UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO

Diplomsko delo

POSTOPEK ODMERE DOHODNINE

Jana Pajžlar

Ljubljana, junij 2013

UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO

DIPLOMSKO DELO

POSTOPEK ODMERE DOHODNINE

Kandidatka: Jana Pajžlar
Vpisna številka: 04035936
Študijski program: Univerzitetni študijski program Uprava 1. stopnja

Mentorica: Doc. dr. Polonca Kovač

Ljubljana, junij 2013

IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKEGA DELA

Podpisana Jana Pajžlar, študentka Univerzitetnega študijskega programa Uprava 1. stopnja, z vpisno številko 04035936, sem avtorica diplomskega dela z naslovom: »Postopek odmere dohodnine«.

S svojim podpisom zagotavljam, da:

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

Diplomsko delo je lektorirala: Sonja Grmovšek

Ljubljana, junij 2013

Podpis avtorice:

POVZETEK

Dohodnina je eden izmed mnogih davkov v Republiki Sloveniji, ki predstavlja vsako leto približno 11 % državnega proračuna in pomemben vir občinskih dohodkov. V praksi to pomeni, da državljani Republike Slovenije na račun osebnega davka prispevamo v državni proračun vsako leto okrog 1 milijardo EUR. Zato mora biti pobiranje dohodka od fizičnih oseb administrativno enostavno, pregledno, zanesljivo ter učinkovito. Od leta 1991, ko je Slovenija postala samostojna država, pa vse do danes se je postopek odmere dohodnine spreminjal in izboljševal. Tako so bila odpravljena nekatera (nepotrebna) administrativna opravila, poenostavil se je način uveljavljanja pravic, uvedli so se določeni novi instituti (npr. samoprijava) itd. Večina bistvenih sprememb pa je bila uvedena zlasti v novem zakonu o davčnem postopku, ki se je začel uporabljati 1. 1. 2007.

Natančno opisan postopek odmere dohodnine v diplomski nalogi po aktualni zakonodaji se začne po uradni dolžnosti z izdajo informativnega izračuna dohodnine, ki predstavlja vlogo zavezanca ali z vložitvijo napovedi za odmero dohodnine. Po vložitvi napovedi za odmero dohodnine, ki jo vloži zavezanec sam, izdaji informativnega izračuna, ki ga napiše davčni organ, in možnem ugovoru zoper informativni izračun sledi izdaja odločbe o odmeri dohodnine in plačilo odmerjenega davka ali izvršba. Skozi celoten postopek pa lahko zavezanec na podlagi zakonov, ki urejajo davčni postopek, v predpisanih rokih, uveljavi svoje pravice in/ali zaščiti svoje koristi.

Ključne besede: dohodnina, davčna uprava RS, zavezanec, informativni izračun, odmerna odločba, sodni nadzor, upravni in davčni postopek.

SUMMARY

THE ASSESSMENT PROCEDURE OF PERSONAL INCOME TAX

Personal income tax is one of the taxes collected in the Republic of Slovenia, which represents about 11% of the national budget yearly and is an important source of municipal revenue. Thus, Slovenian citizens contribute, with regard to the personal income tax, around one billion Euros to the state budget every year. Collecting personal income tax from natural persons should therefore be administratively simple, transparent, reliable, and efficient. Since 1991, when Slovenia became an independent state, the income tax assessment process has been constantly changing and improving. Some unnecessary administration tasks have been abandoned, the manner of exercising rights has been simplified, certain institutes (e.g. self-declaration) have been introduced, etc. Most significant changes were introduced by the new Tax Procedure Act, which came into force on January 1 2007.

Currently valid tax assessment process, precisely described in this thesis, begins of its own motion as issuing of an informative income tax calculation, which functions as a tax return form filed by the tax payer, or with filing the income tax. After a taxable person files the income tax, an informative calculation is issued by the tax authority, against which an appeal can be lodged. Issuing of a tax assessment decision follows as well as payment of the assessed tax or enforcement. Throughout the process, the taxable person may, on the basis of laws governing the taxation procedure, assert their rights and/or protect their interests within the defined time-frame.

Key words: income tax, tax administration, taxable person, informative calculation, assessment decision, judicial review, administrative and tax procedures.

KAZALO

IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKEGA DELA iii
POVZETEK v
SUMMARY vi
KAZALO PONAZORITEV viii
KAZALO SLIK viii
KAZALO TABEL viii
SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC IN OKRAJŠAV ix
SLOVAR SLOVENSKIH PREVODOV TUJIH IZRAZOV x
1 UVOD 1
2 POJEM DOHODNINE 4
2.1 SPLOŠNO O POJMU DOHODNINE 4
2.2 KAJ JE PREDMET OBDAVČITVE PRI DOHODNINI 6
3 ZAKONSKI OKVIR POSTOPKA ODMERE DOHODNINE 11
3.1 UVOD V ZAKONSKI OKVIR POSTOPKA ODMERE DOHODNINE 11
3.2 AKTI EVROPSKE UNIJE 12
3.3 ZAKON O DOHODNINI 13
3.4 ZAKON O DAVČNEM POSTOPKU 13
3.5 ZAKON O DAVČNI SLUŽBI 16
3.7 ZAKON O SPLOŠNEM UPRAVNEM POSTOPKU 17
4 UDELEŽENCI V POSTOPKU ODMERE DOHODNINE 19
4.1 DAVČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE 19
4.1.1 PRISTOJNOST DAVČNE UPRAVE REPUBLIKE SLOVENIJE 20
4.1.2 PRISTOJNOST MINISTRSTVA ZA FINANCE 22
4.2 ZAVEZANCI ZA DOHODNINO 22
4.3 ZAVEZANCI ZA DAJANJE PODATKOV 23
5 POSTOPEK ODMERE DOHODNINE 24
5.1 SPLOŠNO O POSTOPKU ODMERE DOHODNINE 24
5.2 JAVNO NAZNANILO DAVČNE UPRAVE REPUBLIKE SLOVENIJE 25
5.3 SPOROČANJE PODATKOV S STRANI ZAVEZANCEV ZA DAJANJE PODATKOV IN ZAVEZANCEV ZA DOHODNINO 26
5.4 INFORMATIVNI IZRAČUN DOHODNINE 28
5.4.1 SESTAVINE INFORMATIVNEGA IZRAČUNA 29
5.4.2 POSTOPEK ODMERE DAVKA PRI DOHODNINI 40
5.4.3 VROČANJE INFORMATIVNEGA IZRAČUNA 45
5.4.4 UGOVOR NA INFORMATIVNI IZRAČUN DOHODNINE 46
5.5 ODLOČBA O ODMERI DOHODNINE 47
5.6 SAMOPRIJAVA 48
5.7 NAČINI PLAČILA ODMERJENE DOHODNINE 48
5.8 SODNI NADZOR NAD ZAKONITOSTJO DOHODNINSKIH ODLOČB 50
5.9 DAVČNA IZVRŠBA 53
5.10 PREVERITEV HIPOTEZE IN PREDLOGI IZBOLJŠAV 54
6 ZAKLJUČEK 57

KAZALO PONAZORITEV

KAZALO SLIK

Slika 1: Glava in naziv informativnega izračuna 29
Slika 2: Osrednji del informativnega izračuna 31
Slika 3: Sklepni del informativnega izračuna 40

KAZALO TABEL

Tabela 1: Prihodki iz naslova dohodnine v proračunu RS za leta 2011, 2012 in 2013 5
Tabela 2: Lastnosti ceduralnega pristopa pobiranja dohodnine 24
Tabela 3: Stopnja splošne olajšave in dodatne splošne olajšave za skupni letni dohodek, ki ga je prejel zavezanec za dohodnino v letu 2012 32
Tabela 4: Stopnja splošne olajšave in dodatne splošne olajšave pri izračunu akontacije dohodnine od mesečnega dohodka iz delovnega razmerja v letu 2012 33
Tabela 5: Osebne olajšave v letu 2012 33
Tabela 6: Višina olajšav za vzdrževane družinske člane v letu 2012 35
Tabela 7: Posebna olajšava za vsakega nadaljnjega vzdrževanega otroka v letu 2012 35
Tabela 8: Vrste obrazcev in roki za vložitev napovedi za odmero akontacije dohodnine s strani davčnega zavezanca 38
Tabela 9: Primer izračuna davčne osnove pri posamezni vrsti dohodka 39
Tabela 10: Odmera dohodnine na primeru 40
Tabela 11: Izračun olajšave za vzdrževanega družinskega člana 43
Tabela 12: Izračun letne davčne osnove za odmero dohodnine 43
Tabela 13: Lestvica za odmero dohodnine za leto 2012 44
Tabela 14: Izračun davčne osnove na primeru 44
Tabela 15: Izračun končnega zneska dohodnine 45
Tabela 16: Datum odprave in vročitve informativnih izračunov v letu 2013 45
Tabela 17: Rok za ugovor na informativni izračun dohodnine v letu 2013 46
Tabela 18: Roki za doplačilo in vračilo dohodnine v letu 2013 49
Tabela 19: Primer obročnega odplačevanje dohodnine v 3 mesečnih obrokih 49
Tabela 20: Odpis, odlog in obročno plačevanje dohodnine v letu 2012 50

SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC IN OKRAJŠAV

DURS	Davčna uprava Republike Slovenije
EGP	Evropski gospodarski prostor
EURIBOR	Euro Interbank Offered Rate
EU	Evropska unija
MDDSZ	Ministrstvo za delo, družino in socialne zadeve
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
PDPZ	Prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje
PIZ	Pokojninsko in invalidsko zavarovanje
RS	Republika Slovenija
SPZ	Stvarnopravni zakonik
ZDS-1	Zakon o davčni službi
ZDavP-2	Zakon o davčnem postopku
ZDoh-2	Zakon o dohodnini
ZGD-1	Zakon o gospodarskih družbah
ZIN	Zakon o inšpekcijskem nadzoru
ZPIZ	Zakon o pokojninskem in invalidskem zavarovanju
ZUP	Zakon o splošnem upravnem postopku

SLOVAR SLOVENSKIH PREVODOV TUJIH IZRAZOV

Euro Interbank Offered Rate - Obrestna mera za denarna sredstva v medbančnem sektorju evro območja

Organisation for Economic Co-operation and Development - Organizacija za gospodarsko sodelovanje in razvoj

1 UVOD

Davki, mednje sodi tudi dohodnina, so pomemben vir javnih prihodkov. Pravzaprav lahko rečemo, da so najpomembnejši vir zlasti državnih prihodkov, saj si država z njimi polni svoj državni proračun. Financiranje državnega proračuna pa ni edini cilj pobiranja davkov. V sedanjem času se davki med drugim pobirajo tudi zato, da se (Rupnik in Stanovnik, 1998, str. 18):

- porazdeli materialni položaj prebivalcev. Povedano z drugimi besedami, tisti, ki zaslužijo več naj tudi prispevajo več v državni proračun (pri dohodnini se to uresničuje s t. i. tremi dohodninskimi razredi oz. z dohodninsko lestvico),
- zadovolji splošne družbene potrebe kot so npr. brezplačno zdravstvo, šolstvo, izgradnja cest itd. (dohodek od fizičnih oseb, ki ga zavezanec za dohodnino ne more nameniti za točno določeno dobrino tako prispeva k zadovoljitvi vseh družbenih potreb),
- omogoči stabilizacijo gospodarstva.

Ravno tako, danes težko najdemo državo z enim samim davkom. Razlog za to pa tiči v tem, da več različnih davkov omogoča lažje doseganje prej naštetih dejstev (Pernek, 1999, str. 135-137).

Tako za dohodnino, ki jo opredeljujemo tudi kot davek od dohodkov fizičnih oseb, kot za davke nasploh pa velja, da med ljudmi niso priljubljeni. Veljajo za nujno zlo in to iz dveh razlogov. Prvi razlog je, da ima država vedno večjo težnjo po polnjenju državnega proračuna, kar se kaže v višanju že obstoječih davkov ali z uvedbo novih, ljudem pa zaradi tega ostane vedno manj zasluženega denarja. Kljub temu mora država pri višanju že obstoječih davkov ali uvedi novega davka paziti, da z njimi ne posega v ekonomske odločitve oz., da je poseg v njih čim manjši. V praksi to pomeni, da davek ne sme vplivati na odločitve kupcev in ekonomskih subjektov. Se pravi na to, katere dobrine bomo kupci kupovali in katere dobrine bodo ekonomski subjekti ponujali na trgu. Dohodnina to »načelo« uresničuje s tem, da so vsi dohodki fizičnih oseb obdavčeni po istih kriterijih. Obdavčitev dohodka po različnih dejavnostih bi namreč pomenila, da bi osebi ob istem zaslužku plačali različen znesek dohodnine, kar bi prineslo za posledico, da bi se na trgu določena dejavnost opravljala manj ali je sploh ne bi bilo.

Drugi razlog, zakaj davki med ljudmi niso priljubljeni, predstavlja obširna in zapletena, predvsem pa hitro spreminjajoča se zakonodaja. Ravno zaradi obširne in zapletene zakonodaje pobiranja davka ter zavedanja, da mora še tako neuk davčni zavezanec poravnati svojo obveznost, je država primorana oblikovati pobiranje davka tako, da je njegov sistem zanesljiv, urejen, učinkovit, čim bolj administrativno enostaven ter pregleden. Vse našteto velja tudi pri postopku odmere dohodnine.

Namen in cilj diplomskega dela »Postopek odmere dohodnine« je natančno opisati, razčleniti in razložiti postopek odmere dohodnine po aktualni zakonodaji v letu 2013. Za

lažje razumevanje celotnega postopka so med drugim določene besede razložene na enostavnejši način, dodani pa so še vzorčni primer izračuna dohodnine na letni ravni ter tabele in slike za lažjo predstavo.

V diplomskem delu sem korak za korakom odgovorila na zastavljena vprašanja, ki so se porajala od začetka pa do zaključka postopka odmere dohodnine. Pri tem sem opozorila tudi na najnovejše spremembe v zakonodaji, ki se uporablja pri samem postopku, z uporabo le-te pa je postopek zakonit in v skladu z ustavo Republike Slovenije ter akti Evropske unije.

Ciljna vprašanja, na katera sem v diplomskem delu podala temeljite odgovore, so:

- Kaj je dohodnina?
- Kateri zakoni in podzakonski predpisi se uporabljajo pri postopku odmere dohodnine (njihova subsidiarnost)?
- Kaj posamezni zakon v samem postopku odmere dohodnine ureja?
- Kdo so udeleženci v postopku odmere dohodnine?
- Kdo je pristojen, da vodi postopek odmere dohodnine?
- Kaj zajema »sporočanje podatkov« Davčni upravi RS (kdo vse sporoča podatke in kateri so ti podatki)?
- Kaj je informativni izračun za odmero dohodnine?
- Katere so sestavine informativnega izračuna?
- Na podlagi česa se odmeri davek pri dohodnini?
- Kaj je odločba o odmeri dohodnine?
- Na kakšen način lahko vse zavezanci za dohodnino plačajo odmerjen davek?
- Kdo izvaja sodni nadzor nad zakonitostjo dohodninskih odločb?
- Kaj pomeni zakonitost dohodninske odločbe?

Ob odgovarjanju na zastavljena vprašanja pa sem preverjala tudi hipotezo, ali je postopek odmere dohodnine za udeležence pregleden, razumljiv in enostaven. Pri tem sem večjo pozornost namenila zavezancem za dohodnino, saj le-ti odgovarjajo za napake, ki se nanašajo na napačno odmerjen davek od dohodkov fizičnih oseb.

Temeljni inštrument zbiranja podatkov je bila literatura. Na zastavljena raziskovalna vprašanja sem odgovarjala z izpeljevanjem temeljnih ugotovitev na podlagi analiziranja in primerjanja že obstoječe samostojne publikacije, člankov iz strokovnih revij ter predvsem pravnih virov (materialnih in procesnih), ki se nanašajo na postopek odmere dohodnine, kot so Zakon o dohodnini (ZDoh-2), Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2), Zakon o davčni službi (ZDS- 1), Zakon o splošnem upravnem postopku (ZUP), Pravilnik o izvajanju Zakona o davčnem postopku, Pravilnik o izvajanju Zakona o davčnem postopku 2012, Pravilnik o dostavi podatkov za odmero dohodnine za leto 2012, Pravilnik o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2012 itd.

Za analizo literature in virov, s pomočjo katerih sem natančno razčlenila obširen in zapleten postopek, sem uporabila predvsem:

- deskriptivno metodo (opisovanje dejstev),
- metodo klasifikacije (definiranje pojmov),
- zgodovinsko metodo (preučevanje »bližnje preteklosti« zakonov in njihovo spreminjanje z opisovanjem in vzorčnim razlaganjem),
- metodo analize (razčlenjevanje postopka o odmeri dohodnine na njegove sestvne dele ter obravnava le-teh glede na celoten postopek),
- metodo sinteze (povezovanje in razumevanje posameznih delov zakon-a/ov, podzakonskih aktov, uredb, pravilnikov in ostale literature v razumljivo celoto),
- metodo abstrakcije (poučevanje samo določenega dela postopka o odmeri dohodnine z namenom, da se zajamejo njegove bistvene lastnosti).

Pri pisanju diplomske naloge sem uporabila domačo literaturo, saj mi je le-ta omogočila podroben vpogled v postopek odmere dohodnine v Republiki Sloveniji. Delno pa je uporabljena tudi tuja literatura. Diplomsko delo je napisano tudi na podlagi znanja, ki sem ga pridobila v času študija na Fakulteti za upravo.

Diplomsko delo je sestavljeno iz 4 pomembnih poglavij oz. iz dveh sklopov. Prvi sklop natančno opredeli pojem dohodnine (drugo poglavje) in udeležence v postopku odmere dohodnine (četrto poglavje) ter nam pobližje predstavi zakone, ki se uporabljajo pri postopku odmere dohodnine (tretje poglavje).

Drugi sklop diplomskega dela oz. peto poglavje pa podrobno predstavi postopek odmere dohodnine. V tem delu poglavja so opisane vse faze postopka odmere dohodnine. Najprej njegov začetek in načini sporočanja podatkov. V nadaljevanju je podrobno predstavljen informativni izračun in vse njegove sestavine. Opisano je, kako se odmeri davek posamezni fizični osebi, kako se informativni izračun vroči in kako poteka ugovor na vročeni informativni izračun. Predstavljena je odločba o odmeri dohodnine oz. kako informativni izračun postane odločba. Predstavljeni so tudi instituti oz. možnosti, ki zavezancu za dohodnino omogočajo, da se izogne »davčnim neprijetnostim«, kot sta neplačilo davka in posledična izterjava. Med take institute sodijo samoprijava ter odpis, odlog in obročno plačilo davka. Na koncu pa je predstavljen še sodni nadzor nad zakonitostjo dohodninskih odločb.

2 POJEM DOHODNINE

2.1 SPLOŠNO O POJMU DOHODNINE

Delovanje moderne države si brez davčnega sistema zelo težko predstavljamo, saj ta omogoča zagotavljanje finančnih sredstev, s katerimi država financira državni proračun. O tem, kako pomembni so davčni prihodki predvsem za državni proračun, govori dejstvo, da davki predstavljajo približno 80 % vseh proračunskih prihodkov. »Proračunske prihodke pa poleg davčnih sestavljajo še nedavčni kapitalski in transferni prihodki, prejete donacije in prejeta sredstva iz proračuna EU« (Korpič – Horvat, 2008).

Osnovni oz. temeljni pojem davčnega sistem je davek, ki je po Zakonu o davčnem postopku (ZDavP-2, Uradni list RS, št. 117/2006, 125/2008, 110/2009, 34/2010, 97/2010, 32/2012 in 94/2012) opredeljen, kot kakršen koli priliv proračuna javnopravnim subjektom (državi, občini, Evropski Uniji) za katerega vplačnik ne dobi neposredno neke storitve ali proizvoda (ZDavP-2, 3. člen).

»Slovenski davčni sitem, ki je razmeroma sodoben, pri njegovem oblikovanju pa sodelujejo tudi strokovnjaki OECD - Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (Organisation for Economic Co-operation and Development), pozna naslednje vrste davkov« (Mayr, 2000, str. 3):

- prometne davke,
- dohodnino,
- davke občanov,
- dobiček pravnih oseb
- in druge davke.

Dohodnina, ki jo Zakon o dohodnini (ZDoh-2; Uradni list RS, št. 117/06, 10/2008, 78/2008, 125/2008, 10/2010, 13/2010, 43/2010, 106/2010, 24/2012, 30/2012, 75/2012, 94/2012) v prvem členu drugega odstavka opredeljuje kot davek od dohodkov fizičnih oseb, je torej eden izmed davkov davčnega sistema v Republiki Sloveniji.

Delež dohodnine v proračunu Republike Slovenije ni zanemarljiv. V letu 2011 je ta znašal 12,6 %, v letu 2012 11,9 % in v letu 2013 10 %. Kolikšen znesek predstavljajo omenjeni odstotki za posamezno leto, prikazuje tabela na naslednji strani.

Tabela 1: Prihodki iz naslova dohodnine v proračunu RS za leta 2011, 2012 in 2013

Leto	Vsi proračunski prihodki	Davčni prihodki	Prihodki iz naslova dohodnine
2011	8.822,1 mio. EUR	7.339,1 mio. EUR	1.111,6 mio. EUR
2012	8.695,2 mio. EUR	7.170.8 mio. EUR	1.038,7 mio. EUR
2013	8.611,2 mio. EUR	6.630,7 mio. EUR	867,4 mio. EUR

Vir: Sprejeti proračun Republike Slovenije za leto 2011/splošni del (str. 1); Sprejeti proračun Republike Slovenije za leto 2012/splošni del (str. 1); Sprejeti proračun Republike Slovenije za leto 2013/splošni del (str. 1).

Davke ločimo na več načinov. »Katero klasifikacijo davkov bomo uporabili je odvisno predvsem od tega, kaj nas v zvezi s posameznim davkom zanima in kaj pri tem želimo preučevati. Najpogostejša delitev, ki se je uporabljala v preteklosti in se administrativno in statistično še vedno pogosto uporablja, je delitev davkov na direktne (neposredne) in indirektne (posredne)« (Klun, 2006, str. 16). »Neposredni bremenijo gospodarsko sposobnost davčnega zavezanca in vplivajo na njegovo bogastvo ter prihodke, medtem ko posredni zadevajo proizvodnjo, potrošnjo in menjavo dobrin« (Šubelj, 2011, str. 39). Po tej delitvi davkov spada dohodnina med neposredne davke.

»Pogosta je tudi delitev na subjektne in objektne davke. Če je davek odvisen predvsem od obstoja samih objektivnih okoliščin (porabe, premoženja, kupoprodaje), gre za objektivni davek. Če pa se poleg objektivnih okoliščin upoštevajo tudi subjektivne značilnosti zavezanca (starost, zdravstveno stanje, št. oseb, ki jih vzdržuje, in druge okoliščine, ki koristijo ali prizadenejo zavezanca), je davek subjektiven. Tipični subjektivni davek je npr. dohodnina, tipični objektivni davek pa DDV« (Stanovnik, 1998, str. 39). »Delitev na subjektne in objektne davke je pomembna pri uresničevanju pravičnosti davčnega sistema, ki zahteva enakomerno porazdelitev davčnega bremena med zavezanci« (Klun, 2006, str. 16).

»Davke ločimo tudi na analitične in sintetične. Analitični zajemajo obdavčitev posameznega elementa premoženja (npr. zgradbo, prevozno sredstvo itd.), sintetični pa zajemajo celotno davčno situacijo (npr. celotna obdavčitev premoženja, dohodka)« (Šubelj, 2011, str. 39). Dohodnina je po tej delitvi sintetični davek, ker obdavčuje celoten dohodek fizične osebe v posameznem koledarskem letu.

