

VIŠJA STROKOVNA ŠOLA ACADEMIA,  
MARIBOR

DIPLOMSKO DELO

**PROBLEMATIKA OBRAČUNAVANJA TROŠARIN IN  
NJIHOV VPLIV NA POSLOVNI IZID PODJETJA**

Kandidatka: BARBARA PAVLAS

Študentka izrednega študija

Številka indeksa: 11190122825

Program: RAČUNOVODJA

Mentorica: dr. VLASTA ČRČINOVIČ – KROFIČ

Maribor, december 2012

## **IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKEGA DELA**

Podpisana Barbara Pavlas, št. indeksa 11190122825, sem avtorica diplomskega dela z naslovom Problematika obračunavanja trošarin in njihov vpliv na poslovni izid podjetja, ki sem ga napisala pod mentorstvom dr. Vlaste Črčinovič Krofič.

S podpisom potrjujem, da:

- je predložena diplomska naloga izključno rezultat mojega dela;
- sem poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev, ki jih uporabljam v predloženi nalogi, navedena oz. citirana skladno s pravili Višje strokovne šole Academia;
- se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del oz. misli kot moje lastne – kaznivo po Zakonu o avtorskih in sorodnih pravicah; UL št. 16/2007; (v nadaljevanju ZASP), prekršek pa podleže tudi ukrepom VSŠ Academia skladno z njenimi pravili;
- skladno z 32. Členom ZASP dovoljujem VSŠ Academia objavo diplomske naloge na spletnem portalu šole.

Maribor, december 2012,

Podpis:

# **ZAHVALA**

Zahvaljujem se mentorici, dr. Vlasti Črčinovič – Krofič za koristne napotke in pomoč pri pisanju diplomskega dela.

Zahvaljujem se tudi prof. Mateji Vlasak za opravljen tehnični pregled diplomskega dela.

Hvala možu in staršem za podporo in pomoč v času študija.

Zahvaljujem se tudi vsem neimenovanim, ki so na kakršenkoli način pomagali tako pri študiju kot pri izdelavi diplomskega dela.

## POVZETEK

Diplomsko delo obravnava trošarinski sistem v Sloveniji. Predvsem se naloga najprej posveča osnovam trošarinskega sistema ter njegovim posebnostim ki je implementirano preko Zakona o trošarinah (ZTro). V preteklosti je poseben davek na promet nadomeščal Zakon o trošarinah, ki smo ga v Sloveniji postopoma uvajali in nadgrajevali v skladu s pristopnimi pogajanjmi za pristop v Evropsko unijo. Po vstopu v fiskalni in monetarni sistem Evropske unije se je ZTro sprotno usklajeval z direktivami na temo trošarin s strani EU.

Kot najbolj vsečen davek na trošarinske izdelke trošarina spremlja razvoj davčnih sistemov že kar nekaj časa. V sodobnem svetu se preko neposrednega obdavčenja (trošarine) najbolj obdavčujejo artikli, kot so alkohol, tobачni izdelki ter nekateri energenti, predvsem iz neobnovljivih virov.

Priprava ter usposabljanje trošarinskih zavezancev je ena od prioritiet državne davčne politike. V zvezi z usposabljanjem se zagotavlja visok nivo nadzora ter obračunavanja trošarin. S pomočjo sodobne računalniške infrastrukture pa se na področju Evropske unije uveljavlja celovitejši nadzor trošarin (SEED) v izogib dvojnega obdavčenja ter večje kontrole proizvajalcev trošarinskih izdelkov. Z zadnjo spremembo ZTro je računovodski sektor podjetij soočen z dodatnimi izzivi in novostmi na področju nadzora nad pravilnim in natančnim vodenjem evidenc o trošarinskih zavezancih.

**Ključne besede:** trošarine, akcize, SEED, ZTro.

# **ABSTRACT**

## **Issue of charging excise and their impact on profit or loss**

This diploma paper deals with an excise system in Slovenia. The main stress is especially on the basics of excise system and its specificity, which is implanted throughout Law on excise duty (Led). In the past the special business tax replaced Law on excise duty, which was gradually initiated and upgraded in accordance with entering negotiations for joining in European Union. After entering into fiscal and monetary system of European Union, the Law on excise duty was brought every time into line with the directives on excises from European Union side.

As the most agreeable tax on excise products, the excise is a part of a tax system development for a long time. In a contemporary world alcohol, tobacco products and some of energy sources, especially non-renewable, are the most taxed throughout a direct taxation. Preparation and training of excise tax payers is one of the priorities of a state tax policy.

With reference to training and qualification of tax payers a high level of control and keeping regular accounts is ensured. With the help of a modern contemporary computer infrastructure in the areas of the European Union comprehensive control of excise duties is brought into force (SEED) with a purpose of avoidance of a double assessment and larger control of tax products producers. With the latest amendment to the act of the Law of excise duty the financial sector of companies is faced with additional challenges and innovations in the field of supervising the proper and accurate record keeping on tax payers.

**Keywords:** excise duties, SEED, excise, Law on excise duty.

# KAZALO VSEBINE

|                                                                           |           |
|---------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>1 UVOD .....</b>                                                       | <b>8</b>  |
| 1.1 Opredelitev obravnavane zadeve .....                                  | 8         |
| 1.2 Namen, cilji in trditve .....                                         | 9         |
| 1.3 Predpostavke in omejitve .....                                        | 9         |
| 1.4 Predvidene metode raziskovanja .....                                  | 10        |
| <b>2 SPLOŠNO O TROŠARINAH .....</b>                                       | <b>11</b> |
| 2.1 Značilnosti trošarin .....                                            | 11        |
| 2.2 Trošarinski zavezanci in registracija trošarinskih zavezancev .....   | 11        |
| 2.3 Nastanek trošarinske obveznosti .....                                 | 13        |
| 2.4 Vrste trošarinskih izdelkov .....                                     | 13        |
| 2.4.1 Alkoholi in alkoholne pijače .....                                  | 14        |
| 2.4.2 Tobačni izdelki .....                                               | 17        |
| 2.4.3 Električna energija .....                                           | 18        |
| <b>3 KNJIGOVODSKE EVIDENCE TROŠARINSKIH ZAVEZANCEV .....</b>              | <b>20</b> |
| 3.1 Splošno o evidencah .....                                             | 20        |
| 3.2 Knjigovodske evidence .....                                           | 20        |
| <b>4 VPLIV IN POSLEDICE SPREMEMB NA DELOVANJE PODJETJA .....</b>          | <b>23</b> |
| 4.1 Vpliv sprememb na delovanje računovodskega sistema v podjetju .....   | 25        |
| 4.2 Vpliv sprememb na računovodsko obravnavanje trošarin v podjetju ..... | 26        |
| <b>5 SKLEP .....</b>                                                      | <b>30</b> |
| <b>6 VIRI IN LITERATURA .....</b>                                         | <b>33</b> |
| 6.1 Literatura .....                                                      | 33        |
| 6.2 Viri .....                                                            | 33        |
| 6.3 Internetni viri .....                                                 | 33        |

## KAZALO TABEL

Tabela 1: Primerjava trošarin med državami v EU .....**Napaka! Zaznamek ni definiran.**

# 1 UVOD

## 1.1 *Opredelitev obravnavane zadeve*

V vsakdanjem življenju vsi plačujemo poseben davek, ki mu rečemo trošarine, pa se tega ne zavedamo. Plačujemo ga vedno, ko nabavimo kurilno olje, kupimo cigarete ali alkohol. Država želi krog trošarinskih izdelkov nadalje še povečevati, trošarine naj bi se zaračunavale tudi za sladke izdelke (izdelke s količino sladkorja nad predpisano mejo), tako da bodo trošarine v prihodnosti postale še bolj prisotne v našem vsakdanjem življenju.

Trošarine predstavljajo najstarejšo obliko davka na porabo in se pri nas urejajo z zakonom o trošarinah. Trošarina je davek, ki posebej obdavčuje točno določene izdelke ali skupino izdelkov. Izdelki, od katerih se obračunava trošarina so ponavadi alkohol in alkoholne pijače, tobačni izdelki, goriva ter mineralna olja in plini.

