

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

MAJA KOŠAK

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

UČINKOVITOST IN USPEŠNOST DAVČNE IZVRŠBE V SLOVENIJI

Ljubljana, avgust 2009

MAJA KOŠAK

IZJAVA

Študentka Maja Košak izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom prof. dr. Iva Lavrača, in da dovolim njegovo objavo na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne 25. 8. 2009

Podpis: _____

KAZALO

UVOD.....	1
1 DAVČNI SISTEM.....	2
1.1 SPLOŠNO O DAVČNEM SISTEMU	2
1.2 DURS.....	4
1.3 NALOGE DURS-A.....	4
1.4 DAVČNI DOLG.....	8
2 DAVČNA IZVRŠBA.....	11
2.1 NAČELA DAVČNE IZVRŠBE.....	12
2.1.1 <i>Načelo osebnega dostojanstva</i>	12
2.1.2 <i>Načelo sorazmernosti</i>	12
2.2 POSTOPEK DAVČNE IZVRŠBE.....	13
2.2.1 <i>Priprava na izvedbo davčne izvršbe</i>	13
2.2.1.1 Pristojnosti na področju davčne izvršbe	13
2.2.1.2 Pridobivanje podatkov	14
2.2.1.3 Izvršilni naslov	16
2.2.1.4 Odlog, obročno plačilo, zadržanje in ustavitev postopka davčne izvršbe	17
2.2.1.5 Zavarovanje izpolnitve davčne obveznosti.....	18
2.2.2 <i>Dejanja pred začetkom davčne izvršbe – opominjanje</i>	20
2.2.3 <i>Uvedba davčne izvršbe</i>	20
2.2.4 <i>Oblike davčne izvršbe</i>	20
2.2.5 <i>Reševanje pritožb ali ugovorov v postopkih davčne izvršbe</i>	23
2.2.6 <i>Ugotavljanje zastaranja pravice do izvršbe</i>	24
3 UČINKOVITOST IN USPEŠNOST DAVČNE IZVRŠBE.....	24
3.1 OPREDELITEV UČINKOVITOSTI IN USPEŠNOSTI	24
3.2 OBLIKOVANJE KAZALNIKOV USPEŠNOSTI IN UČINKOVITOSTI DAVČNE IZVRŠBE.....	25
3.2.1 <i>Kazalniki uspešnosti davčne izvršbe</i>	27
3.2.1.1 Kazalnik 1: Število poslanih obvestil o neplačnem davku	28
3.2.1.2 Kazalnik 2: Število izdanih sklepov o davčni izvršbi	29
3.2.1.3 Kazalnik 3: Terjane obveznosti v postopku davčne izvršbe	29
3.2.2 <i>Kazalniki učinkovitosti davčne izvršbe</i>	32
3.2.2.1 Kazalnik 1: Delež plačanih obvestil v vseh poslanih obvestilih	33
3.2.2.2 Kazalnik 2: Delež plačanih sklepov v vseh izdanih sklepih	34
3.2.2.3 Kazalnik 3: Porabljena sredstva na zaposlenega v pobranih prihodkih od davčne izvršbe.....	37
3.2.2.4 Kazalnik 4: Pobrani prihodki od davčne izvršbe na zaposlenega na področju davčne izvršbe.....	38
3.2.2.5 Kazalnik 5: Pobrani prihodki od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih.....	39
SKLEP.....	39
LITERATURA IN VIRI.....	42

KAZALO SLIK

<i>Slika 1: Gibanje kazalnika terjanih obveznosti v postopku davčne izvršbe (obvestila o neplačani obveznosti, telefonska izterjava, izdani sklepi) v obdobju 2005–2008.....</i>	<i>30</i>
<i>Slika 2: Učinkovitost posameznega sredstva davčne izvršbe v obdobju 2005–2008</i>	<i>36</i>
<i>Slika 3: Delež plačil po sklepu v znesku izdanih sklepov za posamezno vrsto obveznosti v letu 2008.....</i>	<i>37</i>
<i>Slika 4: Delež plačila posamezne obveznosti po izdanem sklepu o davčni izvršbi v skupnem plačilu po sklepih v letu 2008</i>	<i>37</i>

KAZALO TABEL

<i>Tabela 1: Ekonomska klasifikacija javnofinančnih prihodkov, ki jih pobira DURS.....</i>	<i>6</i>
<i>Tabela 2: Kazalniki uspešnosti davčne izvršbe.....</i>	<i>28</i>
<i>Tabela 3: Predstavitev podatkov o številu poslanih obvestil, znesku plačanih in načrtovanih plačil po obvestilih ter uspešnost izterjave po obvestilih v obdobju 2005–2008.....</i>	<i>28</i>
<i>Tabela 4: Predstavitev podatkov o številu izdanih sklepov, znesku plačanih in načrtovanih plačil po sklepih ter uspešnost izterjave po sklepih v obdobju 2005–2008</i>	<i>29</i>
<i>Tabela 5: Pregled podatkov o izterjavi iz nepremičnega premoženja in izterjave v primeru stečajnih postopkov na predlog DURS ter izvedena kazalnika uspešnosti.....</i>	<i>32</i>
<i>Tabela 6: Kazalniki učinkovitosti davčne izvršbe</i>	<i>33</i>
<i>Tabela 7: Predstavitev podatkov o številu in znesku izdanih in plačanih obvestil o neplačanem davku ter deležev plačanih obvestil v izdanih obvestilih v obdobju 2005–2008.....</i>	<i>33</i>
<i>Tabela 8: Predstavitev podatkov o številu in znesku izdanih in plačanih sklepov o davčni izvršbi ter deležev plačanih sklepov v izdanih sklepih za neplačane davčne in nedavčne obveznosti (n. o.) v obdobju 2005–2008....</i>	<i>35</i>
<i>Tabela 9: Vrednosti kazalnika porabljenega sredstva na zaposlenega v pobranih prihodkih od davčne izvršbe v obdobju 2006–2008.....</i>	<i>38</i>
<i>Tabela 10: Vrednosti kazalnika pobranih prihodkov od davčne izvršbe na zaposlenega v obdobju 2006–2008</i>	<i>38</i>
<i>Tabela 11: Vrednosti kazalnika pobrani prihodki od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih v obdobju 2005–2008</i>	<i>39</i>

UVOD

Javne finance na podlagi javnofinančnih prihodkov in odhodkov zagotavljajo sredstva za delovanje države, njenih državljanov ter z instrumenti fiskalne in monetarne politike težijo k soustvarjanju ugodnega gospodarskega okolja. Eden izmed instrumentov fiskalne politike za uresničevanje prihodkovne strani javnih financ je davčni sistem. Ta zajema vse davčne in nedavčne oblike, ki so prihodek države in preostalih treh glavnih institucij javnih financ (lokalne samouprave, Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije). Institucija, ki na podlagi zakona in drugih predpisov te davke odmerja, obračunava, nadzira in izterjuje, je Davčna uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju DURS).