»Poznamo tudi splošne in namenske davke. Za splošne davke je značilno, da njihov namen ni natančno določen. Za namenske pa velja, da jih država lahko porabi samo za določen namen« (Šubelj, 2011, str. 40). V tem primeru je dohodnina v večini splošni davek, saj plačnik pri plačilu ne more določiti, za katero storitev ali blago naj se porabi njegov denar. Delno pa je dohodnina tudi namenski davek. »Zakon o dohodnini namreč omogoča plačniku davka, da lahko do 0,5 % odmerjenega davka nameni za financiranje splošno-koristnih namenov, političnih strank in reprezentativnih sindikatov« (ZDoh-2, 142. člen).

»Glede na periodiko pobiranja pa davke ločujemo na redne in izredne. Redni davki se pobirajo iz leta v leto in se uporabljajo za kritje rednih družbenih odhodkov. Izredni davki pa se namenijo za financiranje nalog države, ki niso trajne (npr. vojne)« (Šubelj, 2011, str. 40). Dohodnina po tej delitvi spada med redne davke, saj se pobira vsako leto.

2.2 KAJ JE PREDMET OBDAVČITVE PRI DOHODNINI

Pri opredeljevanju pojma dohodnina kaže izpostaviti tudi, da vsaka država po svoje določi, kateri dohodki so obdavčeni z davkom od dohodkov fizičnih oseb. »V Republiki Slovenji so z Zakonom o dohodnini obdavčeni naslednji dohodki fizične osebe« (ZDoh-2, 18. člen):

- dohodek iz zaposlitve,
- dohodek iz dejavnosti,
- dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
- dohodek iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice,
- dohodek iz kapitala in
- drugi dohodki.

Zaradi lažjega razumevanja postopka odmere dohodnine so zgoraj navedeni dohodki v nadaljevanju diplomskega dela podrobneje opisani. Njihovo razumevanje je potrebno tudi zato, da se dobi predstava o tem, kdo je prejemnik določenega dohodka ter predvsem, kateri dohodki vse spadajo v posamezno kategorijo obdavčenih dohodkov fizičnih oseb. Dejstvo je , da vsaka fizična oseba ne prejema vseh zgoraj naštetih dohodkov, ravno tako pa ne prejme vseh dohodkov v sklopu ene od zgoraj naštetih dohodkovnih kategorij.

V sklopu **dohodka iz zaposlitve** ločimo dohodke iz delovnega razmerja in dohodke iz drugega pogodbenega razmerja (Šubelj, 2011, str. 90). Obdavčljivi dohodki iz delovnega razmerja so (Davčna uprava RS, 2013):

- plače, nadomestilo plač in povračila stroškov, ki nastanejo v zvezi z delom (npr. potni stroški, dnevnica itd.);
- bonitete, ki jih delodajalec zagotovi v korist delojemalca ali njegovega družinskega člana. Boniteta po ZDoh-2 je vsaka ugodnost v obliki proizvoda, storitve ali druge ugodnosti, ki jo delojemalec prejme od delodajalca. Primer bonitete je tako npr., da delodajalec omogoči izobraževanje delojemalcu ali njegovemu družinskemu članu (ZDoh-2, 39. člen);
- regres za letni dopust;
- jubilejne nagrade, odpravnine ob upokojitvi in solidarnostne pomoči;
- premije za PDPZ;
- pokojnine iz obveznega PIZ;
- nadomestila iz obveznega PIZ;
- nadomestila in drugi dohodki iz obveznega socialnega zavarovanja;
- drugi dohodki iz delovnega razmerja.

Obdavčljivi dohodki iz drugega pogodbenega razmerja so (Davčna uprava RS, 2013):

- študentsko delo (dohodki dijakov in študentov, upravičen do posebne olajšave ter dohodki dijakov in študentov, ki niso upravičeni do posebne olajšave);
- dohodki verskih delavcev;
- preostali dohodki iz drugega pogodbenega razmerja (kot je odvisna avtorska pogodba in podjemna pogodbo).

Avtorsko pogodbo opredeljuje Zakonu o avtorskih in sorodnih pravicah. V 99. členu je določeno, da se z avtorsko pogodbo o naročilu dela avtor zaveže ustvariti določeno delo in ga izročiti naročniku, naročnik pa se zaveže, da mu bo za to plačal honorar. Vsebina avtorske pogodbe je avtorsko delo s področja književnosti, znanosti in umetnosti, kot so govorjena dela (npr. govori), pisana dela (npr. leposlovna dela, članki, priročniki), likovna dela (npr. slike, grafike in kipi) in še bi lahko naštevali (Zavod mladi podjetnik, 2011).

Podjemna pogodba ali pogodba o delu je opredeljena v Obligacijskem zakoniku RS. V 619. členu zakona pravi, da se s podjemno pogodbo podjemnik zavezuje opraviti določen posel, kot je izdelava ali popravilo kakšne stvari, kakšno telesno ali umsko delo itd., naročnik pa se zavezuje, da mu bo za to plačal. Iz definicije je razvidno, da je predmet pogodbe definiran precej široko, podjemna pogodba pa se največkrat uporablja pri obrtniških delih in popravilih, varstvu otrok ter čiščenju prostorov (Zavod mladi podjetnik, 2011).

Zakon o dohodnini določa, da se za **dohodek iz dejavnosti** šteje dohodek, dosežen z neodvisnim samostojnim opravljanjem dejavnosti, ne glede na namen in rezultat opravljanja dejavnosti (ZDoh-2, 46. člen). Povedano z drugimi besedami so obdavčeni z dohodkom iz opravljanja dejavnosti samostojni podjetniki in ljudje, ki opravljajo samostojni poklic (kot so npr. športniki, odvetniki, notarji, zdravniki, novinarji itd.) (Šubelj, 2011, st. 98). Obdavčljivi dohodki, ki jih dosegajo samostojni podjetniki in ljudje, ki opravljajo samostojni poklic pa so (Davčna uprava RS, 2013):

- dobiček, ugotovljen na podlagi davčnega obračuna;
- dohodek, ugotovljen z upoštevanjem normiranih odhodkov v višini 25 %;
- dohodek, ugotovljen z upoštevanjem posebne olajšave za samozaposlene v kulturi;
- dohodek, ugotovljen z upoštevanjem posebne olajšave za samozaposlene novinarje;
- dohodek, ugotovljen z upoštevanjem normiranih odhodkov v višini 70 %;
- dohodek, ugotovljen z upoštevanjem posebne olajšave za samozaposlene športnike.

Za osnovno **kmetijsko in gozdarsko dejavnost** se po ZDoh-2 (69. člen) šteje (Lipoglav, 2012, str. 13-14):

- pridelava, ki je v celoti ali pretežno vezana na uporabo kmetijskih in gozdnih zemljišč, ustrezno evidentiranih v zemljiškem katastru. Zemljiški kataster pa je temeljna uradna evidenca o zemljiščih, v katerem so vpisani podatki glede zemljišč. Ti podatki so: lega, oblika, površina, mere, namembnost, katastrski razred, podatki o lastnikih zemljišč itd. (po Wikipedija, 2013);
- intenzivna pridelava vrtnin in zelišč na prostem, na površinah, evidentiranih pod katastrsko kulturo vrt. Med intenzivno pridelavo vrtnin in zelišč se šteje pridelava več kot ene vrtnine ali zelišča na isti površini v posameznem letu;
- čebelarstvo, ki je vezano na panje, evidentirane v registru čebelnjakov;
- proizvodnja vina iz lastnega pridelka grozdja s površin vinogradov, ki so evidentirani pri davčnem organu;
- proizvodnja oljčnega olja iz lastnega pridelka oljk s površin evidentiranih pri davčnem organu.

Dohodek prejet iz opravljanja zgoraj naštetih osnovnih kmetijskih in gozdarskih dejavnosti pa po Zakonu o dohodnini dosega fizična oseba, ki je 30. junija posameznega leta lastnik, zakupnik ali uporabnik kmetijskih in gozdnih zemljišč ali uporabnik čebeljih panjev (ZDoh-2, 69. člen).

Dohodek iz oddajanja premoženja v najem je po Zakonu o dohodnin dohodek, dosežen z oddajanjem nepremičnin (npr. stanovanj, poslovnih objektov itd.) in premičnin (npr. umetniških predmetov kot so slike, filatelistične zbirke itd.). Oddajanje v najem je na splošno opredeljeno kot vsako premoženje na podlagi pogodbe ali na drugi pravni podlagi, s katerim najemodajalec prepusti najemniku neko premoženje v uporabo ali mu prepusti pravico do uporabe premoženja, najemnik pa mu mora zato plačati ustrezno najemnino ali drugo nadomestilo (ZDoh-2, 75. člen).

Stvarnopravni zakonik v 22. členu opredeljuje premoženjsko pravico kot pravico, ki je prenosljiva in katere vrednost je mogoče izraziti v denarju (SPZ, 22. člen). Tako je z dohodnino obdavčen tudi **dohodek iz prenosa premoženjske pravice** določen v 78. členu ZDoh-2, ki navaja, da je dohodek iz prenosa premoženjske pravice vsak dohodek, ki ga doseže imetnik premoženjske pravice, tako da (Davčna uprava RS, 2013):

- odstopi uporabo oz. koriščenje ali
- odstopi pravico do uporabe oz. pravico do izkoriščanja: materialne avtorske pravice (npr. pravica reproduciranja, distribuiranja, dajanja v najem), materialne pravice izvajalca (npr. snemanja svoje žive izvedbe, dajanje v najem fonogramov in videogramov s svojo izvedbo itd.), izuma, videza izdelka, znaka razlikovanja, tehnične izboljšave načrta, formule, postopka, podobne pravice oz. podobnega premoženja in informacij glede industrijskih, komercialnih ali znanstvenih izkušenj, osebna imena, psevdonima ali podobe.

Materialne avtorske pravice natančneje opredeljuje Zakon o avtorskih in sorodnih pravicah v 21. členu, in sicer kot pravice, ki varujejo premoženjske interese avtorja s tem, da avtor

izključno dovoljuje ali prepoveduje rabo svojega dela. Za avtorska dela, ki jih opredeljuje zakon v 5. členu, pa veljajo zlasti: govorjena dela (npr. predavanje), pisna dela (npr. leposlovna dela, članki itd.), glasbena dela z besedilom ali brez, gledališka dela, fotografska dela, likovna dela, arhitekturna dela itd. (Wikipedia, 2013). Ravno tako pa Zakon o avtorskih in sorodnih pravicah v 121. členu opredeljuje materialne pravice izvajalca. Ena izmed njih je npr., da ima izvajalec (glasbenik) izključno pravico do snemanja svoje žive izvedbe dela.

Imetnik premoženjske pravice tako za prenos premoženjske pravice prejme določeno nadomestilo (dohodek) na podlagi pogodbe ali na drugi pravni podlagi (Davčna uprava RS, 2013).

Naslednji dohodek, ki ga v 80. členu ZDoh-2 opredeljuje kot obdavčljiv dohodek fizičnih oseb, je **dohodek iz kapitala**. Med dohodke iz kapitala se uvrščajo (Šubelj, 2011, st. 104):

- obresti (npr. od posojil, depozitov, življenjskega zavarovanja itd.),
- dividende (npr. od izplačila dobička, ki ga dobi delničar na posamezno delnico),
- dobiček iz kapitala (npr. doseženega pri prodaji nepremičnine).

Za kapital se po Zakonu o dohodnini štejejo nepremičnine, vrednostni papirji in deleži v gospodarskih družbah, zadrugah in drugih oblikah organiziranja ter investicijski kuponi (ZDoh-2, 93. člen).

Drugi dohodki, ki so obdavčeni in opredeljeni kot dohodki fizičnih oseb, opredeljuje ZDoh-2 v 105. členu, med njih pa sodijo (Davčna uprava RS, 2013):

- nagrade,
- darila,
- dobitki v nagradnih igrah,
- družinske invalidnine in družinski dodatek po zakonu o vojnih invalidih,
- are, ki jih prejmejo zavezanci ob pogodbi in ki jih ne vrnejo stranki, ki ni izpolnila pogodbe, razen are, ki jo zavezanec zadrži v zvezi z opravljanjem dejavnosti, kot je določeno v 46. členu tega zakona,
- priznavalnine po zakonu o republiških priznavalninah in zakonu o uresničevanju javnega interesa na področju kulture. »Do njih so upravičeni upokojeni ustvarjalci na področju kulture, ki so s svojim minulim delom posebno pomembno prispevali k slovenski kulturi in je njihovo ustvarjalno oz. strokovno delo prepoznavno po izjemnem prispevku oz. po profesionalnosti intelektualnih storitev« (Ministrstvo za kulturo, 2013),
- kadrovske in druge štipendije. »Le-te morajo presegati znesek minimalne plače in so izplačane za mesečno obdobje osebi, ki je vpisana kot učenec, dijak ali študent za poln učni ali študijski« (ZDoh-2, 106. člen),

- odkupna vrednost v skladu z zakonom o pokojninskem in invalidskem zavarovanju itd.

Po 105. členu ZDoh-2 pa je drugi dohodek tudi vsak dohodek, ki se ne šteje za dohodek iz zaposlitve, za dohodek iz dejavnosti, za dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, za dohodek iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice ter za dohodek iz kapitala in ni dohodek, ki se ne šteje za dohodek po zakonu o dohodnini oz. ni dohodek, oproščen plačila dohodnine po zakonu o dohodnini.

3 ZAKONSKI OKVIR POSTOPKA ODMERE DOHODNINE

3.1 UVOD V ZAKONSKI OKVIR POSTOPKA ODMERE DOHODNINE

Davčni postopki (poznamo jih približno 50) so posebni upravni postopki, ki zagotavljajo pobiranje davkov. Eden izmed njih je tudi postopek odmere dohodnine. »V vseh davčnih postopkih se zagotavlja odmera davka, plačilo in vračilo davka, nadzor nad davčnimi obveznostmi, izterjava upravnih denarnih obveznosti zavezancev za davek ter mednarodno sodelovanje« (Kovač, 2010, str. 124). Zaradi številnih in različnih davkov, ki jih poznamo, pa je nemogoče, da bi tako obširno področje urejal en sam zakon. »Zato je v davčnih postopkih pomembno razumevanje subsidiarne rabe zakonskih predpisov, saj gre za večdimenzionalno razmerje nad-/podrejenosti predpisov« (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 45). Namen subsidiarnosti je, da davčni organ postopa, zavezanec za davek pa lahko zahteva, da davčni organ najprej postopa po najvišjem in po najbolj specialnem predpisu, ki ureja določen davek (npr. po Zakonu o dohodnini, če se odmerja dohodnina), nato pa po vrstnem redu prej navedenih predpisih (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 47). ZDavP-2 ureja vrstni red uporabe davčnih in drugih predpisov v davčnih zadevah, in sicer je predpisana večstopenjska subsidiarnost. V postopku odmere dohodnine se tako postopa po naslednjih predpisih in naslednjem vrstnem redu (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 46):

- akti evropske skupnosti,
- Zakon o dohodnini (ZDoh-2),
- Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2):
    - posebni del,
    - splošni del,
- Zakon o davčni službi (ZDS-1),
- Zakon o inšpekcijskem nadzoru (ZIN),
- Zakon o splošnem upravnem postopku (ZUP).

Slovenija je takoj po osamosvojitvi začela temeljito reformirati davčni sistem, del katerega je tudi dohodnina. Ves čas od osamosvojitve dalje so se spreminjali tudi posamezni deli zakonodaje, ki se tičejo postopka odmere dohodnine (Klun, 2011, str. 36). Od leta 2007 (zadnje temeljite reforme) veljajo naslednje večje spremembe (Klun, 2011, str. 51-52):

- razširitev davčne osnove (obdavčenje svetovnega dohodka oz. dohodka zasluženega doma in v tujini in vključitev novih dohodkov kot so obresti in subvencije v kmetijstvu),
- zvišanje priznanih stroškov (zvišanje normiranih stroškov za kmetijsko dejavnost in dopolnilno kmetijsko dejavnost pod določenimi pogoji s 25 % na 70 %),

- določitev pavšalnega dohodka čebelarjev (namesto normiranih stroškov je pri čebelarjih glede na število panjev določen pavšalni dohodek na panj, in sicer 20 EUR),
- zvišanje praga za ugotavljanje osnove z normiranimi odhodki (prag doseženih dohodkov iz dejavnosti v zadnjih 12 mesecih se je dvignil na 42.000 EUR, s 1. 1. 2013 pa celo na 50.000 EUR),
- olajšave (ukinjene so nestandardne olajšave, v letu 2008 pa se je dodala dodatna splošna olajšava za tiste z nizkimi dohodki),
- ceduralno obdavčenje.

V davčnem letu 2013 je do sprememb prišlo tudi pri stopnjah dohodnine. Te so objavljene v Pravilniku o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2013 (Uradni list RS, št. 102/12) in znašajo po novem 16 %, 27 %, 41 % in 50 % ter ne več 16 %, 27 % in 41 %, kot je veljalo v letu 2012 (Davčna uprava RS, 2013).

Novela zakona o dohodnini je v letu 2013 prinesla spremembe tudi pri dohodku od oddajanja premoženja v najem (natančneje pri oddaji nepremičnin). Od najemnin, ki jih bodo zavezanci za dohodnino prejeli v letu 2013, če bodo do 15. 1. 2014 oddali davčno napoved, bo davčna osnova večja, saj bodo lastniki oddanih nepremičnin lahko uveljavljali le 10 % normiranih stroškov in ne več 25 %, kot je veljalo do 31. 12. 2012 (Dnevnik, 2013).

V nadaljevanju si bomo prej omenjene zakonske predpise pogledali natančneje. Predvsem, kaj točno posamezni zakon pri odmeri dohodnine ureja oz. v katerem zakonu najdemo člene, ki urejajo določen del postopka odmere dohodnine.

3.2 AKTI EVROPSKE UNIJE

Slovenija je 1. 5.2004 vstopila v Evropsko unijo (v nadaljevanju EU) in postala polnopravna članica EU, kar pomeni, da je od takrat formalno zavezana spoštovati evropski pravni red in njegove smernice.

Ker je v EU davčna zakonodaja med najbolj neusklajenimi področji, saj davčno politiko kroji vsaka država po svoje, tudi področje odmere dohodnine ne izstopa. Tako v evropskem pravnem redu na področju obdavčevanja dohodkov fizičnih oseb ni posebnih usklajevalnih pravil in se obdavčenje dohodkov fizičnih oseb ne usklajuje posebej s pravnim redom EU. Države članice EU svobodno oblikujejo sisteme obdavčevanja dohodkov fizičnih oseb, pri čemer pa morajo zagotavljati združljivost nacionalnih zakonodaj s Pogodbo o delovanju Evropske unije. Slovenija to združljivost zagotavlja z upoštevanjem direktive evropske skupnosti (razgovor na davčnem uradu Murska Sobota).

Vse akte EU, ki se nanašajo na področje osebnega davka, slovenska zakonodaja vključuje v svojo zakonodajo, s tem pa postopoma izboljšuje in približuje naš sistem odmere dohodnine mednarodno primerljivim standardom (Vlada RS, 2003).

3.3 ZAKON O DOHODNINI

Zakon o dohodnini je temeljni oz. področni zakon v Republiki Sloveniji, ki ureja in uvaja obveznost plačevanja dohodnine (ZDoh-2, 1. člen). Dohodnina je bila kot nov sistem obdavčitve dohodkov fizičnih oseb v slovenski prostor uveljavljena z reformo davčnega sistema, sprejetega konec leta 1990 (Ministrstvo za finance, 2003). Prvi Zakon o dohodnini (ZDoh) se je v slovenskem pravnem redu začel uporabljati 1. 1. 1994. Omenjen zakon je veljal vse do 31. 12. 2004. ZDoh je po tem nadomestil ZDoh-1, ki je bil v uporabi od 1. 1. 2005 do 31. 12. 2006. S 1. 1. 2007 smo dobili trenutno aktualen zakon ZDoh-2, ki pa je bil vse do zdaj že dvanajstkrat noveliran (z ZDoh-2A 10/2008, ZDoh-2B 78/2008, ZDoh-2C 125/2008, ZDoh-2E 10/2010, ZDoh-2F 13/2010, ZDoh-2G 43/2010, ZDoh-2H 106/2010, ZDoh-2I 24/2012, ZDoh-2J 30/2012, ZDoh-2K 75/2012 in z ZDoh-2L 94/2012) (Register predpisov RS, 2013).

Na samem začetku zakon opredeljuje dohodnino (1. člen), v nadaljevanju pa še zavezanca za dohodnino in obseg davčne obveznosti (od 4. do 14. člena). Izredno pomembno poglavje za zavezance je tretje, saj v tem poglavju zakon opredeljuje, kaj je in kaj ni predmet obdavčitve (od 15. do 34. člena). Natančno so v nadaljevanju opredeljeni: dohodek iz zaposlitve (od 35. do 45. člena), dohodek iz dejavnosti (od 46. do 68. člena), dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti (od 69. do 73. člena), dohodek iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice (od 74. do 79. člena), dohodek iz kapitala (od 80. do 104. člena) in drugi dohodki (od 105. do 108. člena). Četrto poglavje opredeli letno davčno osnovo (109. člen), davčne olajšave (od 111. do 118. člena), odmero dohodnine (119. in 120. člena) in davčne razrede (122. člen). Peto poglavje govori o obveznosti plačevanja dohodnine od dohodkov, ki se vštevajo v letno davčno osnovo. Najprej opredeli odmero in poračun dohodnine na letni ravni (123. člen), potem pa še plačevanje, izračun in plačilo akontacije dohodnine (od 124. do 126. člena). Šesto poglavje govori o akontaciji dohodnine od dohodkov, ki se vštevajo v letno davčno osnovo (od 127. do 131. člena). Sedmo poglavje opredeljuje stopnjo dohodnine in obveznost plačevanja dohodnine od dohodka iz kapitala (od 132. do 135. člena). Na koncu zakon odpravlja še dvojno obdavčenje dohodkov rezidenta z virom izven Slovenije (od 136. do 141. člena). V 142. členu zakon omogoči še namenitev dela dohodnine za financiranje splošno-koristih namenov in za financiranje političnih strank in reprezentativnih sindikatov. Strnemo lahko, da zakon o dohodnini v večini vsebuje materialno pravne norme, ki opredeljujejo pravice in obveznosti. S postopkovnimi in organizacijsko tehničnimi normami pa postopek odmere dohodnine dopolnjujejo podrejeni krovni zakoni (ZDoh-2).

3.4 ZAKON O DAVČNEM POSTOPKU

Temeljni zakon, ki ureja davčne postopke v Republiki Sloveniji, je Zakon o davčnem postopku. V Republiki Sloveniji smo prvič dobili ta zakon (ZDavP) leta 1996, pred tem se

je za davčne postopke (tudi dohodninskega) uporabljal Zakon o upravnem postopku (več o omenjenem zakonu v nadaljevanju) (Register predpisov RS, 2013).

Leta 2004 je bil zaradi vstopa Slovenije v EU sprejet ZDavP-1. Reforma slovenskega davčnega sistem je bila nujna, saj predstavljajo davčni predpisi precejšen del evropske zakonodaje, s tem pa je bil noveliran tudi ZDavP (Register predpisov RS, 2013).

Od 1. 1. 2007 je v uporabi ZDavP-2, ki ima približno 400 členov in je bil od takrat pa vse do danes noveliran že šestkrat (ZDavP-2A 125/2008, ZDavP-2B 110/2009, ZDavP-2C 43/2010, ZDavP-2D 97/2010, ZDavP-2E 32/2012 in ZDavP-2F 94/2012) (Register predpisov RS, 2013).

