2.3.5 Pridobitve in dobave prevoznih sredstev znotraj EU

Pridobitve in dobave novih prevoznih sredstev v EU

Po ZDDV-1 so dobave novih prevoznih sredstev, ki jih odpošlje ali odpelje prodajalec ali kupec ali pa druga oseba za njegov račun z ozemlja Slovenije v drugo državo članico, oproščene DDV. Pri tem ni pomembno, kdo je pridobitelj (kupec iz druge države):¹¹⁴

- davčni zavezanec (redni ali mali),
- pravna oseba, ki ni davčna zavezanka, ali
- katerakoli druga oseba, ki ni davčna zavezanka (tudi fizična oseba).

ZDDV-1 določa, da je davčni zavezanec tudi vsaka oseba, ki občasno dobavi novo prevozno sredstvo komurkoli v drugo državo članico (odslej občasni dobavitelj). Tudi za promet občasnega dobavitelja je predpisana prava oprostitev, ki prinaša pravico odbijati ob nabavi prevoznega sredstva plačani DDV.

Pridobitev novega vozila iz držav članic EU je obdavčena po splošnih pravilih, po načelu destinacije. To torej pomeni, da kupec (ne glede na to ali je identificiran za namene DDV ali ne), ki nabavi novo vozilo v državi članici EU, plača DDV v Sloveniji (po slovenskih predpisih) in ne v državi članici nakupa.

Davčni zavezanec z ID-številko, ki dobavi novo prevozno sredstvo v drugo državo članico osebi brez ID-številke, ki ni namenjeno nadaljnji prodaji, in občasni dobavitelj poročata o dobavi na obrazcu DDV-NPS-D1¹¹⁵, ki ga predložita davčnemu organu v kraju sedeža ali stalnega oziroma običajnega prebivališča v 8 dneh od dobave. Obrazec morata potrditi dobavitelj in kupec. Izpolni se v 3 oziroma 4 izvodih (za pridobitelja, za dobavitelja, za davčni organ in za registracijski organ, le če ga ta potrebuje).

Pridobitev novega motornega vozila je obdavčena v Sloveniji, kot je že bilo omenjeno, če gre za pridobitev:

- kopenskega motornega vozila s prostornino motorja nad 48 kubičnih centimetrov ali močjo motorja nad 7,2 kilovata, namenjenega za prevoz ljudi in blaga, ki je bilo dobavljeno pred potekom šestih mesecev od datuma prve uporabe ali s prevoženimi manj kot 6.000 km.

Prevozna sredstva, ki ne izpolnjujejo zgoraj navedenih pogojev, kot je prostornina motorja pod 48 kubičnih centimetrov ali pa moč motorja pod 7,2 kilovata, se obdavčujejo po načelih, ki veljajo za ostalo blago. Če torej fizična oseba iz Slovenije

¹¹³ MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 16

¹¹⁴ Več o tem - Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 17

¹¹⁵ Več o tem B. Škof, že navedeno delo, str. 443

nabavi npr. kopensko motorno vozilo, ki ima prostornino motorja pod 48 kubičnih centimetrov, je to vozilo obdavčeno z DDV v državi članici nakupa (ne pa v Sloveniji).

Po določilih 22. člena Pravilnika mora tudi oseba, ki ni identificirana za namene DDV in pridobi novo prevozno sredstvo, to pridobitev prijaviti davčnemu organu v kraju sedeža, stalnega oziroma običajnega prebivališča v 15 dneh od dneva pridobitve. Pridobitev novega prevoznega sredstva prijavi na obrazcu DDV-NPS-P1.

Od prevoznih sredstev, ki se dobavijo v drugo državo članico, se DMV in okoljska dajatev ne plačujeta. Plačana DMV in okoljsko dajatev pa si imajo zavezanec možnost povrniti z zahtevkom davčnemu organu.

Tako redni kot občasni dobavitelji so dolžni za dobave novih prevoznih sredstev izdajati račune. Vsebino računa, ki ga izda zavezanec z ID-številko, določa ZDDV-1, vsebino računa malega zavezanca pa P-ZDDV-1. Prav tako pa Pravilnik ZDDV-1 predpisuje še dodatne podatke, ki jih morajo na računih navajati dobavitelji novih prevoznih sredstev.¹¹⁶

Ne ZDDV-1 ne PZDDV-1 ne zahteva na računu klavzule, da DMV in okoljska dajatev nista obračunana.

Davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, ki dobavi novo prevozno sredstvo v drugo državo članico osebi, ki je identificirana za namene DDV, vrednost dobave izkaže v obračunu DDV¹¹⁷.

Poleg predpisanih podatkov iz 82. oziroma 83. člena ZDDV-1, mora račun vsebovati še naslednje podatke:¹¹⁸

- znamko novega prevoznega sredstva;
- tip in model novega prevoznega sredstva;
- barvo novega prevoznega sredstva;
- številko šasije kopenskega motornega vozila oziroma številko trupa plovila oziroma številko ogrodja zrakoplova;
- prostornino in moč motorja pri kopenskih motornih vozilih oziroma dolžino plovila oziroma vzletno težo zrakoplova;
- število prevoženih kilometrov pri kopenskem motornem vozilu oziroma število preplutih ur pri plovilu oziroma število preletenih ur pri zrakoplovu na dan izdaje računa;
- datum prve uporabe novega prevoznega sredstva, če je račun izdan po tem datumu.

¹¹⁶ MF, DURS, Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 17

¹¹⁷ Več o tem B. Škof, že navedeno delo, str. 443

¹¹⁸ Več o tem B. Škof, že navedeno delo, str. 444

Davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, na računu navede tudi, da DDV ni obračunan s klavzulo: davek ni obračunan na podlagi 2. točke 46. Čl. ZDDV-1.¹¹⁹

Davčni zavezanec iz 13. a člena ZDDV-1 na računu za dobavo novega prevoznega sredstva navede:

- svoje podatke (ime, naslov in davčno številko); podatke o kupcu (ime, naslov in identifikacijsko številko za DDV, če je kupec identificiran za namene DDV);
- državo članico pridobitve, če kupec ni identificiran za namene DDV;
- datum izdaje računa in
- podatke iz prve do sedme alineje prvega odstavka tega člena.

Po 3. čl. ZDDV-1 se DDV obračunava in plačuje od novih prevoznih sredstev, ki jih:

- na ozemlju Slovenije
- pridobi kdorkoli – davčni zavezanec (zavezanec z ID-številko ali mali zavezanec) ali pravna oseba nezavezanka ali katerakoli druga oseba, ki ni davčna zavezanka (fizična oseba) –
- za plačilo
- od prodajalca iz druge države članice.

Plačnik DDV je torej katerakoli oseba, ki pridobi novo prevozno sredstvo iz druge države članice, ne glede na to, ali je identificirana za namene DDV ali ne.

Za prevozna sredstva, ki se po ZDDV-1 štejejo za nova, se ne sme uporabiti posebna ureditev za rabljeno blago in obračunavati DDV od razlike v ceni.

Pogoje za uvrstitev prevoznih sredstev med nova sem že opisala v poglavju Obračun DDV od prodaje rabljenih prevoznih sredstev. Od motornih vozil, ki se dajo prvič v promet oziroma se prvič registrirajo na območju Republike Slovenije, se plačujeta tudi DMV in okoljska dajatev.

40. čl. PZDDV-1 določa davčno osnovo pri pridobitvi novega prevoznega sredstva; to je skupni znesek, ki ga je oseba plačala za novo prevozno sredstvo, tudi za dodatno opremo, ki je bila vgrajena vanj, preden je bilo dobavljeno kupcu v Slovenijo.

V osnovo za DDV se všteta tudi:

- DMV in
- okoljska dajatev.

O pridobitvi novih prevoznih sredstev iz EU se poroča na obrazcu:

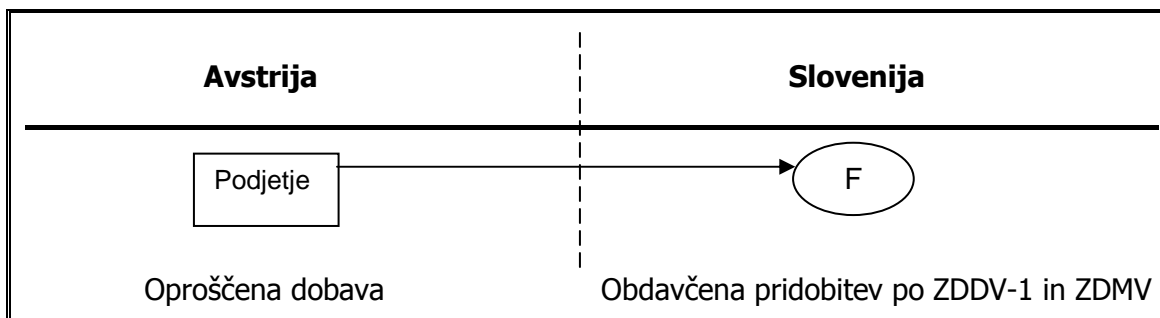
- DDV-NPS-P1, če pridobitev opravi oseba, ki nima ID-številke
- DDV-DPS, če pridobitev opravi oseba, ki ima ID-številko.

¹¹⁹ Več o tem B. Škof, že navedeno delo, str. 444

Primer:

Davčni zavezanec dobavi novo vozilo fizični osebi v Avstrijo. V tem primeru prodajalec ne obračuna slovenskega DDV, ker opravi dobavo blaga znotraj EU. Kupec iz Avstrije bo moral plačati avstrijski DDV, ker je opravil pridobitev blaga znotraj EU na ozemlju Avstrije za plačilo.

Dobava novega vozila je v tako državi članici odhoda oproščena, obdavčena z DDV pa je državi kupca, in sicer kot pridobitev vozila znotraj EU.



(Vir: Mateja Vraničar, Nevenka Beč, Zakon o davku na dodano vrednost s komentarjem, Ljubljana 2007, str. 85)

Odbitek DDV pri osebah brez ID-številke¹²⁰

Davčni zavezanec ZDDV-1 (oproščeni dobavitelj), ki sicer nima pravice do odbitnega DDV, sme odbiti DDV, ki je vštet v nabavno ceno ali pa plačan pri uvozu ali pri nabavi prevoznega sredstva znotraj EU, od zneska, ki ne presega DDV, ki bi ga moral plačati, če dobava ne bi bila oproščena.

Podrobnejša pravila o odbitku DDV po 66. členu ZDDV-1 določa 102. člen P-ZDDV-1. Po njem:

- pravica do odbitka nastane in se lahko uveljavi ne prej kot v trenutku dobave;
- upravičenec lahko uveljavlja odbitek DDV v obliki vračila DDV na podlagi pisnega zahtevka pri pristojnem davčnem organu v kraju svojega sedeža, stalnega oziroma običajnega prebivališča.

