

# **RAČUNOVODSKI SERVIS IN MISSING TRADERJI**

**mag. Ivan Simič**

# DAVČNI POSTOPEK

**V ZDavP-2 je urejeno obračunavanje, odmera, plačevanje, vračilo, nadzor in izvršba davkov ter pravice in obveznosti davčnih zavezancev.**

**Davčni organ postopa po tem zakonu, kadar odloča o obveznostih in pravicah posameznikov, pravnih oseb in drugih strank v postopku pobiranja davkov.**

# NAČELO ZAKONITOSTI

**Davčni organ odloča v davčnih zadevah samostojno v okviru in na podlagi mednarodnih pogodb, ki obvezujejo Sloveniji, zakonov in splošnih aktov po ZDavP-2.**

**Davčni organ pri obravnavi zavezancev za davek postopa nepristransko.**

# NAČELO MATERIALNE RESNICE

**Davčni organ je dolžan ugotoviti vsa dejstva, ki so pomembna za sprejetje zakonite in pravilne odločitve, pri čemer je dolžan z enako skrbnostjo ugotoviti tudi tista dejstva, ki so v korist zavezanca za davek.**

**Na podlagi verjetno izkazanih dejstev lahko odloči le v primeru, če tako določa ZDavP-2 ali zakon o obdavčenju.**

# NAČELO SORAZMERNOSTI

Pri izbiri več možnih pooblastil in ukrepov davčni organ izbere tiste, ki so za zavezanca za davek ugodnejši, če se s tem doseže namen zakona.

V dvomu davčni organ odloči v korist zavezanca za davek.

## UGOTOVITVENI POSTOPEK

Davčni organ mora pred izdajo odmerne odločbe po vestni in skrbni presoji vsakega dokaza posebej in vseh dokazov skupaj ter na podlagi uspeha celotnega postopka ugotoviti vsa dejstva in okoliščine, ki imajo pomen za odmerno odločbo, ter omogočiti strankam, da zavarujejo in uveljavljajo svoje pravice in interese. (73. člen ZDavP-2)

## UGOTAVLJANJE DEJSTEV

Če se z nekim dejanjem ali ravnanjem krši zakon, s katerim se prepoveduje ali nalaga neko dejanje ali ravnanje, nastanejo pa gospodarske (ekonomske) posledice, to ne vpliva na obdavčenje.

Če je pravni posel neveljaven ali postane neveljaven, to ne vpliva na obdavčenje.

Navidezni pravni posli ne vplivajo na obdavčenje. (74. člen ZDavP-2)

# DOKAZOVANJE

Zavezanec za davek mora za svoje trditve v davčnem postopku predložiti dokaze.

Davčni organ mora dokazati dejstva, na podlagi katerih davčna obveznost nastane ali ne nastane oziroma se poveča ali zmanjša. (76. člen ZDavP-2)

Zavezanec za davek dokazuje svoje trditve v davčnem postopku praviloma s pisno dokumentacijo ter poslovnimi knjigami in evidencami, ki jih vodi v skladu z zakonom. (77. člen ZDavP-2)



# SODBI EVROPSKEGA SODIŠČA

- **C-354/03, C-355/03 in C-484/03 (12.01.2006)**
- **C-439/04 in C-440/04 (06.07.2006)**

## MISSING TRADER

Pri davčnih utajah tipa “missing trader” gre v bistvu za izkoriščanje sistema obdavčitve z DDV v obliki ponavljajočih se nakupov in prodaj med sodelujočimi davčnimi zavezanci, od katerih je vedno eno “missing trader” podjetje. V verigi dobav tako pride do nezakonitega uveljavljanja odbitka vstopnega DDV oziroma do nezakonitega zahtevka za vračilo DDV, ki s strani “missing trader” družbe ni bil plačan.

## MISSING TRADER

družbe oziroma “neplačujoči gospodarski subjekt”, kot takšne družbe imenuje Uredba Komisije (ES) št. 1925/2004 so gospodarski subjekti oziroma družbe, ki so registrirani davčni zavezanci za DDV, ki morebiti z goljufivim namenom pridobivajo blago ali storitve ali to simulirajo, brez plačila DDV (pridobitev blaga znotraj EU) in dobavljajo to blago ali storitve z obračunanim DDV, vendar pa dolgovanega DDV ne plačajo davčni upravi (2. člen uredbe).