V nadaljevanju lahko rečemo, da je naziv zakona, ki ureja postopkovni del izvrševanja davčne zakonodaje in dela davčne službe, dvojno napačen. Iz naziva namreč izhaja, da poznamo samo en davčni postopek, dejansko pa jih, kot smo že omenili, poznamo okrog 50. Ravno tako zakon ni samo izključno postopkovni predpis, kot izhaja iz naslova. Ima namreč tudi materialne določbe, ki se tičejo izpolnitve davčne obveznosti, plačila, vračila, odpisa, odloga in obročnega plačevanja davka, zastaranja itd. (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 43). Rečemo lahko, da pravna narava določb ni le postopkovna, ampak tudi materialno pravna in organizacijsko tehnična.

Zakon vsebuje tudi dva sestavna dela, in sicer (ZDavP-2):

- splošni del ter
- posebni del.

Splošni del, ki obsega prve štiri dele zakona (splošen del, davčni postopek, davčno izvršbo in mednarodno sodelovanje v davčnih zadevah) se nanaša na vse davčne postopke. Posebni del pa se nanaša na postopek pobiranja posameznih davkov. Eden izmed posebej opisanih postopkov pobiranja posameznih davkov je tudi dohodnina (ZDavP-2). Pri tem se najprej pri postopku odmere dohodnine uporabijo členi iz posebnega dela zakona (I. poglavje Dohodnina), če ta določene zadeve ne ureja, pa se uporabijo členi iz splošnega dela zakona.

V splošnem delu zakon določa temeljne opredelitve, pomembne za davčni postopek, kot so (Klun, 2011, str. 42):

- davčna osnova,
- načini izpolnjevanja davčne obveznosti,
- plačilo davkov,
- vračilo davkov,
- odpis in odlog plačevanja davkov,
- vodenje potrebnih evidenc
- ter obveznost dajanja podatkov in njihovo varovanje.

Poleg temeljnih opredelitev zakon določa tudi elemente davčnega postopka, ki so (Klun, 2011, str. 42-43):

- pristojnosti,
- stroški,
- dokazovanje,
- nadzor,
- izdajanje odločb,
- načini obračunavanja davkov
- in pravna sredstva, ki so na voljo zavezancem.

Podrobneje sta opredeljena tudi izvršba in mednarodno sodelovanje med članicami EU pri davčnih postopkih.

V drugem poglavju zakon ureja načela davčnega postopka, ki so se oblikovala iz sodne prakse in teorije. Značilnost teh načel je, da se uporabljajo v davčnem postopku kot specialna načela skupaj z načeli ZUP (več o njih v nadaljevanju). Sedem temeljnih načel, ki se v davčnem postopku štejejo za posebna načela, značilna samo za davčne postopke, so (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 48-50):

- Načelo zakonitosti v davčnih zadevah, ki določa, da davčni organ sme in mora od zavezanca pobrati natanko toliko davka, kot ga mora plačati glede na veljavne predpise.
- Načelo materialne resnice v davčnih zadevah, ki določa, da mora davčni organ v postopku upoštevati tako dejstva, ki so zavezancu v breme, kot dejstva, ki so zavezancu v korist.
- Načelo sorazmernosti, ki velja v materialnem in postopkovnem smislu. Pri materialno-pravnih normah gre za to, da se mora davčne predpise razlagati v korist zavezanca. Povedano drugače, davek naj se določi le, če ni mogoče drugače zadostiti javni koristi. V postopkovnem smislu pa sorazmernost pomeni, da se v postopku uporabijo cenejša in hitrejša postopkovna sredstva (listine).
- Načelo tajnosti določa, da se morajo vsi davčni podatki v davčnem postopku posebej zaščititi. Za njih velja režim davčne tajnosti in se lahko razkrijejo samo, če davčni zavezanec dovoli razkritje podatkov s pisnim dovoljenjem, kadar to omogoča zakon, ali če zavezanec v javnosti sam že delno razkrije svoj davčni položaj. Potem lahko DURS razkrije vse podatke.
- Načelo gotovosti, seznanjenosti in pomoči pravi, da se davki ne smejo določati in odmerjati za nazaj, da je davčni organ dolžan obveščati zavezance o stanju njihove obveznosti in pomagati strankam, ki nimajo odvetnika ali davčnega svetovalca pri uveljavljanju njihovih pravic.
- Načelo zakonitega in pravočasnega izpolnjevanja davčnih obveznosti pravi, da so zavezanci za davek dolžni plačati toliko davka na način in v rokih, kot to določa zakon.

- Načelo dolžnosti dajanj podatkov pa pravi, da je zavezanec dolžan za odmero davka davčnemu organu posredovati resnične, pravilne in popolne podatke, sicer je prekrškovno ali celo kazensko odgovoren.

Brez teh načel sploh ne bi bilo mogoče izvesti davčnega postopka, zlasti ne v pritožbenem postopku, ko je potrebno presoditi pravno pravilnost prvostopne odločbe ali sklepa in zagotoviti minimalne procesne standarde, ki jih ta načela zagotavljajo zavezancu (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 51).

Posebni del zakona, ki ureja posamezne davčne postopke, se dohodnine natančneje dotakne od 267. člena pa vse do 351. člena. V 10 podpoglavjih poglavja Dohodnina zakon natančneje govori o (ZDavP-2, od 267. do 351. člena):

- odmeri in poračunu dohodnine od dohodkov, ki se vštevajo v letno davčno osnovo (kdo ugotovi dohodnino, za koga se sestavi informativni izračun dohodnine, katere podatke vsebuje le-ta, do kdaj se ga vloži in kdo ga vloži, kdaj se lahko uveljavlja posebna olajšava, kako se upošteva akontacije dohodnine, kako se upoštevajo dohodki, od katerih se ne plačuje akontacija dohodnine, do kdaj je rok za izdajo odločbe, kako je z odpisom poračuna dohodnine na letni ravni),
- akontaciji dohodnine od dohodkov, ki se vštevajo v letno davčno osnovo na letni ravni (splošno),
- akontaciji dohodnine od dohodka iz zaposlitve,
- akontaciji dohodnine od dohodka iz dejavnosti,
- akontaciji dohodnine od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti,
- akontaciji dohodnine od dohodka iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice,
- akontaciji dohodnine od drugih dohodkov,
- plačevanju dohodnine od dohodkov iz kapitala,
- avtomatičnem dajanju podatkov,
- dajanju podatkov o dohodku od prihrankov v obliki plačil obresti.

3.5 ZAKON O DAVČNI SLUŽBI

Temeljni zakon, ki ureja delovanje davčne službe v Sloveniji je Zakon o davčni služni. Prvi Zakon o davčni službi (ZDS) smo v Sloveniji dobili leta 1992 (Register predpisov RS, 2013). Leta 2004 je prišel v veljavo še danes aktualen ZDS-1, ki je bil že šestkrat noveliran (z ZDS-1A 139/2004, ZDS-1-UPB1 17/2005, ZDS-1B 114/2006, ZDS-1-UPB2 1/2007, ZDS-1C 40/2009 in ZDS-1D 33/2011) (Register predpisov RS, 2013).

ZDS-1 ureja naloge in organizacijo davčne službe, pooblastila davčne službe in davčni register (ZDS-1, 1. člen). O nalogah in organizaciji davčne službe govori zakon na samem začetku (od 2. do 15. člena), pooblastilih davčne službe lahko beremo v tretjem poglavju zakona (od 16. do 23. člena), o davčnih evidencah oz. zbiranju podatkov v četrtem

poglavju (od 24. do 39. člena), peto poglavje zakona pa govori o davčnih registrih. O tem, kaj davčni register je, kakšna je njegova vsebina, kdo se vpiše v davčni register itd., pa nam poda vsebina od 40. do 50. člena.

3.6 ZAKON O INŠPEKCIJSKEM NADZORU

Naslednji zakon, ki se subsidiarno uporablja pri postopku odmere dohodnine, je Zakon o inšpekcijskem nadzoru (ZIN). »Zakon ureja nadzor nad izvajanjem oz. spoštovanjem zakonov in zakonskih predpisov. Brez izvajanja nadzorne funkcije javne uprave bi namreč predpisi ostali mrtva točka na papirju, zato se inšpekcijski nadzor izvaja na vseh področjih, kjer javni interes narekuje ali prepoveduje oz. omejuje naslovnikom določeno ravnanje« (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 163).

Pred letom 2002 je obstajal le zakon o upravi iz leta 1994, ki je urejal tudi državne inšpekcije (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 163). Trenutno aktualni ZIN, ki je bil sprejet predvsem zaradi vstopa v EU, ima 40. členov. Pri tem je nekaj določb materialno-pravne narave (določanje pravic in obveznosti), nekaj določb je organizacijsko-tehničnih (v njih je določena organizacija inšpekcijskih organov), večji del pa predstavljajo postopkovne določbe (način uveljavljanja pravic in obveznosti). Ali kot navaja zakon »ZIN ureja splošna načela inšpekcijskega nadzora, organizacijo inšpekcij, položaj, pravice in dolžnosti inšpektorjev, pooblastila inšpektorjev, postopek inšpekcijskega nadzora, inšpekcijske ukrepe in druga vprašanja, povezana z inšpekcijskim nadzorom« (ZIN, 1. člen). ZIN velja za vse inšpekcije ne glede na področje, ki ga te pokrivajo. Poznamo jih okrog 30 in ena izmed njih je tudi davčna inšpekcija (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 167).

ZIN se uporablja za vsa postopkovna dejanja, ki niso urejena od 127. do 141. člena ZDavP-2. Zlasti se lahko uporabijo še drugi ukrepi in pooblastila inšpektorja, ki jih ZDavP-2 ne določa. Dodatno pa je v postopku nadzora potrebno primarno upoštevati tudi temeljna načela ZUP in dodatna štiri načela, ki jih opredeljuje ZIN od 4. do 7. člena (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 47 in 168).

3.7 ZAKON O SPLOŠNEM UPRAVNEM POSTOPKU

Zakon o splošnem upravnem postopku je zadnji izmed zakonov, ki se uporabljajo pri postopku odmere dohodnine. V vseh upravnih postopkih, se pravi tudi pri davčnem, pa je treba upoštevati določena pravila in načela ZUP (Ur. l. RS, št. 88/1999, 70/2000, 52/2002, 73/2004, 119/2005, 24/2006, 105/2006, 126/2007 in 65/2008) (Kovač in Sever, 2009, str. 6).

Temeljna načela ZUP-a so edini del zakona, ki niso predmet subsidiarnosti in veljajo na vseh področjih. To pomeni, da jih področni zakon, v našem primeru ZDoh-2, ne sme omejiti, izključiti ali ukiniti. Sedem načel je med seboj po pomenu izenačenih, prvo načelo je pomembnejše, deveto pa manj pomembnejše. Devet temeljnih načel ZUP-a predstavlja

minimalne standarde, ki jih zakon zagotavlja strankam v razmerju do organov, da ti ne bi mogli zlorabiti svoje oblasti in so naslednja (Jerovšek, 2007, str. 16-57):

- Načelo zakonitosti (najpomembnejše ustavno načelo) pravi, da morajo vsi organi ravnati zakonito. To pomeni, da mora organ postopati po veljavnih predpisih in pri tem upoštevati hierarhijo pravnih aktov. Zagotoviti mora skladnost nižjih z višjimi.
- Načelo varstva pravic strank in javne koristi pomeni, da je organ strankam dolžan omogočiti optimalno uveljavljanje njihovih interesov, če pa bi ti interesi posegli v javni interes ali pravice drugih, pa organ zagotovi prevlado javne koristi.
- Načelo materialne pravice pravi, da se sme organ odločiti šele, ko je vsa po področnem predpisu relevantna dejstva in okoliščine ugotovil z gotovostjo. Povedano drugače, uradna oseba lahko izda odločbo takrat, ko je prepričana, da je to, kar ugotavlja, res.
- Načelo zaslišanja stranke ne pomeni dolžnost organa, da stranko zasliši ta pa odgovarja, temveč gre pri tem načelu za dolžnost organa, da stranki omogoči, da se izjavi pisno ali ustno.
- Načelo proste presoje dokazov pooblašča organ, da v posamičnem postopku sam izbere, s katerimi dokazili bo ugotavljal in preverjal dejstva.
- Načelo govoriti resnico in pošteno uporabljati pravice zavezuje stranke. Kršitev tega načela pomeni sankcijo po ZUP z obnovo postopka. To izredno pravno sredstvo, ki ga je mogoče izpodbijati še tri leta po izdaji odločbe, pomeni v praksi, da lahko stranko za tri leta kaznujejo po kazenskem zakoniku RS z zaporom.
- Načelo samostojnosti pri odločanju določa, da tako organ, kot posamična uradna oseba v okviru svoje pristojnosti smeta in morata odločati samostojno.
- Načelo pravice do pritožbe pomeni, da so upravni postopki praviloma dvostopenjski. Odločitev je dokončna šele z izčrpanjem pritožbe.
- Načelo ekonomičnosti (najmanj pomembno) pomeni, da mora organ voditi postopek čim hitreje in čim ceneje, vendar ne na račun drugih načel. Posebej se načelo ekonomičnosti izraža pri rabi dokazil (npr. če je očitno, da stranki neka pravica ne pripada že iz določenih dokazil, se ne sme ugotavljati še dodatnih dokazil).

4 UDELEŽENCI V POSTOPKU ODMERE DOHODNINE

V upravnih in posebnih upravnih postopkih sodeluje več oseb oz. udeležencev, ki jih lahko razvrstimo na nujne udeležence (to sta organ, ki rešuje zadevo, in stranka) ter druge udeležence (priče, izvedence, tolmače, lastnike listin itd.) (Grafenaure in Breznik, 2005, str. od 153 do 154). Pri postopku odmere dohodnine, ki je opredeljen kot poseben upravni postopek, sta nujna udeleženca Davčna uprava Republike Slovenije (organ) in zavezanec za dohodnino (stranka). Kot drug udeleženec pa se smatrajo v postopku odmere dohodnine zavezanci za dajanje podatkov, saj razpolagajo z listinami oz. podatki, na podlagi katerih se stranki v postopku odmeri davek.

Če izhajamo iz določb ZUP, je treba opozoriti tudi na bistveno razliko med stranko, določeno v 42. členu (to je osebo, na zahtevo katere je začet postopek ali zoper katero teče postopek) (Grafenaure in Breznik, 2005, str. 156-157). Glede na položaj, ki ga ima stranka oz. zavezanec za dohodnino v postopku odmere dohodnine, je le-ta pasivna stranka zoper katero teče postopek.

Za boljše razumevanje postopka odmere dohodnine je potrebna natančnejša opredelitev udeležencev v samem postopku. Zato so v nadaljevanju diplomske naloge:

- Davčna uprava Republike Slovenije (organ),
- zavezanci za dohodnino (stranke) in
- zavezanci za dajanje podatkov (drugi udeleženci)

podrobneje predstavljeni. Namen podrobnejše predstavitve pa je tudi, da pri posameznem udeležencu v postopku odmere dohodnine spoznamo njegove bistvene naloge in pristojnosti.

Pristojnost v davčnih zadevah pa pomeni upravičenje in hkrati odgovornost odločati o določenih zadevah na posameznem upravnem področju (stvarna pristojnost) in na določenem območju ali teritoriju (krajevna pristojnost) (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 210). Davčna uprava RS ima tako stvarno pristojnost na področju davčnih zadev in krajevno pristojnost na območju davčnih uradov.

4.1 DAVČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Davčna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju DURS) je organ v sestavi Ministrstva za finance. Njene naloge in pristojnosti, ki jih natančneje določa Zakon o davčni službi, so (ZDS-1, 3. člen):

- pobiranje davkov in drugih obveznih dajatev,

- opravljanje nadzora nad zakonitostjo, pravilnostjo in pravočasnostjo izpolnjevanja davčnih obveznosti, določenih s predpisi o obdavčenju,
- preprečevanje in odkrivanje davčnih prekrškov ter drugih kaznivih ravnanj, določenih v predpisih, za nadzor nad izvajanjem katerih je pristojna služba, ter vodenje postopka za prekrške prekrškovnega organa,
- prisilna izterjava denarnih terjatev države in samoupravnih lokalnih skupnosti na podlagi zakona, ki ureja splošni upravni postopek in na podlagi zakona, ki ureja prekrške,
- izvajanje predpisov Evropske skupnosti in mednarodnih pogodb, ki obvezujejo Slovenijo z delovnega področja službe, sodelovanje in izmenjava podatkov z organi Skupnosti, pristojnimi organi držav članic EU in s pristojnimi organi drugih držav,
- sodelovanje z mednarodnimi organizacijami in strokovnimi združenji s področja davkov,
- proučevanje in analiziranje delovanja davčnega sistema in ukrepov davčne politike ter dajanje pobud za reševanje zadev s tega področja,
- opravljanje drugih nalog, določenih z zakonom ali s predpisom na podlagi zakona.

Glede na naštete naloge in pristojnosti DURS-a je torej davčna uprava tisti organ, ki skrbi za zakonito in pravočasno pobran davek od dohodka fizičnih oseb. Dohodnino pobira davčna uprava v skladu z zakoni in predpisi, ki smo jih natančneje že spoznali v prejšnjem poglavju.

4.1.1 PRISTOJNOST DAVČNE UPRAVE REPUBLIKE SLOVENIJE

DURS sestavlja 15 območnih davčnih uradov, generalni davčni urad in poseben davčni urad. Pri odmeri dohodnine igra najpomembnejšo vlogo 15 območnih davčnih uradov, ki so pravzaprav izpostave DURS-a po celotnem ozemlju RS in tako omogočajo davčni upravi lažje in kakovostnejše delo na področju obračunavanja, pobiranja in izterjave dohodnine ter drugih davkov in davčnega nadzora (Klun, 2011, st. 41). Omenjeni davčni uradi s svojimi izpostavami imajo sedež v Brežicah, Celju, Dravogradu, Hrastniku, Kočevju, Kopru, Kranju, Ljubljani, Mariboru, Murski Soboti, Novi Gorici, Novem mestu, Postojni, Velenju in na Ptuju ter so krajevno pristojni (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 113).

Izpostave območnih davčnih uradov so pravzaprav teritorialne organizacijske enote davčnih uradov in predstavljajo prijaznejšo davčno upravo državljanom. Davčni urad Murska Sobota ima tako npr. svoje izpostave v Ljutomeru, Gornji Radgoni in Lendavi. Tako je za prebivalca Lendave omenjena izpostava davčnega urada dosti bližje kot sam davčni urad v Murski Soboti. Slednja pa mu predstavlja ogromen prihranek časa in stroškov, ki bi jih imel zavezanec, če bi se moral osebno javiti na davčnem uradu v Murski Soboti.

Poglavitno merilo določitve krajevne pristojnosti med območnimi davčnimi uradi je v ZDavP-2 vpis zavezanca v davčni register, le-ta pa se izvrši po določbah Zakona o Davčni službi (od 40. do50. člen) po podatkih iz centralnega registra prebivalcev, ki ga vodi

Ministrstvo za notranje zadeve. Ključen je 45. člen ZDS-1, po katerem »… je fizična oseba s stalnim oziroma začasnim prebivališčem v Republiki Sloveniji vpisana v davčni register pri davčnem uradu, na območju katerega ima stalno oziroma začasno prebivališče…« (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 113).

Za zavezanca za dohodnino pomeni krajevna pristojnost, da se obrne ali po pomoč ali za informacije na tisti davčni urad, pri katerem je vpisan v davčni register. V davčni register pa je glede na povedano v prejšnjem odstavku zavezanec za dohodnino vpisan pri tistem davčnem uradu, na območju katerega živi. Za posamezni davčni urad krajevna pristojnost pomeni, da npr. zavezancu za dohodnino, ki živi na območju Murske Sobote sestavi informativni izračun dohodnine davčni urad Murska Sobota in ne davčni urad Kranj.

Stvarna pristojnost je pooblastilo (hkrati upravičenje in dolžnost), da določen organ odloča v posamičnih konkretnih zadevah na določenem področju. Naloge posameznega davčnega urada so (ZDS-1, 13. člen):

- opravljanje odmere davka in davčne izvršbe odmerjenih davkov,
- opravljanje davčnega nadzora in izvajanje postopka davčne izvršbe,
- vodenje davčne evidence,
- neposredno izvajanje nalog davčnih preiskav,
- odločanje v davčnem postopku na prvi stopnji (če ni z zakonom pristojnost odločanja prenešena na Generalni davčni urad ali na ministrstvo, pristojno za finance),
- izvajanje postopka davčne izvršbe denarnih terjatev države in samoupravnih lokalnih skupnosti v skladu z zakonom, ki ureja splošni upravni postopek, in zakonom, ki ureja prekrške,
- izvajanje vračil preveč plačanih davkov in pripadajočih obresti,
- odločanje v postopku o davčnih prekrških in o prekrških po tem zakonu na prvi stopnji,
- opravljanje določenih nalog s področja delovnih razmerij, strokovnega usposabljanja in izpopolnjevanja delavcev službe,
- sodelovanje z drugimi inšpekcijskimi organi ter organi policije,
- dajanje potrebnih informacij strankam o izvajanju predpisov o obdavčenju in davčnem postopku,
- opravljanje nalog v zvezi z vzdrževanjem davčnega registra,
- opravljanje drugih nalog, določenih s tem zakonom ali z drugimi predpisi.

Kot je razvidno iz prej naštetih nalog so v skladu z ZDS-1 posamezni davčni uradi stvarno pristojni za odločanje v davčnem postopku na prvi stopnji (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 110). Pri postopku odmere dohodnine odločajo davčni uradi na prvi stopnji zoper ugovor na informativni izračun dohodnine. V kolikor postane informativni izračun dohodnine odmerna odločba oz. je le-ta izdana s strani davčnega urada in se zavezanec ne strinja z njeno vsebino, je s strani zavezanca potrebna pritožna na drugostopenjski organ.

4.1.2 PRISTOJNOST MINISTRSTVA ZA FINANCE

Ministrstvo za finance je v pritožbenem postopku zoper odmerno odločbo izdano v postopku odmere dohodnine drugostopenjski organ ter odloča o zakonitosti in pravilnosti le-te ne glede na to, kateri območni davčni urad jo je izdal (Jerovšek, 2008, str. 57).

Pri tem pa organ, ki je za zadevo pristojen, ne sme prenesti odločanja na drug organ. To pomeni prepoved prenosa. Povedano drugače, Ministrstvo za finance območnemu davčnemu uradu ne sme naročiti, naj odloči o zakonitosti in pravilnosti odmerne odločbe izdane v postopku odmere dohodnine. Ravno tako pa višji organ ne sme prevzeti upravne zadeve iz pristojnosti nižjega organa, kar pomeni prepoved prevzema. V praksi bi to pomenilo, da Ministrstvo za finance ne sme prevzeti odločanja na ugovor informativnega izračuna dohodnine (Jerovšek, 2007, str. 58).

4.2 ZAVEZANCI ZA DOHODNINO

Na podlagi 4. člena ZDoh-2 je zavezanec oz. zavezanka za dohodnino (v nadaljevanju zavezanec) vsaka fizična oseba, ki je v nadaljevanju zakona opredeljena kot rezident ali nerezident. Zavezanec za dohodnino je rezident Slovenije v kateremkoli času v davčnem letu, če v tem času izpolnjuje katerega od pogojev navedenega v 6. člena ZDoh-2 in je zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Republiki Sloveniji in od vseh dohodkov, ki imajo vir izven Slovenije. Zavezanec za dohodnino je nerezident Slovenije, če izpolnjuje katerega od pogojev navedenega v 7. členu ZDoh-2 in je zavezan za plačilo dohodnine od vseh dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji.

Pri tem pa velja opozoriti, da so določeni zavezanci izvzeti iz plačila dohodnine. Izjema so tisti, ki imajo po 268. členu ZDavP-2 minimalne dohodke za preživljanje. Tako zavezanec ne plača dohodnine, če:

- dohodki zavezanca, od katerih se plačuje dohodnina, ne presegajo zneska splošne olajšave (več o splošni olajšavi na str. 32), ki za leto 2012 znaša 3.228,45 EUR;
- dohodki davčnega zavezanca, od katerih se plačuje dohodnina, poleg pokojnine, od katere v skladu z zakonom ni bila odtegnjena ali plačana akontacija dohodnine (več o akontaciji dohodnine na str. 36) in davčni zavezanec pri akontaciji dohodnine ni uveljavljal posebne olajšave za vzdrževane družinske člane, ne presegajo 80 EUR.