Slovenija je leta 2004 postala polnopravna članica Evropske unije, kar ima pomembne posledice tudi na obdavčitev trošarinskih izdelkov. Slovenija do vstopa v Evropsko unijo ni imela posebne zakonodaje, ki bi urejala obdavčitve trošarinskih izdelkov, ki se prosto gibljejo po skupnem evropskem tržišču, zato so se uvedle s sprejemom ustrezne zakonodaje številne novosti.

Osnovni cilj celotnega diplomskega dela je predstaviti osnovne značilnosti trošarinskega sistema in številne novosti, ki jih je prinesla vključitev Slovenije v Evropsko unijo ter zakone na podlagi katerih so pravne osebe zavezane k obračunavanju in poročanju o obračunavanju trošarin.

V nadaljevanju je predstavljen tudi računovodski vidik trošarin, predstavljen je vsebinsko, oblikovno, predstavljena je tudi struktura računovodskih in ostalih evidenc, ki jih morajo voditi trošarinski zavezanci. Predstavljeni so predvsem vplivi in posledice, ki jih ima trošarinski sistem na podjetja.

## ***1.2 Namen, cilji in trditve***

### **Namen**

Namen diplomske naloge je preučiti sistem obračunavanja in plačevanja trošarin v Sloveniji in hkrati izpostaviti spremembe, ki so bile uvedene ob oziroma po vstopu Slovenije v Evropsko unijo.

Prikazati želimo način obračunavanja trošarin ter vse evidence, ki jim morajo voditi v zvezi s trošarinski zavezanci. Za boljšo ponazoritev je v diplomskem delu predstavljen nazoren primer knjiženja vseh poslovnih dogodkov, ki so povezani z gibanjem trošarinskih izdelkov.

### **Cilji**

Cilji diplomske naloge so:

- Preučiti celoten trošarinski sistem v Sloveniji,
- predstaviti bistvene spremembe s katerimi smo se soočilo ob vstopu v Evropsko unijo,
- prikazati primer knjiženja vseh poslovnih dogodkov, ki so povezani z gibanjem trošarinskih izdelkov.

### **Trditve**

Trditve diplomskega dela so:

- Trošarine se bodo v Sloveniji še zviševale, saj močno zaostajajo za evropskimi, kar bo imelo za posledico večjo davčno obremenitev končnih potrošnikov,
- pričakuje se lahko večja okoljska in zdravstvena naravnost pri določitvi trošarinskih izdelkov,
- trošarinski zavezanci imajo zagotovljeno kvalitetno knjigovodstvo, ki zagotavlja ažurne in verodostojne informacije o gibanju trošarin ter omogoča pravilen obračun trošarin.

## ***1.3 Predpostavke in omejitve***

Izdelava diplomskega dela izhaja iz predpostavke, da imamo v Sloveniji vso potrebno zakonodajo, ki omogoča izvajanje in nadzor sistema trošarin. Možne omejitve pri izdelavi

diplomskega dela predstavlja pomanjkanje strokovne literature, saj je proučevano področje zelo ozko usmerjeno ter je dostop do poslovnih podatkov zelo omejen.

#### ***1.4 Predvidene metode raziskovanja***

Pod okriljem deskriptivnega pristopa so bile uporabljene naslednje metode:

- Metoda deskripcije: opisovanje teorije, pojmov ali ugotovljenih dejstev,
- metoda klasifikacije: za definicijo pojmov.

Pod pojmom analitičnega dela je bila uporabljena metoda:

- Sinteze: za razčlenjevanje ugotovitev iz praktičnega in teoretičnega dela,
- analize: za povezovanje teoretičnega dela s praktičnim v celoto.

## **2 SPLOŠNO O TROŠARINAH**

### ***2.1 Značilnosti trošarin***

Trošarine so značilen selektivni davek na določene potrošne dobrine. Opisujejo jih tudi kot objektivni davek, saj niso odvisni od finančne moči davkoplačevalca. Skozi vso zgodovino trošarin so se le te plačevale za različne tipe izdelkov. Velika prednost trošarin v primerjavi z ostalimi davki je ta, da se lahko pobere že ob uvozu oz. še preden pride trošarinski izdelek do končnega uporabnika. Cena trošarine se pa vsekakor na koncu veže na končno ceno izdelka, ki jo plača končni uporabnik. Trošarine so tudi instrument države pri upravljanju količine prodaje določenega trošarinskega artikla. Ena od negativnih lastnosti trošarin je njihova regresivnost (tudi revnejši plačujejo enak davek). Sistem trošarin zahteva tudi precejšnjo davčno kontrolo (<http://pamfil.si/prispevek/trosarine-davek-na-negativne-eksternalije/> dne 1.10.2012).

### ***2.2 Trošarinski zavezanci in registracija trošarinskih zavezancev***

V zvezi s trošarinami je potrebno opredeliti nekaj osnovnih pojmov, ki opredeljujejo dolžnosti in pravice zavezancev za trošarine. Mednje spadajo dolžnost prijave, odgovornost prijave za trošarinskega zavezanca, prenehanje registracije trošarinskega zavezanca ter odgovornost pri kršitvah dolžnosti prijave.

V smislu dolžnosti prijave, oseba ki prvič postane trošarinski zavezanec, carinskemu organu na posebnem obrazcu (TRO-P) predloži prijavo. Prijava se na obrazcu izvede najmanj 15 dni pred pričetkom proizvodnje oz. nabave artikla za katerega veljajo obremenitve s trošarinami v skladu z zakonom o trošarinah. Obrazec za prijavo trošarinskega zavezanca vsebuje naslednje podatke:

- Splošni podatki o podjetju (naziv podjetja, davčna številka, matična številka, številka transakcijskega računa, naslov podjetja, telefon, kontakt. osebe, elektronski naslov,...),
- podatki o dejavnosti (šifra dejavnosti, naziv dejavnosti),
- podatki o trošarinskem zavezancu (pooblaščen prejemnik, uvoznik, pooblaščen uvoznik, proizvajalec, trgovec, začasno pooblaščen prejemnik, dobavitelj električne

energije, končni odjemalec električne energije; in ali je že imetnik trošarinskega dovoljenja),

- podatki o vrsti trošarinskih izdelkov (alkohol in alkoholne pijače, tobaki izdelki, energenti, električna energija),
- podatki o prijavi (začetek, sprememba ali prenehanje statusa trošarinskega zavezanca).

Obrazec se ponavadi izpisuje elektronsko (z računalnikom), dostavlja se v dveh izvodih carinskemu organu. En potrjen izvod carinski organ vrne vložniku, enega zadrži carinski organ v lastni arhivi.

(<http://www.carina.gov.si/fileadmin/curs.gov.si/internet/Obrazci/e-TRO-P.doc>, dne 22.11.2012).

Prijavo so dolžni vložiti vsi proizvajalci izdelkov, za katere se obračunava trošarina po zakonu o trošarinah v Sloveniji. Prav tako prijavo izpolnijo vsi prejemniki, uvozniki, pooblaščen prejemniki, pooblaščen uvozniki, začasni pooblaščen prejemniki, ki opravljajo dela in naloge s trošarinskimi izdelki na debelo. Enako velja za ostale pravne in fizične osebe. Vse dejavnosti v zvezi s pričetkom ali prenehanjem dejavnosti ter tudi ob spremembah je trošarinski zavezanec dolžan v roku 15 dni javiti na istem carinskem uradu. Kadar trošarinski zavezanec popolnoma preneha z dejavnostjo kot trošarinski zavezanec se ga izbriše iz registra trošarinskega zavezanca. Za neizvajanje oz. nepravilno navajanje podatkov iz registra trošarinskih zavezancev zakon predvideva sankcije v 19. točki 68. člena Zakona o trošarinah (predvidene so globe).

(<http://www.carina.gov.si/fileadmin/curs.gov.si/internet/Obrazci/e-TRO-P.doc>, dne 22.11.2012).