Zavezanec (občasni dobavitelj) je upravičen do vračila DDV, če izpolnjuje tele pogoje:

- ni identificiran za namene DDV v Sloveniji;
- občasno proda novo prevozno sredstvo drugi osebi v drugo državo članico, prevozno sredstvo pa je prepeljano v to drugo državo;
- dokaže, da je plačal slovenski DDV pri nakupu tega novega prevoznega sredstva.

¹²⁰Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.151

Zahtevku za vračilo DDV mora občasni zavezanec priložiti:

- dokazilo o nakupu (račun ali uvozno listino),
- dokazilo, da je bil DDV plačan ob nakupu,
- dokazilo o prodaji (račun ali dokazilo o prejetem plačilu) in
- dokazilo, da je bilo novo prevozno sredstvo prepeljano v drugo državo članico.

Odbitek DDV pri zavezancih z ID-številko¹²¹

Zavezanci z ID-številko ob nabavi novega prevoznega sredstva:

- uveljavljajo odbitni DDV v obračunu DDV, kadar za to izpolnjujejo pogoje (prevozno sredstvo za nadaljnjo prodajo, tovorno vozilo), ali pa
- v ZDDV-1 nimajo pravice do odbitka DDV; ob prodaji v skladu 68. in 70. členom ZDDV-1 popravijo odbitni DDV.

Zavezanec mora paziti le na to, ali si je ob nabavi smel odbiti DDV ali ne. Če si ga po ZDDV-1 ni smel (ker gre za primer za osebno vozilo), izračuna še popravek odbitnega DDV.

Dobavo kupcu z ID-številko iz druge države članice evidentira v:

- obračunu DDV in
- rekapitulacijskem poročilu.

O dobavi kupcu brez ID-številke poroča na obrazcu DDV-NPS-D1.

Pridobitve in dobave rabljenih prevoznih sredstev v druge oziroma iz drugih držav članic

O dobavi rabljenih prevoznih sredstev v države članice dobavitelj ni dolžan poročati na posebej predpisanih obrazcih, kot velja za nova prevozna sredstva, ne glede na to, ali jih obravnava kot oproščeno skupnostno dobavo ali pa so bila prevozna sredstva dokončno obdavčenega že v Sloveniji.

Če kupec iz druge države članice nima ID-številke, je prodajalec dolžan obračunati slovenski DDV.

Od pridobitve rabljenega prevoznega sredstva pridobitelj obračuna DDV glede na svoj status. O taki pridobitvi je dolžan poročati z obrazcem DDV-RPS (razen trgovcev z novimi vozili). Na obrazcu posebej označi, ali bo DDV, ki ga je morda dolžan obračunati, prikazal v obrazcu DDV-O.

¹²¹ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str. 152

Ob pridobitvi je treba obračunati DMV in okoljsko dajatev, ki se vštejeta v osnovo za obračun DDV.

Zavezanci z ID-številko so dolžni od pridobitve obračunati DDV v skladu s 3. členom ZDDV-1, če je prodajalec davčni zavezanec s sedežem v drugi državi članici, ki je prodajo prevoznega sredstva obravnaval kot oproščeno skupnostno dobavo.

Če se transakcije z rabljenimi prevoznimi sredstvi opravljajo v EU, je potrebno slediti določilom 21. člena Pravilnika, ki določa, da je rabljeno prevozno sredstvo, pridobljeno v EU, tisto prevozno sredstvo, ki izpolnjuje naslednje pogoje:

- kopensko motorno vozilo je bilo dobavljeno po poteku šestih mesecev od datuma prve uporabe in
- s kopenskim motornim vozilom je prevoženih več kot 6000 kilometrov.

Po določilu 1. odstavka 52. člena ZDDV-1 se ne glede na 1. točko 3. a in četrto odstavka 11. a člena ZDDV-1, DDV ne obračunava in ne plačuje od pridobitve rabljenega prevoznega sredstva v EU, če prodajalec deluje kot preprodajalec, pridobljeno prevozno sredstvo pa je bilo obdavčeno v državi članici odhoda po posebni ureditvi obdavčevanja od dosežene razlike v ceni, ali če prodajalec deluje kot organizator prodaje na javni dražbi in je bilo pridobljeno blago v državi članici odhoda obdavčeno po posebni ureditvi obdavčevanja blaga na javni dražbi.

Nadaljnja razlaga prometa z rabljenimi prevoznimi sredstvi v EU je podana v 21. členu Pravilnika, ki določa, da se DDV ne obračunava in ne plačuje od pridobitve rabljenega prevoznega sredstva iz druge države članice, če je prodajalec davčni zavezanec s sedežem v drugi državi članici in je od dobave rabljenega prevoznega sredstva obračunal DDV od dosežene razlike v ceni po posebni ureditvi za rabljeno blago.

DDV se tudi ne obračunava in ne plačuje od pridobitve rabljenega prevoznega sredstva iz druge države članice, če je prodajalec fizična oseba, mali davčni zavezanec ali pravna oseba, ki ni davčni zavezanec, ki pri nabavi prevoznega sredstva, ki ga dobavijo v Slovenijo, niso imeli pravice do odbitka vstopnega DDV v svoji državi.

DDV pa se obračunava in plačuje od rabljenega prevoznega sredstva, ki ga pridobi oseba, identificirana za namene DDV v Sloveniji od prodajalca, ki je identificiran za namene DDV v svoji državi članici in je rabljeno prevozno sredstvo dobavil pod pogoji, ki so določeni v ZDDV-1. Oseba, ki pridobi rabljeno prevozno sredstvo, izkaže DDV v obračunu DDV.

Oseba iz prejšnjega odstavka prijavi pridobitev rabljenega prevoznega sredstva na obrazcu DDV-PPS. Brez predložitve obrazca DDV-PPS, ki ga potrdi pristojni davčni organ, se rabljenega prevoznega sredstva, ki je pridobljeno iz druge države članice, ne sme registrirati. Oseba, identificirana za namene DDV, ki pridobi rabljeno prevozno sredstvo, zaradi nadaljnje prodaje, obrazca DDV-PPS ne predloži.

Datum prve uporabe je določen v 23. členu Pravilnika. Tako se šteje, da so bila kopenska motorna vozila prvič dana v uporabo takrat, ko:

- se je vozilo prvič registriralo za cestno uporabo v eni od držav članic, ali
- je bilo vozilo dano na razpolago kupcu, če je bilo prepeljano iz države članice proizvajalca brez registracije za cestno uporabo v drugo državo članico, ali
- je proizvajalec ali njegov koncesionar vozilo uporabil za demonstracijo le-tega, če je bilo vozilo prepeljano iz države članice proizvajalca brez registracije za cestno uporabo v drugo državo članico, ali
- ko je bil izdan račun, ki se nanaša na prvo dobavo, če davčni organ ne more ugotoviti nobene od okoliščin iz prejšnjih alinej.

Glede na navedeno povzemam:

1. Če je kupec, ki je identificiran za namene DDV v Sloveniji, pridobil rabljeno vozilo v drugi državi članici EU in bo le-to v njej obdavčeno po posebni ureditvi (tj. od dosežene razlike v ceni), se bo takšno vozilo obdavčilo po načelu porekla, torej po predpisih države članice, kjer je dejansko nabavljeno. To torej pomeni, da bo kupec, ki je identificiran za namene DDV v Sloveniji, in bo nabavil rabljeno vozilo od preprodajalca v drugi državi članici EU, plačal DDV v tej državi članici (po njenih predpisih) in ne v Sloveniji. Od takšne pridobitve rabljenega vozila, pa bo moral v Sloveniji plačati DMV.

2. Če bo kupec, ki je identificiran za namene DDV v Sloveniji, pridobil rabljeno vozilo v drugi državi članici EU in bo le-to v njej obdavčeno v skladu s splošno ureditvijo, se bo takšno vozilo obdavčilo po načelu destinacije, torej po predpisih države kupca. To torej pomeni, da bo kupec, ki je identificiran za namene DDV v Sloveniji, in bo nabavil rabljeno vozilo v drugi državi članici EU, plačal DDV v Sloveniji (po slovenskih predpisih) in ne v tej državi članici. Takšno pridobitev rabljenega vozila bo moral prijaviti pristojnemu davčnemu organu na obrazcu DDV-PPS. Potrjeni izvod obrazca DDV-PPS pa bo moral predložiti ob registraciji tako pridobljenega vozila. V Sloveniji bo moral plačati tudi DMV.

3. Če pa kupec, ki nabavi rabljeno vozilo v drugi državi članici EU ni identificiran za namene DDV v Sloveniji in bo torej nastopal kot končni potrošnik, bo takšno vozilo obdavčeno po načelu porekla, torej v državi nakupa vozila. To torej pomeni, da bo kupec, ki ni identificiran za namene DDV v Sloveniji, in bo nabavil rabljeno vozilo v drugi državi članici EU, plačal DDV v tej državi članici (po njenih predpisih in stopnjah) in ne v Sloveniji; pri tem le-ta ne bo več mogel zahtevati vračila DDV v tej državi članici. Od takšne pridobitve rabljenega vozila pa bo moral v Sloveniji plačati DMV, ki mu ga bo na podlagi njegove napovedi odmeril pristojen davčni organ.

Pri obdavčitvi dobav rabljenih prevoznih sredstev v EU se uporabljajo bodisi splošne določbe ZDDV-1, bodisi poseben postopek obdavčevanja, od 101. do 110. člena, če so izpolnjeni pogoji, ki jih določa ZDDV-1.

Rabljena vozila, dobavljena v drugo državo članico EU, so z DDV praviloma obdavčena v državi članici nakupa (to je v državi prodajalca), razen če vozilo kupi davčni zavezanec, identificiran za namene DDV, ko je vozilo obdavčeno v državi, kjer ima sedež kupec. V tem primeru gre v državi članici prodajalca za oprostitev plačila DDV po ZDDV-1 (če je seveda prodajalec identificiran za namene DDV v Sloveniji), po katerem so oproščene dobave blaga, ki ga odpošlje ali odpelje prodajalec ali oseba, ki pridobi blago ali druga oseba za račun enega od njiju, v drugo državo članico, drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, ki kot taka deluje v drugi državi članici, kot je država, v kateri se odpošiljanje ali prevoz začne.

2.3.6 Promet prevoznih sredstev s tretjimi državami – uvoz in izvoz

Od leta 1999, odkar se je uvedel DDV se ureditev obdavčevanja prometa prevoznih sredstev s tretjimi državami ni spremenila, tako za uvoz iz tretjih držav kot za izvoz vanje.

Za uvozno carinjenje in obračunavanje dajatev (DDV, DMV) še naprej skrbi carinski organ.

Izvoz je oproščen DDV in se dokazuje z uvozno carinsko deklaracijo. V zvezi z uvozom in izvozom prevoznih sredstev ni posebnosti v primerjavi z obravnavo uvoza in izvoza drugega blaga.