Davčni sistem naj bi sledil lastnostim, ki so se izoblikovale z razvojem teorije o javnih financah. Najpogostejše so omenjene učinkovitost, pravičnost, stroškovna učinkovitost, enostavnost, ter prijaznost do uporabnikov njenih storitev. Kljub svoji kratki trinajstletni zgodovini je DURS v okviru zakonov in predpisov te lastnosti poskušal uresničevati. Z oblikovanjem Poslovne strategije za obdobje 2005–2008 (2005; v nadaljevanju Poslovna strategija) si je celo zadal cilj postati ena najboljših davčnih uprav v Evropi, temelječa na kakovosti storitev, uspešnem boju proti davčnim utajam in goljufijam, nadzorovanju stroškov ter stimulativnem delovnem okolju za svoje zaposlene. Pripravil je ustrezno strategijo in cilje, ki jih je želel doseči. Navedeni cilji se dotikajo pojmov uspešnosti in učinkovitosti storitev davčne uprave. Pojma se po opredelitvi vsebinsko ne razlikujeta od tistih, ki se pojavljata v zasebnem sektorju. Razlika je v tem, da ima zasebni sektor v nasprotju z javnim sektorjem že izoblikovana merila uspešnosti in učinkovitosti. V zasebnem sektorju se namreč močno zavedajo, da je v konkurenčnem okolju, ki ga obdaja, merjenje nujno, saj le tako vidimo dejanski napredek.

Ta pomanjkljivost javnega sektorja, ki se je pokazala tudi pri pripravi omenjene Poslovne strategije (2005) me je vodila v raziskovanje uspešnosti in učinkovitosti na primeru DURS-a. Osredotočila sem se na eno izmed njegovih ključnih nalog, to je na izterjavo neplačanih davčnih in nedavčnih obveznosti, t. i. davčno izvršbo. Od uspešnosti in učinkovitosti davčne izvršbe je namreč odvisno poplačilo dolga oz. povišanje pobranih javnofinančnih prihodkov, ki jih DURS-u ni uspelo pobrati na podlagi prostovoljnega plačila.

Namen moje diplomske naloge je prikazati uspešnost in učinkovitost davčne izvršbe za obdobje, za katerega je davčna uprava izoblikovala že omenjeno Poslovno strategijo (2005), to je za obdobje od leta 2005 do 2008. Končni cilj pa odločiti, ali je DURS na področju davčne izvršbe v tem obdobju uresničil zadani cilj, da doseže najvišjo možno stopnjo plačevanja davčnih in nedavčnih obveznosti tudi s pravočasnimi in z učinkovitimi ukrepi proti zamudnikom oz. neplačnikom teh obveznosti. V tej opredelitvi sta zajeta tako uspešnost kot učinkovitost davčne izvršbe, zato bom na podlagi splošne opredelitve uspešnosti in

učinkovitosti lahko odgovorila na vprašanje, ali je DURS v tem obdobja opredeljeno nalogo opravljal na ustrezen, torej najbolj optimalen način.

V teoretičnem delu sem se najprej posvetila opredelitvi davčnega sistema. Nato sem predstavila DURS in njegove naloge ter razvrstila javnofinančne prihodke, ki jih pobira DURS v skladu z veljavno ekonomsko klasifikacijo. V sklopu tega poglavja sem se osredotočila tudi na opredelitev davčnega dolga in pojasnitev vzrokov, zakaj davčna uprava v svojih letnih Poročilih o delu (v nadaljevanju poročilo) ne objavlja podatkov o davčnem dolgu.

Temu poglavju sledi obsežnejše poglavje o procesu davčne izvršbe, ki sem ga razdelila na šest podprocesov. To so priprava na izvedbo davčne izvršbe, dejanja pred davčno izvršbo – opominjanje, uvedba davčne izvršbe, predstavitev oblik davčne izvršbe, reševanje pritožb ali ugovorov v samem postopku davčne izvršbe ter ugotavljanje zastaranja pravice do izvršbe. Poznavanje vseh podprocesov je namreč nujno za razumevanje vzrokov za doseganje določene mere uspešnosti oz. učinkovitosti. V sklopu tega poglavja sem predstavila tudi načela davčne izvršbe, ki se morajo upoštevati med postopkom davčne izvršbe.

Tretje poglavje predstavlja empirični del moje diplomske naloge. Temelji na predstavitvi kazalnikov za merjenje uspešnosti in učinkovitosti davčne izvršbe. Kazalnikom uspešnosti v poročilih DURS se najbolj približujejo podatki o realizaciji plačil glede na letni načrt za tri sredstva davčne izvršbe (obvestilo, sklep, telefonska izterjava). Ker DURS nima izoblikovanih kazalnikov učinkovitosti, sem izoblikovala lastne kazalnike učinkovitosti, ki se dotikajo učinkovitosti DURS-a pri izterjavi na podlagi izdanih obvestil in sklepov, učinkovitosti porabljenih sredstev v postopku davčne izvršbe, učinkovitosti zaposlenih na področju davčne izvršbe pri izterjavi neplačanih davčnih in nedavčnih obveznosti ter učinkovitosti davčne izvršbe glede na vse dejavnosti DURS-a za pobiranje javnofinančnih in preostalih prihodkov DURS-a. Kazalniki uspešnosti so trije, učinkovitosti pa pet.

Glavne ugotovitve sem povzela v sklepih in na koncu dodala še spisek uporabljene literature in virov ter priloge.

1 DAVČNI SISTEM

1.1 Splošno o davčnem sistemu

Kovač (2008, str. 17) opredeljuje davčni sistem kot vse možne davčne oblike neke države. Vsi davki, takse, dotacije, subvencije in nadomestila, ki predstavljajo davčni sistem, so posledica političnega ter socio-ekonomskega okolja države. Vendar davčni sistem niso le grob seznam posameznih davkov, temveč predvsem mehanizem za izvajanje fiskalne politike države na njeni prihodkovni strani.

Zaradi različnosti okolja, v katerem se posamezni davčni sistem nahaja in ga hkrati soustvarja, je pomembno, da davčni sistem povezujejo enotna načela, ki veljajo za vse sisteme, ne glede na

to, v kakšnem okolju se nahajajo. To je ugotovil že Adam Smith, ki je leta 1776 v svoji knjigi Bogastvo narodov opredelil štiri načela davčnega sistema: izenačenost (*Equity*), prepričanje (*Certainty*), priročnost (*Convenience*) in učinkovitost (*Efficiency*) (Lambert, 1992). Z razširitvijo starih in pojavom novih ekonomskih spoznanj so se okrepila tudi načela davčnega sistema, ki v osnovi sledijo Smithovim spoznanjem. Stiglitz in Brown (1988, str. 119) navajata pet lastnosti dobrega davčnega sistema:

- **ekonomska učinkovitost:** davčni sistem naj ne bi deformiral tržnih ekonomskih odločitev glede učinkovite alokacije resursov;
- **družbena pravičnost:** vsi državljani prispevajo v skladu s svojimi sposobnostmi;
- **administrativna enostavnost in transparentnost:** davčni sistem naj bo administrativno enostaven, razumljiv davkoplačevalcem in naj posluje z nizkimi stroški;
- **fleksibilnost davčnega sistema:** zasnova davčnega sistema naj bo taka, da se bo lahko prilagajala spremenjenim gospodarskim razmeram;
- **transparentnost in demokratičnost političnega sistema:** davčni sistem mora že v osnovi biti zasnovan tako, da je predmet transparentnega in demokratičnega političnega sistema, v katerem davkoplačevalci lahko vplivajo na izbiro davkov in javnih izdatkov v skladu s svojimi preferencami.

Prav tako pomemben nosilec teorije javnih financ Stanovnik (2008, str. 43) je lastnosti davčnega sistema poenostavil in jih strnil v naslednje tri skupine:

- pravičnost;
- čim manjše poseganja v ekonomske odločitve (oz. čim manjšo izgubo učinkovitosti);
- čim nižji stroški pobiranja, upravljanja in izpolnjevanja davčne obveznosti.