V Sloveniji uporabljamo za izvajanje zakona o trošarinah naslednje pravilnike:

- Zakon o spremembi in dopolnitvi zakona o trošarinah (ZTro-L) (Uradni list RS, št. 48)
- Pravilnik o izvajanju Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 49/04),
- Pravilnik o spremembah in dopolnitvah pravilnika o izvajanju Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 47/05),
- Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 17/07, Uradni list RS, št. 18/07),
- Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 26/10).

## **2.3 Nastanek trošarinske obveznosti**

Izdelkom, ki podležejo zakonu o trošarinah se trošarinska obveznost prizna takrat, ko se dajo v uporabo (se prodajajo). Enak princip velja v Sloveniji in Evropski uniji. Če proizvajalec ne poseduje trošarinskega dovoljenja se kompletna proizvodna količina (ko je proizvedena) šteje v trošarinsko obveznost takoj ko nastane in ne šele ob prodaji izdelka. Za podjetja, ki proizvajajo izdelke ter imajo trošarinsko dovoljenje se trošarina pri posredovanju do končnega uporabnika ne obračunava (v trošarinskih skladiščih, pri izvozu v tujino).

(Prislan Šušteršič in Zalokar, 1999, 17).

Uvozniku se lahko trošarinska obveza tudi ne naloži v naslednjih primerih:

- Kadar se izdelki iz uvoza uvedejo v prost promet( vtem primeru se plačajo carinske dajatve v skladu z zakonom o carini),
- če dokaže (v 15 dneh), da je prejel potrdilo končnega uporabnika, ki je oproščen trošarinske obveznosti po zakonu, da je pošiljko dejansko prejel,
- kadar izdelki samo potujejo skozi Slovenijo oz, so začasno skladiščeni ter so namenjeni za nadaljnjo pot na trge izven Slovenije. (Prislan Šušteršič in Zalokar 1999, 17).

## **2.4 Vrste trošarinskih izdelkov**

Zakon o trošarinah (ZTro) predvideva skupine trošarinskih izdelkov, ki so razvrščeni v:

- Alkohol in alkoholne pijače,
- tobačni izdelki in
- energenti in električna energija.

Razvrstitev znotraj posamezne skupine še natančneje določa oz. opisuje posamezne izdelke trošarinskega razreda. Posamezen izdelek se razvršča znotraj glavnih skupin po naslednjih kriterijih:

- Vrsti trošarinskih izdelkov po Zakon o trošarinah (ZTro),
- uvrstitvi izdelka po KNCT (kombinirana nomenklatura carinske tarife),
- končnemu namenu uporabe proizvoda (velja pri energentih),
- višini trošarine na obračunano enoto.

### ***2.4.1 Alkoholi in alkoholne pijače***

ZTro med alkoholne pijače in alkohol uvršča naslednje skupine tekočin:

- Piva,
- vina (mirna in peneča),
- ostale fermentirane pijače,
- vmesne pijače ter
- etilni alkohol.

Pri alkoholnih pijačah je za klasifikacijo v razred trošarinske obveznosti najpomembnejša alkoholna stopnja (ta je opredeljena v ZTro). Veljajo različne merske enote za obračun alkohola na enoto proizvoda. Pri etilnem alkoholu in pivu velja merilo prostorske vsebnosti alkohola na hektoliter pijače medtem ko pri vinu, vmesnih pijačah in pijačnih fermentacijah velja kot osnova samo količina pijač v hektolitrih (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 37. člen).

#### **2.4.1.1 Pivo**

Pivo ima oznako 2203 00 (tarifna oznaka) ter mora presegati 0,5 vol. % oz mešanica pijač s pivom z enakim volumnom 0.5 vol. %. Vse pod to mejo vol. se šteje za brezalkoholno pijačo in ne podleže trošarinskemu zakonu (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 38. člen).

#### **2.4.1.2 Vina**

Vina imajo oznako 2204 00 in 2205 00. Vina imajo vsebnost alkohola 1,2 do 15 vol.%. Pogoj je, da je ves alkohol zajet v volumensko osnovo pridobljen s fermentacijo. Vina lahko dosegajo tudi večje alkoholne stopnje, vendar je pogoj ponovno fermentacija brez dodatkov (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 39. člen).

#### 2.4.1.3 Peneča vina

Vina, v katerih je ogljikov dioksid, pridobljen po naravni fermentaciji ali z umetnim dodajanjem imenujemo peneča vina. Imajo tarifne oznake 2204 10, 2204 21 10, 2204 29 10 ter 2205. Vina te kategorije prepoznamo po:

- alkohol od 1,2 do 15 vol.% je pridobljen s fermentacijo,
- vina imajo na steklenici šampanjski zamašek pritrjen z žično košarico; v posodi so pod tlakom 3 bare in več.

Vse meritve se za alkoholne pijače izvajajo pri temperaturi 20 stopinj celzija, kar zagotavlja optimalne pogoje za razvrščanje posameznih pijač v trošarinske razrede (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 39. člen).

#### 2.4.1.4 Fermentirane pijače

Vina, ki se pridobivajo iz mošta z velikim odstotkom sladkorja, od katerega se le del spremeni v alkohol imenujemo skupno fermentirane pijače. Med te pijače spadajo vse pijače iz skupin 2204 00 in 2205 00, ki jih ne moremo opredeliti kot piva iz naslova trošarin ter jih ne moremo klasificirati v eno od skupin vin (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 40. člen).

#### 2.4.1.5 Peneče fermentirane pijače

Peneče fermentirane pijače so vse pijače, ki jih ne uvrščamo med vina, uvrščene pa so v tarifni razred 2206 00 31, 2204 10 00, 2204 21 10, 2204 29 10 ter 2205 00. Med to skupino pijač spadajo tudi pijače, ki niso vina, imajo pa povišano vsebnost ogljikovega dioksida pod zakonsko določenimi pogoji (3 ali več barov ter pridobljen s fragmentacijo) (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 40. člen).

#### 2.4.1.6 Vmesne pijače

Med vina in žgane pijače uvršča ZTro vmesne pijače. To so vse pijače ki znotraj tarifnih razredov 2204 00, 2205 00 ter 2206 00 niso zajete. Vse te pijače ustrezajo alkoholnim stopnjam 1,2 do 22 vol%. Mednje sodijo tudi mirne pijače z alkoholno stopnjo 8,5 vol% ter niso nujno pridobljene samo z naravno fermentacijo. V to skupino sodijo predvsem razni likerji ter z alkoholnimi aromami nadgrajena vina (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 41. člen).

#### 2.4.1.7 Etilni alkoholi

Izdelki razreda 2207 00 in 2208 00 se uvrščajo v kategorijo etilnih alkoholov. V tarifni razred 2208 00 uvrščamo žganja, likerje in druge pijače, ki imajo vsebnost alkohola pod 80 %vol. V tarifni razred 2207 00 uvrščamo etilni alkohol z vsebnostjo nad 80 %vol. V to skupino spadajo predvsem industrijski alkoholi kamor spada npr. tudi denaturirani alkohol (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 42. člen).

#### 2.4.1.8 Posebne skupine trošarinskih zavezancev pri alkoholih

##### Mali proizvajalec vina

Fizična oseba, ki poseduje vsaj 0,05 hektarja oz. največ 20 hektarjev vinograda in z lastno opremo ne pridela več kot 1000 hektolitrov vina iz grozdja se opredeljuje kot mali proizvajalec vina. Trošarina se za malega proizvajalca plačuje na letni ravni od lastne proizvodnje. Od trošarin se odbijajo količine porabljene v lastne namene. Trošarinski zavezanec je dolžan vsako leto predložiti obračun trošarin do zakonsko določenega datuma (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 45. člen).

##### Mali proizvajalec žganja

Za malega proizvajalca žganja šteje fizična oseba z lastnim kotlom za kuhanje žganja, ki ne presega volumna 40 litrov. Prav tako je zgornja omejena količina pridelave 5 hektolitrov na koledarsko leto. Žganje se na podlagi uvrščanja med male proizvajalce žganja lahko pridobiva po naravni poti, vse pijače pa se klasificirajo v tarifno skupino 2208. Pijače pridobljene na takšen način ne smejo vsebovati umetnih arom in barvil. Trošarine za alkoholne pijače pri malih proizvajalcih se plačujejo po pavšalu oz. v odvisnosti od velikosti kotla za kuhanje žganja (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 45. člen).