Ta člen zožuje krog zavezancev, ki so dolžni vložiti napoved za odmero dohodnine, oz. zavezancev, za katere davčni organ sestavi informativni izračun. To so sicer zavezanci, ki so v davčnem letu bili rezidenti Slovenije, prav tako pa so dosegli tudi obdavčljive dohodke, vendar pa zaradi višine in vrste dohodkov pri obdavčitvi na letni ravni za njih ni mogoče pričakovati odstopanja, tj. vračila oz. doplačila dohodnine. Odmera dohodnine bi za te zavezance pomenila le nepotrebno dodatno administracijo (Jerovšek et al., 2008, str. 528).

4.3 ZAVEZANCI ZA DAJANJE PODATKOV

Zavezance za dajanje podatkov pri odmeri davkov opredeljuje ZDavP-2 v splošnem delu zakona kot plačnike davka. Plačnik davka po 58. členu ZDavP-2 je tako »pravna oseba oziroma združenje oseb, vključno z družbo civilnega prava po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti, samostojni podjetnik posameznik in posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, ki izplača dohodek, od katerega se v skladu s tem zakonom ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje ali plačuje davčni odtegljaj«.

Prva skupina zavezancev za dajanje podatkov oz. plačniki davka, ki jih omenja 58. člen ZDavP-2, so pravne osebe oz. združenje oseb, vključno z družbo civilnega prava po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti. Kdo so pravzaprav te »osebe«? »Najpogostejše pravne osebe oz. združenje oseb so gospodarske družbe (d.o.o., d.n.o, k.d, k.d.d., d.d.) zavodi in društva« (Svarog, 2013).

Obstajajo pa tudi oblike družb, ki so podobne pravnim osebam, vendar niso pravne osebe. Če se družba ustanovi na podlagi pogodbe, rečemo tem družbam družbe civilnega prava. To so družbe, kjer več oseb združi delo in/ali premoženje za dosego nekega skupnega namena oz. cilja (primer: dve osebi najameta skupaj avto, da bosta razvažali stvari za neko podjetje – eden prispeva denar za najetje avta, drugi pa razvaža) (Svarog, 2013).

V nadaljevanju ZDavP-2 v 58. člen navaja, da so plačniki davka oz. zavezanci za dajanje podatkov tudi samostojni podjetniki in posamezniki, ki samostojno opravljajo dejavnost. Posameznik, ki samostojno opravlja dejavnost, je fizična oseba, ki opravlja registrirano dejavnost oz. s predpisom določeno dejavnost kot samozaposlena oseba. Samostojni podjetnik je v določbi šestega odstavka 3. člena ZGD-1 opredeljen kot fizična oseba, ki na trgu samostojno opravlja pridobitno dejavnost v okviru organiziranega podjetja (Sodba IV Ips 61/2009, IV Ips 112/2010, IV Ips 113/2010).

V posebnem delu zakona pa ZDavP-2 še posebej izpostavi, da so plačni davka lahko tudi diplomatsko-konzularno predstavništvo tuje države ali predstavništvo mednarodne organizacije (337. člen), izvajalci pokojninskih načrtov, ki zbirajo premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja in vodijo osebne račune zavarovancev (338. člena), ter pooblaščeni udeleženci trga vrednostnih papirjev in druge pravne osebe, ki so opravljale prenose imetništva vrednostnih papirjev, drugih deležev ali investicijskih kuponov, vključno z njihovimi unovčitvami (339. člen).

5 POSTOPEK ODMERE DOHODNINE

5.1 SPLOŠNO O POSTOPKU ODMERE DOHODNINE

Države po svetu pobirajo obdavčljive dohodke na dva možna načina. Prvi način je celovit pristop, ki obravnava vse dohodke enako, le-ti se seštejejo in na vsoto se aplicira davčna stopnja. Drugi način, veljaven v Sloveniji od leta 2006, je ceduralni pristop. Ta obravnava obdavčljive dohodke različno, pomeni pa, da je vsak dohodkovni vir obdavčen drugače (Klun, 2011, str. 50). Zaradi značilnosti pobiranja dohodnine po ceduralnem pristopu lahko rečemo, da se postopek odmere dohodnine deli na dva dela. Obdavčljivi dohodki se po tem pristopu namreč delijo na pasivne in aktivne, pri tem pa ima vsaka skupina dohodkov svoje specifične lastnosti.

Tabela 2: Lastnosti ceduralnega pristopa pobiranja dohodnine

	Pasivni dohodki	**Aktivni dohodki**
Dohodki obdavčeni z dohodnino v RS	▪ Dohodek iz kapitala	▪ Dohodek iz zaposlitve ▪ Dohodek iz dejavnosti ▪ Dohodek iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti ▪ Dohodek iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice ▪ Drugi dohodki
	Proporcionalna davčna stopnja	Progresivna davčna stopnja
	Dokončen davek (20 %)	Obdavčevanje po dohodninski lestvici

VIR: lasten (Klun, 2011, str. 50).

Pasivni dohodki so, kot kaže tabela 2, obdavčeni s proporcionalno stopnjo. »To je enotna davčna stopnja in pomeni, da plačajo prejemniki teh dohodkov enak delež davka« (Wikipedia, 2013). Za te dohodke velja, da je plačani davek dokončni davek, dohodki obdavčeni s proporcionalno davčno stopnjo pa se ne vštevajo v letno osnovo za odmero dohodnine (podatkov o plačilu dohodnine iz tega vira dohodkov ne najdemo na informativnem izračunu dohodnine).

Aktivni dohodki so obdavčeni s progresivno davčno stopnjo. Progresivna davčna stopnja pomeni za osebo, ki zasluži več obdavčljivih prihodkov, plačilo višjega davka od dohodka fizičnih oseb (Wikipedia, 2013). Za te dohodke velja, da so obdavčeni po dohodninski lestvici in se vštevajo v letno osnovo za odmero dohodnine).

ZDavP-2 v 72. členu navaja, da lahko začne davčni postopek davčni organ po uradni dolžnosti ali stranka, ki poda zahtevo za začetek davčnega postopka. »Davčni postopek se

začne po uradni dolžnosti, ko davčni organ prejme davčno napoved, carinsko deklaracijo ali drug dokument, ali ko davčni organ opravi kakršnokoli procesno dejanje z namenom uvedbe davčnega postopka. V davčnih zadevah, v katerih je po ZDavP-2 ali zakonu o obdavčenju za začetek postopka potrebna zahteva stranke, pa sme davčni organ začeti in voditi postopek samo, če je taka zahteva podana« (ZDavP-2, 72. člen). Zaradi določb zakonov o obdavčitvi in zaradi interesa, da se davki poberejo, pa se večina davčnih postopkov začne po uradni dolžnosti (Jerovšek et al., 2008, str. 186). Pri tem začetek postopka odmere dohodnine ni izjema. Tudi ta se začne po uradni dolžnosti davčnega organa z namenom, da se davek pobere.

Pomembno je še, da vemo, da gre za postopek po uradni dolžnosti tudi tedaj, kadar mora zavezanec za davek oddati napoved/-i, vendar na podlagi predhodnega javnega poziva davčnega organa (Jerovšek et al., 2008, str. 187). Torej ne glede na to, da napoved vloži davčni zavezanec, je s tem davčni postopek začet po uradni dolžnosti. Tako davčna napoved ni zahteva za začetek upravnega postopka. »Navedeno je povsem razumljivo, saj v stvareh, v katerih je po zakonu ali po naravi stvari za začetek upravnega postopka in za sam postopek potrebna zahteva stranke, pristojni organ ne sme začeti in voditi postopka, če taka zahteva ni podana. Če bi šteli napoved kot zahtevo stranke za začetek davčnega postopka, davčni organ postopka ne bi smel začeti po uradni dolžnosti in izdati odločbe v primeru, ko napoved ne bi bila vložena« (Jerovšek et al., 2008, str. 157). Zato se različne napovedi (več o njih v nadaljevanju), ki jih morajo oddati zavezanci za dohodnino, štejejo zgolj kot obvestilo davčnemu organu, da so pogoji za začetek postopka odmere dohodnine za dohodke obdavčene po progresivni in proporcionalni davčni stopnji izpolnjeni.

5.2 JAVNO NAZNANILO DAVČNE UPRAVE REPUBLIKE SLOVENIJE

Javno naznanilo DURS-a ali javni poziv DURS-a štejemo za začetna fazo postopka odmere dohodnine. Gre se pravzaprav za to, da DURS seznani zavezance za dohodnino in zavezance za dajanje podatkov s potrebnimi informacijami glede postopka, ki se bo izvajal v določenem letu. S to potezo naredi DURS prvo procesno dejanje v postopku odmere dohodnine in začne postopek.

Z javnim naznanilom seznani DURS zavezance za dohodnino z stopnjami dohodnine in davčnimi olajšavami, informativnim izračunom in napovedjo za odmero dohodnine, namenitvijo dela dohodnine za donacije. različnimi vlogami in datumi, do kdaj jih je potrebno oddati ter odpisom, odlogom in obročnim plačilom davka za fizične osebe.

Zavezance za dajanje podatkov pa seznani z njihovimi obveznostmi, ki jih imajo v postopku odmere dohodnine s pravilnikom o dostavi podatkov za odmero dohodnine (v našem primeru s pravilnikom o dostavi podatkov za odmero dohodnine za leto 2012). Vse omenjene informacije objavlja DURS skozi leto in konec leta, za katerega se bo odmerjal davek v prihajajočem letu, na svoji spletni strani (Davčna uprava RS, 2013).

5.3 SPOROČANJE PODATKOV S STRANI ZAVEZANCEV ZA DAJANJE PODATKOV IN ZAVEZANCEV ZA DOHODNINO

Sporočanje podatkov je druga faza postopka odmere dohodnine. V tem procesnem dejanju morajo zavezanci za dohodnino in zavezanci za dajanje podatkov DURS-u do zakonsko določenih datumov sporočiti podatke, ki so potrebni za odmero dohodnine.

Zavezanci za dajanje podatkov morajo na podlagi četrtega odstavka 337. člena ZDavP-2 najkasneje do 31. 1. tekočega davčnega leta za preteklo davčno leto DURS-u poročati o vseh tistih skupinah dohodkov, ki jih natančneje določa Pravilnik o dostavi podatkov za odmero dohodnine, sprejetem za posamezno davčno leto. Iz pravilnika o dostavi podatkov za odmero dohodnine za leto 2012 je razvidno, da ta deli podatke v dve skupini. Prva skupina podatkov se nanaša na letno davčno osnovo, druga skupina podatkov pa ne. Podatki, ki jih morajo posredovati zavezanci za dajanje podatkov in se nanašajo na letno davčno osnovo, so« (Pravilnik o dostavi podatkov za odmero dohodnine 2012, 2012):

- podatki o dohodkih, ki so oproščeni plačila dohodnine,
- podatki o vplačanih premijah PDPZ na osebne račune zavarovancev,
- podatki o vplačanih premijah PDPZ po pokojninskem načrtu kolektivnega zavarovanja,
- podatki o dohodkih, ki se vštevajo v letno davčno osnovo, od katerih se akontacija dohodnine izračuna na podlagi napovedi zavezanca (več o akontaciji dohodnine, izračunanju le-te ter napovedih zavezanca v nadaljevanju).

Vrste poslanih podatkov, ki se ne nanašajo na letno davčno osnovo, pa so (Pravilnik o dostavi podatkov za odmero dohodnine 2012, 2012):

- podatki o obrestih, doseženih na denarne depozite pri bankah in hranilnicah, ustanovljenih v skladu s predpisi v Sloveniji ter pri bankah in hranilnicah drugih držav članic EU,
- podatki o obrestih in dividendah, izplačanih preko plačnika davka, ki ni dolžan izračunati in odtegniti dohodnine,
- podatki o obrestih, doseženih ob odsvojitvi ali odkupu oz. unovčitvi diskontiranega dolžniškega vrednostnega papirja.

Zavezanci za posredovanje podatkov morajo DURS-u posredovati potrebne in pravilne podatke v predvidenem roku, v nasprotnem primeru pride do izdaje napačnih informativnih izračunov, kar se je zgodilo leta 2013. Napaka pri 8.306 davčnih zavezancih, ki so v letu 2012 prejemali katerega od starševskih nadomestil (npr. porodniška), je takrat nastala izključno zaradi prepozno oddanih popravkov ugotovljenih napak v obračunih davčnega odtegljaja od MDDSZ. Omenjeno ministrstvo je namreč pravilne podatke oddalo šele 28. 2. 2013, kar je mesec dni po poteku roka, zato DRUS teh podatkov ni mogel več upoštevati pri pripravi informativnih izračunov. Davčna uprava RS je MDDSZ takrat tudi

pisno pozvala, da v skladu z zakonodajo vse zavezance za dohodnino o napaki obvesti, saj je v interesu dohodninskih zavezancev, da plačajo dohodnino v skladu z zakonom. Vsi zavezanci, ki so prejeli napačen informativni izračun, pa naj bi poslali na DURS do 3. 5. 2013 ugovor, h kateremu naj ne bi bilo potrebno prilagati dokazil, ker DURS razpolaga s pravilnimi podatki od MDDSZ. Naknadno pa je DURS izdal sporočilo za javnost, v katerem je navedel, da davčna uprava posebej obravnava tiste davčne zavezance, ki so v začetku aprila na dom prejeli napačen informativni izračun dohodnine. Zavezancem, pri katerih je bil edini ugovorni razlog napaka iz naslova starševskega nadomestila (nepravilen dohodek z oznako vira dohodka 1108), ni bilo potrebno vlagati ugovora. Zavezancem, ki niso vložili ugovora zoper informativni izračun dohodnine, je davčna uprava v sklopu druge redne odprave informativnih izračunov ponovno izdala drug informativni izračun (Davčna uprava RS, 2013).

Ta poteza DURS-a pa se sklada z javno upravo kot prijaznim in učinkovitim servisom. Ne glede na to, da DURS napake ni zakrivil sam, je namreč izdaja novih informativnih izračunov za davčne zavezance najprijaznejši način poprave napake, ki jo je storila država.

Zavezanci za dohodnino, ki jih, kot smo že omenili, ZDoh-2 deli na rezidente in nerezidente, so ravno tako primorani na podlagi 61. člena ZDavP-2 DURS-u posredovati z zakonom določene podatke na predpisanih obrazcih (ZDavP-2, 61. člen). Ti podatki so v nadaljevanju bistveni za odmero dohodnine na letni ravni (to so podatki, ki se vpisujejo v dohodninsko napoved oz. v tako imenovan informativni izračun dohodnine) in za odmero dohodnine od dohodkov, ki se ne vpisujejo v dohodninsko napoved (Klun, 2011, str. 52).

Prva skupina podatkov, ki jih morajo zavezanci za dohodnino posredovati DURS-u v sklopu odmere dohodnine na letni ravni za leto 2012, so podatki o vzdrževanih družinskih članih. V letu 2013 so morali zavezanci za dohodnino DURS-u posredovati omenjene podatke do 5. 2. 3013 na zato predvidenem obrazcu imenovanem Vloga za uveljavljanje olajšave za vzdrževane družinske člane. Pravilno izpolnjeno vlogo za vzdrževane družinske člane pri informativnem izračunu dohodnine za leto 2013 pa so vložili le tisti zavezanci, ki med letom pri izračunu akontacije dohodnine (od dohodka iz delovnega razmerja, pokojnine ali drugega dohodka) niso uveljavljali posebne olajšave za vzdrževane družinske člane in zavezanci, ki so olajšavo med letom uveljavljali, pa so želeli te podatke spremeniti (Davčna uprava RS, 2013).

Naslednja skupina podatkov, ki jih morajo zavezanci za dohodnino sporočiti DURS-u že med davčnim letom, za katerega se bo pozneje odmerila dohodnina na letni ravni, so podatki o akontaciji dohodnine za posamezno vrsto dohodka. Omenjene podatke je potrebno sporočiti v primeru, ko dohodek izplača oseba, ki ni plačnik davka (se pravi je izplačevalec fizična oseba ali pa gre za dohodke iz tujine) (Davčna uprava RS, 2013).

V sklopu odmere dohodnine od dohodkov, ki se ne vpisujejo v dohodninsko napoved, pa morajo zavezanci za dohodnino oddati oz. vložiti naslednje napovedi (v letu 2013 so bili roki za vložitev vseh napovedi do 28. 3. 2013):

- Napoved za odmero dohodnine od obresti na denarne depozite pri bankah in hranilnicah, ustanovljenih v RS ter v drugih državah članicah EU, doseženih v letu 2012. Pri tem še omenimo, da rezidenti navedene napovedi niso bili dolžni vložiti, če skupni znesek obresti na denarne depozite pri bankah in hranilnicah, ustanovljenih v skladu s predpisi v RS ter pri bankah in hranilnicah drugih držav članic EU, doseženih v letu 2012, ni presegal zneska 1.000 EUR. Ravno tako ni bilo potrebno vložiti omenjene napovedi nerezidentom ne glede na znesek doseženih obresti (Davčna uprava RS, 2013). »V kolikor je bil davek odtegnjen v drugi EU državi, zavezanec lahko terja nazaj ta davek, saj velja, da je davek od obresti obdavčen v državi rezidentstva. Omenimo še, da so obresti od prihrankov doseženih izven EU obdavčeni v celoti. Prijaviti pa jih je potrebno v 15 dneh od prejema« (Klun, 2011, str. 57).
- Napoved za odmero dohodnine od dobička od odsvojitve vrednostnih papirjev in drugih deležev ter investicijskih kuponov za leto 2012. Napoved so morali vložiti tako rezidenti kot nerezidenti (Davčna uprava RS, 2013). »Tukaj omenimo še, da je davčna stopnja odmere davka sicer res 20 %, se pa ta vsakih 5 let lastništva kapitala za 5 odstotnih točk zmanjša (npr. davčna stopnja bo 15 % pri prodaji tistih vrednostnih papirjev, ki jih je imel zavezanec v lasti več kot 5 let in manj kot 10 let)« (Klun, 2011, str. 58).
- Napoved za odmero davka od dobička od odsvojitve izvedenih finančnih instrumentov za leto 2012. Napoved vloži davčni zavezanec rezident, ki je v letu 2012 odsvojil izvedeni finančni instrument, pridobljen na dan 15. 7. 2008 ali po njem. Zavezanec v napoved ne vpisuje podatkov o odsvojitvi izvedenega finančnega instrumenta, ki ga je pridobil pred 15. 7. 2008 (Davčna uprava RS, 2013).

Pri tem še enkrat omenimo, da dohodki iz kapitala niso vključeni v informativni izračun dohodnine zaradi tega, ker se ne obdavčijo po dohodninski lestvici in zato ne povečujejo davčne osnove za dohodnino. Davčna (proporcionalna) stopnja za te dohodke je dokončna in znaša 20 % (Klun, 2011, str. 52 in 57).

5.4 INFORMATIVNI IZRAČUN DOHODNINE

Tretja faza postopka odmere dohodnine na letni ravni je sestava informativnega izračuna, katerega bistvo je, da se posameznemu zavezancu za dohodnino glede na prejete dohodke ugotovi pravilno odmerjen davek od dohodkov fizičnih oseb na letni ravni.

DURS sestavi informativni izračun na podlagi 70. in 71. člena ZDavP-2, pomemben pri tem pa je še 267. člena ZDavP-2 (Informativni izračun dohodnine za leto 2011). »S tem členom se je uvedla tudi nova ureditev odmere dohodnine, ki se je prvič uporabila v letu 2008 in predstavlja največji doprinos novega ZDavP-2. Tako naj bi v okviru odprave administrativnih ovir v praktičnem smislu bil največji prispevek novega ZDavP-2 odmera

dohodnine na podlagi predhodnega informativnega izračuna z mešano naravo napovedi in odločbe, če ni vložen ugovor« (Kovač, 2010, str. 144).

Dohodnino ugotovi davčni organ z odločbo, in sicer na podlagi podatkov, s katerimi razpolaga davčni organ, ter podatkov zavezanca. Podatki davčnega organa so predvsem tisti, ki jih le-ta pridobi na podlagi samodejnega posredovanja podatkov. Gre za podatke, ki jih morajo najpozneje do 31. 1. tekočega davčnega leta za preteklo davčno leto posredovati zavezanci za dajanje podatkov (več o tem v četrtem poglavju). Z drugimi podatki davčni organ razpolaga na podlagi uradnih evidenc (Jerovšek et al., 2008, str. 524 in 525).

ZDavP-2 določa, da davčni organ na podlagi teh podatkov s predhodno notranjo kontrolo pripravi oz. sestavi za davčnega zavezanca rezidenta informativni izračun dohodnine, ki se šteje za njegovo davčno napoved (zaradi zagotovitve skladnosti s splošnim delom zakona, predvsem pa prevzema odgovornosti zavezanca za resničnost pravilnost in popolnost podatkov) in hkrati za osnutek odmerne odločbe, ki s potekom roka za ugovor, če ni vložen, postane izvršilni naslov (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 118).

5.4.1 SESTAVINE INFORMATIVNEGA IZRAČUNA

Zaradi lažjega razumevanja, kaj informativni izračun dohodnine sploh je, kako zgleda ter katere podatke vse vsebuje, so v nadaljevanju najprej predstavljene njegove bistvene sestavine.

Iz slike 1 je razvidno, da na samem začetku informativnega izračuna dohodnine piše, kdo ga izdaja (Republika Slovenija, Ministrstvo za finance, Davčna uprava Republike Slovenije) ter kateri davčni urad ga je pripravil oz. če ga je pripravila davčna izpostava, katera izpostava davčnega urada je to bila. Iz njega lahko razberemo tudi številko informativnega izračuna dohodnine, datum izdaje in kontaktne podatke o davčnem uradu (številko telefona in telefaxa; naknadno pa sta v tiskani obliki vidna še e-naslov davčnega urada in spletna stran DURS-a). V t. i. »nazivu informativnega izračuna dohodnine« piše še za katero leto se izdaja, za katerega zavezanca in njegova davčna številka.

Slika 1: Glava in naziv informativnega izračuna


REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE
DAVČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

telefon:
telefax:

Davčni urad: .....
Izpostava: .....

DAVČNA TAJNOST

Številka: .....
Datum: .....

INFORMATIVNI IZRAČUN
DOHODNINE ZA LETO 2012

za zavezanca....., davčna številka .....

VIR: Informativni izračun dohodnine za leto 2012 (2013).