Stanovnik (2008, str. 44) opozarja, da so navedene osnovne lastnosti sprejemljive, dokler se ne dotaknemo njihove soodvisnosti. Vse tri lastnosti so namreč tesno povezane med seboj. Tako je pravičnost povezana z učinkovitostjo; večja pravičnost oz. izenačenost davčnega sistema se odraža v manjši ekonomski učinkovitosti. Prav tako nižji stroški pobiranja, upravljanja in izpolnjevanja davčne obveznosti povzročajo večjo nepravičnost in najverjetneje tudi izgubo v učinkovitosti. Posledično je prizadevanje voditeljev, ustvarjalcev ter seveda "izvajalcev" davčnega sistema za doseganje teh treh lastnosti izjemno težko.

Ekonomska učinkovitost davčnega sistema, ki jo omenjata oba avtorja, se ne ujema z učinkovitostjo, ki jo bom preverjala v empiričnem delu moje naloge. Učinkovitost davčne izvršbe, prikazana s kazalniki učinkovitosti, namreč kaže učinkovitost samega postopka davčne izvršbe, zaposlenih na tem področju ter učinkovitost davčne izvršbe glede na vse dejavnosti DURS-a za pobiranje javnofinančnih prihodkov. S kazalnikom porabljenih sredstev za zaposlene na področju davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih davčne izvršbe se bom dotaknila le ene izmed lastnosti davčnega sistema, to je poslovanja z nizkimi stroški.

1.2 DURS

DURS kot organ v pristojnosti Ministrstva za finance opravlja naloge davčne službe v skladu z zakoni, ki urejajo obdavčevanje in postopek v zvezi z obdavčevanjem, z zakonom, ki ureja inšpekcijski nadzor, z zakonom o davčni službi ter v skladu z drugimi predpisi in mednarodnimi pogodbami, ki obvezujejo Slovenijo.

DURS je naloge davčne službe prevzel z uveljavitvijo Zakona o davčnem postopku (1996; v nadaljevanju ZDavP) in Zakona o davčni službi (1996; v nadaljevanju ZDS), ki ju je 20. marca 1996 sprejel državni zbor. Naloge davčne službe sta pred tem opravljali Agencija Republike Slovenije za plačilni promet, nadziranje in informiranje (v nadaljevanju APP) in Republiška uprava za javne prihodke (v nadaljevanju RUJP).

Davčno upravo danes sestavljajo generalni davčni urad, davčni uradi ter posebni davčni urad. Davčni uradi so organizacijske enote davčne uprave, ki se ustanavljajo za opravljanje nalog davčne službe na določenem območju ali za določeno področje dela. V Sloveniji je trenutno petnajst davčnih uradov ter šestinštirideset izpostav, ki so teritorialne notranje organizacijske enote davčnih uradov. Sedež DURS-a je v Ljubljani (Organizacija in naloge DURS, 2009).

1.3 Naloge DURS-a

Naloge davčne službe in njenih organizacijskih enot so opredeljene v ZDS-1 (2007).

12. člen ZDS-1 (2007) opredeljuje, da je **generalni davčni urad** odgovoren za organizacijo, usmerjanje, razvoj in pravilno delovanje davčne službe. V ta namen nadzira delo davčnih uradov, skrbi za enotno izvajanje predpisov s področja obdavčevanja in drugih predpisov s področja službe ter hkrati razvija metode in tehnike preprečevanja in odkrivanja davčnih prekrškov in dejanj v odgovornosti davčnih uradov. Na drugi strani skrbi za kadrovske, strokovne in tehnični razvoj službe. Je ključni subjekt za vzdrževanje, vodenje in razkrivanje podatkov s področja dela službe javnosti. V mednarodnem okolju skrbi za sodelovanje s tujimi davčnimi uradi, z mednarodnimi strokovnimi organizacijami ter za izvajanje mednarodnih pogodb, ki obvezujejo našo državo.

Davčni uradi opravljajo davčni nadzor, izvajajo naloge davčnih preiskav, odmerjajo davek in v primeru neplačanega davka izvajajo postopek davčne izvršbe. Pri tem dajo strankam zelene informacije o izvajanju predpisov o obdavčevanju in davčnem postopku ter izvajajo vračila preveč plačanih davkov in pripadajočih obresti. S tem razlogom tudi vodijo davčne evidence in opravljajo naloge v zvezi z vzdrževanjem davčnega registra. Na drugi strani sodelujejo z inšpekcijskimi organi ter organi policije. Če ni pristojnost odločanja z zakonom prenesena na Generalni davčni urad ali na Ministrstvo za finance, odločajo o davčnem postopku na prvi stopnji. Poleg navedenega opravljajo določene naloge s področja delovnih razmerij, usposabljanja in izpolnjevanja delavcev službe (13. člen ZDS-1, 2007).

Posebni davčni urad opravlja naloge davčnega urada za banke, hranilnice, zavarovalnice, družbe, ki prirejajo trajne klasične igre na srečo in posebne igre na srečo, ter družbe, ki prirejajo posebne igre na srečo v igralnih salonih, borze, borzno-posredniške družbe, investicijske družbe, družbe za upravljanje, pokojninske družbe in klirinško depotne družbe ter gospodarske družbe, katerih skupni prihodki so v preteklem davčnem letu presegli petdeset milijonov evrov. Pristojnosti urada določa Uredba o določitvi davčnih uradov DURS (2004).

Davčna uprava je v skladu z ZDS-1 (2007) zadolžena za pobiranje davkov in drugih obveznih dajatev za štiri glavne institucije oz. tako imenovane **blagajne javnih financ: državni proračun, občinski proračuni, Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje** (v nadaljevanju ZPIZ) ter **Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije** (v nadaljevanju ZZZS).

V svojih poročilih DURS vseskozi navaja, da pri prikazu pobranih javnofinančnih prihodkov uporablja veljavno ekonomsko klasifikacijo, vendar je pri tem natančneje ne opredeljuje. Ugotovila sem, da je podlaga za omenjeno klasifikacijo metodologija Mednarodnega denarnega sklada, objavljena leta 1986 v Manual on Government Finance Statistics (str. 115). Slednja v Sloveniji služi kot podlaga za metodološko enotno, medsebojno primerljivo in pregledno spremljanje in izkazovanje vseh javnofinančnih tokov, zajetih v treh računih javnega financiranja (bilanca prihodkov in odhodkov, račun finančnih terjatev in naložb, račun financiranja) (Cirman, Čok, Mrak, Prevolnik Rupel & Stanovnik, 2007, str. 3). V svetu se sicer že uporablja temeljito prenovljena ekonomska klasifikacija Mednarodnega denarnega sklada iz leta 2001, ki se bolj kot prvotna klasifikacija približuje splošnima metodologijama družbenih računov, tj. k sistemu družbenih računov (SNA 1993) in evropskemu sistemu računov (ESA 1995) (Stanovnik, 2008, str. 250). V nadaljevanju se bom osredotočila na ekonomsko klasifikacijo javnofinančnih prihodkov, in sicer tistih, ki jih pobira DURS in so prav tako del bilance prihodkov in odhodkov kot enega izmed treh osnovnih računov javnega financiranja (glej priloga 1).