.

V vseh primerih trošarin na osnovi alkohola velja oprostitev trošarin v naslednjih primerih:

- Pri proizvodnji zdravil,
- pri proizvodnji kisa na osnovi alkohola,

- pri proizvodnji živil (polnjene čokolade, praline,...), vendar količina alkohola v teh živilih ne sme presegati 8,5 l čistega alkohola na 100 kilogramov izdelka,
- pri drugih živilih pa alkohol ne sme presegati 5 l čistega alkohola na 100 kilogramov določenega izdelka,
- pri proizvodnji neprehrambenih izdelkov,
- pri izdelavi arom in ostalih brezalkoholnih pijač, ki pri končnem produktu ne vsebujejo alkohola.

(Markovič-Hribernik, Jagrič 2007, 28)

## **2.4.2 Tobačni izdelki**

Pri tobačnih izdelkih poznamo proporcionalno in specifično trošarino. Proporcionalna trošarina se obračunava kot odstotek od drobnoprodajne cene najbolj prodajanih cigaret na trgu. Na podlagi tega država za ta tip cigaret določi ceno (Vir: Kranjec 2003, 150-153). Specifična trošarina se obračuna kot znesek za tisoč cigaret. Od leta 1999 so se obračunavale trošarine na tobačne izdelke v višini 45% od drobnoprodajne cene, po letu 2004 pa se trošarine obračunavajo v višini najmanj 57% drobnoprodajne cene najbolj pogosto prodajanih cigaret v Sloveniji (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 48/1998, 51. člen).

.

### **2.4.2.1 Cigareti**

Cigarete so proizvod iz predelanih, očiščenih in narezanih listov tobaka, kise v proizvodnji zavije v list papirji z dodanim (ali pa tudi ne) filtrom. Zakon o trošarinah cigarete, cigare in cigarilose opredeljuje kot izdelke z naslednjimi lastnostmi (Zakon o trošarinah ZTro 2010):

- to so zvitki tobaka, ki se lahko pokadijo v narejeni obliki in se ne morejo opredeliti kot cigare in cigarilosi,
- so zvitki tobaka, ki se preprosto, ročno vstavijo v tulec iz cigaretnega papirja oz. se zavijejo v papir za zavijanje cigaret,
- so produkti, ki se deloma ali v celoti izdelajo iz nadomestil tobaka oz. izpolnjujejo navedbe iz prejšnjih vrstic ( ne velja za izdelke, ki se uporabljajo izključno samo za zdravstvene namene),

- en kos cigarete je omejen z dolžino 9 centimetrov brez filtra (v nasprotnem se za obračun uporabi predpisana formula za določanje trošarine (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 48. člen).

.

#### 2.4.2.2 Cigare in cigarilosi

Za razliko od cigaret so cigare in cigarilosi proizvod brez dodanega ovoja na tobačno osnovo ter se lahko pokadijo v osnovni obliki ter imajo zakonsko urejeno sestavino:

- izdelek je v celoti narejen iz naravnega tobaka,
- zunanji ovoj je narejen iz naravnega tobaka,
- polnjena z zdrobljenim mešanim tobakom in zunanjim ovojem iz barve tobaka,
- deloma ali v celoti izdelek iz nadomestil tobaka, vendar ustreza zgornjim opisom.

Kadar se izdelki iz skupin cigaret, cigar ter cigarilosov uporabljajo strogo v zdravstvene namene so oproščeni trošarinskih obveznosti (Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 49. člen).

.

#### 2.4.3 Električna energija

Kombinirana nomenklatura carinska tarifa (KNCT) določi tarifno oznako vrste energentov in električne energije. Trošarine za energente se uporabljajo za goriva in električno energijo, ki se uporablja za ogrevanje ali kot pogonsko sredstvo.

Električna energija se šteje v tarifno skupino z oznako 2716. Za ostale energente pa veljajo naslednje oznake trošarinskih tarifnih razredov:

- 1507-1518; izdelki teh skupin so energenti, če jih uporabimo kot pogonsko ali ogrevalno gorivo,
- 2701, 2702 trda goriva,
- 2704-2715,
- 2901 aciklični ogljikovodiki, 2902 ciklični ogljikovodiki,
- 2905 11 00; velja za izdelke naravnega izvora, ki so namenjeni za kurjavo ali pogon,
- 3403 mazalni preparati,
- 3811 preparati zoper detonacijo ter antioksidanti,

- 3817 mešani alkilbenzeni in alkilnaftaleni,
- 3824 90 99, ki so namenjeni za kurjavo ali pogon.

(Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 53. člen).

.

Kot konkretni izdelki proizvedeni v proizvodnji (ali predelani) spadajo pod trošarinsko obveznost naslednji energenti, ki so dostopni na trgu (s tarifno oznako):

- 2710 11 31 letalski bencin,
- 2710 11 41 neosvinčeni bencin 95,
- 2710 11 45 neosvinčeni bencin 95-98,
- 2710 11 49 neosvinčeni bencin 98,
- 2710 11 51 osvinčeni bencin 98,
- 2710 11 59 osvinčeni bencin 98,
- 2710 19 41 plinsko olje-žveplo<0,05 mas.%,
- 2710 19 49 plinsko olje-žveplo<0,2 mas.%,
- 2711 12 11 propan,
- 2711 19 00 utekočinjen plin,
- 2711 29 00 metan,
- 2711 11 00 naravni plin v tekočem stanju,
- 2711 21 00 naravni plin v plinastem stanju,
- 2710 19 21 ke.rozin za letalski pogon,
- 2710 19 25 kerozin za ostale namene,
- 2710 19 61 kurilno olje z vsebnostjo žvepla<1 mas.%,
- 2710 19 69 kurilno olje z vsebnostjo žvepla >2,8 mas.%,
- 2701, 2702, 2704 trda goriva,
- 2716 električna energija v megavatnih urah.

(Zakon o trošarinah (ZTro), Uradni list 84/1998, 54. člen).

.

### **3 KNJIGOVODSKE EVIDENCE TROŠARINSKIH ZAVEZANCEV**

#### ***3.1 Splošno o evidencah***

Evidentiranje podatkov v zvezi z izvajanjem Zakona o trošarinah je pomembnejši del dodeljevanja višine trošarin posameznikom in podjetjem. Natančno vodenje in nadzor nad trošarinskimi zavezanci daje carinskemu organu oz. davčnemu uradu osnovo za uspešno pobiranje in nadzor nad količino ter dejansko zaračunanimi trošarinami v državni proračun. Večji del odgovornosti sloni na imetniku trošarinskega dovoljenja, ki mora voditi ter osveževati naslednje podatke v za to predpisane formularje:

- Skupna količina izdelanih trošarinskih izdelkov v poslovnem letu.
- stanje zaloge izdelkov (trošarinski izdelki) v začetku poslovnega leta,
- nabave trošarinskih izdelkov skupaj s ceno v katero je vključena trošarina.
- prevzemi trošarinskih izdelkov iz uvoza,
- prevzemi trošarinskih izdelkov iz drugih trošarinskih skladišč,
- prevzemi trošarinskih izdelkov iz poslovalnic oproščenih uporabnikov trošarine,
- odprema trošarinskih izdelkov v drugo trošarinsko skladišče,
- odprema trošarinskih izdelkov v poslovalnice oproščenih uporabnikov trošarine,
- odprema v izvoz,
- odprema diplomatskim in konzularnim predstavništvom ter drugim uporabnikom, ki so oproščeni plačila trošarine po ZTro,
- uporaba trošarinskih izdelkov za izdelavo drugih trošarinskih izdelkov,
- uporaba trošarinskih izdelkov za vzorec v postopku analiz, znanstvenih raziskav, etc.,
- uporaba trošarinskih izdelkov za potrebe nadzora s strani pooblaščenih oseb.