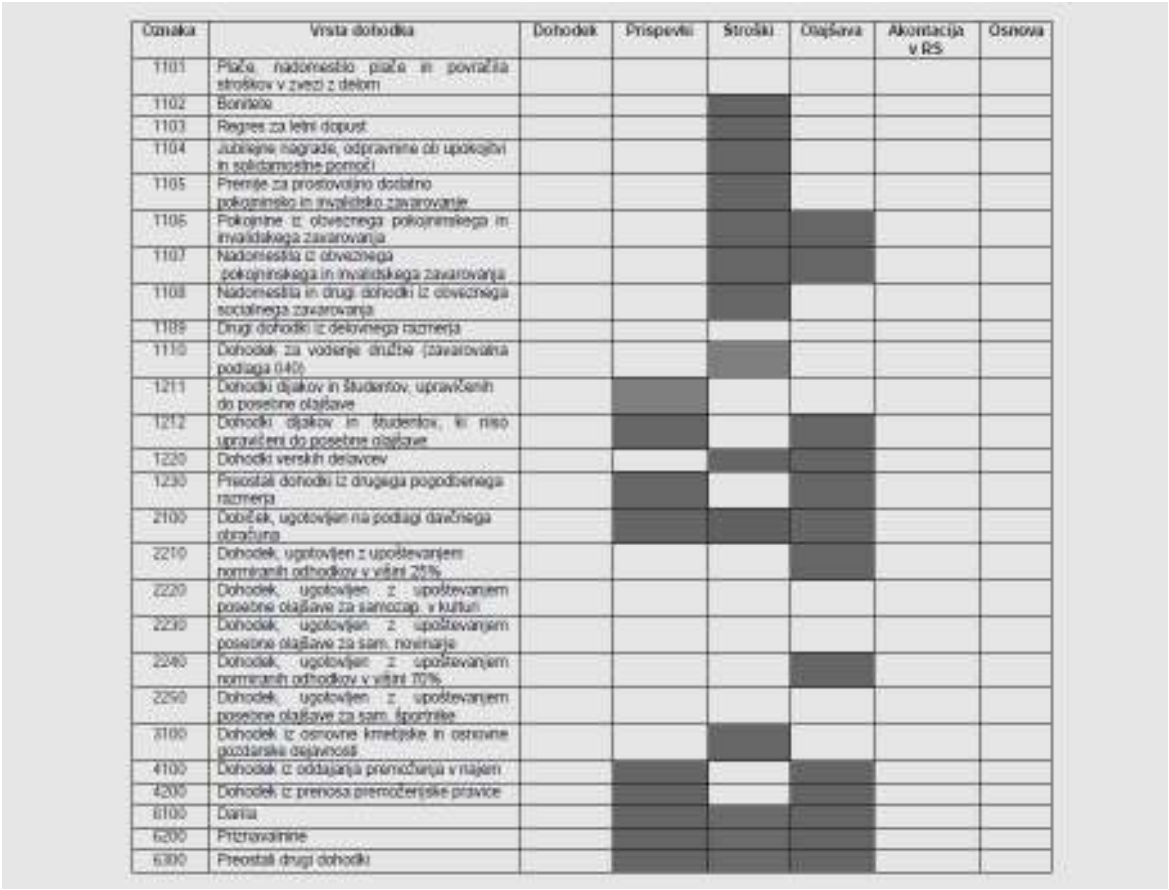
V nadaljevanju (glej sliko 2, str. 31) so na informativnem izračunu navedeni obdavčljivi dohodki, ki se vštevajo v letno davčno osnovo. Vsak dohodek ima svojo oznako. Tako so dohodki iz zaposlitve označeni z oznako 1xxx, dohodki iz dejavnosti z oznako 2xxx, dohodek iz osnovne kmetijske in gozdarske dejavnosti z oznako 3xxx, dohodek iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice z oznako 4xxx ter drugi dohodki z oznako 6xxx. Parametri dohodek, prispevki, stroški, olajšava, akontacija v RS in osnova pa nam podajo vpogled v končni znesek odmerjenega davka.

V stolpcu **dohodek** je pri posamezni vrsti dohodka zaveden dejanski zneski, ki ga zasluži zavezanec za dohodnino v preteklem letu.

V četrtem stolpcu so zavedeni podatki o tem, koliko je zavezanec za dohodnino pri posamezni vrsti dohodka vplačal **prispevkov**. »Pri večini vrst dohodkov, od katerih se plačuje prispevke, je to skupni znesek obračunanih obveznih prispevkov za socialno varnost. Namen prispevkov je financiranje ukrepov socialne varnosti. Obvezni prispevki za socialno varnost v RS pa so: prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, prispevek za obvezno zdravstveno zavarovanje, prispevek za starševsko varstvo in prispevek za zaposlovanje« (Klun, 2011, str. 120).

Posebnost so obvezni prispevki za socialno varnost iz naslova opravljanja osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti za zagotavljanje socialne varnosti zavezanca za dohodnino. V to polje se namreč vpišejo tudi odmerjene pristojbine za vzdrževanje gozdnih cest in odmerjene obveznosti za kritje stroškov za redno delovanje in vzdrževanje skupnih objektov in naprav na melioracijskih območjih (Davčna uprava RS, 2013).

Slika 2: Osrednji del informativnega izračuna



Oznaka	Vrsta dohodka	Dohodek	Prispevki	Stroški	Olajšava	Akontacija v RS	Osnova
1101	Plača, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom						
1102	Bonitete						
1103	Regres za letni dopust						
1104	Jubilejne nagrade, odpravnine ob upokojitvi in solidarnostne pomoči						
1105	Premije za prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje						
1106	Pokojnine iz obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja						
1107	Nadomestila iz obveznega pokojninskega in invalidskega zavarovanja						
1108	Nadomestila in drugi dohodki iz obveznega socialnega zavarovanja						
1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja						
1110	Dohodek za vodenje družbe (zavarovalna podlaga 040)						
1211	Dohodki dijakov in študentov, upravičenih do posebne olajšave						
1212	Dohodki dijakov in študentov, ki niso upravičeni do posebne olajšave						
1220	Dohodki verskih delavcev						
1230	Preostali dohodki iz drugega pogodbenega razmerja						
2100	Dobiček, ugotovljen na podlagi davčnega obračuna						
2210	Dohodek, ugotovljen z upoštevanjem normiranih odhodkov v višini 25%						
2220	Dohodek, ugotovljen z upoštevanjem posebne olajšave za samozap. v kulturi						
2230	Dohodek, ugotovljen z upoštevanjem posebne olajšave za sam. novinarje						
2240	Dohodek, ugotovljen z upoštevanjem normiranih odhodkov v višini 70%						
2250	Dohodek, ugotovljen z upoštevanjem posebne olajšave za sam. športnike						
3100	Dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti						
4100	Dohodek iz oddajanja premoženja v najem						
4200	Dohodek iz prenosa premoženjske pravice						
6100	Dania						
6200	Priznavalnine						
6300	Preostali drugi dohodki						

VIR: Informativni izračun dohodnine za leto 2012 (2013).

V petem stolpcu so vpisani zneski t. i. normiranih in/ali dejanskih **stroškov**. »Pri konceptu normiranih stroškov se gre za to, da država priznava uveljavljanje stroškov, ki so nastali pri pridobivanju določenih prihodkov (npr. avtorski honorarji, najemnine, študentsko delo). Postopek priznavanja teh stroškov je poenostavljen do te mere, da se stroški v odstotku od celotnega prihodka priznajo avtomatično« (Mojdenar.com, 2013). »Posameznik pa lahko dokazuje in uveljavlja tudi višje stroške oz. dejanske stroške. Ti stroški so povezani z vodenjem poslovnih knjig. Na ta način lahko samozaposlena oseba svoje prihodke zmanjša za dejansko izkazane stroške v poslovnih knjigah. Obveznost vodenja poslovnih knjig za osebe, ki dosegajo dohodek z opravljanjem dejavnosti, je navedena v Pravilniku o poslovnih knjigah in drugih davčnih evidencah za osebe, ki dosegajo dohodek z opravljanjem dejavnosti. Prag prihodkov, po katerem se morajo voditi knjige, je v letu 2012 42.000 EUR« (Priročnik, 2013). Z uveljavitvijo novele Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini – ZDoh-2L (Uradni list RS, št. 94/12), ki se uporablja od 1. 1. 2013 dalje, pa lahko davčni zavezanec priglasi ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, če njegovi prihodki, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v davčnem letu pred davčnim letom, za katero uveljavlja ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, ne presegajo 50.000 EUR.

Za knjigovodstvo se lahko prostovoljno odločijo tudi samozaposleni, ki imajo prihodke nižje od 42.000 EUR (po novem 50.000 EUR), saj ni nobenih zakonskih ovir za njihovo vodenje. Oseba ima s tem potencialno možnost za prikaz večjih stroškov od normiranih (Priročnik, 2013).

Pod **olajšave** se navedejo zneski davčnih olajšav. »Nekatere davčne olajšave se v postopku odmerjanja letne dohodnine priznajo samodejno, nekatere pa lahko zavezanci za dohodnino uveljavljajo le, če izpolnjujejo zakonske zahteve« (Davčna uprava RS, 2013). ZDoh-2 od 111. pa vse do 118. člena razvršča olajšave v:

- splošne,
- osebne,
- posebne (olajšava za vzdrževane družinske člane),
- posebne osebne,
- olajšave za rezidente držav članic EU oz. EGP ter
- olajšave za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje.

Prvo olajšavo, ki jo omenimo, je splošna olajšava. »To je olajšava, ki se prizna vsakemu rezidentu, pod pogojem, da drug zavezanec za njega ne uveljavlja posebne olajšave za vzdrževanega družinskega člana. Poleg splošne olajšave, ki za leto 2012 znaša 3.228,45 EUR, se rezidentu, čigar skupni dohodek iz zaposlitve, dejavnosti, osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, iz oddajanja premoženja v najem, prenosa premoženjske pravice in drugih dohodkov (brez dohodka, ki je oproščen plačila dohodnine oz. se ne všteva v davčno osnovo) v letu, za katero se odmerja dohodnina, prizna še dodatno znižanje letne davčne osnove oz. dodatna splošna olajšava, tako kot prikazuje spodnja tabela« (Davčna uprava RS, 2013).

Tabela 3: Stopnja splošne olajšave in dodatne splošne olajšave za skupni letni dohodek, ki ga je prejel zavezanec za dohodnino v letu 2012

Če znaša skupni dohodek v EUR		**Je splošna olajšava v evrih na letni ravni**
Nad	Do	
	10.622,06	(3.228,45 + 3.144,79*) = 6.373,24
10.622,06	12.288,26	(3.228,45 + 1.090,85*) = 4.319,30
12.288,26		(3.228,45 + 0.000,00*) = 3.228,45

* dodatna splošna olajšava

VIR: Davčna uprava RS (2013).

Splošna olajšava se upošteva tudi pri izračunu akontacije dohodnine (več o akontaciji dohodnine v Akontacija v RS) od mesečnega dohodka iz delovnega razmerja. Če delojemalec ne želi, da se mu pri izračunu akontacije dohodnine upošteva povečana splošna olajšava, se davčna osnova zmanjša za 269,04 EUR (Davčna uprava RS, 2013).

Tabela 4: Stopnja splošne olajšave in dodatne splošne olajšave pri izračunu akontacije dohodnine od mesečnega dohodka iz delovnega razmerja v letu 2012

Če znaša skupni dohodek v EUR		Znaša splošna olajšava v EUR
Nad	Do	
	885,17	(269,04 + 262,06) = 531,10
885,17	1.024,02	(269,04 + 90,90) = 359,94
1.024,02		(269,04 + 00,00) = 269,04

VIR: Davčna uprava RS (2013).

Naslednje olajšave, ki so določene v 112. členu ZDoh-2, so osebne olajšave in se delijo na invalidsko olajšavo, seniorsko olajšavo in olajšavo, ki se prizna zavezancem, ki prejemajo pokojnino iz obveznega invalidskega zavarovanja ali priznavalnino po zakonu o republiških priznavalninah in zakonu o uresničevanju javnega interesa na področju kulture ali invalidnino po predpisih, ki urejajo obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje (Davčna uprava RS, 2013). Slednjim se prizna zmanjšanje dohodnine v višini 13,5 % odmerjene pokojnine, priznavalnine oz. invalidnine.

Tabela 5: Osebne olajšave v letu 2012

Namen	Letna olajšava v EUR	Mesečna olajšava v EUR
invalidu s 100 % telesno okvaro	17.261,82	1.438,48
po dopolnjenem 65. letu starosti	1.389,39	115,78

VIR: Davčna uprava RS (2013).

ZDoh-2 pravi, da lahko invalidsko olajšavo uveljavlja invalid s 100 % telesno okvaro pod pogojem, da mu je priznana pravica do tuje nege in pomoči na podlagi odločbe ZPIZ, centra za socialno delo ali občinskega upravnega organa pristojnega za varstvo borcev in vojaških invalidov. Seniorsko olajšava pa lahko, kot je razvidno že iz tabele 5, uveljavlja zavezanec za dohodnino po dopolnjenem 65. letu starosti.

Tretja olajšava je posebna osebna olajšava. »Ta olajšava se prizna pod določenimi pogoji samozaposlenim v kulturi, samostojnim novinarjem in samostojnim poklicnim športnikom. Prizna se jim kot zmanjšanje davčne osnove iz dejavnosti v višini 15 % na znesek 25.000 EUR« (Davčna uprava RS, 2013). Se pravi, tudi če so zaslužili več kot 25.000 EUR, je njihova najvišja možna posebna osebna olajšava 3.750 EUR v letu 2012.

Pod posebne osebne olajšave spada tudi tako imenovana študentska olajšava v višini splošne olajšave, ki, kot smo že povedali, za leto 2012 znaša 3.228,45 EUR.

Ta se dijakom in študentom za dohodke, prejete prek pooblaščenega študentskega servisa prizna do dopolnjenega 26. leta starosti in tudi starejšim od 26. leta, če se vpišejo

na študij do 26. leta starosti, in sicer za dodiplomski študij za največ šest let od dneva vpisa in za dodiplomski študij za največ štiri leta od dneva vpisa (Davčna uprava RS, 2013).

Pri posebnih osebnih olajšavah omenimo še posebno osebno olajšavo za rezidente – čezmejne delovne migrante, ki dosegajo dohodke iz delovnega razmerja z opravljanjem zaposlitve zunaj Slovenije pri delodajalcu, ki ni rezident Slovenije in se je uvedla z novelo ZDoh-2E .

Čezmejni delovni migrant je rezident, ki zaradi opravljanja dela v tujini odhaja v tujino in se dnevno ali najmanj enkrat tedensko vrača v Slovenijo. Olajšava je določena v obliki zmanjšanja davčne osnove od navedenega dohodka iz delovnega razmerja. Za leto 2012 znaša 7.406,28 EUR (Davčna uprava RS, 2013).

Naslednja olajšava, ki smo jo omenili med naštevanjem vrst olajšav, je posebna olajšava imenovana tudi olajšava za vzdrževane družinske člane in jo opredeljuje ZDoh-2 v 114. členu. Posebno olajšavo lahko uveljavlja vsak, ki ima pravico do tega, ne glede na to ali je vzdrževane družinske člane uveljavljal med letom ali ne. V primeru, da zavezanec ni vse leto vzdrževal družinskega člana, se za priznanje olajšave upošteva le čas, ko je zavezanec dejansko preživljal tega člana.

Vzdrževani družinski člani so lahko (Davčna uprava RS, 2013):

- zakonec ali zunajzakonski partner (ki živi z zavezancem najmanj eno leto v življenjski skupnosti, ki je po predpisih o zakonski zvezi in družinskih razmerjih izenačena z zakonsko zvezo), ki ni zaposlen in ne opravlja dejavnosti, nima lastnih sredstev oz. so ta manjša od olajšave za vzdrževanega družinskega člana;
- razvezani zakonec, za katerega zavezanec plačuje preživnino po sodbi oz. dogovoru, sklenjenem po predpisih o zakonski zvezi in družinskih razmerjih;
- starši oz. posvojitelji, če nimajo lastnih sredstev za preživljanje oz. so ta manjša od olajšave za vzdrževanega družinskega člana in živijo z zavezancem v skupnem gospodinjstvu ali so v institucionalnem varstvu v socialnovarstvenem zavodu in zavezanec krije stroške teh storitev;
- tast ali tašča oz. posvojitelji zakonca, če zakonec ni zavezanec za dohodnino in če nimajo lastnih sredstev za preživljanje oz. so ta manjša od olajšave za vzdrževanega družinskega člana in živijo z zavezancem v skupnem gospodinjstvu ali so v institucionalnem varstvu v socialnovarstvenem zavodu in zavezanec krije stroške teh storitev;
- član kmečkega gospodinjstva, če sodeluje pri doseganju dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in nima lastnih sredstev za preživljanje oz. so ta manjša od posebne olajšave. Olajšavo lahko uveljavlja le zavezanec, katerega pretežni del dohodka je iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti;

- otrok (lastni otrok, posvojenec, pastorek oz. otrok zunajzakonskega partnerja, vnuk, če npr. nima staršev ali če zavezanec skrbi zanj na podlagi sodišča, druga oseba (sestra ali brat), če zavezanec zanjo skrbi na podlagi sodišča).

Tabela 6: Višina olajšav za vzdrževane družinske člane v letu 2012

Posebna olajšava:	Letna olajšava v EUR	Mesečna olajšava v EUR
za prvega vzdrževanega otroka	2.382,13	198,51
za vzdrževanega otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo	8.631,48	719,29
za vsakega drugega vzdrževanega družinskega člana	2.382,13	198,51

VIR: Davčna uprava RS (2013).

Posebna olajšava za vsakega nadaljnjega vzdrževanega otroka se določi tako, da se olajšava za prvega vzdrževanega otroka oz. olajšava za otroka, ki potrebuje posebno nego in varstvo poveča (Davčna uprava RS, 2013). Za koliko v letu 2012 je razvidno iz spodnje tabele.

Tabela 7: Posebna olajšava za vsakega nadaljnjega vzdrževanega otroka v letu 2012

Posebna olajšava	Letna olajšava v EUR	Mesečna olajšava v EUR
za drugega vzdrževanega otroka	2.589,68	215,81
za tretjega vzdrževanega otroka	4.319,20	359,93
za četrtega vzdrževanega otroka	6.048,73	504,06
za petega vzdrževanega otroka	7.778,24	648,19

*Za šestega in vse nadaljnje vzdrževane otroke za 1.729,52 EUR, glede na višino olajšave za predhodno vzdrževanega otroka.

VIR: Davčna uprava RS (2013).

Zavezancem za dohodnino se posebna olajšava za vzdrževane družinske člane večinoma prizna na podlagi podatkov, ki jih do 31. 1. tekočega leta za preteklo davčno leto davčnemu organu posredujejo zavezanci za dajanje podatkov. Na podlagi teh podatkov nato davčni organ zavezancem za dohodnino posebno olajšavo za vzdrževane družinske člane upošteva že v informativnem izračunu dohodnine. Zavezanci pa lahko do določenega datuma v tekočem letu za preteklo davčno leto uveljavljajo olajšavo za vzdrževane družinske člane na posebnem obrazci, ki ga vložijo pri davčnem organu.

Naknadno pa se lahko omenjeno olajšavo uveljavi tudi v ugovoru zoper informativni izračun dohodnine (razgovor na davčnem uradu Murska Sobota).

Naslednje olajšave, ki jih poznamo, so olajšave za rezidente držav članic EU oz. EGP. »EGP (Evropski gospodarski prostor) je sporazum, s katerim so Islandija, Lihtenštajn in Norveška postale del notranjega trga EU« (Wikipedija, 2013). »Do olajšave za rezidente držav članic EU oz. EGP so tako upravičene fizične osebe, ki niso rezidenti Slovenije, ampak ene izmed držav članic EU oz. EGP-a, in v Sloveniji dosegajo dohodke iz zaposlitve, dohodke iz dejavnosti, dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, dohodke iz oddajanja premoženja v najem in prenosa premoženjske pravice ter druge dohodke, ki so obdavčeni v Sloveniji. Ti rezidenti, ki niso rezidenti Slovenije, lahko uveljavljajo splošno olajšavo (111. člen), osebne olajšave (112. člen), posebno olajšavo za vzdrževane družinske člane (114. člen), če z dokazili dokažejo, da znašajo prej navedeni dohodki, doseženi v Sloveniji, najmanj 90 % njihovih celotnih obdavčljivih dohodkov v davčnem letu in če dokažejo, da so v državi njihovega rezidentstva dohodki, doseženi v Sloveniji, izvzeti iz obdavčitve ali so neobdavčeni« (Davčna uprava RS, 2013).

Zadnja olajšava, ki jo omenimo, je olajšava za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje in jo opredeljuje ZDoh-2 v 117. členu. Ta člen pravi, da zavezancu za dohodnino pripada olajšava za plačane premije za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje (PDPZ), če jih je plačal sam. Prizna se mu v letu plačane premije, ne glede na katero obdobje se nanašajo, vendar največ do zneska, ki je enak 24 % obveznih prispevkov za PIZ (delodajalčev in delavčev del) oz. 5,844 % plače ali pokojnine in ne več kot 2.755,71 EUR (za leto 2012).

V primeru, da premijo plačujeta oba (delodajalec in delavec) in premija znaša več kot 2.755,71 EUR, se najprej odšteje olajšava za tisti del premije, ki jo plača delodajalec, preostanek do polne olajšave pa se prizna kot znižanje letne davčne osnove delojemalcu (zavezancu za dohodnino). Javni uslužbenci, Ki jim delodajalec plačuje premije za PDPZ po zakonu o kolektivnem dodatnem pokojninskem zavarovanju za javne uslužbence, lahko uveljavljajo celotni znesek premije (do zakonsko določenih limitov), ki jo plačajo sami, saj se šteje, kot da delodajalec ni vplačal ničesar. Seveda pa lahko olajšavo uveljavljajo le za znesek premij, ki so jih plačali sami, ne pa tudi za znesek, ki ga je za njih delno ali v celoti plačal delodajalec (Davčna uprava RS, 2013).

Stolpec **akontacija v RS** prikazuje znesek že plačanega davka za posamezno vrsto dohodka, ki ga je zavezanec za dohodnino plačal med letom, za katero se izdaja informativni izračun dohodnine.

»Pri načinu pobiranja dohodnine se gre za davek po odbitku, kar pravzaprav pomeni, da se ob izplačilu dohodkov odtegne tudi znesek davka. Tako pobrani davki so akontacijski« (Klun, 2011, str. 51). »Pri akontaciji dohodnine oz. pri davčnem odtegljaju se gre torej za t. i. plačevanje davka po odbitku, ki ga je dolžan izplačevalec dohodkov »odbiti« oz. odtegniti od bruto dohodka pred izplačilom dohodka« (Davčna uprava RS, 2013). Bruto

dohodek je plača zaposlenega, od katere mu delodajalec (izplačevalec dohodka) samodejno odtegne del dohodka za določene davke in prispevke. Zaposleni prejme na svoj račun t. i. neto plačo.

»V največ primerih opravi plačilo akontacije dohodnine plačnik davka (to je izplačevalec dohodka) v obračunu davčnega odtegljaja (npr. akontacijo dohodnine od plače obračuna in plača delodajalec, ki je izplačal plačo). V primerih, ko dohodek izplača oseba, ki ni plačnik davka (izplačevalec je npr. fizična oseba ali pa gre za dohodke iz tujine), akontacijo dohodnine ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca. Rok za vložitev davčne napovedi pa je odvisen od vrste izplačanega dohodka« (Davčna uprava RS, 2013). Poglejmo si v nadaljevanju vrste napovedi za odmero akontacije dohodnine in roke za vložitev le-teh, ko akontacijo dohodnine ugotovi davčni organ na podlagi napovedi davčnega zavezanca.

Tabela 8: Vrste obrazcev in roki za vložitev napovedi za odmero akontacije dohodnine s strani davčnega zavezanca

Od dohodka iz zaposlitve na obrazcih:	Roki za vložitev napovedi
Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve	V 7 dneh od dneva izplačila (nerezident).
Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve (dohodki iz delovnega razmerja, pokojnine)	V 7 dneh od dneva, ko je dohodek prvič prejet.
	Ponovno v 7 dneh od dneva, ko je prejeta spremenjena višina dohodka za več kot 10 %.
	Vložitev napovedi je možna tudi za vsako novo davčno leto v mesecu decembru tekočega leta za naslednje leto.
Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve (dohodek iz drugega pogodbenega razmerja) za rezidente	Do 10. dne v mesecu za pretekli mesec (rezident).
Od dohodka iz dejavnosti na obrazcih:	
Davčni obračun akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti	Najpozneje do 31. 3. tekočega leta za preteklo leto.
	V 30. dneh od prenehanja opravljanja dejavnosti med letom.
Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti (ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov) za obdobje od … do …	Do 15. v mesecu za preteklo trimesečje.
Od dohodka iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice na obrazcih:	
Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz oddajanja premoženja v najem	V 15 dneh od prejema dohodka.
	Najpozneje do 15. 1. tekočega leta za preteklo leto.
Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz prenosa premoženjske pravice	V 15 dneh od prejema dohodka.
	Najpozneje do 15. 1. tekočega leta za preteklo leto.
Od drugih dohodkov na obrazcu:	
Napoved za odmero akontacije dohodnine od drugih dohodkov	V 7 dneh od dneva prejema dohodka.