Javnofinančni prihodki se evidentirajo na podlagi šifre, ki je določena z Odredbo o ekonomski klasifikaciji javnofinančnih prihodkov in odhodkov, danih in vrnjenih posojil ter zadolževanja in odplačil dolga (1998). V prvem stolpcu tabele 1 sem te šifre, ki predstavljajo skupine kontov (dvomestna številka), podskupino kontov (trimestna številka) in konte (štirimestna številka), povezala z ustreznim javnofinančnim prihodkom, ki ga pobira DURS. To ni bilo možno pri prispevkih za socialno varnost, ki se po navedeni odredbi prikazujejo glede na izplačevalca prispevkov, DURS pa v svojih poročilih prikazuje pobrani znesek posamezne vrste prispevkov. Prav tako nisem navedla šifer pri transfernih prihodkih, ki so po navedeni odredbi razčlenjeni podrobneje po javnofinančnih institucijah, ki prispevajo za posamezne elemente socialne varnosti zakonsko določenih upravičencev, DURS pa jih prikazuje po posamezni vrsti transfernih prihodkov. Naj še omenim, da zneski posameznega davčnega oz. nedavčnega prihodka, ki so po veljavni ekonomski klasifikaciji predstavljeni v prilogi 3 vključujejo redno, v postopkih nadzora, ter z davčno izvršbo pobrane zneske ter zamudne obresti, ki so nastale zaradi nepravočasnega plačila davčnih oz. nedavčnih obveznosti.

V klasifikaciji ni uvrščene kategorije drugih prihodkov, ki jih DURS sicer pobira in prikazuje v svojih poročilih. V to skupino spadajo **razne članarine** (za Obrtno zbornico Slovenije, Gospodarsko zbornico Slovenije, občinsko obrtno zbornico itd.), **prispevki** (npr. za izobraževanje delavcev, ki jih plačujejo obrtniki) ipd. Zaradi navedenega naj opozorim, da ko bom v nadaljevanju govorila o javnofinančnih prihodkih, ki jih pobira DURS, mislim na prihodke, ki so zajeti v tabeli 1, ko bom govorila pa o vseh davkih, ki jih pobira DURS, pa bo to vključevalo tudi omenjene druge prihodke.

Tabela 1: Ekonomska klasifikacija javnofinančnih prihodkov, ki jih pobira DURS

Šifra	VRSTA PRIHODKA
70	DAVČNI PRIHODKI
700	Davek na dohodek in dobiček
7000	Dohodnina
7001	Davek od dohodka pravnih oseb
701	Prispevki za socialno varnost
	Prispevki za zaposlovanje
	Prispevki za starševsko varstvo
	Prispevki za pokojninsko in invalidsko zavarovanje
	Prispevki za zdravstveno zavarovanje
702	Davki na plačilno listo in delovno silo
7020	Davek na izplačane plače
7021	Posebni davek na določene prejemke
703	Davki na premoženje
7030	Davki na nepremičnine
7031	Davki na premičnine
7032	Davki na dediščine in darila
7033	Davki na promet nepremičnin in na finančno premoženje
704	Domači davki na blago in storitve
7040	Davek na dodano vrednost
7041	Drugi davki na blago in storitve
7044	Davki na posebne storitve
7047	Drugi davki na uporabo blaga in storitev
7048	Davki na motorna vozila
706	Drugi davki
71	NEDAVČNI PRIHODKI
710	Udeležba na dobičku in dohodku od premoženja
711	Takse in pristojbine
712	Denarne kazni
714	Drugi nedavčni prihodki
7140	Drugi prostovoljni prispevki za socialno varnost
7141	Drugi nedavčni prihodki
74	TRANSFERNI PRIHODKI
	Prispevki za zaposlovanje
	Prispevki za starševstvo
	Prispevki za zdravstveno zavarovanje
	Prispevki za invalidsko in pokojninsko zavarovanje

Vir: Odredba o ekonomski klasifikaciji javnofinančnih prihodkov in odhodkov, danih in vrnjenih posojil ter zadolževanja in odplačil dolga, 1998; Poročila o delu DURS 2000–2008, 2001–2009; M. Kranjec, Davki in proračun, 2003, str. 356–358.

Največji delež med tremi glavnimi skupinami javnofinančnih prihodkov, ki jih pobira DURS, imajo davčni prihodki (glej prilogo 2). Med pobranimi davčnimi prihodki pa imajo najvišjo vrednost **prispevki za socialno varnost**, saj v letu 2008 predstavljajo 42 % vseh javnofinančnih prihodkov, ki jih pobira DURS (glej prilogo 3). Prispevki za socialno varnost obsegajo prispevke za zaposlovanje in prispevke za starševsko varstvo, ki so prihodek države, prispevke za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ki so prihodek ZPIZ, ter prispevke za zdravstveno zavarovanje kot prihodek ZZZS. Gibanje davčnih prihodkov in prispevkov za socialno varnost v vseh pobranih prihodkih DURS (vključeni drugi prihodki) v obdobju od leta 2000–2007 je prikazano v prilogi 4.

V nadaljevanju podajam podrobnejšo členitev nekaterih javnofinančnih prihodkov, ki so v tabeli 1 prikazani pod šiframi kontov (štirimestna šifra). Členitev je povzeta po Poročilu o delu DURS-a v letu 2008 (2009, str. 7-17).

Davki na premoženje so občinski oz. lokalni davki, zato se stekajo v občinske blagajne. Izjema je bil **posebni davek na bilančno vsoto bank in hranilnic**, ki se je stekal v državni proračun in za katerega so zavezanci zadnjič predložili obračun v letu 2005. **Davek na nepremičnine** zajema nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišč ter davek od premoženja stavb, prostorov za počitek, rekreacijo, od kmetijskih zemljišč in gozdov. Na drugi strani **davek na premičnine** zajema davek na posest plovnih objektov. **Davek na promet nepremičnin in na finančno premoženje** zajema davke na promet nepremičnin od pravnih in fizičnih oseb, in sicer za rezidente ter za pravne in fizične osebe, ki nimajo sedeža ali stalnega prebivališča v Republiki Sloveniji.

Še obširnejši so domači davki na blago in storitve, ki so v letu 2008 predstavljali 21,6 % vseh pobranih javnofinančnih prihodkov DURS (glej prilogo 3). Med njimi izstopa **davek na dodano vrednost** (v nadaljevanju DDV), čigar del obračunava in pobira Carinska uprava Republike Slovenije (v nadaljevanju CURS). Gre za DDV od uvoženega blaga in storitev. DURS je v letu 2008 iz naslova DDV pobral približno 2.400 mio € davka, kar predstavlja 19,8 % vseh pobranih javnofinančnih prihodkov DURS-a (glej prilogo 3). Skrb nadzora in plačevanja **takse za obremenjevanje zraka za emisijo CO₂**, ki spada med druge davke na blago in storitve, je bila v aprilu 2005 prenesena na CURS. Prav tako je bila v skupini drugih davkov na uporabo blaga in storitev, kamor spadajo razne **občinske in državne takse in pristojbine**, večina le-teh prenesena v pristojnost CURS. Med taksami, ki jih pobira DURS, so na primer požarna taksa, okoljska dajatev za onesnaževanje okolja zaradi uporabe mazalnih olj in tekočin, pristojbina za vzdrževanje gozdnih cest idr. Davki na posebne storitve vsebujejo vplačila iz naslova **posebnega prometnega davka od posebnih iger na srečo, davek od klasičnih in od posebnih iger na srečo, davek na promet zavarovalnih poslov, davke na dobitke od iger na srečo in posebno takso na igralne avtomate**.

Skupina **drugih davkov**, ki jih pobira DURS, zajema pozneje vplačane ukinjene prispevke ter stroške prisilne izterjave davkov in prispevkov s pripadajočimi zamudnimi obrestmi.