Posebnost je morda le kombinacija uvoza prevoznega sredstva na ozemlje druge države članice oziroma druge kombinacije pridobitev ali dobav znotraj EU ter izvoza in uvoza. DDV se obračunava po splošnih načelih, vendar je treba paziti na pravilna obračuna DMV in okoljske dajatve, saj zanj nikakor ne more poskrbeti carinski organ države članice, kjer je bilo opravljeno uvozno ocarinjenje.

Prodaja prevoznih sredstev fizičnim osebam iz tretjih držav

Zavezanci pogosto najdejo kupce za svoja prevozna sredstva (tovorna, osebna...) v tretjih državah. Če je kupec zavezanec iz tretje države, ni dvoma, da je promet oproščen obračuna DDV po 52. čl. ZDDV-1, saj gre za izvoz, ki pa ga je treba dokazati z ustreznimi carinskimi listinami.¹²²

Če pa je kupec prevoznega sredstva fizična oseba iz tretje države, ima prodajalec dve možnosti:

- poskrbi, da bo prevozno sredstvo sam izvozno ocarinil, s čimer si bo pridobil pravico do oprostitve po 52. čl. ZDDV-1:

¹²² Več o tem v Reviji Iks, december 2010, str. 157

- izda račun z obračunanim slovenskim DDV in obrazec DDV-VP; tega mora kupec potrditi pri izhodnem carinskem organu ene od držav članic in na tej podlagi mu sme prodajalec vrniti DDV, ki ga je plačal ob prodaji prevoznega sredstva; ne vidimo ovir, da takšno vračilo ne bi bilo možno na primer pri prevoznih sredstvih, saj med pogoji, predpisanimi za vračilo DDV po 75 čl. ZDDV-1, ni zgornje vrednostne omejitve ali izrecne izključitve.

2.3.7 Davčna osnova pri pridobivanju blaga znotraj EU

Davčna osnova pri pridobivanju blaga znotraj EU se določa na enak način kot za promet enakega blaga in storitev, ki je opravljen v Sloveniji.

Davčna osnova se ustrezno zmanjša, ko je oseba, ki je pridobila blago v EU, obračunala slovenski DDV, kasneje pa je to blago obdavčeno v državi članici, kjer se blago nahaja, ko se konča odpošiljanje ali prevoz osebi, ki je blago nabavila.

Davčna osnova za obračun DDV oziroma odmero DDV je načeloma vse, kar predstavlja plačilo. Tako se v davčno osnovo se všttevajo tudi drugi davki (tudi DMV), takse (tudi taksa za obremenjevanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil), posredni stroški in podobno, ter vrednost dodatne opreme, ki je bila vgrajena v novo prevozno sredstvo, preden je bilo novo prevozno sredstvo dobavljeno kupcu v Slovenijo.

S strani davčnega zavezanca iz druge države članice EU zaračunani DDV, se za obračun DDV pri pridobivanju blaga v EU ne vključijo v davčno osnovo.

DDV za blago pridobljeno v EU se obračunava in plačuje po stopnji, ki velja, ko nastane obveznost obračuna davka. Za blago, pridobljeno v EU, se uporablja enaka stopnja DDV, kot če bi enako blago dobavil drug davčni zavezanec na ozemlju Slovenije.

2.3.8 Oproščene dobave novih prevoznih sredstev v EU

Plačila DDV so po ZDDV-1 oproščene dobave blaga, ki ga odpošlje ali odpelje prodajalec ali oseba, ki pridobi blago ali druga oseba za račun enega od njiju, v drugo državo članico, drugemu davčnemu zavezancu ali pravni osebi, ki ni davčni zavezanec, ki kot taka deluje v drugi državi članici, kot je država, v kateri se odpošiljanje ali prevoz začne.¹²³

Plačila DDV so po ZDDV-1 oproščene tudi dobave novih prevoznih sredstev, ki jih odpošlje ali odpelje prodajalec ali kupec ali druga oseba za njun račun, v drugo državo

¹²³ 1. odst. 46. čl. ZDDV-1, Ur. l. RS, št. 13/2011, 18/11, 38/12, 40/12-ZUJF, 83/12

članico, davčnim zavezancem ali pravnim osebam, ki niso davčni zavezanci, in ali drugi osebi, ki ni davčni zavezanec.¹²⁴

V ZDDV-1 je tako določena oprostitev za blago, ki ga iz Slovenije odpošlje ali odpelje prodajalec ali oseba, ki pridobi blago ali druga oseba za račun enega od njiju, v drugo državo članico. Druga točka tega člena pa določa oprostitev za nova prevozna sredstva. Ta oprostitev pa ni vezana na status pridobitelja, kar pomeni, da je dobava novega prevoznega sredstva oproščena plačila DDV v vsakem primeru, ne glede na to, kdo je kupec oziroma kdo v drugi državi članici pridobi novo prevozno sredstvo.

V zvezi z oproščenimi dobavami novih prevoznih sredstev v EU je pomembna še določba 24. člena Pravilnika, ki v 1. odstavku določa, da davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, ki dobavi novo prevozno sredstvo v drugo državo članico katerikoli osebi, ki ni identificirana za namene DDV, izpolni obrazec DDV-NPS-D1.

Obrazec DDV-NPS-D1 je potrebno predložiti davčnemu organu v kraju sedeža, stalnega oziroma običajnega prebivališča v 8 dneh od dneva opravljene dobave.

Davčni zavezanec, identificiran za namene DDV v Sloveniji, ki dobavi novo prevozno sredstvo v drugo državo članico osebi, ki je identificirana za namene DDV, vrednost dobave izkaže v obračunu DDV.

2.3.9 Občasna dobava novega prevoznega sredstva in vračilo plačanega DDV

Po 13. a členu ZDDV-1 je davčni zavezanec vsaka oseba, ki občasno dobavi novo prevozno sredstvo (novo prevozno sredstvo odpošlje ali odpelje v drugo državo članico), ki občasno dobavi novo prevozno sredstvo, sme odbiti DDV, ki je vključen v nabavni ceni ali plačan pri uvozu ali pri nabavi prevoznega sredstva v EU, do zneska, ki ne presega davka, ki bi ga moral plačati, če dobava ne bi bila oproščena. Pravica do odbitka nastane in se lahko uveljavi v trenutku dobave. Navedeno pomeni, da lahko ta davčni zavezanec odbija vstopni DDV kadarkoli potem, ko nastopi trenutek dobave.¹²⁵

Pogoje za odbitek DDV pri dobavah novih prevoznih sredstev ureja 116. člen Pravilnika. Po prvem odstavku 116. člena Pravilnika sme davčni zavezanec, ki občasno dobavi novo prevozno sredstvo, odbiti DDV, ki je vključen v nabavni ceni ali plačan pri uvozu ali pridobitvi novega prevoznega sredstva v EU, do zneska, ki ne presega davka, ki bi ga moral plačati, če dobava ne bi bila oproščena. Pravica do odbitka nastane in se lahko uveljavi, ne prej kot v trenutku dobave.

¹²⁴ Več o tem v 2. odst. 46. čl. ZDDV-1, Ur. l. RS, št. 13/2011, 18/11, 38/12, 40/12-ZUJF, 83/12

¹²⁵ Prav tam, ZDDV-1, Ur. l. RS, št. 13/2011, 18/11, 38/12, 40/12-ZUJF, 83/12

Davčni zavezanec iz prejšnjega odstavka lahko uveljavlja odbitek DDV v obliki vračila DDV, na podlagi pisnega zahtevka pri pristojnem davčnem organu v kraju svojega sedeža, stalnega oziroma običajnega prebivališča.

Davčni zavezanec iz prvega odstavka 116. člena Pravilnika je upravičen do vračila DDV, če izpolnjuje naslednje pogoje:¹²⁶

- ni identificiran za namene DDV v Sloveniji;
- prodaja novo prevozno sredstvo drugi osebi v drugo državo članico, prevozno sredstvo pa je prepeljano v to drugo državo članico;
- dokaže, da je plačal slovenski DDV pri nakupu tega novega prevoznega sredstva.

Zahtevku iz drugega odstavka tega člena mora davčni zavezanec priložiti:¹²⁷

- dokazilo o nakupu (račun ali uvozna listina);
- dokazilo, da je bil DDV plačan ob nakupu;
- dokazilo o prodaji (račun ali dokazilo o prejetem plačilu) in
- dokazilo, da je bilo novo prevozno sredstvo prepeljano v drugo državo članico.

2.4 OKOLJSKA DAJATEV ZA ONESNAŽEVANJE OKOLJA ZARADI NASTAJANJA IZRABLJENIH MOTORNIH VOZIL

Uredba o okoljski dajatvi za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil¹²⁸ je začela veljati leta 2005. Večina nalog, ki so bile do uveljavitve uredbe v pristojnosti Davčne uprave Republike Slovenije je bilo prenesenih na Carinsko upravo Republike Slovenije. V pristojnosti davčnega organa pa ostaja še naprej odmera okoljske dajatve za fizične osebe, ki niso samostojni podjetniki posamezniki in uvažajo motorno vozilo ali pridobijo motorno vozilo v drugi državi članici EU ter ga vnesejo na ozemlje RS.¹²⁹

Uredba določa obveznost plačevanja okoljske dajatve za onesnaževanje okolja, ki je posledica nastajanja izrabljenih motornih vozil, osnovo za obračun okoljske dajatve, njeno višino, zavezanca za plačilo okoljske dajatve, način njenega obračunavanja, odmere in plačevanja, pa tudi merila in pogoje za vračilo plačane okoljske dajatve.

Okoljska dajatev je v celoti prihodek proračuna Republike Slovenije.¹³⁰

¹²⁶ Prav tam, ZDDV-1, Ur. l. RS, št. 13/2011, 18/11, 38/12, 40/12-ZUJF, 83/12

¹²⁷ Več o tem - Obdavčitev prometa kopenskih vozil, Oddelek za DDV, junij 2005, str. 22

¹²⁸ Uredba o okoljski dajatvi za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil, Ur.l.RS št. 87/2005

¹²⁹ MF, CURS, Pojasnila k okoljski dajatvi za izrabljena motorna vozila, URL:

http://www.carina.gov.si/si/ostale_dajatve/okoljske_dajatve/izrabljena_motorna_vozila/

¹³⁰ 3. čl. Uredbe o okoljski dajatvi za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil, Ur.l.RS št. 87/2005

Evidenco proizvajalcev oziroma pridobiteljev motornih vozil vodi Carinska uprava RS. Nadzor nad obračunavanjem in plačevanjem okoljske dajatve za fizične osebe, ki motorna vozila vnesejo iz EU pa je v pristojnosti Davčne uprave Republike Slovenije.