## MISSING TRADER

**V isti Uredbi Komisije (ES) št. 1925/2004 je v 10. členu določeno, da države članice sporočijo Komisiji besedilo vseh predpisov nacionalne zakonodaje, sprejetih na področju, ki ga zajema ta uredba, to je upravno sodelovanje na področju DDV.**

# DEJAVNOSTI

**V Sloveniji so s temi davčnimi utajami najbolj prizadete naslednje dejavnosti:**

- **promet z nafto in naftnimi derivati**
- **prodaja motornih vozil (rabljenih in novih)**
- **promet z odpadnimi surovinami (železo in barvne kovine)**
- **dejavnost gradbeništva in prometa z nepremičninami**
- **promet s tekstilom**

# DEJAVNOSTI

Po izkušnjah iz drugih držav članic EU so tovrstne utaje pojavljajo še v naslednjih dejavnostih:

- trgovina z mobilnimi telefoni
- trgovina s telefonskimi karticami
- trgovina z računalniškimi komponentami
- trgovina z lesom
- trgovina z alkoholom in tobačnimi izdelki

## OBVESTILO DAVČNE UPRAVE

Davčna uprava je tako v svojem obvestilu z dne 11.1.2008, ki je bilo na spletni strani davčne uprave, davčne zavezance opozorila naj bodo pri sklepanju poslov na navedenih področjih poslovanja posebej pazljivi na indikatorje, ki kažejo na to, da gre za transakcijo, ki bi lahko bila povezana z goljufijo oziroma del verige transakcij, ki predstavljajo goljufijo.

## INDIKATORJI PRI DOBAVITELJU

- **Novo registrirani davčni zavezanec za DDV**
- **Ne oglašuje svoje dejavnosti**
- **Dobavitelj nima nobenih referenc glede poslov**
- **Direktor je mlajša oseba brez znanj o poslu**
- **Direktor je tuji državljan**
- **Ni registriran oziroma nima ustreznih dovoljenj za izvajanje določenih poslov**
- **Nima poslovnih prostorov, osnovnih sredstev ali zaposlenih delavcev**



## INDIKATORJI - POSEL

- **Velika vrednost brez formalne pogodbe**
- **Dobavitelj ponuja posel brez rizika za prejemnika**
- **Blago je brez ustrezne specifikacije za tržišče na katerega se dobavlja (volanom na desni, ...)**
- **Dobavitelj zahteva neobičajne plačilne pogoje (predplačilo, takojšnje plačilo, v gotovini, plačilo tretji osebi – asignacije)**
- **Blago je praviloma t.i. tvegano blago**
- **Enaka cena blaga (marža), ni rabatov**
- **Pot blaga in pot računov je iz nerazumljivih razlogov različna**

# KAKO PREPOZNATI MISSING TRADERJA

- Tipična papirna družba
- Nastane iz “speče družbe” in je novo registrirani zavezanec za DDV
- Včasih sploh ne obstaja in je zlorabila IŠ DDV
- Resnični ustanovitelj družbe praviloma skrit za t.i. “slamnatim lastnikom” oziroma direktorjem
- Direktor družbe je tujec
- Sedež družbe je v stanovanju
- Nima primernih poslovnih prostorov

# KAKO PREPOZNATI MISSING TRADERJA

- Na prijavljenem sedežu družbe ne obstaja nobena označba družbe in se ne izvaja nobena aktivnost
- Pojavljajo se v večjih mestih, kjer je manjša možnost odkritja goljufije
- Deluje na področju tveganih dejavnosti
- Ne oglašuje svoje dejavnosti – ni znan širši javnosti
- Nima zaposlenih delavcev
- Direktor je mlajša oseba od 20 do 28 let in nima znanj in izkušenj s produkti, ki jih prodaj

# KAKO PREPOZNATI MISSING TRADERJA

- Oseba s strani MT se predstavlja samo z imenom (včasih tudi lažnim)
- Hiter in močan porast prometa v kratkem času
- Življenjska doba družbe je kratka (3 do 6 mes.)
- Nenadna sprememba dejavnosti podjetja, lastnikov oziroma direktorjev
- Velike vrednosti na izdanih računih
- Poslovanje z gotovino in dvigovanje visokih zneskov gotovine s TRR
- Obstaja le mobilna številka, ki je čez čas nedosegljiva

# KAKO PREPOZNATI MISSING TRADERJA

- Sumljivo nizka vrednost blaga glede na tržno in je blago možno prodati na trgu po tržni ceni (osebni avtomobili)
- Blago se nabavlja iz drugih članic EU ali je neznanega izvora
- Nenavadna metoda naročanja in fakturiranja
- Plačevanje tretji osebi – asignacije, kompenzacije
- Račun, plačilo in prevoz blaga se ne ujemajo
- Ne vodi poslovnih knjig in davčnih evidenc
- Ne predlaga obračuna DDV in ne plača DDV