VIR: lastni (ZDavP-2, Pravilnik o obrazcih za napovedi za odmero akontacije dohodnine in o obrazcih za napovedi za odmero dohodnine od dohodka iz kapitala, Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve (dohodki iz delovnega razmerja, pokojnine), Napoved za odmero dohodnine od dohodka iz oddajanja premoženja v najem, Napoved za odmero akontacije dohodnine od drugih dohodkov, 2012).

Iz informativnega izračuna (glej sliko 2, str. 31) je razvidno, da se plačuje akontacija dohodnine od vseh vrst dohodkov. Pri tem pa je potrebno omeniti še to, da se pri posamezni vrsti dohodka izračunava akontacija dohodnine na podlagi davčne osnove in stopnje akontacije. Za vsak dohodek v informativnem izračunu pa velja davčna osnova, ki jo opredeljuje zakon, ravno tako pa je za posamezno vrsto dohodka drugačna stopnja akontacije.

Zadnji stolpec v informativnem izračunu je **osnova**. Osnova za posamezno vrsto dohodka je določena tako, da se od dohodka, ki je predmet obdavčitve, odštejejo vplačani prispevki, stroški in olajšave (seveda pod pogojem, da je zavezanec za dohodnino upravičen do njih).

Za lažje razumevanje je v spodnji tabeli na primeru prikazano, kako se za vrsto dohodka: Plače, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom izračuna osnova (pod pogojem, da je med letom zavezanec za dohodnino plačeval prispevke, do uveljavljanja stroškov in olajšave pa po tej vrsti dohodka ni upravičen).

Tabela 9: Primer izračuna davčne osnove pri posamezni vrsti dohodka

Oznaka	Vrsta dohodka	Dohodek	Prispevki	Stroški	Olajšava	Akontacija v RS	Osnova
1101	Plače, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom	22.000	5.000	/	/	1.800	17.000
22000 EUR (dohodek) – 5000 EUR (prispevki) = 17000 EUR (osnova)							

* Podatki o dohodku, prispevku in akontaciji dohodnine so izmišljeni.

VIR: lastni.

5.4.2 POSTOPEK ODMERE DAVKA PRI DOHODNINI

Po natančni analizi informativnega izračuna dohodnine je v nadaljevanju na primeru predstavljena odmera oz. poračun dohodnine na letni ravni.

Slika 3: Sklepni del informativnega izračuna

1. Skupaj dohodki						
2. Skupaj prispevki						
3. Skupaj stroški						
4. Skupaj priznane olajšave (za dohodke pod oznako 1101, 1102, 1103, 1104, 1105, 1108, 1109, 1110, 1211, 2220, 2230, 2250, 3100)						
5. Skupaj spodaj navedene olajšave						
- splošna olajšava						
- osebna olajšava, ki se prizna invalidu s 100-odstotno telesno okvaro						
- osebna olajšava, ki se prizna zavezancu po dopolnjenem 65. letu starosti						
- olajšava za plačane premije PDPZ						
- posebna olajšava za vzdrževane družinske člane (skupaj)						
Ime in priimek	DS	Leto rojstva	Sorodstveno razmerje	Čas vzdrževanja od	Čas vzdrževanja do	Priznana olajšava
6. Osnova za izračun dohodnine						
7. Zmanjšanje dohodnine v višini 13,5 % odmerjene pokojnine, nadomestila oz. priznavalnine						
8. Odmerjena dohodnina						
9. Skupaj akontacije						
10. DOPLAČILO/VRAČILO (10 = 8 – 9)						

VIR: Informativni izračun dohodnine za leto 2012 (2013).

Pri tem nam bo v pomoč sklepni del informativnega izračuna (slika 3) in predpostavka, da so bili pri odmeri dohodnine upoštevani navedeni podatki v nadaljevanju.

Tabela 10: Odmera dohodnine na primeru

Oznaka	Vrsta dohodka	Dohodek	Prispevki	Stroški	Olajšava	Akontacija v RS	Osnova
1101	Plače, nadomestilo plače in povračila stroškov v zvezi z delom	22.605,70	4.995,82			1.804,73	17.609,88
1102	Bonitete						
1103	Regres za letni dopust	692,00				135,15	692,00
1104	Jubilejne nagrade, odpravnine ob upokojitvi in solidarnostne pomoči						
1105	Premije za PDPZ						
1106	Pokojnine iz obveznega PIZ						
1107	Nadomestila iz obveznega PIZ						
1108	Nadomestila in drugi dohodki iz obveznega socialnega zavarovanja						
1109	Drugi dohodki iz delovnega razmerja						
1211	Dohodki dijakov in študentov, upravičenih do posebne olajšave						
1212	Dohodki dijakov in študentov, ki niso upravičeni do posebne olajšave						
1220	Dohodki verskih delavcev						
1230	Preostali dohodki iz drugega pogodbenega razmerja						
2100	Dobiček, ugotovljen na podlagi davčnega obračuna						
2210	Dohodek, ugotovljen z						

	upoštevanjem normiranih odhodkov v višini 25 %						
2220	Dohodek, ugotovljen z upoštevanjem posebne olajšave za samozap. v kulturi						
2230	Dohodek, ugotovljen z upoštevanjem posebne olajšave za sam. novinarje						
2240	Dohodek, ugotovljen z upoštevanjem normiranih odhodkov v višini 70%						
2250	Dohodek, ugotovljen z upoštevanjem posebne olajšave za sam. športnike						
3100	Dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti						
4100	Dohodek iz oddajanja premoženja v najem						
4200	Dohodek iz prenosa premoženjske pravice						
6100	Darila						
6200	Prizavalnine						
6300	Preostali drugi dohodki						

1. Skupaj dohodki	23.297,70
2. Skupaj prispevki	4.995,82
3. Skupaj stroški	0,00
4. Skupaj priznane olajšave (za dohodke pod oznako 1101, 1102, 1103, 1104, 1105, 1108, 1109, 1110, 1211, 2220, 2230, 2250, 3100)	0,00
5. Skupaj spodaj navedene olajšave	9239,51
- splošna olajšava	3.228,45
- osebna olajšava, ki se prizna invalidu s 100-odstotno telesno okvaro	0,00
- osebna olajšava, ki se prizna zavezancu po dopolnjenem 65. letu starosti	0,00
- olajšava za plačne premije PDPR	0,00
- posebna olajšava za vzdrževane družinske člane (skupaj)	6011,06

Ime in priimek	DŠ								Leto rojstva	Sorodstveno razmerje	Čas vzdrževanja		Priznana olajšava
											od	do	
XX	1	2	3	4	5	6	7	8	1986	A4	10	12	397,02
YY	8	8	8	8	8	8	8	8	1987	A1	01	06	1294,84
ZZ	3	2	3	2	3	2	3	2	1997	A2	01	12	4.319,20

6. Osnova za izračun dohodnine	9062,37
7. Zmanjšanje dohodnine v višini 13,5 % odmerjene pokojnine, nadomestila oz. priznavalnine	0,00
8. Odmerjena dohodnina	1584,47
9. Skupaj akontacije	1939.88
10. DOPLČILO/VRAČILO (10 = 8 – 9)	- 355,41

* Podatki v tabeli so izmišljeni

VIR: lastni.

Iz navedenih podatkov je razvidno, da je zavezanec za dohodnino v letu 2012 prejel dohodke pod oznako 1101 in 1103. Skupni seštevek teh prejetih dohodkov predstavlja znesek pod oznako: 1. Skupaj dohodki (glej tabelo in sliko 3: Sklepni del informativnega izračuna).

22.605,70 EUR (dohodek 1101) + 692,00 EUR (dohodek 1103)
= 23.297,70 EUR (Skupaj dohodki)

Pod oznako: 2. Skupaj prispevki, je vpisan skupni znesek vseh plačanih prispevkov. V našem primeru vidimo, da so bili prispevki plačani samo iz naslova dohodka pod oznako 1101 v višini 4.995,82 EUR.

V nadaljevanju vidimo, da zavezanec za dohodnino v letu 2012 ni bil upravičen do uveljavljanja stroškov, ki se nanašajo na posamezno vrsto dohodka zato je skupni znesek le-teh 0,00 EUR. Ravno tako zavezanec za dohodnino ni bil upravičen do uveljavljanja olajšav za dohodke, ki jih je prejel v letu 2012. Za dohodke pod oznako 1101, 1102, 1103, 1104, 1105, 1108, 1109 in 1110 bi lahko uveljavljal posebno osebno olajšavo za rezidenta oz. čezmejnega delovnega migranta (po petem odstavku 113. člena Zakona o dohodnini - ZDoh-2). Tako skupaj priznane olajšave za dohodke pod oznako 1101, 1102, 1103, 1104, 1105, 1108, 1109, 1110, 1211, 2220, 2230, 2250 in 3100 znašajo 0,00 EUR.

Iz informativnega izračuna za dohodnino vidimo, da se v nadaljevanju zavezancu za dohodnino pod točko 5 seštejejo še skupaj spodaj navedene olajšave. Od teh se je zavezancu za dohodnino upoštevala splošna olajšava v višini 3.228,45 EUR. Ni se mu pa priznala osebna olajšava, ki se prizna invalidu s 100-odstotno telesno okvaro (zato, ker ni invalid s 100-odstotno telesno okvaro), osebna olajšava, ki se prizna zavezancu po dopolnjenem 65. letu starosti (zato, ker še ni dopolnil 65. let) in olajšava za plačane premije PDPR.

Ker ima zavezanec za dohodnino tri otroke, je uveljavljal tudi posebno olajšavo za vzdrževane družinske člane. Iz informativnega izračuna je razvidno, da je prvega vzdrževanega otroka uveljavljal samo dva meseca, drugega pa šest. V primer, da zavezanec za dohodnino ne uveljavlja vzdrževanega člana celo leto, se ne prizna celotna olajšava, ampak samo sorazmerni delež. Tabela v nadaljevanju prikazuje, kako je DURS zavezancu za dohodnino odmeril olajšavo za posameznega vzdrževanega otroka, glede na čas vzdrževanja ter kako je prišel do navedenih zneskov v informativnem izračunu. Skupna olajšava za vzdrževane družinske člane po izračunu znaša 6.011,06 EUR.

Tabela 11: Izračun olajšave za vzdrževanega družinskega člana

Vzdrževani otrok	Znesek olajšave v EUR za leto 2012	Izračun sorazmernega deleža za en mesec	Čas vzdrževanja v mesecih	Izračun sorazmernega deleža za čas vzdrževanja
1. (najstarejši)	2.382,13	2.382,13 : 12* = 198,51	2	198,51 x 2* = 397,02
2.	2.589,68	2.589,68 : 12* = 215,80	6	215,80 x 6* = 1294,84
3. (najmlajši)	4.319,20	4319,20 : 12* = 359,93	12	359,93 x 12* = 4.319,20

* številka predstavlja število mesecev v letu

VIR: lastni.

Ko DURS izračuna vse do sedaj izračunane potrebne podatke, v točki 6 navede znesek, od katerega se odmeri dohodnina. Osnovo za izračun dohodnine dobi tako kot prikazuje spodnja tabela.

Tabela 12: Izračun letne davčne osnove za odmero dohodnine

Teorija	Podatki iz tabele
Skupaj dohodki	23.297,70
- Skupaj prispevki	- 4.995,82
- Skupaj stroški	- 0,00
- Skupaj priznane olajšave	- 0,00
- Skupaj spodaj navedene olajšave	- 9.239,51
= Osnova za izračun dohodnine	**= 9.062,37**

VIR: lastni.

Letna davčna osnova zavezanca je na ta način ugotovljena v skladu z določbo 109. člena ZDoh-2 in je seštevek vseh prejetih dohodkov, zmanjšana za skupne pripadajoče prispevke, stroške in olajšave.

Ko DURS dobi osnovo za izračun dohodnine, je naslednji korak, da izračuna znesek davka, ki ga mora zavezanec za dohodnino poravnati. Odmera dohodnine se opravi po lestvici za odmero dohodnine.

Tabela 13: Lestvica za odmero dohodnine za leto 2012

Če znaša neto letna davčna osnova v EUR		Znaša dohodnina v EUR	
Nad	do		
	7.840,53		16 %
7.840,53	15.681,03	1.254,48	+ 27 % nad 7.840,53
15.681,03		3.371,42	+ 41 % nad 15.681,03

VIR: Davčna uprava RS (2013).

V našem primeru je tako DURS davčnemu zavezancu od ugotovljene osnove 9.062,37 EUR odmeril davek po naslednjem izračunu:

Tabela 14: Izračun davčne osnove na primeru

Razdeljena davčna osnova	Stopnja dohodnine	Odmerjeni davek v EUR
7.840,53	16 %	1.254,48
+ 1.222,20	27 %	+ 329,99
SKUPAJ = 9.062,37*		SKUPAJ = 1.584,47

*Izračunana davčna osnova se razdeli na dele določene po lestvici za odmero dohodnine.

VIR: lastni.

Tako pridemo do zaključka, da mora zavezanec za dohodnino od izračunane ugotovljene davčne osnove plačati 1.584,47 EUR davka od dohodka fizičnih oseb za leto 2012 (glej oznako: 8. Odmerjena dohodnina).

Pri tem pa mora v nadaljevanju DURS pogledati še akontacijo dohodnine oz. dohodnino plačano med samim letom, za katerega se zavezancu odmerja omenjen davek. V našem primeru vidimo, da je zavezanec za dohodnino v letu 2012 skupno plačal 1.939,88 EUR akontacije dohodnine.

1.804,73 EUR (od dohodka 1101) + 135,15 EUR (od dohodka 1103)
= 1.939,88 EUR (skupaj akontacije)

Iz tega sledi končni izračun, ki pove koliko davka bo moral zavezanec za dohodnino še doplačati oz. koliko preplačanega davka bo dobil vrnjenega. V primeru, da je znesek odmerjene dohodnina večji od seštevka že plačane akontacije, bo moral zavezanec za dohodnino doplačati davek. V primeru, da je znesek odmerjene dohodnine manjši od seštevka že plačane akontacije, pa bo zavezanec za dohodnino dobil izračunan znesek povrnjen.

Če pogledamo na primeru, vidimo, da je zavezanec za dohodnino med letom 2012 plačal preveč davka in bo dobil izračunan znesek povrnjen. Končni znesek izračuna DURS tako, kot prikazuje tabela v nadaljevanju.

Tabela 15: Izračun končnega zneska dohodnine

Teorija	Podatki iz tabele
Odmerjena dohodnina (8)	1.584,47
- Skupaj akontacije (9)	- 1.939.88
= Doplačilo / Vračilo	= - 355,41

VIR: lastni.

5.4.3 VROČANJE INFORMATIVNEGA IZRAČUNA

Naslednja faza postopka odmere dohodnine na letni ravni je vročanje informativnega izračuna zavezancem za dohodnino.

»Informativni izračuni dohodnine se vroča navadno. Navadno vročanje informativnega izračuna dohodnine je uvedel ZDavP-2 v letu 2007 z ciljem, da se prihrani na stroških davčnega organa, ki jih je ta imel z osebnim vročanjem. Za nesporen izračun datuma vročitve pa je DURS na informativnem izračunu uvedel oznako datuma odprave. Po ZDavP-2 se šteje, da je informativni izračun dohodnine vročen 15. dan odpreme« (Kovač, 2010, str. 134). V praksi to pomeni, da če je na ovojnici informativnega izračuna napisan datum odprave 2. 4.2013, se šteje, da je pismo vročeno 17. 4. 2013.

Tabela 16: Datum odprave in vročitve informativnih izračunov v letu 2013

	Prva pošiljka inf. izračunov	Druga pošiljka inf. izračunov
Datum odprave	2. 4. 2013	31. 5. 2013
Datum vročitve	17. 4. 2013	15. 6. 2013

VIR: lastni (Saop, 2013).

DURS mora informativne izračune zavezancem za dohodnino poslati do 31. 5. (za leto 2012 do 31. 5.2013). Informativni izračuni so zavezancem vročeni v dveh odpremah. Prva odprema običajno vsebuje informativne izračune za tiste, ki ne uveljavljajo olajšave za vzdrževane družinske člane ter nimajo odhodkov od oddajanja premoženja v najem, opravljanja dejavnosti oz. katastrskega dohodka. V drugem svežnju pa so po navadi izračuni za zavezance, pri katerih je odmera nekoliko bolj zahtevna oz. zanje še nimajo vseh potrebnih podatkov (Saop, 2013).

Informativni izračun pa ni vročen zavezancem, za katere davčna uprava od izplačevalcev dohodkov ne prejeme podatkov o odmeri dohodnine. Tisti, ki do 15. 6. izračuna ne prejmejo, morajo napoved vložiti sami, in sicer od 15. 6. do 1. 8. (Saop, 2013).

Davčni zavezanec rezident mora napoved za odmero dohodnine vložiti pri davčnem organu, če mu informativni izračun dohodnine ni vročen do določenega datuma tekočega leta (v letu 2013 do 15. 6.) za preteklo davčno leto in je prejel v letu, za katerega se odmerja dohodnina (v letu 2012) obdavčljive dohodke višje od 3.228,45 EUR oz. je poleg pokojnine, od katere ni bila odtegnjena in plačana akontacija dohodnine in davčni zavezanec pri akontaciji dohodnine ni uveljavljal posebne olajšave za vzdrževane družinske člane, dosegel dohodke, ki presegajo 80 EUR (ZDavP-2, 268. člen).

5.4.4 UGOVOR NA INFORMATIVNI IZRAČUN DOHODNINE

Naslednja faza postopka odmere dohodnine je ugovor na informativni izračun dohodnine. »Informativni izračun dohodnine je posebna vloga, saj ga piše davčni urad, vendar se šteje za vlogo stranke, zato je bistveno, da zavezanec po prejemu informativnega izračuna najprej preveri podatke, zapisane na informativnem izračunu (višino prejetih dohodkov, priznanih olajšav, plačano akontacijo dohodnine itd.). Če ugotovi, da so navedeni podatki pravilni, informativni izračun dohodnine shrani. V nasprotnem primeru pa mora na informativni izračun podati ugovor, saj za napačno vlogo odgovarja« (Jerovšek et al., 2008, str. 524-526).

Rok za ugovor na informativni izračun je 15 dni po datumu vročitve. Ugovor na informativni izračun davčni zavezanec pošlje na tisti davčni urad, ki je informativni izračun izdal. Na primeru to pomeni, da če je zavezancu za dohodnino bil informativni izračun vročen 17. 4. 2013 s strani davčnega urada Murska Sobota, mora ta v primeru ugotovitve napačnih podatkov podati ugovor do 3. 5. 2013 na davčni urad Murska Sobota.

Tabela 17: Rok za ugovor na informativni izračun dohodnine v letu 2013

	Prva pošiljka inf. izračunov	**Druga pošiljka inf. izračunov**
Datum vročitve	17. 4. 2013	15. 5. 2013
Rok za ugovor	3. 5. 2013	1. 7. 2013

VIR: lastni (Saop, 2013).

O tem, do kdaj je zoper informativni izračun dovoljen ugovor, je razvidno tudi iz informativnega izračuna. V nadaljevanju je citiran pouk o pravnem sredstvu z informativnega izračuna dohodnine za leto 2011 od zavezanca, ki je vpisan v davčni register pri davčnem uradu Murska Sobota: » Zoper ta informativni izračun je dovoljen ugovor pri organu prve stopnje v 15 dneh od vročitve tega informativnega izračuna. Ugovor se vloži pisno ali ustno na zapisnik pri Davčnem uradu Murska Sobota, Slomškova ulica 1, 9000 Murska Sobota.«

V primeru ugovora na informativni izračun dohodnine ima DURS čas, da poda odgovor do 31. 10. (za leto 2012 do 31. 10. 2013) (ZDavP-2, 276. člen). Odgovor s strani DURS-a je odločba, zoper katero je ravno tako dovoljena pritožba, in sicer na Ministrstvo za finance v

Ljubljani v 15 dneh od dneva vročitve prejete odločbe. Pritožba se vloži pisno ali ustno na zapisnik pri Davčnem uradu, ki je odločbo izdal (Odmerna odločba izdani s strani Davčnega urada Murska Sobota).

5.5 ODLOČBA O ODMERI DOHODNINE

T. i. šesta faza postopka odmere dohodnine je izdaja (odmerne) odločbe o odmeri dohodnine tako, da informativni izračun postane odločba ali pa se izda samostojna odmerna odločba. »Informativni izračun postane odločba v roku 15 dni od vročitve, če zavezanec ne vloži ugovora na informativni izračun, s tem pa podlaga za plačilo ali vračilo odmerjenega davka« (ZDavP-2, 267. člen).

Odmerna odločba ima po ZDavP-2 (80. člen) dve pomembni specifični lastnosti. Prva se nanaša na sestavine izreka, druga pa na učinek nesuspenzivnosti pritožbe. Izrek, ki je najpomembnejši sestavni del odločbe, mora biti kratek in jedernat, vendar pa kakovost ne sme iti na račun določnosti. Sestavine izreka v odmerni odločbi so: ime/naziv in davčna številka zavezanca, vrsta davka, ki se ga odmerja ter obdobje za katero se ga odmerja, davčna osnova, davčna stopnja, pripadajoče olajšave, znesek odmerjenega davka, morebitne že plačane akontacije davka, rok plačila/vračila odmerjenega davka, račun, na katerega se plača odmerjen davek, navedba, da davek izterjan, če ne bo plačan v roku in odločitev o stroških postopka (ZDavP-2, 80. člen).

Druga specifična lastnost, ki jo vsebuje odločba, je, kot je že bilo omenjeno, nesuspenzivnost pritožbe. Nesuspenzivnost pritožbe pomeni, da pritožba ne zadrži izvršitve. Povedano drugače, če zavezanec za dohodnino ugotovi, da je odmerjen davek napačen (previsok) ga mora plačati, do roka, ki je naveden na odločbi. V primeru, da se naknadno njegovi pritožbi na odločbo (informativni izračun) ugodi, se mu preveč plačan znesek s strani DURS-a vrne. »Klavzula o nesuspenzivnosti je sestavni del izreka odmerne odločbe, pravna podlaga – to je 87. člen ZdavP-2, pa se navede v obrazložitvi odločbe. Razlog nesuspenzivnosti pritožbe v davčnem postopku je v javnem interesu, ki se izraža v zadostnih javnih sredstvih za zadovoljevanje skupnih družbenih potreb« (Jerovšek et al., 2008, str. 228).

Davčni urad, ki je izdal odločbo o odmeri dohodnine, sme na podlagi 223. člena ZUP kadarkoli popraviti pomote v imenih in številkah, pisne in računske pomote ter druge očitne pomote. Popravek pomote ima pravni učinek od dneva, od katerega ima pravni učinek popravljena odločba. Popravek za odločbe, ki je za stranko neugodna, učinkuje od dneva vročitve sklepa o popravku odločbe. O popravku morebitne pomote se izda sklep. Uradni zaznamek o popravku se zapiše na vse izvirnike odločbe o odmeri dohodnine, če je to mogoče. Uradni zaznamek podpiše uradna oseba, ki je podpisala sklep o popravku. Zoper sklep, s katerim se že izdana odločba popravi ali s katerim se zavrne predlog za popravek, lahko zavezanec za dohodnino vloži pritožbo (15-dnevni rok). Po določilih tega člena je mogoče popraviti samo pomote tehničnega značaja (pomote v imenih oz. številkah, drugih očitnih pisnih ali računalniških napakah) (Breznik et al., 2004, str. 677).