2.4.1 Obveznost za obračun okoljske dajatve

Obveznost za obračun okoljske dajatve nastane:¹³¹

- ko je motorno vozilo prvič dano v promet na ozemlju RS, če gre za proizvodnjo;
- ob pridobitvi motornega vozila iz druge države članice EU;
- ob uvozu motornega vozila iz tretjih držav.

Pri uvozu motornih vozil iz tretjih držav obračunava okoljsko dajatev pristojni carinski organ, okoljska dajatev pa se obračunava in plačuje kot uvozna dajatev po carinskih predpisih.¹³²

Motorna vozila so po Uredbi razvrščena v tri kategorije, in sicer v M1, N1, L5:¹³³

- kategorije M1 – to so vozila za prevoz potnikov z največ osmimi sedeži poleg sedeža voznika;
- kategorije N1 – to so vozila za prevoz blaga z največjo maso do vključno 3,5 tone;
- kategorije L5 – to so vozila s tremi kolesi, ki so simetrično razporejena z ozirom na vzdolžno os, katerih največja masa ne presega 1000 kg in pri katerih ali prostornina motorja presega 50 cm³ ali konstrukcijsko določena hitrost presega 50 km/h.

Osnova za obračunavanje okoljske dajatve je masa motornega vozila, kot je navedena v homologacijskih dokumentih, ki se ji odšteje masa voznika, to je 75 kilogramov.¹³⁴

Velikost okoljske dajatve se določa s sklepom, objavljenim v Uradnem listu, za vsako leto. Sklep o določitvi zneska okoljske dajatve za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil za leto 2012 je bil objavljen v Uradnem listu RS, št. 109/2011. Dajatev za leto 2012 0,0063 EUR za kilogram. Za leto 2013 Vlada RS še ni sprejela sklepa o znesku okoljske dajatve za izrabljena motorna vozila. To pomeni, da se od 1. januarja 2013 do uveljavitve novega sklepa, obračunava in plačuje okoljska dajatev v znesku 0 EUR za kilogram vozila.¹³⁵

¹³¹ MF, CURS, Pojasnila k okoljski dajatvi za izrabljena motorna vozila, URL:

http://www.carina.gov.si/si/ostale_dajatve/okoljske_dajatve/izrabljena_motorna_vozila/

¹³² Maček Marjan, Projekt »Motorna vozila«, 2. davčni dnevi, Zbornik referatov, Davčna uprava Republike Slovenije, Portorož 2008

¹³³ 2. čl. Uredbe, Ur.l.RS št. 87/2005

¹³⁴ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.141

¹³⁵ MF, CURS, Pojasnila k okoljski dajatvi za izrabljena motorna vozila, URL:

http://www.carina.gov.si/si/ostale_dajatve/okoljske_dajatve/izrabljena_motorna_vozila/

2.4.2 Zavezanec za obračun in plačilo okoljske dajatve

Zavezanci za obračun in plačilo okoljske dajatve so:¹³⁶

- proizvajalci motornih vozil;
- osebe, ki zaradi opravljanja svoje dejavnosti pridobivajo motorna vozila v drugi državi članici EU in jih vnesejo na ozemlje;
- uvozniki motornih vozil;
- fizične osebe, ki niso samostojni podjetniki posamezniki in uvažajo motorna vozila ali pridobivajo motorna vozila v drugi državi članici EU ter jih vnašajo na ozemlje RS.

Fizične osebe morajo najpozneje v roku 15 dni od dneva vnosa motornega vozila iz držav članic EU na ozemlje RS pri pristojnem davčnem organu prijaviti pridobitev motornega vozila in plačati okoljsko dajatev.¹³⁷ Brez potrdila o plačilu okoljske dajatve fizična oseba motornega vozila ne more registrirati, tukaj gre v bistvu za dodatno sistemsko kontrolo.

Vendar kljub vsemu je bilo v zadnjem času pri družbah, ki pridobivajo vozila iz drugih držav članic EU kar nekaj izogibanja plačilu okoljskih dajatev pojasnjujejo na carinski upravi. Podjetja namreč ne nastopajo neposredno kot kupci vozil iz drugih držav članic EU, ampak jih pridobivajo posredno, prek v ta namen ustanovljenih slamnatih družb ter s pomočjo preprodaje prek fizičnih oseb, povezanih z družbo. Tako je Carinska uprava RS kazensko ovadila 15 podjetij.¹³⁸

2.4.3 Obračunavanje in plačevanje okoljske dajatve

Proizvajalci oziroma pridobitelji, ki dajejo motorna vozila v promet zaradi opravljanja dejavnosti, morajo voditi evidenco proizvedenih ali pridobljenih motornih vozil, ločeno po:

- kategorijah motornih vozil,
- znamkah, tipih in izvedenkah motornih vozil,
- količini.¹³⁹

V evidencah motornih vozil morajo biti razvidne tudi šasije motornih vozil. Na podlagi evidenc sestavijo proizvajalci oziroma pridobitelji mesečni obračun okoljske dajatve na obrazcu Obračun IMV, ki ga morajo predložiti Carinskemu uradu do 25. dne v mesecu po poteku meseca, v katerem je nastala obveznost za obračun okoljske dajatve. Obračunano okoljsko dajatev morajo proizvajalci oziroma pridobitelji plačati do

¹³⁶ MF, CURS, Pojasnila k okoljski dajatvi za izrabljena motorna vozila, URL:

http://www.carina.gov.si/si/ostale_dajatve/okoljske_dajatve/izrabljena_motorna_vozila/

¹³⁷ prvi odstavek 7.čl. Uredbe, Ur.l.RS št. 87/2005

¹³⁸ Zaradi neplačila okoljske dajatve kazensko ovadenih 15 podjetij, Dnevnik, april 2010

¹³⁹ MF, DURS, Posvet v zvezi z aktualno problematiko na področju obdavčitve z davkom na motorna vozila, Ljubljana 2010, str. 130

zadnjega dne v mesecu po poteku meseca, v katerem je nastala obveznost za obračun okoljske dajatve.¹⁴⁰

Proizvajalci oziroma pridobitelji, ki prvič postanejo zavezanci za plačilo okoljske dajatve, morajo pri Carinskem uradu najmanj 15 dni pred začetkom opravljanja dejavnosti vložiti prijavo za evidentiranje. Prav tako morajo, proizvajalci in pridobitelji v primeru, da prenehajo obstajati ali prenehajo opravljati dejavnost, zaradi katere so dolžni obračunavati in plačevati okoljsko dajatev, v roku 15 dni pred predvidenim prenehanjem opravljanja dejavnosti.

Pri uvozu motornih vozil iz tretjih držav obračunava okoljsko dajatev pristojni carinski organ, okoljska dajatev pa se obračunava in plačuje kot uvozna dajatev v skladu s carinskimi predpisi (s carinsko deklaracijo).¹⁴¹

2.4.4 Oprostitev plačila okoljske dajatve

Pri uvozu motornih vozil se okoljska dajatev ne plačuje za motorna vozila, sproščena v prost promet, za katera je v skladu s carinskimi predpisi uveljavljena oprostitev plačila uvoznih dajatev.

Dajatev se ne plačuje za vozila:¹⁴²

- ki se iznesejo v druge države članice EU ali
- izvozijo iz območja EU,

ne glede na to, ali so proizvedena v RS, uvožena iz tretjih držav ali pridobljena v drugih državah članicah EU.

2.4.5 Vračilo okoljske dajatve

Do vračila okoljske dajatve je upravičen proizvajalec, proizvajalec, ki je motorna vozila oplemenitil, pridobitelj, uvoznik ali druga pravna oseba ali fizična oseba, ki motorno vozilo iznese v drugo državo članico EU ali pa ga izvozi. Zahteva se tolikšno vračilo, kolikšna je bila dejansko obračunana dajatev ob vnosu v Slovenijo oziroma pravnem prometu.¹⁴³

¹⁴⁰ Več o tem - MF, DURS, Posvet v zvezi z aktualno problematiko na področju obdavčitve z davkom na motorna vozila, Ljubljana 2010, str. 130

¹⁴¹ MF, CURS, Pojasnila k okoljski dajatvi za izrabljena motorna vozila:

¹⁴² Maček Marjan, Projekt »Motorna vozila«, 2. davčni dnevi, Zbornik referatov, Davčna uprava Republike Slovenije, Portorož 2008

¹⁴³ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.144

Razen kadar se vračilo lahko zahteva z obrazcem za obračun dajatve, se zahtevek za vračilo okoljske dajatve predloži carinskemu organu v 60 dneh po poteku meseca, v katerem je nastal vzrok za vračilo okoljske dajatve.¹⁴⁴

Za vračilo okoljske dajatve fizičnim osebam je pristojna Davčna uprava RS. Fizične osebe, ki jim je na podlagi prijave o pridobitvi motornega vozila odmeril okoljsko dajatev pristojni davčni organ, predložijo zahtevek za vračilo davčnemu organu. Zahtevku morajo priložiti tudi ustrezno dokumentacijo, ki dokazuje, da je bila okoljska dajatev plačana in da so bila motorna vozila iznesena z območja Republike Slovenije ali izvožena z območja EU.¹⁴⁵

¹⁴⁴ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str. 144

¹⁴⁵ MF, CURS, Pojasnila k okoljski dajatvi za izrabljena motorna vozila, URL:
http://www.carina.gov.si/si/ostale_dajatve/okoljske_dajatve/izrabljena_motorna_vozila/

3 OBDAVČITEV VODNIH PLOVIL

Vodna plovila so obdavčena z davkom na vodna plovila, dodatnim davkom od plovil in davkom na dodano vrednost.

V tem poglavju bom podrobneje opisala davek na vodna plovila in dodatni davek od plovil. Obdavčitev vodnih plovil z DDV pa je natančno opredeljena v poglavju 2.3.

3.1 DAVEK NA VODNA PLOVILA

V Sloveniji je leta 2007 začel veljati Zakon o davku na vodna plovila. Davčni zavezanci so morali na poziv k prijavi podatkov o vodnem plovilu vložiti prijavo podatkov o vodnem plovilu na predpisanem obrazcu. Prijavo so bili dolžni vložiti rezidenti Republike Slovenije, lastniki plovil, ki so daljša od petih metrov, ki izpolnjujejo tehnične pogoje za vpis v evidence plovil, vzpostavljene na podlagi zakonov, ki urejajo plovbo po morju in celinskih vodah, vendar v njih niso vpisana, ter rezidenti Republike Slovenije, lastniki plovil, daljših od petih metrov, ki izpolnjujejo tehnične pogoje za vpis v evidence plovil, vendar v njih niso vpisana, ker so registrirana v tujini.¹⁴⁶

Tako se je davek na vodna plovila prvič odmeril za leto 2007. Je prihodek občin.