V skupini nedavčnih prihodkov izstopajo vplačila od udeležbe na dobičku in dohodku od premoženja, saj so v letu 2008 predstavljale 0,5 % vseh javnofinančnih prihodkov, ki jih je pobral DURS (glej prilogo 3). Sem sodijo **prihodki iz naslova koncesijskih dajatev od posebnih iger na srečo in koncesijske dajatve od prejemkov študentov in dijakov**, ki jih obračunavajo organizacije za posredovanje začasnih in občasnih del študentov (npr. študentski servisi). Med **takse in pristojbine** spadajo državne upravne takse, ki po Zakonu o upravnih taksah (2007) zavzemajo tarifno številko 1–10, tar. št 80 in 82 in državne upravne takse od pravnih oseb (Kontni načrt za knjiženje davkov in drugih obveznih dajatev, 2008). Med **denarne kazni** spadajo denarne kazni za prekrške, ki jih izreka DURS. Druge nedavčne prihodke sestavljajo **prostovoljni prispevki za socialno varnost, izterjava stroškov objav izbrisov gospodarskih družb z obrestmi in drugimi prihodki države, občinski in krajevni samoprispevki ter posebni prispevek za obnovo Posočja**.

Posebna skupina javnofinančnih prihodkov so transferni prihodki, ki niso izvirni javnofinančni prihodki, temveč so pridobljeni s transferjem sredstev iz drugih blagajn javnega financiranja. DURS v svojih poročilih v to skupino izkazuje vsa sredstva, ki so jih prejeli od državnega in občinskih proračunov za plačilo socialne varnosti za zakonsko določene upravičence. Primer takega transfernega prihodka je plačilo prispevkov za zdravstveno zavarovanje iz proračuna občine za brezposelno osebo. V letu 2008 so transferni prihodki predstavljali 3,4 % vseh pobranih javnofinančnih prihodkov DURS-a (glej prilogo 3).

1.4 Davčni dolg

Vsi javnofinančni prihodki DURS-a so v letu 2007 predstavljali 32,1 % BDP, v letu 2008 pa 32,6 % BDP (glej prilogo 3). Če bi bile poravnane vse obveznosti do DURS-a navedene v tabeli 1, za katere bom v nadaljevanju uporabljala izraz **davčne obveznosti**, bi bila navedena odstotka še višja. Ker to v realnosti ni tako, moramo uvesti pojem za neporavnane davčne obveznosti, tj. davčni dolg. DURS zaradi njune specifičnosti loči dve vrsti davčnega dolga, in sicer **aktivni davčni dolg** ter pogojno izterljivi oz. **zabilančni davčni dolg**. Davčna obveznost, ki do roka plačila, zakonsko določenega za posamezno obveznost, ni bila poravnana, predstavlja aktivni davčni dolg in lahko takoj postane predmet davčne izvršbe. Medtem ko aktivni davčni dolg DURS poskuša tekoče obvladovati in s postopki prisilne izterjave znižati, zabilančni davčni dolg zajema davčne obveznosti, ki (109. člen ZDavP-2, 2006):

- se ne morejo poplačati niti v postopku davčne izvršbe, pravica do izterjave pa še ni zastarala;
- se ne morejo poplačati, ker se je davčni zavezanec (fizična oseba) odselil neznano kam ali ga je sodišče razglasilo za pogrešanega oz. opravično nesposobnega in ni pustil oz. nima nobenega premoženja, iz katerega bi se davek lahko poplačal, pravica do izterjave pa še ni zastarala;

- niso bili plačani po poteku koledarskega leta¹, ko je nastala davčna obveznost oz. v petih letih po poteku koledarskega leta, do katerega je bilo plačilo davka odloženo oziroma je bilo dovoljeno obročno plačilo; ali je bil zadržan začet postopek davčne izvršbe; ali je bil odložen začetek davčne izvršbe, pod pogojem, da ni nastopilo zastaranje;
- se ne morejo poplačati zaradi začetka postopka prisilne poravnave ali stečajnega postopka pri davčnem zavezanec;
- se imenujejo kot takega od dneva smrti davčnega zavezanca do dneva pravnomočnosti sklepa o dedovanju.

Na podlagi 109. člena ZDavP-2 (2006) davčni organ dolg, ki ima zgoraj navedene značilnosti, prenese v evidenco pogojno izterljivega dolga oz. zabilančno evidenco. Ta se nahaja v razredu 9 s konti izvenbilančne evidence in pogojno izterljivih davkov (Kontni načrt za knjiženje davkov in drugih obveznih dajatev, 2008).

V primeru začetega postopka prisilne poravnave ali stečajnega postopka DURS sočasno s prijavo terjatev do dolžnika v insolventnem stanju izda sklep o prenosu davčnega dolga v zabilančno evidenco, razred 9, konte razreda 92, kjer se beležijo terjatve zoper fizične in pravne osebe, ki so zavezanci za davek in zoper katere je bil pričet postopek prisilne poravnave ali stečajni postopek. Dolg, ki je v primeru prisilne poravnave oproščen plačila, in dolg, ki je po zaključku stečaja nepoplačan, se na podlagi sklepa direktorja davčnega urada preneseta v razred 8, tako imenovano evidenco prenosa obveznih dajatev zaradi neizterljivosti in drugih načinov poravnavanja oz. evidenco odpisa davkov. Davek oz. njegov del se odpiše tudi v primeru, če je davčni zavezanec (fizična oseba) umrl in ni pustil nobenega premoženja, iz katerega bi se davek lahko izterjal, če ga ni možno izterjati od pravne osebe (od predloženih instrumentov zavarovanja in pravnih naslednikov) ter če je pravica do izterjave zastarala. Področje odpisov davkov je podrobneje opredeljeno v 105. do 108. členu ZDavP-2 (2006).

V svojih poročilih o delu iz leta 2000, 2001 in 2002 je DURS prikazoval podatke tako o aktivnem kot zabilančnem davčnem dolgu. Glede na tabelo², ki se nahaja v prilogi 6, sta se oba v času treh let poveževala. V letu 2003 je DURS navedel samo višino aktivnega dolga, medtem ko je zanemarjenje zabilančnega dolga opravičil s pojasnilom, da na izterjavo zabilančnega dolga nima vpliva. Le-ta naj bi bil v pristojnosti sodišč zaradi izvajanja postopkov stečaja, likvidacije, prisilne poravnave ter izterjave iz nepremičnega premoženja. Neutemeljenost tega pojasnila dokazujeta poročila o delu DURS-a iz leta 2001 in 2002, kjer je navedeno, da je za leto 2002 več kot 80 % celotnega zabilančnega dolga v pristojnosti sodišč, v letu 2001 pa natančneje 78 % omenjenega dolga. V letu 2001 je DURS za preostalih 22 % oz. 50,8 mio € in v letu 2002 za preostalih 20 % oz. 60 mio € zabilančnega dolga davčnih zavezancev ugotovil,

¹ Zakon v sklopu tega člena natančneje ne opredeljuje navedenega koledarskega leta. Po pogovoru z vodjo Sektorja za davčno knjigovodstvo in izterjavo na DU Novo mesto se kot koledarsko leto šteje eno leto.

² Vsi podatki v prilogi in nadaljnjem besedilu naloge, ki so za obdobje 2000 – 2005 v poročilih objavljeni v SIT so preračunani na podlagi tečaja 1€ = 239, 640 SIT.

da nimajo niti premoženja niti nepremičnega premoženja. Iz tega sklepam, da DURS glede na višino in dejstvo, da davek še ni zastaral, še vedno lahko vpliva na rezultate izterjave tega dolga. Nujno je poglobljeno in stalno spremljanje premoženja in dejavnosti teh davčnih zavezancev, pri čemer DURS lahko uporabi več sredstev davčne izvršbe, s čimer pridobi več možnosti za poplačilo dolga. Prav tako se lahko DURS v primeru, da se je dolжник odselil neznano kam in v RS nima premoženja, poslužuje mednarodnega sodelovanja. V primeru smrti DURS sam vpliva na izterjavo dolga umrlega pri zakonitih dedičih, in sicer ponovno z več sredstvi davčne izvršbe.