(Kokotec-Novak in ostali 2003)

#### ***3.2 Knjigovodske evidence***

V praksi se je do sedaj uporabljal obračun trošarinskih izdelkov že pri carinskem organu kadar uvoznik nima trošarinskega dovoljenja. Ker se trošarina tako dejansko že plača ob samem uvozu, se ne vodi nadalje o trošarinah nobenih evidenc. Sprememba zakonodaje je samo ob sprejemu trošarinskega izdelka iz Skupnosti (novi termin za države EU iz katerega se

uvaža trošarinski izdelek). Če je imel uvoznik trošarinsko skladišče, se je trošarina plačevala pri odpremi iz skladišča. Znotraj držav EU se trošarina plača v državi, kjer je končni porabnik trošarinskega izdelka. Trošarina se ne vračuna v zalogo ampak je neka vrsta uvozne dajatve. V večini primerov so namreč trošarinska skladišča carinska skladišča. Knjigovodske evidence pa so dolžni voditi tudi proizvajalci vin in žganja (Prislan, Šušteršič in Zalokar, 1999, 61-67).

Carinska uprava Republike Slovenije na področju upravljanja in prijavljanja trošarinskih izdelkov pozna več obrazcev v elektronski obliki. Ti obrazci so:

- TRO-MP Prijava za vpis v register trošarinskih zavezancev - malih proizvajalcev vina in žganja,
- Obračun trošarine za vino za male proizvajalce,
- TRO-A Zahtevki za vračilo trošarine za energente, ki se porabijo za pogon kmetijske in gozdarske mehanizacije, za fizične osebe, ki niso samostojni podjetniki posamezniki,
- Zahtevki za zapečatenje kotla,
- Zahtevki za odpečatenje kotla,
- TRO-P Prijava za vpis v register trošarinskih zavezancev,
- TRO-ALK1 Obračun trošarine za pivo,
- TRO-ALK2 Obračun trošarine za alkohol in alkoholne pijače razen piva,
- TRO-TOB Obračun trošarine za tobačne izdelke,
- TRO-E1 Obračun trošarine za mineralna olja in plin,
- TRO-E2 Obračun trošarine za trda goriva,
- TRO-E3 Obračun trošarine za električno energijo,
- TRO-ČBIO Obračun trošarine za bio-goriva,
- TRO-BIO Obračun trošarine za energente z dodanim bio-gorivom,
- TRO-B Zahtevki za vračilo trošarine za energente, ki se porabijo za pogon kmetijske in gozdarske mehanizacije, za pravne osebe, agrarne skupnosti in samostojne podjetnike posameznike,
- TRO-I Zahtevki za vračilo trošarine za mineralna olja, ki se porabijo za industrijsko-komercialni namen,

- TRO-K Zahtevek za vračilo trošarine za plinsko olje, ki se porabi kot pogonsko gorivo za komercialni namen,
- Obračun razlike trošarine za cigarete,
- Zahtevek za odobritev nakupa trošarinskih izdelkov brez plačila trošarine,
- Poročilo oproščenega uporabnika trošarinskih izdelkov o nabavi in porabi trošarinskih izdelkov brez plačila trošarine,
- Najava prejema pošiljke iz druge države članice – potrdilo o plačilu trošarine oziroma zavarovanju plačila trošarine v RS,
- Najava odpreme pošiljke v drugo državo članico,
- Obrazec bančne garancije za zavarovanje plačila trošarinske obveznosti,
- Obrazec garantnega pisma za zavarovanje plačila trošarinske obveznosti,
- Vzorec obrazca informacije o gotovinskem pologu za zavarovanje plačila trošarinske obveznosti,
- Vzorec obrazca izjave o prenakazilu,
- Vloga za izdajo dovoljenja za začasno pooblaščenega prejemnika 29.b.čl. ZTro.

(<http://www.carina.gov.si/si/obrazci/trosarine/> dne 13.10.2012)

## 4 VPLIV IN POSLEDICE SPREMEMB NA DELOVANJE PODJETJA

Po uveljavitvi zakona so podjetja v Sloveniji začela plačevati izrazito največji prispevek na račun trošarin v primerjavi z ostalimi primerljivimi državami članicami Evropske unije. Trošarine v Sloveniji vse od takrat plačujejo v industriji dosti višje kot predvideva minimalno direktiva EU. Vlada je sicer v juliju istega leta z zakonodajo omilila izvrševanje trošarinskega zakona, a dejstvo je, da so trošarine ostale na visoki ravni. Skladno z uveljavitvijo zakona o trošarinah se je v letu 2011 trošarina na električno energijo povečala za štirikrat, za zemeljski plin pa za dvakrat. Ko podatke primerjamo s podatki o višini trošarin s sosednjimi državami, ugotavljamo, da so pri elektriki trošarine dosegle tudi 30 in večkratnik trošarin v primerjavi s sosednjimi državami.

V letu 2011 se je na podlagi novo sprejetega Zakona o trošarinah trošarina za električno energijo iz dotedanjih 1€/MWh povišala na enormnih 12€/MWh, prav tako se je zemeljski plin na račun trošarin, ki so znašale pred tem 0,063cent/m<sup>3</sup> povečal na trošarinskih 3,63cent/m<sup>3</sup>. Po izračunih naj bi v letih po 2010 trošarina na osnovi energentov stala slovenska podjetja dodatnih 100 milijonov evrov letno. Najbolj je na račun novih trošarin na udaru predelovalna industrija, za katero se je navajala obremenitev 58 milijonov evrov dodatno (kar je po podatkih Gospodarske zbornice predstavljalo skoraj četrtno neto čistega dobička iz leta poprej) (Vir: <http://mediji.gzs.si/slo//51428> dne 19.10.2012) .

Vlada Republike Slovenije se je že pri pripravi nove zakonodaje v zvezi s trošarinami opirala na primerljive podatke v zvezi s trošarinami pri naših sosedih. Vpogled v dejanske obremenitve podjetij prinaša kopico novih spoznanj, tudi na področju nedodelane zakonodaje pri izvrstitvi plačila dejanske trošarine v podjetjih. Zakonodaja v drugih državah namreč z notranjo regulativo in mehanizmi občutno zmanjšuje realno plačilo trošarin v večini podjetij, ki so trošarinski zavezanci. Bežen vpogled in primerjava o dejansko vplačanih trošarinah na GZS je prinesla napoved plačevanja trošarin po 1.11.2010. GZS kot konkreten primer navaja razliko med avstrijskimi in slovenskimi podjetji pri plačevanju trošarine na energente (<http://mediji.gzs.si/slo//51428> dostop dne 19.10.2012). V tabeli, ki sledi v nadaljevanju je

primerjava dejanskih stroškov podjetij iz naslova trošarin v Italiji, Avstriji, Madžarski in Sloveniji pred in po uvedbi novega Zakona o trošarinah v letu 2010 v Sloveniji. Nacionalna in pokrajinska zakonodaja v sosednjih državah omogoča zmanjšanje trošarin s strani države na podlagi regijskih in ostalih bonitet podjetij.

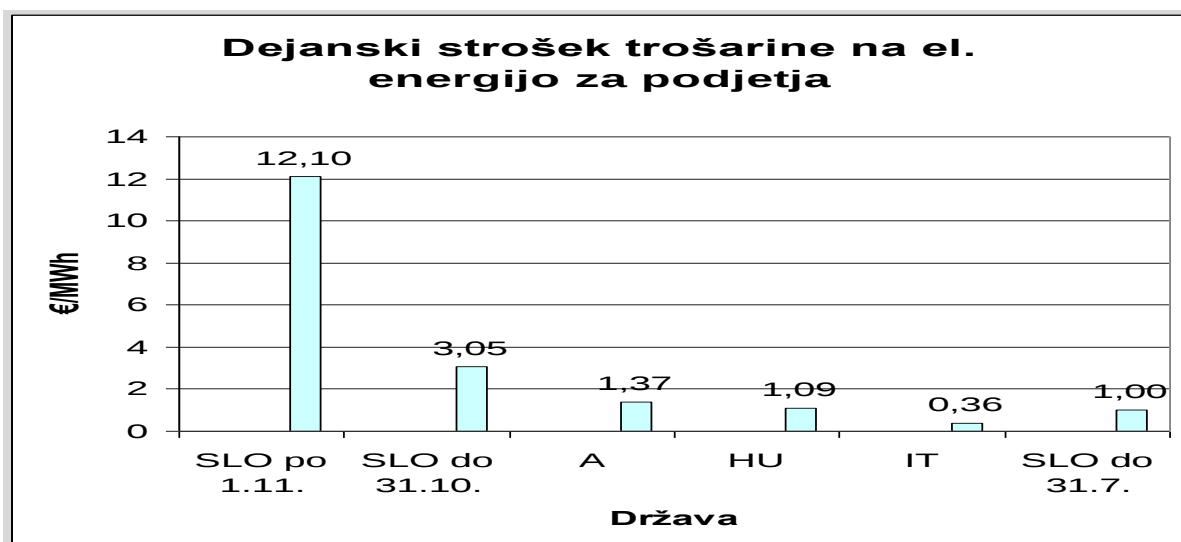


Tabela 1: Primerjava trošarin med državami EU  
Vir: <http://mediji.gzs.si/slo//51428> dne 19.10.2012