3.1.1 Predmet obdavčitve

ZDVP ureja davek na vodna plovila tako, da se davek ne plačuje od vseh vodnih plovil, temveč le od:¹⁴⁷

- plovil daljših od petih metrov, ki so vpisana v evidencah, vzpostavljenih na podlagi zakonov, ki urejajo plovbo po morju in celinskih vodah, razen plovil v gradnji;
- plovil daljših od petih metrov, katerih lastniki so rezidenti Republike Slovenije in izpolnjujejo tehnične pogoje za vpis v evidence plovil, vendar v njih niso vpisana; ter
- plovil daljših od petih metrov, katerih lastniki so rezidenti Republike Slovenije in izpolnjujejo tehnične pogoje za vpis v evidence plovil, vendar v njih niso vpisana, ker so registrirana v tujini.

¹⁴⁶ Uporabniški priročnik – Davek na plovila, Generalni davčni urad, Ljubljana 2007, str.1

¹⁴⁷ B. Škof, že navedeno delo, Maribor 2007, str. 608

3.1.2 Zavezanec za davek na vodna plovila

Davčni zavezanec za plačilo davka na vodna plovila je lastnik posameznega vodnega plovila, ki je kot takšen evidentiran v ustrezni davčni evidenci. Smiselno enako velja za solastnike oziroma skupne lastnike. Pri solastništvu oziroma skupnem lastništvu plovila je davčni zavezanec vsak solastnik oziroma vsak skupni lastnik plovila, pri čemer solastniki odgovarjajo za plačilo davka sorazmerno z višino svojega solastniškega deleža, skupni lastniki so za plačilo davka solidarno odgovorni. Solastniki oziroma skupni lastniki posameznega plovila lahko sporazumno določijo osebo, ki se v davčni evidenci evidentira kot zastopnik solastnikov oziroma skupnih lastnikov plovila in je s tem pooblaščen za opravljanje vseh aktivnosti v zvezi z odmero in plačilom davka ter sporočanje vseh podatkov, ki jih vodi davčni urad.¹⁴⁸

Iz navedenega sledi, da je zavezanec za davek na vodna plovila lastnik posameznega plovila, ki je rezident Slovenije, nerezident pa je zavezanec, če ima plovilo vpisano v evidence, vzpostavljene na podlagi zakonov, ki urejajo plovbo po morju in celinskih vodah, to je v Slovenski ladijski register.¹⁴⁹

Pri uporabnikih vodnega plovila katerih je večina kupljena na lizing, je stališče DURS-a glede davčne zavezanosti oz. nezavezanosti naslednje. Za vodno plovilo, ki je kupljeno na lizing pri tuji lizinški hiši, in je nedvomno v lasti tuje lizinške hiše, če je nesporno, da je lastnik plovila tuja lizinška hiša in je plovilo tudi registrirano v tujini, lastnik plovila, ki je nerezident, ni davčni zavezanec in torej tudi slovenski rezident kot uporabnik ne nastopa v vlogi davčnega zavezanca za davek na vodna plovila.¹⁵⁰

3.1.3 Vodenje davčne evidence za davek od plovil

Davčno evidenco je vzpostavil in jo vzdržuje DURS. Sestavljena je iz podatkov evidence plovil Ministrstva za promet, Uprave RS za pomorstvo, podatkov, ki so jih davčni uradi pridobili o plovilih za plovbo po celinskih vodah od upravnih enot ter od Prijave podatkov o vodnem plovilu oziroma prijave sprememb podatkov o vodnem plovilu, ki so jih oddali davčni zavezanci.

Vsebuje naslednje podatke:¹⁵¹

- evidenčno številko in datum vpisa;
- označbo plovila;
- številko vpisa in naziv evidence plovil oziroma vpisnika, v katerega je plovilo vpisano;

¹⁴⁸ Več o tem B. Škof, že navedeno delo, str. 609

¹⁴⁹ Več o tem B. Škof, že navedeno delo, str. 609

¹⁵⁰ Ministrstvo za finance, DURS, pojasnila k davku na vodna plovila, URL: http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_vodna_plovila_in_dodatni_davek_od_plovil_za_fizicne_in_pravne_osebe_pojasnila/

¹⁵¹ prvi odstavek 9. čl. Zakona o davku na vodna plovila, Ur.l. RS, št. 117/2006

- vrsto oziroma tip plovila;
- dolžino plovila;
- pogon plovila (*navedba vrste pogona in moč posameznega pogona*);
- namembnost plovila;
- leto izgradnje plovila;
- datum in opis spremembe plovila oziroma dela plovila, ki je pomemben za odmero davka od plovil;
- podatke o lastniku oziroma lastnikih plovila (osebno ime in naslov stalnega ali začasnega prebivališče oziroma naziv in sedež ter davčno številko vsakega lastnika plovila);
- podatke o solastniških deležih, če je plovilo v solastnini;
- podatke o zastopniku solastnikov oziroma skupnih lastnikov, če so ga določili v skladu s tem zakonom;
- podatke o uporabniku plovila (osebno ime in naslov stalnega ali začasnega prebivališče oziroma naziv in sedež, in davčno številko), če je uporabnik na podlagi sporazuma z lastnikom plovila davčni zavezanec po tem zakonu;
- datum izpisa plovila iz evidence plovil in razlog izpisa ter
- druge podatke, ki jih je davčni urad pridobil od zavezanca ali iz drugih virov in so nujno potrebni za odmero davka v skladu s tem zakonom.

Podatke za davčno evidenco davčna služba pridobiva brezplačno iz evidenc plovil, podatke o lastniku pa tudi iz centralnega registra prebivalstva.¹⁵²

3.1.4 Obveznost davčnega zavezanca in davčna obveznost

Če plovilo izpolnjuje pogoje za vpis v evidenco plovil, pa v tej evidenci ni vpisano, mora davčni zavezanec sporočiti davčnemu uradu podatke, ki se vodijo v davčni evidenci v roku tridesetih dni po nabavi plovila.¹⁵³

V roku tridesetih dni od datuma nastale spremembe mora davčnemu uradu prijaviti tudi vsako spremembo v povezavi s plovilom, zaradi katere se spremeni davčna obveznost po tem zakonu, kot tudi spremembe vseh drugih podatkov iz davčne evidence za davek od plovil, če jih ni prej sporočil organu oziroma organizaciji, ki vodi evidenco plovil.¹⁵⁴

Podatke in spremembe podatkov se sporoča na Obrazcu, ki je objavljen v Pravidniku o obrazcu za prijavo podatkov o vodnem plovilu oziroma prijavo sprememb podatkov o vodnem plovilu.¹⁵⁵

¹⁵² drugi odstavek 9. čl. ZDVP, Ur.l. RS, št. 117/2006

¹⁵³ tretji odstavek 10. čl. ZDVP, Ur.l. RS, št. 117/2006

¹⁵⁴ Uporabniški priročnik – Davek na plovila, Generalni davčni urad, Ljubljana 2007, str.3

¹⁵⁵ Uporabniški priročnik – Davek na plovila, Generalni davčni urad, Ljubljana 2007, str.3

Davčna obveznost se izračuna za vsako leto posebej. Davčna obveznost se za koledarsko leto ugotovi kot seštevek splošnega dela obveznosti, dela obveznosti, ki se nanaša na dolžino plovila in dela obveznosti, ki se nanaša na moč pogona plovila in se za posamezno plovilo izračuna na naslednji način:

višina letne obveznosti = splošni del obveznosti + (obveznost za vsak meter x dolžina plovila) + (obveznost za vsak kilovat x moč pogona v kilovatih), pri čemer se upoštevajo zneski iz naslednje tabele:

Razred dolžine plovila (v metrih)		Splošni del obveznosti za plovilo (v evrih)	Obveznost za vsak meter plovila (v evrih)	Obveznosti za vsak kilovat moči pogona (v evrih)
Nad	Do			
5	8	10,0	2,5	0,5
8	12	15,0	3,0	1,0
12		20,0	3,5	2,0

(Vir: Zakon o davku na vodna plovila, Ur.l. RS, št. 117/2006)

Če je davčni zavezanec postal lastnik oziroma uporabnik plovila med koledarskim letom, se obveznost ugotovi za dejansko obdobje lastništva oziroma uporabe plovila, sorazmerno glede na čas lastništva oziroma uporabe plovila v koledarskem letu.¹⁵⁶

Obveznost za dejansko obdobje lastništva oziroma uporabe plovila se ugotovi na naslednji način:

obveznost za dejansko obdobje = (davčna obveznost za koledarsko leto/365) x dejansko število dni lastništva oziroma uporabe plovila v koledarskem letu.

Davčna obveznost, se glede na življenjsko dobo plovila zniža za 5% za vsako dopolnjeno leto starosti plovila, vendar preostanek davčne obveznosti ne sme biti nižji od 50% davčne obveznosti za novo plovilo (velja tudi za dodatni davek od plovil).¹⁵⁷

3.1.5 Oprostitev davčne obveznosti

Oprostitev plačila davka od plovil velja za plovila:¹⁵⁸

- za izvajanje nalog z delovnega področja Policije;
- za izvajanje carinskega in trošarinskega nadzora Carinske uprave Republike Slovenije;

¹⁵⁶ tretji odstavek 5. čl. ZDVP, Ur.l. RS, št. 117/2006

¹⁵⁷ drugi odstavek 6. čl. ZDVP, Ur.l. RS, št. 117/2006

¹⁵⁸ 8. čl. ZDVP, Ur.l. RS, št. 117/2006

- za izvajanje nalog z delovnega področja Slovenske vojske;
- za izvajanje nalog varovanja morja in celinskih voda, ki so v lasti ministrstva, pristojnega za okolje oziroma občin;
- za izvajanje nalog z delovnega področja Uprave Republike Slovenije za pomorstvo;
- kot muzejski eksponati javno priznanega muzeja;
- tradicionalna in starejša od trideset let, ki so pomembna za ohranjanje kulturne dediščine;
- za jadranje, veslanje ali kot spremljevalna plovila društev za vodne športe;
- za izvajanje nalog reševanja življenj, gašenja oziroma drugih aktivnosti v povezavi z naravnimi nesrečami na morju oziroma celinskih vodah;
- za službene potrebe diplomatskih in konzularnih predstavništev ter posebnih misij, akreditiranih v Republiki Sloveniji, razen konzularnih predstavništev, ki jih vodijo častni konzularni funkcionarji ter
- za službene potrebe mednarodnih organizacij, če tako določajo mednarodne pogodbe, ki veljajo za Republiko Slovenijo.

Plačila davka na vodna plovila so oproščeni lastniki plovil, ki se uporabljajo za izvajanje registrirane dejavnosti. To pomeni, da mora biti dejavnost izvajanja prevoza z vodnim plovilom sestavni del registrirane dejavnosti podjetja. To ne velja za plovila, ki se uporabljajo hkrati za zasebne namene in za namene opravljanja registrirane dejavnosti ter za plovila, ki so naložba v kapital in se ne uporabljajo za opravljanje dejavnosti.