5.6 SAMOPRIJAVA

Z Zakonom o davčnem postopku – ZDavP-2 (Ur. list RS, št. 13/11-UPB4 in 32/12) je urejen institut samoprijave, ki zavezance za davek spodbuja, da bi morebitne pozneje ugotovljene nepravilnosti v obračunih davka in davčnih napovedih sporočili davčnemu organu. Zavezanec v tem primeru ni odgovoren za prekršek, mora pa izpolniti svojo realno davčno obveznost, kar pomeni, da bo ta povečana za obrestno mero, katere višina je odvisna tudi od tega, v kolikšnem času po poteku roka za predložitev obračuna davka oziroma davčne napovedi je davčnemu organu prijavil nepravilnosti. S tem se želi doseči, da bi zavezanci sporočili davčnemu organu ugotovljene nepravilnosti čim prej (Davčna uprava RS, 2013).

Povedano drugače, ta institut združuje koristi tako za javni interes (pobere se davek, ki drugače najverjetneje ne bi bil pobran) kot za zavezanca, ki sicer plača davek, zamudne in kazenske obresti, a je prekrškovno ekskulpiran (prekrškovno ni odgovoren), če poda prijavo, preden davčni organ odkrije prenizko odmerjen ali sploh ne pobran davek (Kovač, 2010, str. 131).

Samoprijavo vloži zavezanec na predpisanem obrazcu in hkrati že plača davek. Poleg davka pa mora plačati še dve vrsti obresti (Davčna uprava RS, 2013):

- zamudne obresti za obdobje, odkar je potekel predpisani rok za plačilo davčne obveznosti in
- kazenske obresti, ki so določene progresivno (se pravi bolj, ko zavezanec za dohodnino zamuja z plačilom, večje so) in znašajo:

    - 1 %, če je zamuda do 1 meseca,
    - 2 %, če je zamuda od 1 do 6 mesecev,
    - 3 %, če je zamuda od 6 do 12 mesecev,
    - 4 %, če je zamuda več kot 12 mesecev.

Samoprijava se lahko vloži kadarkoli na za to predvidenem obrazcu, vendar najkasneje do vročitve odmerne odločbe, začetka davčnega inšpekcijskega postopka, začetka postopka o prekršku ali začetka kazenskega postopka (Davčna uprava RS, 2013).

5.7 NAČINI PLAČILA ODMERJENE DOHODNINE

ZDavP-2 določa, da davčna obveza preneha s plačilom davka, in sicer tako, da se davek plača pri davčnem organu ali pri izvajalcu plačilnega prometa. V primeru, da lahko zavezanec za dohodnino poravna odmerjen davek v enkratnem znesku, to naredi v predpisanem roku. Rok za plačilo oz. doplačilo odmerjenega davka je 30 dni od roka za ugovor na informativni izračun.

Tabela 18: Roki za doplačilo in vračilo dohodnine v letu 2013

	Prva pošiljka inf. izračunov	Druga pošiljka inf. izračunov
Rok za doplačilo dohodnine	3. 6. 2013	31. 7. 2013
Rok za vračilo dohodnine	31. 5. 2013	26. 7. 2013

VIR: lastni (Saop, 2013).

Zakon omogoča kot način olajšanja socialnega položaja zavezanca več možnih načinov plačila dohodnine. Cilj v nadaljevanju predstavljenih institutov pa je tudi to, da se odmerjena obveznost pobere.

Davčni zavezanec ima pravico, da odmerjeni davek (dohodnino) poravna v več obrokih. Če fizična oseba davka ni zmožna plačati v enkratnem znesku ter se davek ne nanaša na opravljanje dejavnosti, se ji lahko dovoli obročno plačilo v največ treh mesečnih obrokih. To je najenostavnejši in najhitrejši način obročnega plačila obveznosti. Obrazec imenovan »Vloga za obročno plačilo davka v največ treh mesečnih obrokih za fizične osebe« vloži zavezanec za dohodnino pri Upravi za davčno računovodstvo in finance ali pri kateremkoli davčnem uradu. Vloga se lahko vloži osebno ali po pošti. V tem primeru zavezancu za dohodnino ni potrebno predložiti nobenih dokazil o dohodkih, prihrankih in premoženju. V času obročnega plačila tečejo obresti po medbančni obrestni meri (EURIBOR) za ročnost enega leta v višini, ki velja na dan izdane odločbe o obročnem plačilu (Davki na 1,2,3 za fizične osebe, 2013, str. 26).

Tabela 19: Primer obročnega odplačevanje dohodnine v 3 mesečnih obrokih

Obroki	Vrsta davka	Datum odločbe	Rok plačila obresti	Št. dni	Obrestna mera EURIBOR	Znesek obroka glavnica	Znesek obresti EURIBOR	Znesek dolga = glavnica + EURIBOR
1	dohodnina 2012	24.8.2013	15.9.2013	11	2,075	240,88	0,13	241,01
2	dohodnina 2012	24.8.2013	14.10.2013	39	2,075	240,88	0,49	241,37
3	dohodnina 2012	24.8.2013	15.11.2013	71	2,075	240,88	0,89	241,77
				SKUPAJ		722,64	1,51	724,15

* Podatki v tabeli so izmišljeni

VIR: Odločba o obročnem odplačevanju dohodnine (2012).

V primeru, da zavezancu za dohodnino zaradi plačila ne grozi pomanjkanje in ni ogroženo njegovo preživetje ter preživetje njegove družine, a mu tudi trije obroki predstavljajo težavo pri plačevanju dolga, lahko zaprosi za enoletno obročno odplačevanje (12

mesečnih obrokov) oz. za enoletni odlog plačila na predpisanem obrazcu »Vloga za odlog oziroma obročno plačilo davka z zavarovanje«. Pri tem pa bo moral zavezanec za dohodnino predložiti ustrezen instrument zavarovanja ali omogočiti vknjižbo zastavne pravice. V tem postopku DURS le preveri zastavljeno premoženje oziroma zavarovanje, ki ga predloži zavezanec (24ur.com, 2013).

Naslednji instituti, ki omogočajo zavezancem za dohodnino lajšanje socialnega položaja, so odpis, delni odpis, odlog ali obročno plačilo davka za fizične osebe. Posameznik lahko vloži obrazec, ki se imenuje »Vloga za odpis, delni odpis, odlog oziroma obročno plačilo davka za fizične osebe«, pri davčnem uradu takrat, ko bi se s plačilom ogrozilo njegovo preživljanje in preživljanje njegovih družinskih članov. V ugotovitvenem postopku se na podlagi pridobljenih podatkov ugotavlja višino dohodkov, prihrankov in premoženje davčnega zavezanca in njegovih družinskih članov, lahko pa se upoštevajo tudi socialne razmere in zdravstveno stanje zavezanca in njegovih družinskih članov. Na podlagi ugotovitev se potem dovoli, odpis, delni odpis, odlog plačila davka za čas do dveh let ali dovoli plačilo davka v največ 24 mesečnih obrokih (Davki na 1,2,3 za fizične osebe, 2013, str. 26).

Pogoji za odpis, delni odpis, odlog in obročno plačilo ob upoštevanju višine mesečnih dohodkov pri odmeri dohodnine za leto 2012 so sledeči: mesečni dohodek na družinskega člana ne sme presegati za odpis 260 EUR, za delni odpis 390 EUR, za odlog in obročno plačilo pa 520 EUR. Davek se odpiše tudi v primeru, če je znašal 31. 12. 2012 manj kot 1 EUR (24ur.com, 2013).

Tabela 20: Odpis, odlog in obročno plačevanje dohodnine v letu 2012

ODPIS PLAČILA			ODLOG PLAČILA			OBROČNO PLAČILO*		
Št. zahtevkov	Št. pozitivno rešenih zahtevkov	Odobreni znesek v EUR	Št. zahtevkov	Št. pozitivno rešenih zahtevkov	Odobreni znesek v EUR	Št. zahtevkov	Št. pozitivno rešenih zahtevkov	Odobreni znesek v EUR
756	129	76.797	425	86	301.899	17.500	15.678	12.257.287

*Pri obročnem plačilu so združene vloge na 3, 12 in 24 obrokov.

VIR: 24ur.com (2013).

5.8 SODNI NADZOR NAD ZAKONITOSTJO DOHODNINSKIH ODLOČB

Pri sodnem nadzoru nad zakonitostjo dohodninskih odločb najprej izpostavimo pojem davčna utaja. »Davčna utaja je pojav, ki predstavlja »konflikt« med zavezanci za davek (v našem primeru med zavezanci za dohodnino) in državo oz. njenimi organi, ki so zadolženimi za pobiranje davkov. Opredelimo jo lahko tudi kot nezakonito izogibanje plačilu davka. Davčna utaja je nezaželen pojav, ker povzroča tako socialno kot narodnogospodarsko škodo saj« (Žibert, 1993, str. 83):

- vodi do izpada prejemkov v proračunu, kar je v protislovju s ciljem obdavčenja ter

- krši načelo davčne pravičnosti, ki pravi, da naj vsak plača tak delež, kot ga po zakonu mora.

»Davčna utaja je ravnanje davčnega zavezanca, ko pristojnim uslužbencem posreduje napačne in nepopolne podatke o davčno pomembnih dejstvih. Pri tem je predvsem odločilna oddaja davčne napovedi. Pomembno je, da so podatki, ki jih davčni zavezanec navede v davčni napovedi, resnični. Davčna napoved je napačna in nepopolna tudi takrat, ko so izračuni ali preračuni napačni, nepopolni, niso razvidni ali niso zajeti v davčni napovedi« (Bohinc et al., 1998, str. 59). »Davčna utaja je lahko tudi posledica opustitve, ko davčni zavezanec davčnemu uradu ne navede pomembnih dejstev za obdavčitev oz. jih zataji« (Žibert, 1993, str. 67). »Za davčno utaja se gre torej takrat, ko davčni zavezanec ravna v nasprotju z obveznostjo in zakonom ali ko zase ali drugega pridobi neupravičene davčne ugodnosti. Neupravičene davčne ugodnosti pa so pravzaprav zmanjšani davki, če niso izračunani v polni višini ali so nepravočasno ugotovljeni in/ali plačani. Zato je samo začasno zadrževanje davčnega zneska že davčna utaja« (Pernek et al., 1999, str. 15-19).

Pri davku od dohodkov fizičnih oseb je storilec davčne utaje fizična oseba, ki se poskuša izogniti plačilu dohodnine in nastane, kadar davčni zavezanec ve ali bi moral vedeti, da obstaja davčna obveznost, saj je ta nedvoumno opredeljena z zakonom oz. z objavo pojasnila. Za davčnega zavezanca obstaja namreč informacijska obveza, da pozna davčne predpise (Čoklec, 1998, str. 275).

Utaja davka od dohodkov fizičnih oseb se v Sloveniji preprečuje s pomočjo davčnega nadzora. Davčni nadzor pa se deli na (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 143):

- davčno kontrolo (notranji nadzor),
- davčno preiskavo in
- davčno inšpekcijo (zunanji nadzor).

Davčna kontrola, ki ji pravimo tudi notranji nadzor, je najpogostejša oblika nadzora nad dohodninskimi odločbami. Vršijo jo kontrolorji, ki delujejo po območnih davčnih uradih. Vsebina kontrole se nanaša predvsem na preverjanje pravilnosti dohodninskih napovedi, pravočasnost oddaje dohodninskih napovedi ter pravočasnost plačila davka od dohodka fizičnih oseb. V primeru, da se ugotovi skladnost podatkov, se postopek zaključi le z uradnim zaznamkom, zavezanec za dohodnino pa sploh ne ve, da je postopek tekel, saj v njem ne sodeluje. Ob neujemanju podatkov pa kontrolor »povabi« zavezanca naj v 8 dneh predloži dodatna pojasnila, zakaj je prišlo do neujemanja oz., da naj plača, kar mora še plačati. Gre za vrsto dogovora, v katerem se organ in stranka prej ali slej strinjata. Postopek se zaključi z uradnim zaznamkom. V primeru, da se ugotovitve ne ujemajo in zavezanec ugovarja, pa mora kontrolor sestaviti zapisnik in na tej osnovi izdati odločbo o odmeri davka. V primeru, da kontrolor nima dovolj podatkov za oblikovanje odmerne odločbe, posreduje zapisnik »kolegom« na inšpekciji (ki se nahaja na istem davčnem uradu) in ti uvedejo inšpekcijski nadzor. V primeru uvedbe inšpekcijskega postopka se zapisnik ne vroča zavezancu, ker se ugotovite kontrole vnesejo v sklep o začetku

inšpekcijskega postopka in se zavezanec z njimi seznami na ta način (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 144).

»Pred davčno inšpekcijo se uvede davčna preiskava, ki je neke vrste pred inšpekcijski postopek, saj se inšpekcijski postopek lahko začne takrat, ko se preiskava zaključi. Bistvo davčne preiskave je prikrit nadzor (zavezanec ne sme vedeti, da preiskava poteka) in obsega predvsem zbiranje podatkov in informacij, pomembnih za obdavčenje pravnih in fizičnih oseb, ter analiziranje, obdelovanje in shranjevanje tako zbranih podatkov« (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 145). »Davčna preiskava se začne, ko so podani razlogi za sum, da je bilo storjeno kaznivo dejanje, s katerim so bili kršeni predpisi o obdavčenju. Dejanja in ukrepi davčne preiskave se izvajajo z namenom preprečevanja, preiskovanja in odkrivanja kršitev predpisov o obdavčenju« (Klun, 2011, str. 29). Lep primer, ko davčni organ uvede davčno preiskavo proti zavezancu za dohodnino, je utaja davka od dohodkov iz naslova oddajanja premoženja v najem (oddaja na črno).

»Davčna inšpekcija, ki sledi davčni preiskavi, poteka praviloma v prostorih davčnih zavezancev, kjer inšpektorji preverjajo poslovanje zavezanca ter s tem pravilnost obračunavanja in pravočasnost plačila davkov ter možno utaje davkov« (Klun, 2011, str. 29). »Inšpekcijski postopki se vedno začnejo po uradni dolžnosti (prijava ni zahteva), saj inšpektorji ščitijo javni interes. Po ZIN se začetek postopka ne zaznamuje z aktom, nekateri področni zakoni pa določajo, da se o začetku postopka mora izdati sklep. Davčni inšpekcijski nadzori se začnejo z sklepom o davčnem inšpekcijskem nadzoru. Inšpektor lahko začne opravljati inšpekcijski nadzor po poteku 8 dni od vročitve sklepa. Ne glede na navedeno, se zavezancu za davek sklep o začetku davčnega inšpekcijskega nadzora ne vroči, če bi se zaradi tega ogrozil namen inšpekcijskega nadzora. V tem primeru se davčni inšpekcijski nadzor začne, ko davčni inšpektor pri zavezancu za davek opravi kakršnokoli dejanje z namenom opravljanja davčnega inšpekcijskega nadzora (npr. predstavitev davčnega inšpektorja zavezancu za davek v njegovih poslovnih prostorih). Iz navedenega izhaja, da je zavezanec za davek o začetku davčnega inšpekcijskega nadzora praviloma seznanjen s sklepom in da ima 8 dni časa na razpolago za ustrezno pripravo na davčni inšpekcijski nadzor ter da se le izjemoma, ob izpolnjevanju zakonsko predpisanih pogojev, davčni inšpekcijski nadzor ne začne s sklepom« (Davčna uprava RS, 2013).

Davčni inšpektor po poteku 8 dni od vročitve sklepa o davčnem inšpekcijskem nadzoru obišče zavezanca za davek v njegovih poslovnih prostorih in opravi z njim uvodni pogovor. Po opravljenem uvodnem pogovoru davčni inšpektor glede na okoliščine oz. zahteve davčnega inšpekcijskega nadzora pregleda poslovne in druge prostore, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti ali pridobivanje dohodkov, poslovne knjige, pogodbe, listine in druge dokumente, ki omogočajo vpogled v poslovanje zavezanca za davek. Tekom davčnega inšpekcijskega nadzora zavezanec za davek in davčni inšpektor sodelujeta pri ugotavljanju dejanskega stanja, ki je pomembno za obdavčenje. Zavezanec za davek je posebej dolžan predložiti poslovne knjige in evidence, poslovno dokumentacijo in druge dokumente na kraju opravljanja davčnega inšpekcijskega nadzora in dajati pojasnila, ki so potrebna za njihovo razumevanje. O rezultatu davčnega inšpekcijskega nadzora davčni

inšpektor opravi sklepni pogovor z zavezancem za davek, razen v primeru zakonsko predpisanih izjem. Dejstva in dokazi pomembni za obdavčenje zavezanca za davek se navedejo v zapisniku o davčnem inšpekcijskem nadzoru. Temu zapisniku sledijo še morebitne pripombe na zapisnik ter morebitni dodatni zapisnik (Davčna uprava RS, 2013).

Postopek davčnega inšpekcijskega nadzora na prvi stopnji pa se konča (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 150):

- z odmerno odločbo, če se ugotovijo nepravilnosti, ki vplivajo na višino davčne obveznosti (odmerna odločbo se izda najpozneje v 30 dneh od dneva prejema pripomb na zapisnik o davčnem inšpekcijskem nadzoru oz. od dneva, ko je iztekel rok za pripombe. O pripombah se mora davčni organ izjaviti v odločbi. Davek, izračunan v odmerni odločbi, mora biti plačan v 30 dneh od vročitve odločbe. Za čas od poteka roka za plačilo davka do izdaje odločbe se obračunajo obresti po medbančni obrestni meri za ročnost enega leta, v višini, ki je veljala na dan poteka roka za plačilo davka. Za čas od izdaje odločbe do njene izvršljivosti ne tečejo zamudne obresti. Pritožba zoper odmerno odločbo, izdano v davčnem inšpekcijskem nadzoru, se lahko vloži v roku 30 dni od vročitve odločbe, ta pa ne zadrži izvršitve odmerne odločbe),
- z ugotovitveno odločbo, če se ugotovijo nepravilnosti le-te ne vplivajo na višino davčne osnove (pritožba zoper ugotovitveno odločbo se lahko vloži v roku 15 dni od vročitve odločbe),
- s sklepom o ustavitvi postopka, ker ni ugotovljenih nobenih napak,
- z uradnim zaznamkom, kadar razlika v plačilu davka znaša manj kot 10 EUR.

Pri tem pa se odločba (odmerna ali ugotovitvena) izda, če je zavezanec naredil karkoli narobe, o isti zadevi pa se ne sme še enkrat presojati. Sklep, ki se izda v primeru ustavitve postopka, omogoča, da se o isti zadevi še enkrat presoja (Davčna uprava RS, 2013).

Dokončne davčne odločbe (od Ministrstva za finance) pa se lahko izpodbija v upravnem sporu pred upravnim oz. vrhovnim sodiščem (Grafenauer in Breznik, 2005, str. 486).

5.9 DAVČNA IZVRŠBA

Davčna izvršba ali tudi prisilna izterjava predstavlja realizacijo upravnopravnega razmerja določenega z upravnim aktom. Je samostojen posebni upravni postopek. Davčna izvršba je poglavje v ZDavP-2, ki v celoti ureja izvršbo denarnih obveznosti, v davčnih in nedavčnih upravnih in prekrškovnih zadevah. ZUP namreč o zvršbi na denarne obveznosti nima določb in v celoti napotuje na ZDavP-2 (od 142. do212. člen). Izvršba se opravi zoper davčnega zavezanca, ki prostovoljno ne želi izvršiti davčne obveznosti na podlagi izvršilnega naslova, ki je zapadel v plačilo (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 151).

Davčna izvršba se opravi, če sta izpolnjena dva pogoja (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 152):

- izvršljiv izvršilni naslov, ki se glasi na denarno obveznost in
- sklep o izvršbi.

Izvršljivost izvršilnega naslova pomeni, da je rok za plačilo potekel, a zavezanec davčne obveznosti ni poravnal oz. plačal v celoti. Izvršljivost kot pogoj za začeto izvršbo se nanaša na posebno načelo plačila davka v roku dospelosti – izvršilni postopek se lahko začne šele, ko poteče rok za plačilo obveznosti. Splošni rok za plačilo davka po odmerni odločbi je 30 dni od vročitve. Sklep o izvršbi davka od dohodkov fizičnih oseb izda vedno davčni organ. Stvarno in krajevno pa je za izvršbo pristojen davčni organ, ki je izdal odločbo kot izvršilni naslov (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 152 in 154).

ZDavP-2 določa več predmetov in posledično sredstev izvršbe, pri čemer je vrstni red le-teh določen tako, kot se predvideva njihova raba po načelu sorazmernosti.

Viri oz. predmeti izvršbe so (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 159):

- denarni prejemki dolžnika (plača, pokojnina …),
- denarna sredstva na računih bank, hranilnic,
- dolžnikove denarne terjatve,
- dolžnikove premičnine,
- dolžnikove nepremičnine in deleži v gospodarskih družbah ter deleži iz premoženjskih pravic in
- (ne)materializirani vrednostni papirji.

V prvih treh in zadnjem primeru predmetov izvršbe se vrši t. i. administrativni rubež, kar pomeni, da davčni organ izda sklep o izvršbi in ga vroči izplačevalcu prejemka, banki, dolžnikovemu dolžniku, nato te osebe odtegnejo dolgovani znesek od prejemkov v imenu in za račun dolžnika. Kadar teh sredstev ni mogoče uporabiti, se izvede izvršba na premičnine v lasti dolžnika. Ta poteka v treh fazah: rubež, cenitev in prodaja. Če dolžnik tudi premičnin nima, se poseže po njegovih nepremičninah in deležih v gospodarskih družbah. Ta postopek vodi sodišče po ZIZ-u. Če dolžnik nima vira poplačila, se davek po uradni dolžnosti odpiše zaradi neizterljivosti, a se v okviru zastaralnih rokov dolg ponovno vzpostavi, če dolžnik v tem času pridobi sredstva, ki so lahko predmet izvršbe (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 159-161).

5.10 PREVERITEV HIPOTEZE IN PREDLOGI IZBOLJŠAV

Pri razčlenjevanju in razlagi postopka odmere dohodnine sem se osredotočila na vprašanje, ali je postopek odmere dohodnine za udeležence postopka pregleden, razumljiv in enostaven. Pri tem sem nekoliko več pozornosti namenila zavezancem za

dohodnino, ki kazensko odgovarjajo v primeru napačne in nepopolne davčne napovedi, čeprav jo v večini primerov za davčnega zavezanca piše davčni urad.

Postopek odmere dohodnine je kompleksen posebni upravni postopek za katerega se, če želi biti razumljen in pregleden od začetka pa vse do zaključka, zahteva razumevanje obširne strokovne terminologije. Zato se hitro poraja vprašanje, v kolikšni meri zavezanci za dohodnino resnično razumejo terminologijo postopka odmere dohodnine in v kolikšni meri je njihova (ne)vednost rezultat napačnih davčnih napovedi. Med pisanjem diplomske naloge sem prijatelje, sorodnike in znance večkrat povprašala po razlagi kakšnega izraza, vsem pa zastavila tudi vprašanje, če sploh vedo, kaj dohodnina je. V večina primerov sem dobila nepopolne odgovore, nekateri od njih so odgovorili tudi popolnoma napačno. Zato menim, da velika večina zavezancev za dohodnino »slepo« verjame informativnemu izračunu, ki ga prejmejo, in se zaradi nerazumevanja le-tega ne poglabljajo v njegovo vsebino.

Za pomoč pri razumevanju terminologije in samega postopka, ki zadeva odmero dohodnine, pa sem med pisanjem diplomske naloge večkrat povprašala tudi strokovno usposobljene osebe na DURS-u preko elektronske pošte. Odgovori, ki sem jih prejela, so po mojem mnenju v večini za navadnega laika precej zahteven zalogaj. Namesto preproste obrazložitve je povratni odgovor vseboval povezave do zakonov in predpisov, ki se nahajajo na spletni strani DURS-a in marsikdaj niso povesem jasni oz. razumljivi. Predvsem ne laikom, ki se s takim besediščem ne srečujejo dnevno.