Iz tabele je razvidno dejansko plačilo trošarin za električno energijo po posameznih državah. V Sloveniji se po 1.11.2010 plačuje za električno energijo trošarina 12,1€/MWh, v Avstriji 15€/MWh (vendar država kasneje vrne precejšnjo vsoto izplačane trošarine). Glede na cene prevedene na €/MWh se Sloveniji godi najslabše. V Avstriji to znese na koncu 1,37€/MWh kar je celo 11 krat manj kot znese trošarina v Sloveniji. V Italiji bi podjetje na isti primerjalni osnovi plačalo le 0,36€/MWh kar je neverjetnih 34 krat manj kot v Sloveniji. Tudi na Madžarskem so podjetja na tej osnovi približno 11 krat na boljšem pri plačevanju trošarin na električno energijo.

Podobna zgodba se odvija tudi na področju plačevanja trošarin iz naslova zemeljskega plina. Italija je po sprejetem zakonu o trošarinah v Sloveniji po 1.11.2010 4,8 krat cenejša pri trošarinah energentov, Madžarska pa 5,3 krat. Splošni vtis je, da Vlada Republike Slovenije pri pripravi predloga ni bila dovolj natančna in ni upoštevala posebnosti obračuna trošarin pri naših sosedih, s katerimi je primerjala samo statistične podatke. GZS je ocenila uvedbo novih

trošarin za energente po Zakonu o spremembah in dopolnitvah Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 56/2010) kot zelo nesmiseln in nepremišljen poseg v delovanje slovenskih podjetij. Predvsem GZS v tedanjem trenutku ocenjuje spremembe v trošarinskem zakonu kot dodaten prispevek k nekonkurenčnosti slovenskih podjetij tako doma kot na tujih tržiščih. (<http://mediji.gzs.si/slo//51428>, dne 19.10.2012).

#### ***4.1. Vpliv sprememb na delovanje računovodskega sistema v podjetju***

Države, podjetja in ostale pridobitvene organizacije dandanes delujejo v negotovih razmerah. S hitrostjo razvoja vseh segmentov sodobne civilizacije le s težavo sledijo vsem na novo nastalim zakonitostim, ki jih vsiljujejo trgi in predpisi na nacionalni ravni in širše (EU). Predvsem obvladovanje znanja je danes največji izziv vseh podjetij, računovodski sektorji pa pri vsem tem niso nobena izjema (Korošec, 2003, 143).

Z razvojem trgov, podjetij in finančnega poslovanja se je že zdavnaj nazaj pojavila potreba po nadzoru financ in materialnih sredstev, kar uspešno obvladuje računovodstvo. Kot centralna inteligenca vsakega podjetja se je računovodstvo v svoji zgodovini razvoja naučilo ukvarjati z vrednotenjem, spremljanjem vseh segmentov poslovanja ter obvladovanjem vseh vmesnih in končnih stanj financ in sredstev. Izziv sodobnega računovodstva so predvsem analitično kakovostne informacije, ki jih podaja s ciljem predstaviti pravočasne in preverjene informacije (Koletnik, 2004, 25).

V pravni državi je pravna zaščita osnovni pogoj za ustvarjanje zaupanja vrednega okolja za delovanje kapitala. Predvsem poslovni partnerji, države ter lastniki kapitalskih sredstev so v okviru prava zavarovani pred poslovno osebo v primeru zlorab. Čim bolj učinkovito ter v optimalnem obsegu je poslovna oseba dolžna o stanju poslovanja obveščati o dejanskem poslovnem stanju lastnika. Vse to se izvaja preko več vrst poročil, ki lastnikom kapitala zagotavlja nadzor nad porabo. Kot instrument nadzora in analize se lastniki (kapital, država) poslužujejo računovodskega sektorja, ki deluje v skladu s sprejeto zakonodajo (Koletnik, 2004, 25).

Slovenske računovodske službe so se s prvim večjim izzivom poslovanja z državami evropske unije srečale po letu 2004, ko smo sprejeli nekatere računovodske standarde, ki so bili takrat za nas relativno novi. Predvsem se je takrat preoblikovala vsebina in oblika računovodskih evidenc. Po letu 2004 se je pričelo večje dodatno izobraževanje delavcev na področju računovodstva za uspešno delovanje znotraj enotnega trga EU. V teh časih so se že pojavljali zametki bodoče skupne informacijske infrastrukture, ki v današnjih časih omogoča celovit in natančen nadzor nad trošarinskimi zavezanci ( SEED System for Exchange of Excise Data ).

#### ***4.2 Vpliv sprememb na računovodsko obravnavanje trošarin v podjetju***

Glavni analitični del delovanja vsakega podjetja je računovodski sektor. Dolžnost sektorja za finance je, da v realnem ali še sprejemljivem časovnem zamiku priskrbi odgovornim pri odločanju realne finančne podatke. Sprememba Zakona o trošarinah (2010) je privedla do nekaterih sprememb pri vodenju in načinu registriranja trošarin za posamezne izdelke in energente. Odgovorni za pravilen koncept obračunavanja in obvladovanja trošarin so v podjetju pravzaprav vsi zainteresirani, vsekakor pa mednje spadajo notranji uporabniki informacij. Zunanji uporabniki informacij, kot so davčni uradi, carinske organizacije ter finančne institucije pa lahko prav tako neposredno vplivajo na računovodsko prilagajanje podjetja novim izzivom na področju trošarin. Predvsem aktivna vloga računovodskega sektorja pri nadgradnji programov in kadrov je ključnega pomena za natančno in pravilno odzivanje pri obravnavanju trošarin kot vmesnemu in končnemu strošku na enoto izdelka. Državne institucije pri uvajanju ali spremembi zakonodaje na področju računovodstva izvajajo izobraževalne seminarje (obvezne ali neobvezne) za vse zainteresirane ter delujoče v finančnih sektorjih podjetij in ostalih organizacijah. Izobraževalni sistem je lahko v določenih primerih tudi interne narave, predvsem takrat, ko na področju zakonodaje prihaja le do manjših sprememb ali pa so le tehnične narave.

V skladu z zadnje veljavno zakonodajo na področju trošarin (ZTro 2010) velja, da so podjetja dolžna voditi nadalje vso potrebno dokumentacijo v zvezi obračunavanja trošarin pri določenih tipih izdelkov. Največ novosti pri obračunavanju trošarin in z njim povezane administracije bodo po zadnjih spremembah zakonodaje imeli pooblaščenji prejemniki. Za vse ostale uporabnike evidenc o trošarinah se na področju vodenja evidenc ni spremenilo skoraj

nič. Glavna vloga pooblaščenega prejemnika znotraj držav članic Evropske unije je pridobivanje trošarinskih izdelkov, vendar jih ne more začasno ali stalno skladiščiti, niti jih ne sme samostojno oddati v nadaljnjo predelavo. Vseeno pa je dolžan voditi svoje evidence, ki morajo nujno vsebovati naslednje podatke:

- Trošarinski izdelki po vrsti,
- trošarinski izdelki po količini,
- trošarinski izdelki po datumu prejema ter
- trošarinski izdelki po dobaviteljih.