Kot zasebni namen se šteje uporaba plovila za zasebno uporabo lastnika ali uporabnika plovila, njunih zaposlenih ali družinskih članov teh oseb oziroma z njimi povezanih oseb.

Za družinske člane lastnikov, zaposlenih oziroma uporabnikov se šteje: zakonec ali oseba, s katero ta oseba živi v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, ki ima po zakonu, ki ureja zakonsko zvezo in družinska razmerja, enake pravne posledice kot zakonska zveza, oseba, s katero ta oseba živi v registrirani istospolni partnerski skupnosti, otrok, posvojenec in pastorek ali otrok osebe, s katero ta oseba živi v dalj časa trajajoči življenjski skupnosti, ki ima po zakonu, ki ureja zakonsko zvezo in družinska razmerja, enake pravne posledice kot zakonska zveza, ali otrok osebe, s katero ta oseba živi v registrirani istospolni partnerski skupnosti ter starši in posvojitelji fizične osebe.

Za povezane osebe se štejejo:

- vse osebe, v katerih imajo davčni zavezanci in njihovi družinski člani v posredni ali neposredni lasti več kakor 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, ali več kakor 25 % deleža pri vodenju ali nadzoru in
- vse osebe in njihovi družinski člani, ki imajo pri davčnem zavezancu v posredni ali neposredni lasti več kakor 25 % vrednosti ali števila delnic ali deležev v kapitalu, ali več kakor 25 % deleža pri upravljanju ali nadzoru.

3.1.6 Roki za odmero davka od plovil in plačilo davka

Davčni urad odmeri davčno obveznost vsako leto na osnovi stanja podatkov v davčni evidenci na dan 01. januarja in do 28. februarja izda odmero odločbo. Naknadno odmerni odločbo pa davčni urad izda v primeru, ko je prijava plovila oziroma druga sprememba v centralni evidenci vpisana po 01.01. tekočega leta. Davek je načeloma treba poravnati najpozneje do 01. aprila tekočega leta. Če je bil davek odmerjen med letom, je davek treba plačati v 30 dneh po prejemu odločbe.¹⁵⁹

3.1.7 Vračilo plačanega davka ali odpis davka

Če lastnik plovila plovilo odtuji med koledarskim letom ali če je plovilo ukradeno ali uničeno ali če je plovilo izpisano iz evidence plovil zaradi dotrajanosti, lahko davčni zavezanec pri davčnem uradu zahteva vračilo že plačanega davka ali odpis plačila odmerjenega, toda še neplačanega davka.¹⁶⁰

Davčni urad odobri vračilo oziroma odpis plačila davka le, če so izpolnjeni naslednji pogoji:¹⁶¹

1. pri odtujitvi: sprememba lastništva je vpisana v davčno evidenco in davčni urad je že odmeril davek novemu lastniku plovila oziroma lahko nedvomno ugotovi, da je plovilo zaradi prodaje osebi, ki ni davčni zavezanec po tem zakonu, izvoženo ali odpeljano v drugo državo članico Evropske unije;
2. zaradi kraje ali uničenja plovila: o kraji oziroma uničenju plovila je sestavljen uradni zapisnik, ki ga davčni zavezanec predloži na vpogled davčnemu uradu v izvirniku in je plovilo že izpisano iz evidence plovil;
3. zaradi dotrajanosti plovila: plovilo je izpisano iz evidence plovil in davčni zavezanec dokaže, da se plovilo ne uporablja več.

3.1.8 Obdavčitev plovil tujcev¹⁶²

V zakonodaji imamo navedeno, da so zavezanci za plačilo davka na vodna plovila tudi nerezidenti – tujci. Tu pa je potrebno poleg določb nacionalne zakonodaje upoštevati tudi določbe veljavnih mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka in premoženja, ki jih je Republika Slovenija sklenila z drugimi državami

¹⁵⁹ Več o tem M. Kovač, *Davki od A do Ž, celovit pregled obdavčitev v Republiki Sloveniji in njihova obrazložitev z veljavno zakonodajo*, Založniška hiša Primath Ljubljana, 2008, str. 298

¹⁶⁰ prvi odstavek 13. čl. Zakona o davku na vodna plovila, Ur.l. RS, št. 117/2006

¹⁶¹ drugi odstavek 13. čl. Zakona o davku na vodna plovila, Ur.l. RS, št. 117/2006

¹⁶² Ministrstvo za finance, DURS, pojasnila k davku na vodna plovila, URL:

http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_vodna_plovila_in_dodatni_davek_od_plovil_za_fizicne_in_pravne_osebe_pojasnila/

pogodbenicami, torej tiste mednarodne pogodbe, s katerimi je dogovorjeno izogibanje dvojnemu obdavčevanju premoženja.

V mednarodnih pogodbah je za obdavčitev premoženja praviloma določeno, da se premoženje, ki ga sestavljajo ladje, s katerimi se opravljajo prevozi v mednarodnem prometu, in premičnine v zvezi z opravljanjem prevozov s takimi ladjami, obdavči samo v državi pogodbenici, v kateri je sedež dejanske uprave podjetja. To pomeni, da se vodna plovila, četudi so registrirana v Sloveniji in se uporabljajo za opravljanje prevozov v mednarodnem prometu, obdavčijo v državi, v kateri je sedež dejanske uprave podjetja.

Premoženje nerezidentov – tujcev, ki ga sestavljajo vodna plovila in so le-ta vpisana v evidenci plovil pri Upravi za pomorstvo Republike Slovenije, se glede na navedeno obdavčuje samo v državi rezidentstva, ker ima na podlagi veljavnih mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja premoženja izključno pravico do obdavčevanja tega premoženja le druga država pogodbenica.

Za uveljavitev oprostitve plačila davka na vodna plovila v Sloveniji, nerezidenti - tujci davčnemu organu v RS predložijo potrdilo o rezidentstvu v smislu določb 4. člena mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnemu obdavčevanju dohodka in premoženja, kar pomeni, da se nerezident – tujec šteje za rezidenta druge države pogodbenice na podlagi svojega stalnega prebivališča, središča življenjskih interesov, običajnega bivališča oziroma državljanstva.

3.1.9 Izogibanje dvojnega obdavčevanja¹⁶³

Davčna uprava je prejela ogromno vprašanj zavezancev, ki imajo plovila registrirana v Republiki Hrvaški, zakaj morajo plačevati davek na vodna plovila v Sloveniji, če so ga plačali v državi, v kateri imajo plovilo registrirano.

Slovenija ima z Republiko Hrvaško sklenjen Sporazumu¹⁶⁴ o izogibanju dvojnega obdavčevanja in preprečevanju davčnih utaj v zvezi z davki od dohodka in premoženja. Sporazum določa, da so dohodki od premoženja urejeni tako, da se vse sestavine premoženja rezidenta Slovenije, med katere štejejo tudi vodna plovila, obdavčijo samo v državi rezidentstva, torej v Sloveniji. To pomeni, da slovenskemu rezidentu ni potrebno plačati davka na vodna plovila na Hrvaškem, temveč mora ta davek plačati v Sloveniji.

¹⁶³ Ministrstvo za finance, DURS, pojasnila k davku na vodna plovila, URL: http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_vodna_plovila_in_dodatni_davek_od_plovil_za_fizicne_in_pravne_osebe_pojasnila/

¹⁶⁴ Konvencija Uradni list RS-MP, št. 16/2005

Če so rezidenti Slovenije že plačali davek v državi, v kateri imajo vodna plovila registrirana in ima s tako državo Slovenija sklenjeno veljavno konvencijo o izogibanju dvojnega obdavčenja dohodka in premoženja, lahko zahtevajo povračilo tujega davka oziroma vložijo zahtevo za oprostitev plačila davka na podlagi določb posamezne konvencije, ki jo vložijo v državi, v kateri je bil davek plačan. V ta namen si pri krajevno pristojnem davčnem uradu v Sloveniji pridobijo potrdilo o rezidentstvu v Sloveniji, ki se izdaja v slovenskem in angleškem jeziku.

3.2 DODATNI DAVEK OD PLOVIL

Zakon za uravnoteženje javnih financ je spremenil ZDVP tako, da je uvedel dodatni davek od plovil, ki bo prihodek državnega proračuna. Dodatni davek se odmeri na enak način in od enakih osnov, kot so že določene z ZDVP le stopnje dodatnega davka pa so določene na novo:

Razred dolžine plovila (v metrih)		Splošni del obveznosti za plovilo (v evrih)	Obveznost za vsak meter plovila (v evrih)	Obveznost za vsak kilovat moči pogona (v evrih)
Nad	Do			
5	8	2,00	0,50	0,10
8	12	10,00	2,00	1,00
12		20,00	3,50	2,00

(Vir: Zakon o davku na vodna plovila, Ur.l. RS, št. 117/2006 in 40/2012 - ZUJF)

Ker je dodatni davek od plovil letni davek, se bo prvič odmeril za leto 2013.

3.3 DAVEK NA DODANO VREDNOST

ZDDV-1 opredeljuje za plovila tista, ki so daljša od 7,5 m, razen plovil za plovbo na odprtem morju, ki prevažajo potnike za plačilo ali so namenjena za opravljanje komercialne, industrijske ali ribiške dejavnosti, ter plovil za reševanje ali pomoč na morju ali za priobalni ribolov, razen za oskrbovanje ladij za priobalni ribolov.¹⁶⁵

Plovilo velja za novo, če je dobavljeno pred potekom treh mesecev po datumu prve uporabe ali če nima več kot 100 preplutih ur.

¹⁶⁵ Drugi odstavek 3.čl. Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1, Ur.l.RS, št.13/2011, 18/11, 38/12, 40/12-ZUJF, 83/12

Omejitev pravice do odbitka¹⁶⁶

Po ZDDV-1 zavezanec ne sme odbijati DDV od:

- jaht in čolnov, namenjenih za šport in razvedrilo.

DDV pa se sme odbijati od:

- plovil, ki se uporabljajo za dajanje v najem in zakup,
- plovil, ki so namenjena nadaljnji prodaji,
- plovil, ki se uporabljajo za prevoze potnikov in blaga (tudi za prevoze s taksiji)

Za plovilo se šteje, da je bilo prvič dano v uporabo, ko:

- ga je proizvajalec dobavil prvemu kupcu oziroma lastniku, ali
- je bilo prvič dano v uporabo kupcu oziroma lastniku, ali
- ga je proizvajalec ali njegov koncesionar prvič uporabil za demonstracijo, ali
- je bilo prvič registrirano za uporabo v eni od držav članic, ali
- je bil izdan račun, ki se nanaša na prvo dobavo, če davčni organ ne more ugotoviti nobene od okoliščin iz prejšnjih alinej.

Primer nakupa in prodaje jadrnice

Jadralno društvo v Kopru (ki ni identificirano za DDV v Sloveniji) za klubske namene kupi novo jadrnico, vendar jo po krajšem času proda športnemu klubu v Italiji (še vedno gre za novo jadrnico).