# KAKO NAJ UKREPA DAVČNI ZAVEZANEC

Izvesti mora vse preveritve in poizvedbe preden začne poslovati z neznanim dobaviteljem in to:

- Izpisek iz sodnega registra
- Kopija odločbe IDŠT za DDV in veljavnosti
- Informacije iz komercialnih baz in reference
- Boniteta podjetja in preveriti podatke o podjetju
- Vztrajati na osebnem kontaktu z odgovornimi
- Preveriti obstoj fiksne telefonske številke
- Preveriti dokumentacijo (naročilnice, dobavnice)

**SODBA Z DNE 12.01.2006**

**Zadeve C-354/03, C-355/03 in C-484/03**

**“Goljufija – Davčni vrtiljak in odbitek vhodnega DDV – transakcija, ki je del verige dobav, v katerih je udeležen trgovec, ki ni izpolnil obveznosti, ali trgovec, ki uporablja nepooblaščno številko DDV”**

# ZADEVE C-354/03, C-355/03 IN C-484/03

**Trije spori:**

- 1. Optigen Ltd**
- 2. Fulcrum Electronics Ltd, v likvidaciji in**
- 3. Bond House System Ltd**

**proti**

**Commissiners of Customs & Excise  
Združenega kraljestva**



## ZADEVE C-354/03, C-355/03 IN C-484/03

- Šlo je za nakupe mikroprocesorejv od družb v Združene kraljestvu in njihovo prodajo kupcem v drugih državah članicah
- Junija 2002 je Optigen zahteval vračilo več kot 7 milijonov GBP vhodnega DDV
- Junija 2002 Fulcrum zahteval vračilo več kot 13 milijonov GBP vhodnega DDV
- Maja 2002 je Bond House zahteval vračilo več kot 16 milijonov GBP vhodnega DDV
- Zahtevki za vračilo zavrtnjeni

## ZADEVE C-354/03, C-355/03 IN C-484/03

Iz odločb izhaja, da so bile transakcije del verige dobav, v kateri je bil brez prej navedenih podjetij udeležen trgovec, ki ni izpolnil obveznosti, to je trgovec, ki je zavezan za DDV, ki je izginil ne da bi DDV nakazal pristojnim davčnim organom, oziroma trgovec, ki uporablja nepooblaščno številko DDV, ki ni njegova, in da dejanje po mnenju davčnega organa predstavlja goljufije vrste “davčni vrtiljak”.

## ZADEVE C-354/03, C-355/03 IN C-484/03

Vložena je pritožba in 2. stopnja je zavrnila pritožbo ter navedla, da je davčni organ pravilno presodil, da sporne transakcije ne spadajo na področje DDV. Ugotovilo je, da trgovec nima pravice do vračila vstopnega DDV, plačanega za blago, ki ga je prodal družbam izve UK, če je v verigi dobave trgovec, ki ni izpolnil obveznosti, ali trgovec, ki je uporabil ugrabljeno DDV številko, čeprav trgovec, ki zahteva vračilo, ni bil nikakor vpleten in ni vedel za neizpolnitev obveznosti drugega trgovca ali ugrabitev številke DDV in so bile verige dobave del goljufije “davčni vrtiljak”.

## ZADEVA C-484/03

**Davčni organ je trdil (C-484/03), da pomeni dejstvo, da je bil namen verige dobav goljufiv, da vse transakcije niso imele gospodarske vsebine. Posledično kot nezakonite transakcije niso sodile na področje DDV, zneski ki so bili plačani kot vhodni DDV, niso bili DDV in Bond House zato ni bila upravičena za vračilo teh zneskov.**

# EVROPSKO SODIŠČE

## Vložene tožbe.

Komisija EU navaja, da je treba v skupnem sistemu DDV in v smislu Prve in Šeste direktive pravico trgovca za vračilo DDV, zaračunanega na podlagi transakcije, presoјati glede na določeno transakcijo, katere udeleženeц je bil trgovec. Transakcije, o katerih ni seznanjen, in goljufiva dejanja oziroma nameni drugih udeležencev v verigi dobav, katerih vpletenost mu je nepoznana, ne vplivajo na to pravico.