Vsa dokumentacija v zvezi s trošarinskimi izdelki se pri pooblaščenih prejemnikih vodi s sistemom dvostavnega knjigovodstva, pooblaščen prejemnik pa obvezno plačuje vse carinske in davčne obveznosti. Primerljiva in predpisana programska (software) oprema je obvezna za vodenje in izmenjavo vseh potrebnih podatkov na relaciji pooblaščen prejemnik-carinski organ. Vse to teži k pravilnemu obračunavanju trošarin pri pooblaščenem prejemniku s strani nadzora carinskih organov. Na ta način se lažje izvaja reden in natančen nadzor nad trošarinskimi izdelki, ki pridejo na ozemlje Slovenije. Uvajanje predpisane programske opreme je načeloma predpriprava na sprejem novega informacijskega nadzornega sistema imenovanega SEED (System for Exchange of Excise Data) ([http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/databases/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/databases/index_en.htm), dne 11.10.2012).

Sistem je v osnovi namenjen preprečevanju zlorabe in goljufij, v pozitivnem smislu pa tudi sodelovanje na področju izobraževanja in izmenjave relevantnih podatkov. Računovodski sektorji bodo po vzpostavitvi SEED dolžni posredovati in izmenjevati podatke o trošarinskih izdelkih na področju držav članic Evropske unije. Iz sistema bo možno razbrati vse podatke o trošarinskih zavezancih v vseh državah EU. V izogib sodelovanju s slabimi poslovnimi partnerji na področju obračunavanja trošarin bo sistem pripomogel k preglednejšemu in hitrejšemu nadzoru nad dejansko obračunanimi trošarinami v posameznih državah članicah Evropske unije. Kot pozitivni premik v poenotenju računovodskih evidenc na skupnem trošarinskem področju Evropske unije se izvajajo izobraževanja na meddržavnem nivoju. Namen izobraževanj izven sistema davčne in carinske zakonodaje Republike Slovenije je vsekakor vpogled v boljše prakse držav članic EU na področju obdavčevanja in davčnega računovodstva.

Razen nekaterih negativnih trendov nova trošarinska zakonodaja prinaša tudi nekaj prednosti. Negativno je po novem predvsem uveljavljanje finančnega instrumenta, po katerem mora trošarinski zavezanec zavarovati plačilo trošarine. Zavarovanje se izvaja za vrednosti predvidenega normalnega pretoka trošarinskih izdelkov. V tem primeru so se zavarovali predvsem interesi carinskih in davčnih uprav (državne blagajne) v slučaju likvidnostnih težav podjetij, ki so trošarinski zavezanci. Vendar ob sprejemu sprememb ZTro (2010) enak finančni instrument zavarovanja velja tudi za nepooblaščne prejemnike. Uvedeno je tako imenovano predplačilo zavarovanja trošarine ob najavi uvoza trošarinskega izdelka na podlagi pravočasno in predhodno dostavljene dokumentacije carinskemu organu. Ko uvoznik trošarinskega izdelka poravna natančno določeno višino trošarine se trošarinskemu nepooblaščencu (uvozniku) zavarovalnina trošarine povrne. Dodaten izziv trošarinskih zavezancev je po sprejetju sprememb ZTro sledljivost trošarinskih dokumentov. Izvozniki trošarinskih izdelkov so sedaj razbremenjeni plačila trošarine šele takrat, ko iz države, končne porabnice trošarinskega izdelka pridobijo potrjen trošarinski dokument. V primeru nepotrditve trošarinskega dokumenta s strani poslovnega partnerja v državi, kamor je bil trošarinski izdelek poslan je dolžnost pošiljatelja izdelka po končanem davčnem obdobju trošarino plačati iz lastnega žepa. V veliko pomoč bo partnerjem v poslu v tem primeru aplikacija SEED, s pomočjo katere se bodo lahko izognili neprijetnostim v zvezi s plačili oz. neplačili trošarin. V primerih, ko se trošarina naknadno vseeno poplača s strani podjetja uvoznika, se preplačana trošarina na strani izvoznika povrne. Vendar nacionalni predpisi na področju vračanja sredstev iz državne blagajne predvidevajo precejšen zamik. To v praksi pomeni, da je lahko precejšen del sredstev podjetij začasno deponiran na računih davčnih uradov in ni na razpolago.

Države znotraj Evropske unije uporabljajo trošarine kot instrument za nadzor porabe zdravju pogojno škodljivih izdelkov, kot so alkohol in cigarete. Nacionalni interes je, da se obdavčijo s trošarinami izdelki, ki niso nujno potrebni za vsakdanje življenje (niso osnova). S kampanjo in propagiranjem zdravega načina življenja je takšne (škodljive) izdelke najlažje obdavčiti po višjih davčnih stopnjah od običajnih. Po direktivi EU so se države članice zavezale, da bodo postopoma dvigovale višino trošarin na tobačne izdelke ter predpise ustrezno implementirale v nacionalno davčno zakonodajo. Z zvišanjem trošarin na tobačne izdelke obremenimo predvsem končnega uporabnika. Izdelek se kot produkcijska enota v stroškovnem smislu

podjetja z dvigom trošarin ne podraži, saj končno oblikovano ceno (razliko trošarin) plača kupec. Podjetja, ki proizvajajo tobačne izdelke, bodo posredno občutile le padec količinske prodaje zaradi končne višje cene izdelka. Nujnost dolgoročnega preoblikovanja tobačne industrije je iz zdravstvenega in trošarinskega vidika dejstvo.

Spremembe v ZTro bodo prinesle kar nekaj okoljevarstvenih plusov. Države so v novih pravilih o trošarinah predvidele neplačevanje trošarin za bio-goriva ter ostale energente iz obnovljivih virov. Sicer se je ta trend v okviru novih spoznanj v zvezi z izrabo kmetijskih zemljišč umiril (na velikih površinah za pridelavo hrane se sedaj pridelujejo rastline za bio-gorivo). Prav tako se država z instrumentom pobiranja trošarin zavezuje, da bo podpirala vse projekte naravnane v varovanje okolja in zdravja ljudi. V bodoče lahko v Sloveniji pričakujemo večje dvige trošarin, predvsem na neobnovljive energente kot so zemeljski plin in premog. V luči izgradnje nove termoelektrarne TEŠ6 se nam zato posredno obeta tudi višja cena električne energije iz virov termoelektrarn. S skupnim projektom nadzora in pobiranja trošarin (SEED) bodo slovenska podjetja pridobila na konkurenčnosti znotraj evropskega prostora. Skupno določanje minimalnih zahtev po trošarinah znotraj EU je namreč ustvarjanje enakih pogojev za vsa podjetja, ki se ukvarjajo s proizvodnjo in distribucijo trošarinskih izdelkov. Slovenija si je v okviru pogajanj priborila možnost postopnega zviševanja trošarin na tobačne izdelke preden doseže minimum zaračunane trošarine predvidene v direktivi EU.

Nepredvidljivost bodoče ekonomske in tržne logike zahteva od podjetjih dnevno prilagajanje novonastalim razmeram. Z odprtjem gospodarskih mej z Evropsko unijo so se pojavile velike priložnosti, žal pa tudi pasti. Le redka podjetja so v okviru nove gospodarske skupnosti (EU) našla dovolj prostora in znanja, da so postala uspešna. Z nadaljnjim povezovanjem ter uvajanjem novih informacijskih rešitev s področja računovodstva se ustvarjajo pogoji za boljši nadzor ter pobiranje davkov iz naslova trošarinskih izdelkov.