Rešitev: Jadralno društvo iz Kopra, ki prodaja jadrnico, ima pridobitni značaj: pri dobavi gre za neobdavčeno dobavo znotraj Skupnosti. Društvo pri nakupu ni imelo pravice do povračila vstopnega davka. Jadralno društvo iz Kopra lahko ob prodaji jadrnice uveljavlja pravico do odbitka vstopnega davka, kljub temu, da je nepodjetnik, oziroma njegovi prihodki niso obdavčljivi, vendar največ v višini vrednosti davka plačanega ob dobavi.¹⁶⁷

¹⁶⁶ Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.129

¹⁶⁷ Bojan Škof, Davek na dodano vrednost na notranjem trgu – 101 primer, Davčno – finančni inštitut, Maribor 2007, str. 64

4 OBDAVČITEV ZRAKOPLOVOV

Zrakoplovi so obdavčeni le z davkom na dodano vrednost. Obdavčitev z navedenim davkom je natančno opredeljena v poglavju 2.3, tukaj so navedene le določene zadeve, ki se nanašajo le na zrakoplove.

S pojmom zrakoplov mislim na vsa zračna plovila oziroma letala. Po ZDDV-1 so zrakoplovi tisti, katerih vzletna teža presega 1.550 kg, razen tistih, ki jih uporabljajo letalski prevozniki za zračne prevoze na mednarodnih zračnih progah za plačilo.¹⁶⁸

Kljub splošnemu pravilu, da se za premoženje ne vodijo lastninski registri je naš pravni red vzpostavil poseben sistem. Premičnine, kot so ladje in letala se vpisujejo v lastninske registre. Letala se v skladu z Zakonom o letalstvu¹⁶⁹ vpisujejo v register zrakoplovov, ki ga vodi Ministrstvo za promet. Ta register je zelo podoben zemljiški knjigi, ker je v osnovi register lastninske pravice, ker ustvarja njen publicitetni učinek in domnevo, da je lastnik zrakoplova tisti, ki je vpisan v register. To izhaja iz dejstva, da se lastninska pravica na zrakoplovih na podlagi pravnega posla pridobi šele z vpisom v register.

4.1 OBDAVČITEV TUJCEV

V mednarodnih pogodbah je obdavčitev premoženja določeno, da se premoženje, ki ga sestavljajo letala, s katerimi se opravljajo prevozi v mednarodnem prometu, in premoženje v zvezi z opravljanjem prevozov s takimi letali, obdavči samo v državi pogodbenici, v kateri je sedež dejanske uprave podjetja. To pomeni, da se letala, četudi so evidentirana v Sloveniji in se uporabljajo za opravljanje prevozov v mednarodnem prometu, obdavčijo v državi, v kateri je sedež dejanske uprave podjetja.¹⁷⁰

4.2 DAVEK NA DODANO VREDNOST

Po ZDDV-1 velja zrakoplov velja za novega, če je dobavljen pred potekom treh mesecev po datumu prve uporabe ali ne več kot preletenih štirideset ur.¹⁷¹

¹⁶⁸ Drugi odstavek 3.čl. Zakona o davku na dodano vrednost – ZDDV-1, Ur.l.RS, št. 13/2011, 18/11, 38/12, 40/12-ZUJF, 83/12

¹⁶⁹ Zakon o letalstvu, Uradni list RS, št. 81/2010

¹⁷⁰ Ministrstvo za finance, DURS, pojasnila k davku na vodna plovila, URL: http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/davek_na_vodna_plovila_za_fizicne_in_pravne_osebe_pojasnila/o_bdavcitev_plovil_tujcev/

¹⁷¹ Tretji odstavek 3.čl. ZDDV – ZDDV-1, Ur.l.RS, št. 13/2011, 18/11, 38/12, 40/12-ZUJF, 83/12

Odbitek vstopnega DDV¹⁷²

Po ZDDV-1 zavezanec ne sme odbijati DDV od:

- zasebnih zrakoplovov.

DDV pa se sme odbijati od:

- zrakoplovov, ki se uporabljajo za dajanje v najem in zakup,
- zrakoplovov, ki so namenjeni nadaljnji prodaji,
- zrakoplovov, ki se uporabljajo za prevoze potnikov in blaga (tudi za prevoze s taksiji).

Tukaj se lahko pojavi dvom ali se sme DDV odbijati pri nabavi helikopterja, namenjenega nadaljnji prodaji. Helikopter sodi prav tako med zrakoplove, tako, da ob njegovi nabavi od katere se odbitni DDV uveljavlja po enakih načelih kot za vsa druga vozila.

¹⁷² Več o tem v reviji Iks, december 2010, str.129

5 ZAKLJUČEK

Obdavčitev prevoznih sredstev je zelo pomemben vir dohodkov v vseh državah članicah. Dejanska stopnja in oblika tovrstnih nacionalnih davčnih režimov je zato posebej pomembna za nacionalne davčne organe kot tudi za proizvajalce vozil ter državljane in podjetja, ki imajo prevozna sredstva v lasti in jih uporabljajo.

Namen moje diplomske naloge je bil predstaviti oz. analizirati javne dajatve na enem mestu za vsako posamezno prevozno sredstvo in sicer, za motorna vozila, vodna plovila ter zrakoplove, kar naj bi vsakega slehernega bralca pripeljalo do boljše ozaveščenosti na tem področju.

Motorna vozila so v slovenskem davčnem sistemu obremenjena z več dajatvami; davkom na motorna vozila, dodatnim davkom na motorna vozila, davkom na dodano vrednost in okoljsko dajatvijo.

Obdavčenje motornih vozil urejajo Zakon o davku na motorna vozila, Zakon o davku na dodano vrednost, Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost in Uredba o okoljski dajatvi za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil (v nadaljevanju okoljska dajatev).

Davek na motorna vozila plačujemo ob nakupu novega ali v Sloveniji prvič registriranega avtomobila, torej ne glede na njegovo dejansko starost, se šteje za novo vozilo. S spremembo zakona pa je bila ukinjena obdavčitev rabljenih vozil ob njihovi prodaji.

Do spremembe ZDMV (marca 2010), se je stopnja davka na motorna vozila obračunavala glede na nabavno vrednost vozila, zdaj ga plačujemo glede na izpuste ogljikovega dioksida, torej glede na porabo goriva.

Obdavčitev je različna za avtomobile z bencinskimi in dizelskimi motorji. Osnova za davek je torej prodajna cena posameznega motornega vozila, ki ne vključuje davka na motorna vozila in davka na dodano vrednost. Stopnja davka je kot je že navedeno zgoraj, odvisna od izpusta CO₂ pri kombinirani vožnji. Podatek o tem je zapisan v izjavi o ustreznosti vozila oziroma v homologacijski listini.

Zakon tudi določa, da se tedaj, če vozilo uporablja katerikoli drugi pogon, vključno z električnim ali kombinacijo različnih pogonov (hibridna vozila), stopnja določi z upoštevanjem lestvice, ki velja za vozila z bencinskim motorjem.

Novi zakon je uvedel tudi obdavčitev motornih koles, koles z motorjem, trikoles in štirikoles ter avtodomov oz. bivalnih vozil, pri katerih je davek odvisen od moči motorja.

Imamo torej dva načina ugotavljanja davčne obveznosti iz naslova davka na motorna vozila:

- na podlagi obračuna davka na motorna vozila - opravi prodajalec, torej trgovec - velja za vsa vozila, ki so kupljena v Sloveniji;
- na podlagi napovedi, ki jo davčni zavezanec predloži davčnemu organu najpozneje v 15 dneh od pridobitve motornega vozila, kadar fizična oseba oz. zasebnik vozilo uvozi iz druge države članice EU.

Davek se plača davčnemu organu pred prvo registracijo v Sloveniji. Davčni organ izda potrdilo o plačanem davku na motorna vozila, kar je osnova za pridobitev potrdila o homologaciji, brez katerega ni mogoče vozila registrirati v Sloveniji.

ZDMV je uvedel tudi elektronsko evidenco motornih vozil, ki jo vodi davčni organ. V evidenco so vpisana vsa vozila, za katera je bil plačan davek na motorna vozila. Na ta način naj bi v Sloveniji vzpostavili evidenco o plačanih davkih. Za vozila, ki niso vpisana v to evidenco, strokovna organizacija, pristojna za ugotavljanje skladnosti, ne sme izdati potrdila o skladnosti. Tudi če to potrdilo ni potrebno za registracijo, pooblaščen organizacija ne sme registrirati vozila, če ni vpisano v evidenco motornih vozil. S tem naj bi preprečili utaje plačila davka na motorna vozila. In tako lahko vsak posameznik, na podlagi številke šasije preko sistema e-davki preveri, če je za vozilo plačan davek na motorna vozila ali ne.

Pravna oseba oz. posameznik, ki ne obračuna davka ali ne predloži napovedi za odmero davka je kaznovana z globo od 2.000 do 75.000 evrov, odgovorna oseba pa z globo od 400 do 4100 evrov.¹⁷³

Z zakonom za uravnoteženje javnih financ in posledično dopolnitvijo Zakona o davku na motorna vozila uvedel tudi t.i. davek na luksuzna vozila oz. dodatni davek na motorna vozila, katerih prostornina motorja obsega najmanj 2.500 kubičnih centimetrov oziroma v primeru motornih koles ter trikoles in štirikoles prostornina motorja obsega najmanj 1.000 kubičnih centimetrov.

Dodatni davek na motorna vozila se plačuje od istih motornih vozil kot davek na motorna vozila. Odmera dodatnega davka na motorna vozila se odmerja na enak način kot DMV in je vezana na prvo registracijo motornega vozila v Sloveniji. Ob prodaji in ponovni registraciji rabljenih vozil, ki so v Sloveniji že registrirana, se dodatni davek ne odmerja, kar velja tudi za davek na motorna vozila.

¹⁷³ 15.čl. ZDMV Ur.l.RS št. 72/06, 9/10, 40/12-ZUJF

Torej, kupec vozila v Sloveniji bo plačal dodatni davek na motorna vozila in DMV z nakupno ceno vozila.

Posledica uvedbe tega dodatnega davka je po mojem mnenju nakup cenejših motornih vozil, torej z manjšo prostornino motorja oziroma premožnejši se raje odločajo za najem vozila preko lizinskih hiš v drugih državah članicah EU.

V Sloveniji se plačuje od prometa prevoznih sredstev tudi davek na dodano vrednost. Prav ZDDV je tisti, ki opredeljuje prevozna sredstva in sicer, na motorna vozila, vodna plovila in zrakoplove. Torej obdavčitev z DDV velja za vsa navedena prevozna sredstva, ki so tema v moji nalogi.