Pri preglednosti postopka odmere dohodnine bi izpostavila še konstantno in hitro spreminjajočo se zakonodajo. Nenehne spremembe in dopolnitve so sicer potrebne, še posebej če doprinesejo k poenostavitvi postopka odmere dohodnine, po drugi strani pa vzbujajo pri ljudeh slabo voljo. Predvsem zaradi tega, ker se zdi, da sprememb ne razumejo, posledično pa to pomeni, da ne morejo zaznati pozitivnih ali negativnih učinkov, ki jih spremembe prinesejo.

Pri samem razumevanju postopka in tudi razlagi določenih pojmov pa vsekakor zelo pomagajo mediji, kot so TV, radio, internet itd. (s svojimi članki), ki ljudem predstavljajo postopek tekom njegovega izvajanja v njim bolj razumljivem jeziku. Ravno tako so zelo dobrodošle različne brošure. Ena izmed takih je npr. brošura Davki na 123 za fizične osebe izdana s strani Davčne uprave Republike Slovenije, ki ima namen enostavno in razumljivo razložiti posamezne obdavčitve. DURS bi lahko premislil o tem, da bi v prihodnosti tako brošuro izdal samo za postopek odmere dohodnine, v kateri bi korak za korakom na enostaven in ljudem prijaznejši način predstavil omenjeni postopek.

Dejstvo je namreč, da nas davki spremljajo od rojstva do smrti. V celotnem ciklu se vsak državljan tako ali drugače sreča z obdavčitvijo, predvsem pa z davkom od dohodka fizičnih oseb. Davčna zakonodaja, ki določa pravice in obveznosti pri dohodnini, pa je za marsikoga preveč zapletena. To ima za posledico pomanjkljivo izpolnjevanje vseh davčnih obveznosti s strani državljanov ali pa celo nepoznavanje pravic, ki jim pripadajo. Iz tega

vidika bi bilo dobro premisliti o tem, da bi država o davčni tematiki začela z izobraževanji. Najlažje in najučinkoviteje bi to dosegla tako, da bi v srednješolsko izobraževanje vključila tudi predmet, ki bi poučeval o davkih, ne glede na smer izobraževanja. Smer izobraževanja pa izpostavljam zato, ker se z davki ne srečajo samo tisti, ki zaključijo npr. gimnazijski program, ampak tudi tisti, ki se izobražujejo za bolj specifične poklice (npr. avtomehanik, frizer itd.). S tem bi se vsekakor povečalo razumevanje davčne tematike med državljani in bi posledično čez čas mogoče ljudje nehati obravnavati davke kot nujno zlo.

6 ZAKLJUČEK

Postopek odmere dohodnine je eden izmed davčnih postopkov v RS, s katerim se zagotavlja pobiranje davka od dohodkov fizičnih oseb. Davek pa je po zakonski definiciji vsak denarni prihodek proračuna RS, proračuna Evropske skupnosti ali proračuna samoupravne lokalne skupnosti, ki ne predstavlja plačila za opravljeno storitev ali dobavljeno blago. Pravzaprav lahko rečemo, da davek od dohodkov fizičnih oseb z drugimi davki predstavlja obveznost fizične oz. pravne osebe, da prispeva od svojih dohodkov in premoženja za skupne družbene potrebe, v višini in na način, kot to določa zakon o obdavčenju.

Predmet obdavčitve pri dohodnini v RS je dohodek iz zaposlitve, dohodek iz dejavnosti, dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, dohodek iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice, dohodek iz kapitala in drugi dohodki, ki jih dodatno opredeljuje zakon o dohodnini.

Zaradi kompleksnosti postopka odmere dohodnine ureja postopek odmere omenjenega davka več zakonov. Pri tem pa je pomembna njihova subsidiarnost. Namen subsidiarnosti je, da se pri postopku najprej postopa po najbolj specialnem predpisu, ki ureja odmero dohodnine, se pravi po ZDoh-2, nato pa se v razmerju nad-/podrejenosti uporabijo še ZDavP-2, ZDS-1, ZIN in ZUP.

Pri postopku odmere dohodnine, ki je opredeljen kot poseben upravni postopek, sta nujna udeleženca Davčna uprava Republike Slovenije (organ) in zavezanec za dohodnino (stranka). Tretji udeleženec v postopku pa so zavezanci za dajanje podatkov, saj razpolagajo z listinami oz. podatki, na podlagi katerih se stranki v postopku odmeri davek.

Postopek odmere dohodnine najpogosteje začne davčni organ po uradni dolžnosti ali stranka (zavezanec za dohodnino), ki poda zahtevo za začetek postopka, ker s strani DURS-a ni prejel informativnega izračuna o odmeri dohodnine. Javno naznanilo DURS-a, ki se šteje za začetno fazo postopka odmere dohodnine, pomeni prvo procesno dejanje DURS-a v postopku in je potrebno, da se seznani zavezance za dohodnino in zavezance za dajanje podatkov s potrebnimi informacijami o postopku, ki se je začel.

Sporočanje podatkov s strani zavezancev za dajanje podatkov in zavezancev za dohodnino je t. i. druga faza postopka odmere dohodnine, v kateri pridobi DURS potrebne podatke za sestavo informativnega izračuna. Z informativnim izračunom pa davčni organ zavezancu za dohodnino glede na prejete dohodke odmeri davek od dohodkov fizičnih oseb na letni rani.

Sledi vročanje informativnega izračuna zavezancem za dohodnino. Informativni izračun se vroča navadno, po ZDavP-2 pa se šteje, da je vročen 15. dan datuma odpreme. Po

datumu vročitve ima zavezanec za dohodnino 15 dni časa, da na nepravilnosti v informativnem izračunu poda ugovor. Pri tem je bistveno, da zavezanec za dohodnino informativni izračun pregleda, saj se le-ta smatra za njegovo vlogo za napačne podatke pa kazensko odgovarja. Po 15 dneh postane informativni izračun odmerna odločba (če zavezanec za dohodnino ne poda ugovora) s tem pa podlaga za plačilo in vračilo odmerjenega davka. V ZDavP-2 pa je urejen tudi institut samoprijave, ki zavezance za davek spodbuja, da morebitne pozneje ugotovljene nepravilnosti v obračunu davka in davčnih napovedih, sporočijo davčnemu organu, takoj ko jih ugotovijo, pri tem pa zavezanec kazensko ni preganjan.

Davčna obveznost preneha s plačilom davka. V primeru, da lahko zavezanec za dohodnino poravna odmerjeni davek v enkratnem znesku, to naredi v predpisanem roku, ki je 30 dni od roka za ugovor na informativni izračun. Kot način olajšanja socialnega položaja zavezancev pa zakon omogoča še druge načine plačila dohodnine. Ti instituti so odpis, delni odpis, odlog ali obročno plačilo davka za fizične osebe.

Da pa se fizična oseba ne bi poskušala izogniti plačilu dohodnine, se vzporedno s postopkom odmere dohodnine izvaja še davčni nadzor, ki se deli na davčno kontrolo, davčno preiskavo in davčno inšpekcijo. V postopku odmere dohodnine je davčna kontrola oz. notranji nadzor najpogostejša oblika nadzora in zajema predvsem preverjanje pravilnosti dohodninskih odločb. V primeru, da davčni organ ugotovi izogibanje plačila dohodnine, sledi davčna izvršba oz. prisilna izterjava. Izvršba se opravi zoper davčnega zavezanca, ki prostovoljno ne želi izvršiti davčne obveznosti na podlagi izvršilnega naslova, ki je zapadel v plačilo.

LITERATURA IN VIRI

Samostojne publikacije:

- Bohinc, Rado. Bratina, Borut. Pivka, Hilda Marija (1998). Temelji obveznostnega prava. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana.
- Breznik, Janez. Marflak, Jonika. Štucin, Zdenka (2004). Zakon o splošnem upravnem postopku s komentarjem. GV Založba, Ljubljana.
- Jerovšek, Tone (2007). Upravni postopek in upravni spor. Fakulteta za upravo, Ljubljana.
- Jerovšek, Tone. Kovač, Polonca (2008). Posebni upravni postopki. Fakulteta za upravo, Ljubljana.
- Jerovšek, Tone. Centa Debeljak, Mojca. Golob, Metka Erbida. Grum, Olga. Hadjar, Rajko. Jenko, Peter. Jerman, Saša. Klepac, Katarina. Kovač, Polona. Krisper Mendušič, Mirjam. Musar, Igor. Premuš, Stanka. Simič, Ivan. Škof, Bojan. Štemberger, Marjetka. Wakounig, Marjan (2008). Zakon o davčnem postopku s komentarjem. Davčno izobraževalni inštitut in Davčno finančni raziskovalni inštitut, Ljubljana.
- Klun, Maja (2011). Davčni sistem. Fakulteta za upravo, Ljubljana.
- Klun, Maja (2006). Davčni sistem. Fakulteta za upravo, Ljubljana.
- Kovač, Polonca. Sever, Tina (2009). Praktikum za upravni postopek in upravni spor. Fakulteta za upravo, Univerza v Ljubljani, Ljubljana.
- Lipoglav, Polona (2012). Diplomsko delo: Obdavčitev kmeta na Slovenskem. Pravna fakulteta, Maribor.
- Pernek, Franc (1999). Finančno pravo in javne finance – splošni del. Pravna fakulteta, Maribor.
- Pernek, Franc. Škof, Bojan. Kobal, Aleš. Rožič, Uroš (1999). Finančno pravo in javne finance – posebni del. Pravna fakulteta, Maribor.
- Stanovnik, Tine (1998). Javne finance. Ekonomska fakulteta, Ljubljana.
- Rupnik, Lado. Stanovnik, Tine (1995). Javne finance. D.1, Javne finance v svetu. Ekonomska fakulteta, Ljubljana.
- Šubelj, Biserka (2011). Davki osnove. Založba Smar-team, Bevke.
- Žibert, Franc (1993). Teorija javnih financ. Uradni list Republike Slovenije, Ljubljana.

Predpisi:

- (2013). Pravilniku o določitvi olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2013. Ur.l. RS, št. 102/2012.
- (2012). Pravilnik o dostavi podatkov za odmero dohodnine za leto 2012. Priloga: Vrsta, oblika in način dajanja podatkov za odmero dohodnine za leto 2012. Ur.l. RS, št. 97/2012.

- (2006). Pravilnik o obrazcih za napovedi za odmero akontacije dohodnine in o obrazcih za napovedi za odmero dohodnine od dohodka iz kapitala. Ur.l. RS, št. 138/2006, 119/2008, 81/2009, 114/2009, 26/2010, 101/2011.
- (2002). Stvarnopravni zakonik (SPZ). Ur.l. RS, št. 87/2002, 18/2007.
- (2004). Zakon o davčni službi (ZDS-1). Ur.l. RS, št. 57/2004, 139/2004, 17/2005, 59/2005, 114/2006, 1/2007, 40/2009, 33/2011.
- (2006). Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2). Ur.l. RS, št. 117/2006, 24/2008, 125/2008, 20/2009, 47/2009, 43/2010, 97/2010, 13/2011.
- (2006). Zakon o dohodnini (ZDoh-2). Ur.l. RS, št. 117/2006, 33/2007, 45/2007, 90/2007, 10/2008, 78/2008, 92/2008, 125/2008, 20/2009, 10/2010, 13/2010, 28/2010, 43/2010, 51/2010, 106/2010, 9/2011, 13/2011, 9/2012, 24/2012.
- (2002). Zakon o inšpekcijskem nadzoru (ZIN). Ur.l. RS, št. 56/2002, 26/2007, 43/2007.
- (1999). Zakon o splošnem upravnem postopku (ZUP). Ur.l. RS, št. 80/1999, 70/2000, 52/2002, 73/2004, 22/2005-UPB1, 119/2005, 24/2006-UPB2, 105/2006-ZUS-1, 126/2007, 65/2008, 47/2009, 8/2010.

Članki:

- Čoklec, Stanko (1998). Zbornik referatov. 30. simpozij o sodobnih metodah v računovodstvu, financah in reviziji, I. Turk. Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije, Portorož.
- Kovač, Polona (2010). Tax Procedure Law within the Reduction of Administrative Burdens – between Goals and Praxis. Uprava, VIII, No. ½, 2009, pp. 99-122. Faculty of Administration, Ljubljana.

Viri iz interneta:

- Davčna uprava Republike Slovenije (2012). Brošura – dohodnina. Privzeto 20.9.2012 iz: http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/brosura_dohodnina/#c17564
- Davčna uprava Republike Slovenije (2013). Dohodnina 2012. Privzeto 3.3.2013 iz: http://www.durs.gov.si/si/aktualno/dohodnina_2012/
- Davčna uprava Republike Slovenije (31.12.2013). Dohodnina 2012. Informativni izračun dohodnine za leto 2012. Privzeto 13.3.2013 iz: http://www.uradni-list.si/files/RS_-2012-102-03865-OB~P001-0000.PDF#!/pdf
- Davčna uprava Republike Slovenije (2013). Kaj je dobro vedeti o davčnem inšpekcijskem nadzoru. Privzeto 17.4.2013 iz: http://www.durs.gov.si/si/storitve/kaj_je_dobro_vedeti_o_davcnem_inspekcijskem_nadzoru/kaj_je_dobro_vedeti_o_davcnem_inspekcijskem_nadzoru/#c17996
- Davčna uprava Republike Slovenije (2013). Lestvica za odmero dohodnine in olajšave za leto 2012. Privzeto 20.3.2013 iz:

http://www.durs.gov.si/si/davki_predpisi_in_pojasnila/dohodnina_pojasnila/stopnje_dohodnine_za_leto_2012/lestvica_za_odmero_dohodnine_in_olajsave_za_leto_2012/

- Davčna uprava Republike Slovenije (2013). Navodilo za izpolnjevanje obrazca napovedi za odmero dohodnine za leto 2012, 2013. Privzeto 13.3.2013 iz https://edavki.durs.si/OpenPortal/Doc/Durs/Dohodnina/NavodiloZaNapoved2012.html#_UVOD
- Davčna uprava Republike Slovenije (4.2.2013). Medijsko središče – Novica: Ne pozabite – rok za oddajo vloge za uveljavljanje olajšave za vzdrževane družinske člane je 5. 2. 2013. Privzeto 12.2.2013 iz: http://www.uradni-list.si/1/objava.jsp?urlid=201297&stevilka=3707
- Davčna uprava Republike Slovenije (3.1.2013). Medijsko središče – Novica: Javni poziv k vložitvi napovedi za odmero dohodnine od obresti na denarne depozite pri bankah in hranilnicah, ustanovljenih v Republiki Sloveniji ter v drugih državah članicah EU, doseženih v letu 2012. Privzeto 1.3.2013 iz: http://www.durs.gov.si/nc/si/medijsko_sredisce/novica/article/12702/5841/
- Davčna uprava Republike Slovenije (3.1.2013). Medijsko središče – Novica: Javni poziv k vložitvi napovedi za odmero dohodnine od dobička od odsvojitve vrednostnih papirjev in drugih deležev ter investicijskih kuponov za leto 2012. Privzeto 1.3.2013 iz: http://www.durs.gov.si/nc/si/medijsko_sredisce/novica/article/12702/5841/
- Davčna uprava Republike Slovenije (3.1.2013): Medijsko središče – Novica: Javni poziv k vložitvi napovedi za odmero davka od dobička od odsvojitve izvedenih finančnih instrumentov za leto 2012. Privzeto 3.1.2013 iz: http://www.durs.gov.si/nc/si/medijsko_sredisce/novica/article/12702/5841/
- Davčna uprava Republike Slovenije (2013). Pojasnilo o izvajanju določb zakona o davčnem postopku o samoprijavi (55., 57. in 63. člen ter 396. in 399. člen ZDAVP-2). Privzeto 4.4.2013 iz: http://www.durs.gov.si/si/zakonodaja_in_dokumenti/davcni_postopek/pojasnilo_o_izvajanju_dolocb_zakona_o_davcnem_postopku_o_samoprijavi_55_57_in_63_clen_ter_396_in_399_clen_zdavp_2/
- Davčna uprava Republike Slovenije (12.4.2013). Sporočilo za medije: DURS ni storil napake!. Privzeto 22.5.2013 iz: http://www.durs.gov.si/nc/si/medijsko_sredisce/novica/article//5872/
- Davčna uprava Republike Slovenije (18.4.2013). Sporočilo za medije: DURS rešil zaplet 8.306 napačnih informativnih izračunov dohodnine. Privzeto 22.5.2013 iz: http://www.durs.gov.si/si/medijsko_sredisce/novica/period/1262336381/si/zakonodaja_in_dokumenti/browse/2/article/1664/5875/649376416d53e091da56728056cb2d2f/
- Dnevnik (12.1.2013). Državi skoraj tri mesečne najemnine. Privzeto 15.4.2013 iz: http://www.dnevnik.si/slovenija/v-ospredju/drzavi-skoraj-tri-mesecne-najemnine
- Korpič – Hprvat, Etelka (2008). Proračunsko pravo. Privzeto 2.1.2013 iz: www.pf.uni-mb.si/datoteke/proraunsko_pravo.ppt

- Mayr, Branko (2000). Davki v Sloveniji. Privzeto 15.9.2012 iz: http://www.vsr.si/clanki/davki-kratko.pdf
- Ministrstvo za finance (2013). Sprejeti proračun Republike Slovenije za leto 2013/Splošni del. Privzeto 27.1.2013 iz: http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/Prora%C4%8Dun/Sprejeti_prora%C4%8Dun/2013/SP2013_SPL.pd
- Ministrstvo za finance (2012). Sprejeti proračun Republike Slovenije za leto 2012/Splošni del. Privzeto 27.1.2013 iz: http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/Prora%C4%8Dun/Sprejeti_prora%C4%8Dun/2012/SP2012_II_1.pdf
- Ministrstvo za finance (2011). Sprejeti proračun Republike Slovenije za leto 2011/Splošni del. Privzeto 27.1.2013 iz: http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/pageuploads/Prora%C4%8Dun/Sprejeti_prora%C4%8Dun/2011/11_01_splosni_del_2011.pdf
- Ministrstvo za kulturo (2013). Republiška prizavalnina. Privzeto 27.1.2013 iz: http://www.arhiv.mk.gov.si/si/storitve/postopki/statusi_in_pravice/republiska_prizavalnina/
- Mojdenar.com (2013). Osebni davki. Privzeto 13.3.2013 iz: http://www.mojdenar.com/DAVKI/vprasanja/VPRASANJA.ASP?link=vprasanja4.htm
- Priročnik (2013). Normirani stroški in vodenje poslovnih knjig. Privzeto 13.3.2013 iz: http://www.artservis.org/prirocnik/poslovne_knjige.htm
- Register predpisov Slovenije (23.5.2013). Zakon o davčni službi /ZDS/. Privzeto 23.5.2013 iz: http://www2.gov.si/zak/zak_vel.nsf/zakposop/1992-01-0771?OpenDocument&ExpandSection=1
- Register predpisov Slovenije (23.5.2013). Zakon o davčni službi /ZDS-1/. Privzeto 23.5.2013 iz: http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r05/predpis_ZAKO2015.html
- Register predpisov Slovenije (23.5.2013). Zakon o davčnem postopku /ZDavP/. Privzeto 23.5.2013 iz: http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r06/predpis_ZAKO456.html
- Register predpisov Slovenije (23.5.2013). Zakon o davčnem postopku /ZDavP-1/. Privzeto 23.5.2013 iz: http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r00/predpis_ZAKO1810.html
- Register predpisov Slovenije (23.5.2013). Zakon o davčnem postopku /ZDavP-2/. Privzeto 23.5.2013 iz: http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r03/predpis_ZAKO4703.html
- Register predpisov Slovenije (23.5.2013). Zakon o dohodnin /ZDoh-2/. Privzeto 23.5.2013 iz: http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r07/predpis_ZAKO4697.html
- SAOP (2013). Davčna uprava RS izdala prvi sveženj informativnih izračunov dohodnine za leto 2012. Privzeto 5.4.2013 iz: http://www.saop.si/poslovne-informacije/novice/aktualno-1120/davcna-uprava-rs-izdala-prvi-svezenj-informativnih-izracunov-dohodnine-za-leto-2012/
- Svarog (2012). Družbe. Privzeto 2.2.2013 iz: http://baza.svarog.org/pravo/statusno_pravo/druzbe.php
- Uradni list RS, št. 107/2012 (28.12.2012). Napoved za odmero akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve (dohodki iz delovnega razmerja, pokojnine).

Privzeto 20.3.2013 iz: http://www.uradni-list.si/files/RS_-2012-107-04208-OB~P001-0000.PDF#!/pdf
- Uradni list RS, št. 107/2012 (28.12.2012). Napoved za odmero dohodnine od dohodka iz oddajanja premoženja v najem. Privzeto 20.3.2013 iz: http://www.uradni-list.si/files/RS_-2012-107-04208-OB~P002-0000.PDF#!/pdf
- Uradni list RS, št. 107/2012 (28.12.2012). Napoved za odmero akontacije dohodnine od drugih dohodkov. Privzeto 20.3.2013 iz: http://www.uradni-list.si/1/objava.jsp?urlid=2012107&stevilka=4208
- Vlada Republike Slovenije (2003). Predlog zakona o dohodnin – prva obravnava. Privzeto 9.9.2012 iz: http://www2.gov.si/zak/Pre_Zak.nsf/0/3218918668f8dea2c1256e0d003864fa?OpenDocument
- Vrhovno sodišče Republike Slovenije (2010). Sodba IV Ips 61/2009, IV Ips 112/2010, IV Ips 113/2010. Privzeto 12.3.2013 iz: http://www.sodisce.si/znanje/sodna_praksa/vrhovno_sodisce_rs/2010040815247360/#
- Wikipedia (10.3.2013). Avtorske pravice. Privzeto 20.3.2013 iz: http://sl.wikipedia.org/wiki/Avtorske_pravice
- Wikipedia (13.3.2013). Evropsko združenje za prosto trgovino. Privzeto 20.3.2013 iz: http://sl.wikipedia.org/wiki/Evropsko_zdru%C5%BEenje_za_prosto_trgovino
- Wikipedia (12.4.2013). Progressive tax. Privzeto 13.4.2013 iz: http://en.wikipedia.org/wiki/Progressive_tax
- Wikipedia (9.4.2013). Proportional tax. Privzeto 11.4.2013 iz: http://en.wikipedia.org/wiki/Proportional_tax
- Wikipedia (10.3.2013). Zemljiški kataster. Privzeto 13.3.2013 iz: http://sl.wikipedia.org/wiki/Zemlji%C5%A1ki_kataster
- Zavod mladi podjetnik (20.2.2011). Podjemna ali avtorska pogodba?. Privzeto 2.1.2013 iz: http://mladipodjetnik.si/podjetniski-koticek/poslovanje/podjemna-ali-avtorska-pogodba
- 24 ur. com (5.4.2013). Vam je ob informativnem izračunu dohodnine zastal dih? Privzeto 7.4.2013 iz: http://www.24ur.com/novice/slovenija/vam-je-ob-informativnem-izracunu-dohodnine-zastal-dih.html

Drugi viri:

- Davčna uprava Republike Slovenije (2013). Davki na 1,2,3 za fizične osebe. Preprosta razlaga skrb premaga. Ljubljana.
- Informativni izračun dohodnine za leto 2011.
- Ministrstvo za finance (31.7.2003). Davčna reforma s poudarkom na obdavčitvi dohodkov fizičnih in pravnih oseb ter nepremičnin.
- Odločba izdana s strani Davčnega urada Murska Sobota, kot posledica ugovora na informativni izračun dohodnine, september 2011.
- Odločba o obročnem odplačevanju dohodnine (24.8.2012).

- Razgovor (v e-obliki) z Davčnim uradom Murska Sobota, januar 2013.