## 5 SKLEP

Pojmovanje luksuza in luksuznih izdelkov večina ljudi povezuje s posebnimi obdavčitvami, ki so v zadnjih letih v javnosti poznane kot trošarina. V razvoju človeštva je družba na različne načine dojemala pojem luksuza, na katere so večine držav in v preteklosti kraljestva izvajale davčni pritisk. Pojem trošarin smo v Republiki Sloveniji uvedli šele po sprejetju direktiv Evropske unije leta 1999 ter kasneje pri vstopu v EU leta 2004. Bivša carinska in davčna zakonodaja na tem področju tega izraza ni poznala, poznala pa je poseben prometni davek za danes pojmovane trošarinske izdelke. Razen novih izrazov ter sprememb nekaterih formularjev na računovodski ravni se v osnovi ni kaj bistvenega spremenilo. Se je pa od takrat bistveno dviguje stopnja davka (trošarine) na določene vrste trošarinskih proizvodov. Dandanes so trošarine pomemben del prihodkov državne blagajne in ni videti, da bo v prihodnosti kaj bolje, verjetno bodo še višje. Kot del širše gospodarske skupnosti (EU) smo se z dnem od vstopa zavezali, da bomo direktive sprejete v EU čim prej in kvalitetno implementirali v našo davčno zakonodajo. V tem času smo na področju gospodarstva zaznali veliko priložnosti, nekatere pa smo tudi izpustili. V zadnjem času, v obdobju gospodarske stagnacije je obdavčitev nekaterih trošarinskih izdelkov močno razburkala gospodarske in politične strasti. Predvsem predpisi, narekovani s strani EU nas zavezujejo k uvajanju za gospodarstvo nepriljubljenih višjih stopenj trošarin, s katerimi želi evropski gospodarski prostor ustvariti enake pogoje delovanja za vse.

Diplomsko delo je narejeno s ciljem predstaviti osnove trošarinskega sistema ter poudariti probleme, s katerimi se v praksi srečujejo poslovni subjekti, ki so trošarinski zavezanci v vseh omenjenih oblikah. Predvsem je še veliko nejasnosti ter neusklajenosti v primerjavi s trošarinskimi sistemi ostalih držav znotraj EU. Predvsem pa je pomembno, da zaznamo morebitne prednosti slovenskega gospodarstva v situaciji enakih pogojev poslovanja za vse. Slovenija se je že v predpristopnih pogajanjih pripravljala za prevzem evropske davčne zakonodaje, tako da ob vstopu v monetarno unijo leta 2004 nismo zaznalo večjih tehničnih težav. Naknadno so v slovenske računovodske standarde bile vpeljane spremembe, ki so omogočale lažjo povezljivost slovenskega gospodarstva z gospodarstvi Evropske unije. Kot je v trditvah diplomske naloge zapisano je z zakonodajo slovenska država še pred sprejetjem oz.

implementacijo direktiv na področju trošarin v računovodske standarde organizirala izobraževanja na nacionalni in lokalni ravni. Prav tako so bili zagotovljeni tehnično informacijski pogoji potrebni za podporo izvajanja obračunavanja trošarin. Osnovno, kar je sprejetje nove zakonodaje na področju trošarin omogočilo, pa je, da se transport trošarinskih izdelkov med državami članicami evropske skupnosti ne šteje več kot uvoz. Sprejet je poseben termin, kise imenuje vnos trošarinskih artiklov iz Skupnosti. V praksi to za podjetja pomeni, da lahko dosežejo odlog plačila trošarine, saj jih z novo sprejeto zakonodajo plača šele trošarinski zavezanec, ki je v državi, kjer bo izdelek dan v končno uporabo. S tem se države članice EU izognejo dvojnemu plačilu trošarin. Države nečlanice EU se nadalje obravnava s klasičnim uvozno izvoznim protokolom, ki je bil do sedaj v veljavi tudi med članicami EU.

Trošarinski zavezanci s sprejetjem dodatnih sprememb ZTro lahko nemoteno poslujejo v vseh državah članicah EU. S tem v zvezi so bile za Slovenijo sprejete nekatere novosti. V veljavi so nekateri novi instituti; davčni zastopnik, pooblaščen in nepooblaščen prejemnik trošarinskih izdelkov. Predvsem je to pomembno za tuja na slovenskih tleh in obratno. Preko davčnega zastopnika se tako lahko kjerkoli v EU uveljavljajo pravice implementirane v Zakon o trošarinah.

V naslednji trditvi diplomskega dela je omenjeno, da se bodo trošarine v Sloveniji po sprejetju direktiv EU povečale. Predvsem je Slovenija prisiljena uskladiti višino trošarin za nekatere izdelke na minimalni zahtevani ravni direktiv. Predvsem se je to do sedaj poznalo pri tobačnih izdelkih, vendar se bodo v prihodnje trošarine še dvigovale.

Direktive na področju davčne zakonodaje (trošarine) so in še bodo pričakovano prinesle spremembe na področju varovanja zdravja in okolja. Kot tretjo trditev diplomskega dela je tukaj potrebno izpostaviti bodočo večjo naravnost trošarin v varovanje zdravja in okolja. Predvsem je to področje zajelo obračun trošarin na vse vrste neobnovljivih energentov. V tem segmentu uvajanja trošarin prihaja do nelogičnih situacij na področju proizvodnje bio-goriv, saj za pridelavo potrebnih rastlin trenutno ni dovolj kmetijskih površin oz. so le te namenjene proizvodnji hrane. Sprejemljive in s tem nizko obdavčene pa so vse ostale oblike proizvodnje energije iz obnovljivih virov.

Povezljivost slovenskega davčnega in računovodskega sektorja s primerljivimi institucijami v tujini, je kljub sodobni informacijski podpori tudi v bodoče lahko samo delna. Nacionalne zakonodaje še vedno ostajajo del suverenosti držav, tako da nekatere davčne rešitve v članicah EU ne omogočajo poenotenja standardov v vseh odtenkih računovodskega dela. Sloveniji je zaenkrat omogočen vpogled v skupni sistem obdelave podatkov o trošarinskih zavezancih ter pretoku trošarinskih izdelkov (SEED).

Ugotovili smo, da so vse trditve (hipoteze) diplomskega dela preverjene v razlagi ter s tem potrjene. Slovenija vsekakor ima kvalitetno računovodstvo na vseh nivojih kontrole in pobiranja trošarin. Prav tako je povsem jasno, da se bodo trošarine v Sloveniji v bodoče še zviševale, saj smo si izborili na pogajanjih prehodna obdobja, ki jih bomo morali sčasoma uskladiti. V trenutnih gospodarskih in družbenih razmerah pa je naravnost davčnega sistema v smeri izboljšanja okolja in s tem zdravja ljudi ena od redkih svetlih točk.

## 6 UPORABLJENA LITERATURA IN VIRI

### 6.1 Literatura

1. Kokotec – Novak, M., Repovž, L., Čokelc, S.: *Davščine in davčno svetovanje*, Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, Maribor, 2003.
2. Koletnik, F.: *Računovodstvo za notranje uporabnike informacij*, Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Ljubljana, 2004.
3. Korošec, B.: *Računovodstvo danes*, Zveza ekonomistov Slovenije, Ljubljana, 2003.
4. Kranjec, M.: *Davki in proračun*, Fakulteta za upravo, Ljubljana, 2003.
5. Markovič-Hribernik, T., Jagrič, V.: *Sistem javnih financ v Sloveniji*, Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor, Maribor 2007.
6. Prislan, Šušteršič, B., Zalokar, N.: *Trošarine IKS 6/99*, Ljubljana, 1999.

### 6.2 Viri

1. Zakon o spremembi in dopolnitvi zakona o trošarinah (Ztro-L, Uradni list RS, št. 48/2012).
2. Zakon o trošarinah (Ztro, Uradni list RS, št. 84/1998) .
3. Zakon o trošarinah (Ztro-l, Uradni list RS, št. 19/2010).
4. Pravilnik o izvajanju Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 49/04).
5. Pravilnik o spremembah in dopolnitvah pravilnika o izvajanju Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 47/05).
6. Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 17/07, uradni list RS, št. 18/07).
7. Pravilnik o spremembah in dopolnitvah Pravilnika o izvajanju Zakona o trošarinah (Uradni list RS, št. 26/10).

### 6.3 Internetni viri

1. <http://pamfil.si/prispevek/trosarine-davek-na-negativne-eksternalije/>, dne 1.10.2012
2. [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/databases/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/databases/index_en.htm), dne 11.10.2012
3. <http://mediji.gzs.si/slo//51428>, dne 19.10.2012
4. <http://mediji.gzs.si/slo//51428>, dne 19.10.2012
5. <http://www.carina.gov.si/si/obrazci/trosarine/>, dne 13.10.2012
6. <http://www.carina.gov.si/fileadmin/curs.gov.si/internet/Obrazci/e-TRO-P.doc>, dne 22.11.2012