DURS od leta 2003 v svojih poročilih ne prikazuje več skupnih podatkov o aktivnem in zabilančnem dolgu. V nadaljevanju vam bom predstavila ozadje ključnega vzroka za neprikazovanje podatkov o davčnem dolgu za imenovano obdobje, zaradi česar so podatki o davčnem dolgu neprimerljivi.

Na eni strani je vzroke za neprimerljivost iskati v samem Zakonu o davčnem postopku, ki je sprožil mnoge upravne spore predvsem na področju obračunavanja obresti. Sodba Ustavnega sodišča RS (23. 9. 2004) je odpravila eno izmed teh pomanjkljivosti. Po takrat veljavnem Zakonu o davčnem postopku so namreč obresti za naknadno ugotovljene davčne obveznosti v postopkih nadzora tekle od časa, ko bi neplačana dospel davčna obveznost morala biti ugotovljena, torej po poteku roka za njeno plačilo. Posledica tega zakona je bila, da je znesek obresti bil izredno visok, še posebej v primeru, kjer je bila davčna obveznost ugotovljena leto, dve kasneje. Sodba Ustavnega sodišča RS je določila, da zamudne obresti tečejo z dnem izvršljivosti davčne odločbe. To pomeni, da se v primeru, ko je v postopku davčnega nadzora ugotovljena neporavnana davčna obveznost, izda odločba, obresti pa pričnejo teči šele v primeru, ko ugotovljena davčna obveznost po tej odločbi ni v roku poravnana. V ZDavP-2 (2006) to ureja 95. člen.

Omenjena sprememba je veljala že v ZDavP-1, ki je stopil v veljavo 1. januarja 2005. Omenjeni zakon je uvedel tudi dve pomembni novosti. Prva je obračunavanje zamudnih obresti po dnevni stopnji, ki jo določa 96. člen ZDavP-2 in znaša 0,0274 %, jo pa lahko Vlada RS v skladu s spreminjanjem gospodarskih razmer v državi tudi spremeni. Druga novost je prehod iz konformnega na linearni način obračunavanja obresti. Spremembe naj bi v veliki meri vplivale predvsem na zniževanje davčnega dolga (Svenšek, 2008). Le-ta naj bi se v letih pred uveljavitvijo zakona poviševal ravno na račun visokih zamudnih obrestnih mer, zaračunavanih tudi od obresti, ki jih zavezanec ni plačal.

Na drugi strani pa je potrebno vzroke za neprimerljivost iskati v Zakonu o načinu poravnave dospelih neplačanih terjatev (2000, v nadaljevanju ZNPDND). Omenjeni zakon naj bi rešil problem takrat že več kot tri leta starih dolgov, ki so obsegali 417,3 milijona €. Zakon je predvideval da bi dolžniki svoj dolg poravnali v enkratnem znesku v 60-ih dneh od uveljavitve zakona (7. člen ZNPDND) ali v mesečnih obrokih (do največ 60 mesecev) (10. člen ZNPDND). Omenjeni dolg se je z izdajo odločbe o dovoljenem obročnem plačilu prenesel v

zabilančno evidenco, kar pomeni, da se je aktivni dolg znižal. V kolikor pa konec leta obroki, ki bi morali biti plačani, niso bili poravnani, so se skupaj z ustreznimi obrestmi prenesli nazaj v evidenco aktivnega dolga. V roku petih let od veljave tega zakona je bilo poravnanih 4,4 milijona € (Poročilo o delu DURS 2005, 2006). Zakon ni uresničil pričakovanega obsega poplačila dolga predvsem na račun podjetij in zasebnikov, ki so na ta račun hoteli svoje obveznosti le preložiti.

Iz zgoraj navedenih vzrokov za neprimerljivost je razvidno, da je sprememba zakonodaje močno vplivala na gibanje tako aktivnega kot zabilančnega dolga. Zato bi nekdo, ki ne pozna davčne in druge zakonodaje, metodologije spremljanja dolga ipd., lahko napačno interpretiral davčni dolg. Vsi ti in drugi dejavniki so vplivali na odločitev DURS-a, da podatkov o stanju dolga več ne objavljajo.

Kljub navedenemu sem podatke o aktivnem davčnem dolgu za leti 2007 in 2008³ našla na spletu v odgovoru DURS-a na zahtevo Vlade RS, naj davčna uprava predloži informacije o problemih pri pobiranju davkov in prispevkov za zdravstveno zavarovanje (2009, str. 3). Podatka o davčnem dolgu za obe leti sta primerljiva, saj v tem času ni prišlo do bistvenih sprememb v zakonodaji, ki bi vplivale na njegovo višino. Kot je razvidno iz priloge 7, se je aktivni davčni dolg v letu 2008 povišal, najvišji dolg pa je v obeh letih izkazan do države. DURS navaja, da večina povišanja davčnega dolga izhaja iz neplačanega DDV, odmerjenega v postopkih nadzora zoper t. i. "missing traderje". Možnost uvedbe davčne izvršbe zoper te dolžnike naj bi bila majhna, saj ti praviloma ne razpolagajo s premoženjem, ki bi bilo lahko predmet davčne izvršbe. Takoj za državo DURS izkazuje drugi najvišji davčni dolg do ZPIZ, nato ZZZS ter nazadnje do organov, za katere DURS pobira prihodke, ki spadajo v skupino drugih prihodkov (članarine idr.). V primerjavi z letom 2007 se je v letu 2008 med štirimi blagajnami najbolj znižal dolg ZZZS, in sicer za 3,5 %.

2 Davčna izvršba

Davčni dolg je v času nizkih gospodarskih rasti, ko je izpolnjevanje davčnih obveznosti težje, pomemben dejavnik poviševanja javnofinančnega primanjkljaja. S tem se povišuje tudi pomen davčne izvršbe, ki nastopi zaradi neplačila zapadlih obveznosti. Davčni dolžnik postane lahko vsaka fizična oseba ali pravna oseba zasebnega oz. javnega prava, ki ni v roku plačala odmerjene obveznosti. Pravna oseba javnega prava je ustanovljena z zakonom, uredbo ali odlokom (npr. javni zavodi, samoupravne lokalne skupnosti), pravna oseba zasebnega prava pa je ustanovljena z zasebnopravnim aktom, kot so pogodbe, statuti (gospodarske družbe, društva idr.). Namen davčne izvršbe je poplačilo dolga in posledično povišanje javnofinančnih prihodkov, ki jih pobira DURS (Interno gradivo DURS, 2008, str. 50).

³ DURS navaja, da gre za preliminarne podatke o davčnem dolgu za leto 2008.

2.1 Načela davčne izvršbe

Glede na to, da med postopkom davčne izvršbe davčna služba prisilno posega v premoženje in premoženjske pravice dolžnikov in pri tem lahko vstopi tako v poslovne kot zasebne prostore dolžnikov, kar so ustavno varovane kategorije, je v postopku davčne izvršbe pomembno upoštevati načela, ki omejujejo pravice davčnega organa in tako ščitijo dolžnika (Kovač, 2008, str. 108).