## PRESOJA SODIŠČA

**Na pravico davčnega zavezanca, ki izvaja take transakcije, da odbije vstopni DDV, tudi ne vpliva okoliščina, da je v verigi dobav, katere del so te transakcije, ne da bi bili ti davčni zavezanci o tem seznanjeni, oziroma bi lahko vedeli, druga transakcija, izvršena pred to ali po njej, del goljufije z DDV.**

# PRESOJA SODIŠČA

**Na pravico davčnega zavezanca, ki izvaja take transakcije, da odbije vstopni DDV, tudi ne vpliva okoliščina, da je v verigi dobav, katere del so te transakcije, ne da bi bili ti davčni zavezanci o tem seznanjeni, oziroma bi lahko vedeli, druga transakcija, izvršena pred to ali po njej, del goljufije z DDV.**

# PRESOJA SODIŠČA

Dejansko, kot je Sodišče velikokrat spomnilo, je pravica odbitka opredeljena v členu 17 in naslednjih Šeste direktive, sestavni del mehanizma DDV in se je načeloma ne more omejiti. Izvršuje se neposredno za celoto davkov, ki so bremenili vhodne transakcije.

Vprašanje, ali je bi DDV, dolgovan za transakcije predhodnih ali naknadnih prodaj, ki se nanašajo na zadevno blago, nakazan javni blagajni ali ne, NE vpliva na pravico davčnega zavezanca do odbitka vhodnega DDV.



# PRESOJA SODIŠČA

Na pravico davčnega zavezanca, ki izvaja take transakcije, da odbije vstopni DDV, tudi ne vpliva okoliščina, da je v verigi dobav, katere del so te transakcije, ne da bi bili ti davčni zavezanci o tem seznanjeni, oziroma bi lahko vedeli, druga transakcija, izvršena pred to ali po njej, del goljufije z DDV.

**SODBA Z DNE 06.07.2006**

**Zadevi C-439/04 in C-440/04**

**“Šesta direktiva DDV – Odbitek vstopnega DDV  
– Goljufija vrste – Davčni vrtiljak-  
Kupoprodajna pogodba, razglašena za  
absolutno nično na podlagi nacionalnega  
prava”**

**Axel Kittel proti Belgiji (računalniški deli) in  
Belgija proti Recolta Recycling SPRL  
(avtomobili)**

**Obravnava - 14.03.2006**

## PREDMET SPORA

**Davčni zavezanec je kupil in prodal računalniške dele. Davčni organ je odločil, da davčni zavezanec namerno sodeloval pri goljufiji vrste “davčni vrtiljak”, katere cilj je bil enkrat ali večkrat dobiti nazaj znesek DDV, ki so ji ga dobavitelji zaračunali za isto blago in da so bile dobave, ki so bile opravljene, navidezne.**

**Davčni organ zaradi tega ni priznal odbitka DDV.**

## PREDMET SPORA

**Davčni zavezanec je kupil šestnajst luksuznih avtomobilov. Prodajalec ni nakazal DDV v državno blagajno.**

**Belgija je trdila, da so pogodbe absolutno nične na podlagi nacionalnega prava, ker je bil odločilni dejavnik za sklenitev pogodbe, izvedba transakcij v nasprotju s sistemom DDV. Zato ni pravice do odbitka DDV.**

## ODLOČITEV PRITOŽBENEGA SODIŠČA

Ničen sporazum ne more imeti pravnih učinkov, kot je na primer odbitek DDV, če je nedopustna podlaga sama utaja davka.

Kittel pa je trdil, da se DDV lahko odbije tudi, če je bila dobava opravljena v povezavi s sporazumom, ki je razglašen za absolutno ničnega na podlagi nacionalnega prava, in da pravica do odbitka ostaja tudi, če je nedopustna podlaga sama utaja DDV.

## SODBA SODIŠČA – C439/04 IN C-440/04

Kadar je dobava opravljena davčnemu zavezancu, ki ni vedel ali ni mogel vedeti, da je bila transakcija del goljufije prodajalca, je treba člen 17 Šeste direktive Sveta 77/388/EGS z dne 17. maja 1977, razlagati tako, da nasprotuje predpisu nacionalnega prava, v skladu s katerim ničnost kupoprodajne pogodbe na podlagi določbe civilnega prava, ki to pogodbo razglasi za absolutno nično kot nasprotno javnemu redu zaradi nedopustne podlage na strani prodajalca, povzroči izgubo pravice do odbitka davka, ki ga je plačal navedeni davčni zavezanec.

## **SODBA SODIŠČA – C439/04 IN C-440/04**

**Nasprotno pa je naloga nacionalnega sodišča, da davčnemu zavezancu ne prizna pravice do odbitka, kadar se glede na objektivne elemente ugotovi, da je ta davčni zavezanec vedel ali bi moral vedeti, da z nakupom sodeluje pri transakciji, ki je del utaje davka na dodano vrednost.**

**HVALA ZA POZORNOST!**