Pri obdavčitvi z DDV ločimo, ali gre za nova prevozna sredstva ali rabljena, namreč za nova se uporabljajo splošne določbe, gre namreč za obdavčitev po splošnem postopku, pri rabljenih prevoznih sredstvih, pa veljajo posebne določbe za rabljeno blago, kar velja torej tudi za vsa rabljena prevozna sredstva v posebnih postopkih oz. posebni ureditvi obdavčenja.

Pridobitev novega prevoznega sredstva iz članic EU je obdavčena po splošnih pravilih, po načelu destinacije – namembnega kraja. To pomeni, da kupec, ki nabavi novo vozilo v državi članici EU, plača DDV v Sloveniji in ne v državi članici nakupa.

Plačnik DDV je katerakoli oseba, ki pridobi novo prevozno sredstvo iz druge države članice, ne glede na to, ali je identificirana za namene DDV ali ne. Vendar, pridobiteljem brez ID-številke, ki DDV ne morejo obračunavati sami in obveznosti izkazati v obračunu DDV, jim DDV odmeri davčni organ na podlagi prijave.

Davčna osnova pri pridobitvi novega prevoznega sredstva je skupni znesek, ki ga je oseba plačala zanj, všteti DMV in okoljsko dajatev.

DDV se plačuje po splošni davčni stopnji 20%.

Za rabljena prevozna sredstva, katerih njihovi prodajalci so končni potrošniki oziroma osebe, ki niso mogle uveljaviti odbitka DDV se obdavčujejo po posebni ureditvi. To osebo, ki obračunava DDV po posebni ureditvi ZDDV imenuje obdavčljivi preprodajalec. Obdavčitev pridobitve rabljenega prevoznega sredstva je odvisna glede na status pridobitelja in dobavitelja.

Davčna osnova za promet rabljenega blaga je razlika v ceni, ki do doseže obdavčljivi preprodajalec, zmanjšana za znesek DDV od razlike v ceni. Torej razliko v ceni t.i. RVC dobimo, ko od prodajne cene odštejemo nabavno ceno. Znesek DDV pa se izračuna z uporabo preračunane stopnje na doseženo razliko v ceni. Obdavčljivi preprodajalec, ki obračunava DDV od RVC, na računih, ki jih izdaja ne sme izkazovati DDV.

Dobava novih prevoznih sredstev v EU iz ozemlja Slovenije v drugo državo članico je oproščena DDV, prav tako se ne plačata DMV in okoljska dajatev.

Pri prometu prevoznih sredstev s tretjimi državami, torej pri uvozu obračunava dajatve (DDV, DMV) carinski organ. Izvoz pa je oproščen DDV in se dokazuje z uvozno carinsko deklaracijo.

Glede na navedeno, povzemam, če je pridobitelj prevoznega sredstva pravna oseba se DDV plača skladno z mesečnim obračunom DDV. Če je pridobitelj fizična oseba se DDV odmeri in plača sočasno s plačilom davka na motorna vozila.

Naslednja dajatev, katero se prav tako plača poleg zgoraj navedenih dajatev za nova in rabljena vozila je okoljska dajatev. Plača se, ko je motorno vozilo prvič dano v promet na ozemlju Slovenije. Za leto 2013 znaša 0 evrov, kajti Vlada RS še ni sprejela sklepa o znesku dajatve za izrabljena motorna vozila. To pomeni, da se od 1. januarja 2013 do uveljavitve novega sklepa, obračunava in plačuje okoljska dajatev v znesku 0 evrov za kilogram vozila.

Vodna plovila so naslednje prevozno sredstvo, ki so obdavčena z davkom na vodna plovila, dodatnim davkom na vodna plovila in davkom na dodano vrednost.

Obdavčitev vodnih plovil urejajo Zakon o davku na vodna plovila, Zakon o davku na dodano vrednost in Pravilnik o izvajanju Zakona o davku na dodano vrednost.

Davek na vodna plovila plačujejo lastniki plovila in sicer, za plovila daljša od petih metrov. Davek na dodano vrednost, pa se plačuje za plovila daljša od 7,5 metrov.

Davčna obveznost se za koledarsko leto ugotovi kot seštevek splošnega dela obveznosti, dela obveznosti, ki se nanaša na dolžino plovila in dela obveznosti, ki se nanaša na moč pogona plovila.

Moje mnenje glede davka na vodna plovila je, da bi bilo potrebno vodna plovila obdavčiti glede na njihovo vrednost. Vsa plovila so namreč obdavčena glede na njihovo velikost in moč motorja, ne glede na materiale in opremo v plovilu. Tako pridemo do nepravilnega pristopa do lastnikov predvsem manj vrednejših plovil.

Prav tako kot je pri motornih vozilih je tudi pri vodnih plovilih Zakon za uravnoteženje javnih financ uvedel dodatni davek od plovil. Dodatni davek se odmeri na enak način in od enakih osnov, kot so že določene z ZDVP le stopnje dodatnega davka pa so določene na novo. Dodatni davek se bo prvič odmeril za leto 2013.

Zrakoplove, katerih vzletna teža presega 1.550 kilogramov, se v Sloveniji obdavči le z davkom na dodano vrednost, po že navedenem postopku, kot za motorna vozila in vodna plovila.

Za konec naj še dodam, da ima Davčna uprava RS na področju obdavčitve prevoznih sredstev poostren nadzor ampak kljub temu še vedno prihaja do zlorab in utaj v večjem obsegu, predvsem davka na dodano vrednost in davka na motorna vozila.

Tovrstne davčne utaje namreč na eni strani povzročajo neposredno oškodovanje proračuna, na drugi strani pa hkrati povzročajo nelojalno konkurenco poštenim davčnim zavezancem in s tem tudi gospodarsko škodo.¹⁷⁴

Glede utaj menim, da bi bilo potrebno zagotoviti še bolj učinkovitejši inšpekcijski nadzor v smislu večjega števila pregledanih davčnih zavezancev. Prav tako bi bilo potrebno pripraviti ustrezne podlage za spremembe zakonodaje, ki bi s systemskega vidika onemogočale utaje in hkrati pripomogle k učinkovitejšemu davčnemu nadzoru. Tudi pri t.i. davku na »luksuz« bi morali poostriti nadzor, kajti pri vodnih plovilih in motornih vozilih se vse več kupcev, da se izogne dodatnemu davku odpravi v tujino preko lizinških hiš.

¹⁷⁴ M.Maček, že navedeno delo, Portorož 2008, str. 22

6 LITERATURA IN VIRI

VIRI

Zakon o davku na dodano vrednost, Uradni list RS, št. 13/2011-UPB3, 18/2011, 78/2011,38/2011, 40/2012-ZUJF.

Zakon o davku na motorna vozila, Uradni list RS, št. 72/2006-UPB2, 9/2010,40/2012-ZUJF.

Zakon o davku na vodna plovila, Uradni List RS, št. 117/06,40/2012-ZUJF.

Zakon o davčnem postopku, Uradni list RS, št. 13/2011-UPB4 in 32/2012.

Zakon za uravnoteženje javnih financ, Uradni list RS, št. 40/2012, Ljubljana 2012.
Zakon o letalstvu, Uradni list RS št. 81/2010-UPB4.

Uredba o okoljski dajatvi za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil, Uradni list RS, št. 87/2005.

Pravilnik o izvajanju zakona o davku na dodano vrednost, Uradni list RS 141-6170/2006, 52-2794/2007, 120-6094/2007, 21-708/2008, 123-5576/2008, 105-4671/2009, 27-1232/2010, 104-5347/2010, 110-5771/2010, 82-3493/2011, 106-4698/2011, 108-4869/2011.

Pravilnik o obrazcu za obračun davka na motorna vozila in dodatnega davka na motorna vozila, Uradni list RS, št. 53/2012.

Pravilnik o obrazcu za prijavo podatkov o vodnem plovilu oziroma prijavo sprememb podatkov o vodnem plovilu, Uradni list RS, št. 138/2006, Ljubljana 2006.
Pravilnik o elektronskem dostopu do podatkov iz vpisnika morskih čolnov, Uradni list RS, št. 68/2008.

Pravilnik o izvajanju Zakona o davčnem postopku, Uradni list RS, št. 141/2006, 46/2007, 102/2007, 28/2009, 101/2011, 24/2012, 32/2012- ZDavP-2E.

LITERATURA

Nuša Zalokar, Barbara Prislan, Matjaž Prusnik, Maja Dolinar Duboković, Davek na dodano vrednost, IKS, revija za računovodstvo in finance, št. 10-11, Ljubljana, december 2007.

Barbara Prislan, Obdavčitev prevoznih sredstev, IKS, revija za računovodstvo in finance, št. 9, Ljubljana, 2010.

Uporabniška navodila – Register vozil in prometnih listin, januar 2006.
Navodila za aplikacijo PSO.

Priročnik za izvajanje hitrih inšpekcijskih pregledov davka na dodano vrednost za promet blaga znotraj Evropske Skupnosti, avgust 2004.

Uporabniški priročnik – Davek na vodna plovila, Generalni davčni urad, 2007.

Uporabniški priročnik – Davek na motorna vozila, Generalni davčni urad, 2010.

Uporabniška navodila – DDV od dobave in pridobitve prevoznih sredstev, 2011.

Maček Marjan, Projekt »Motorna vozila«, 2. davčni dnevi, Zbornik referatov, Davčna uprava Republike Slovenije, Portorož 2008.

DURS, Posvet v zvezi z aktualno problematiko na področju obdavčitve z davkom na motorna vozila, Ljubljana 2010.

Branka Svilar Mugoša, Obračunavanje DDV po 1.1.2010 v teoriji in praksi, Ljubljana, april 2010.

Mateja Vraničar, Nevenka Beč, Zakon o davku na dodano vrednost s komentarjem, Ljubljana 2007.

Pojasnila DURS na spletni strani <http://www.durs.gov.si/>.

Anuška Delić, Poterbovali bi dvakrat več inšpektorjev, a jih imamo vedno manj, Delo, oktober 2012, stran 10.

Pojasnila Ministrstva za finance.

Simič Ivan, Uravnoteženje financ super zakon in davki, Revija Denar, Ljubljana 2012.

Biserka Šubelj, Davki – osnove, Založba Smar-team, Bevke 2011.

»Nov« davek na motorna vozila, Revija Cekin, junij 2009.

B. Škof, M. Wakounig, B. Tičar, S. Jerman, A. Kobal, A. Ferčič, Davčno pravo, Pravna fakulteta Univerze v Mariboru in Davčno – finančni inštitut, Maribor 2007.

Bojan Škof, Davek na dodano vrednost na notranjem trgu – 101 primer, Davčno – finančni inštitut, Maribor 2007.

Sodba Upravnega sodišča RS, I U 17/2010, z dne 5.11.2010.

Poročevalec Državnega zbora, št. 88/XXXV:

<http://www.dz-rs.si/wps/portal/Home/deloDZ/Porocevalec/arhivPorocevalec>