DURS pri svojem delu upošteva sedem načel davčnega postopka, opredeljenih v ZDavP-2 (2006), ki se uporabljajo skupaj z devetimi načeli, opredeljenimi v uradno prečiščenem besedilu Zakona o upravnem splošnem postopku (2006, v nadaljevanju ZUP-UPB2). Med temi načeli najdemo tudi načela davčne izvršbe, med katerimi izstopata načelo osebnega dostojanstva in načelo sorazmernosti.

2.1.1 Načelo osebnega dostojanstva

Pravica osebnega dostojanstva in varnosti je opredeljena že v Ustavi Republike Slovenije (1991) in se kot taka upošteva za načelo davčne izvršbe. Pomeni, da dolžnika ali udeleženca v postopku davčne izvršbe ni dovoljeno poniževati, podcenjevati, žaliti, se norčevati iz njega oz. ravnati tako, da bi prizadeli njegovo osebno dostojanstvo. Pred pričetkom samega postopka je za dolžnika potrebno izbrati sredstvo davčne izvršbe, ki bo zanj manj neugodno. Univerzalnega odgovora na vprašanje, katero sredstvo davčne izvršbe je za dolžnika manj neugodno, ni, saj je odgovor odvisen od okoliščin posameznega primera. V praksi sta najpogostejši sredstvi izvršbe dolžnikovi denarni prejemki in denarna sredstva na bankah in hranilnicah, sledijo jima dolžnikove terjatve, šele zatem dolžnikove premičnine. Za izvršbo na dolžnikove nepremičnine in delež v družbi pa že ZDavP-2 v 208. členu (2006) določa, da sta mogoči le, če dolga ni bilo mogoče izterjati iz ostalega dolžnikovega premoženja.

2.1.2 Načelo sorazmernosti

To načelo predpisuje, da je davčni organ v postopku davčne izvršbe dolžan uporabiti tista sredstva davčne izvršbe, ki so glede na okoliščine primera sorazmerne znesku davka, ki ga je treba izterjati (142. člen ZDavP-2, 2006).

Uzakonjeno načelo ščiti dolžnika pred neugodnimi dejanji davčne službe, ki bi težila k čim prejšnjemu poplačilu dolga. Tako je na primer v nasprotju z zakonom, če davčna služba preskoči izvršbo na dolžnikove denarne prejemke in denarna sredstva ter zarubi premičnino, ki znatno presega vrednost dolga. To dejanje je upravičeno le, ko je po določenem času izterjave iz denarnih prejemkov oz. denarnih sredstev dolžnika vidno (nima več zaposlitve, ne prejema sredstev na račune pri bankah oz. hranilnicah), da dolg ne bo poplačan.

2.2 Postopek davčne izvršbe

V nadaljevanju bom predstavila sam proces davčne izvršbe, njegove ključne značilnosti in lastnosti, ki sem ga s pomočjo internega gradiva DURS-a za pomoč pri vzpostavitvi sistema kakovosti (Verčič, 2009) razdelila na šest podprocesov:

1. priprava na izvedbo davčne izvršbe;
2. dejanja pred davčno izvršbo – opominjanje;
3. uvedba davčne izvršbe;
4. oblike davčne izvršbe;
5. reševanje pritožb ali ugovorov v postopkih davčne izvršbe;
6. ugotavljanje zastaranja pravice do izvršbe.

2.2.1 Priprava na izvedbo davčne izvršbe

V pripravi na izvedbo davčne izvršbe sem pojasnila ključne elemente, ki so osnova za razumevanje postopka vseh vrst davčne izvršbe ter osnova za doseganje učinkovite in uspešne davčne izvršbe.

2.2.1.1 Pristojnosti na področju davčne izvršbe

Zaradi dolgotrajnih in zapletenih postopkov, ki trajajo več let, je za davčne uslužbence pomembno poznavanje svojih pristojnosti. Pristojnost v davčnem postopku ne nastopa le kot pravica organa, da opravi svojo nalogo, ki spada v njegovo delovno področje, temveč dolžnost, da to nalogo opravi, saj je določena z zakonom in je ne more opraviti nihče drug.

Na področju davčne izvršbe ločimo **stvarno** (materialno) in **krajevno** (teritorialno) pristojnost.

DURS je s svojimi davčnimi organi stvarno pristojen za odločanje v davčnem postopku na prvi stopnji (npr. odmera in v primeru neplačila uvedba postopka davčne izvršbe za plačilo nadomestila za uporabo stavbnega zemljišča), za odločanje v postopkih na drugi stopnji (npr. pritožbe) pa je zadolženo Ministrstvo za finance.

Krajevna pristojnost pomeni pooblastilo organu, da na določenem območju opravlja svoje naloge iz stvarne pristojnosti. Tako je za odločanje v davčnem postopku na prvi stopnji v primerih, ko je stvarno pristojen DURS, krajevno pristojen davčni urad, pri katerem je zavezanec vpisan v davčni register, oz. urad, na območju katerega je nastala davčna obveznost.

Jasno opredeljeni stvarna in krajevna pristojnost sta ključni za hitro, učinkovito in dosledno uvajanje sprememb med postopkom davčne izvršbe. V primeru, da v postopku davčne izvršbe iz premoženja oz. nepremičnega premoženja pride do selitve dolžnika oz. se ugotovi, da je njegovo premoženje na drugem krajevno pristojnem območju, je nujen odstop zadeve temu uradu. Posledica so nižji stroški izterjave (npr. nižji potni stroški izterjevalcev) in večje možnosti za izterjavo dolga (boljše poznavanje območja, trga itd.).

2.2.1.2 Pridobivanje podatkov

Podatki o dolgu in premoženju dolžnika, ki bi lahko bil predmet davčne izvršbe, so ključnega pomena za planiranje davčne izvršbe. Samo na podlagi ažurnih, pravih informacij o premoženju dolžnika se uradno pooblaščen osebe lahko pravilno odločijo o sredstvu davčne izvršbe.

DURS razpolaga z lastnimi viri o dolžniku in njegovem premoženju ter s tujimi viri. Med lastne vire štejemo Register davčnih zavezancev (v nadaljevanju RDZ) ter lastno knjigovodsko evidenco. RDZ je najobširnejši register v državi za fizične in pravne osebe, saj svoje podatke pridobiva od Centralnega registra prebivalcev, Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije, Banke Slovenije, Poslovnega registra Slovenije ter Sodnega registra. ZDS-1 (49. člen, 2007) predpisuje, da morajo biti spremembe podatkov, ki jih vodijo, najkasneje do zadnjega dne v mesecu za pretekli mesec poslane DURS-u. Kljub mesečni aktualizaciji RDZ so podatki še vedno mnogokrat netočni, kar podaljša postopek davčne izvršbe in zmanjšuje njegovo uspešnost in učinkovitost.

Medtem ko DURS na podlagi RDZ pridobiva podatke o samem dolžniku, se podatki o davčnih obveznostih in plačilih vodijo v treh glavnih knjigovodskih evidencah DURS:

- **DP1:** evidenca za fizične osebe in zavezance, ki opravljajo svojo dejavnost;
- **DP2:** evidenca za pravne osebe;
- **DDV:** evidenca za zavezance za davek na dodano vrednost.

Poleg navedenih treh velikih sistemov DURS vodi svojo lastno evidenco prekrškov, imenovano **ISPO**. 1. januarja 2005 so nastopile spremembe Zakona o prekrških (v nadaljevanju ZP-1-UPB4), ki je v svojem 45. členu opredelil prekrškovne organe, ki izvajajo nadzorstvo nad izvrševanjem zakonov in uredb. Takšno nadzorstvo opravlja tudi DURS, in sicer s kontrolnimi in inšpekcijskimi pregledi ter z drugimi dejanji in postopki preverjanja izvrševanja materialnih predpisov. Tako lahko davčni inšpektor zoper preverjano osebo na podlagi zadostnih dokazov o prekršku po uradni dolžnosti prične postopek o prekršku. Primeri teh prekrškov so, da preverjana oseba na zahtevo davčnega urada ne posreduje zahtevanih podatkov, ne vodi in ne hrani poslovnih knjig ali evidenc oz. jih ne vodi ustrezno, kot plačnik davka ne vodi evidenc o dohodkih in odtegnjenih davkih po posameznem davčnem zavezancu, ne zagotavlja izdaje računa itd. (DURS kot prekrškovni organ, 2009). Najpogostejša sankcija zoper omenjene prekrške je plačilni nalog, ki je v zakonu opredeljen kot pisna odločba (57. člen ZP-1-UPB4, 2007). Postopek pa se v primeru neznatnega pomena storjenega prekrška na oceno davčnega inšpektorja lahko konča tudi samo z opozorilom (53. člen ZP-1-UPB4, 2007).

Ključna problema omenjenih evidenc sta, da se vodijo ločeno in da ima vsaka svoje specifike. Tako moramo v primeru, da nas zanima dolg fizične osebe, ki hkrati opravlja svojo dejavnost, pregledati dve evidenci. V evidenci DDV vidimo dolg iz naslova neplačanega DDV, evidenca DP1 pa vsebuje dolg iz naslova ostalih neplačanih davčnih obveznosti.

Evidenca DP1 vsebuje tudi podatke o neplačanih denarnih nedavčnih obveznostih, za katere se v praksi uporablja izraz **tuje terjatve**. Za slednje DURS ne vodi knjigovodske evidence, temveč samo evidenco prejetih, obdelanih ter plačanih zahtevkov. Dejansko gre za zahtevke zunanjih predlagateljev (Ministrstvo za notranje zadeve, razni inšpektorati, redarstva, sodišča idr.), za katere DURS vrši samo izterjavo. Omenjeni predlagatelji svoje zahtevke v izterjavo pošljejo v elektronski ali fizični obliki. Skupaj s prejetimi elektronskimi zahtevki zunanjih predlagateljev DURS prevzame tudi podatke o zapadlih obveznostih iz evidence ISPO. Podatki o izterjanih obveznostih na predlog zunanjih predlagateljev se obravnavajo ločeno. DURS jih v svojih poročilih prikazuje skupaj pod imenom obveznosti, ki jih davčna uprava le izterjuje, oz. kot denarne nedavčne obveznosti (v nadaljevanju **nedavčne obveznosti**).

Informacijska podpora na tem področju je še vedno slaba, zahteva veliko ročnega pregledovanja in usklajevanja. DURS postopke davčne izvršbe zoper posameznega dolžnika, predvsem v postopkih davčne izvršbe iz premičnega oz. nepremičnega premoženja, vodi brez informacijske podpore. V teh primerih je potrebno ročno združevanje dolgov iz vseh treh knjigovodskih evidenc.

Prav tako hrani v fizični obliki, torej v spisu dolžnika, opravljene poizvedbe v posameznih zadevah ali pridobivanje informacij o dolžniku in jih ne evidentira v obstoječem informacijskem sistemu.

Februarja 2007 je Računsko sodišče izdalo Revizijsko poročilo o učinkovitosti in pravilnosti delovanja informacijskega sistema, v katerem je zapisalo, da DURS ne zagotavlja učinkovitosti delovanja svojega sistema. Pod drobnogled so vzeli tri knjigovodske evidence DP1, DP2, DDV ter RDZ, katerim so z oceno od ena do pet ocenjevali določene lastnosti (vsestranskost, točnost, razumljivost, uporabnost, konciznost, usklajenost, ažurnost, pravilnost itd.). Najslabše povprečje ocen sta pridobili ravno evidenci DP1 in DP2. Glavni vzrok za nizko povprečje ocen je tehnološka zastarelost, ki se odraža v omejenosti pri nadgradnji in vzdrževanju aplikacije, čemur sledi, da je organizacija dela DURS večkrat prilagojena na način, ki zmanjšuje njegovo učinkovitost. DURS se je na navedeno negativno mnenje v Porevizijskem poročilu o popravljalnih ukrepih DURS (2007) odzval z zagotovilom, da bo vzpostavil centralno knjigovodsko evidenco z združevanjem evidenc DP1, DP2, DDV in ISPO. Centralna knjigovodska evidenca danes že deluje, in sicer za področje DP1, DP2 ter DDV. V praksi to pomeni, da so podatki dolžnika, čigar dolg beleži več davčnih uradov, vidni vsem davčnim uradom, kjer ima dolžnik neplačane obveznosti. Kljub delovanju je centralna knjigovodska evidenca še vedno v obdobju preizkušanja in ni popolnoma zanesljiva.

Ker ima DURS na razpolago več sredstev davčne izvršbe, potrebuje tudi podatke o premoženju dolžnikov, ki jih ni na razpolago v RDZ. Zato se poslužuje tujih podatkovnih virov, in sicer Klirinško depotne družbe (podatki o lastništvu vrednostnih papirjev), Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje (podatki o prejemnikih pokojnin in njihovi višini), AJPES (javna objava letni poročil, iz katerih so razvidna osnovna sredstva, zaloge, terjatve pravnih oseb;

poizvedba o zarubljenih premičninah) idr. Pomemben vir podatkov predvsem za področje davčne izvršbe na nepremičnine je Geodetska uprava Republike Slovenije. Od sredine leta 2008 pod njenim vodstvom deluje tudi Register nepremičnin, ki vodi obširne podatke o nepremičninah v Sloveniji in do katerega lahko dostopajo pristojni za področje izvršbe na nepremičnine. Register vsebuje podatke, kot so lastništvo, lega, oblika, dejanska raba ter ostale podrobnejše lastnosti, pridobljene na podlagi vprašalnika geodetske uprave, kot so številka etaže, nadstropja, najemnik, število sob itd. Vsebino vprašalnika podrobneje opredeljuje 103. člen Zakona o evidentiranju nepremičnin (2006). Omenjeni register bo za potrebe davčne izvršbe še uporabnejši, ko bo v njem zajet podatek o tržni vrednosti nepremičnine.

Kot tretjo možnost pridobivanja podatkov navajam seznam premoženja, ki ga od dolžnika lahko zahteva DURS. Na seznamu premoženja mora dolžnik navesti svoje celotno premoženje skupaj z dokazili o lastninskih in drugih stvarnih pravicah na tem premoženju. Dolžnik mora navesti vsa razpolaganja s premoženjem v letu in po letu, v katerem je davčna obveznost nastala. Starejših razpolaganj mu ni potrebno navajati. ZDavP-2 (2006) v 147. členu navaja, da se seznam premoženja zahteva le za potrebe izvedbe davčne izvršbe, zato virov tega premoženja ni potrebno navajati. Seznam premoženja je še posebej koristen za davčne izterjevalce, ki v primeru davčne izvršbe na premičnine fizične osebe po 22. členu ZDS-1 (2007) brez posebne odločbe sodišča ne sme vstopiti v stanovanjske in druge neposlovne prostore dolžnika. Nepredložitev zahtevanega seznama, nepredložitev v zahtevanem roku in navajanje neresničnih podatkov DURS sankcionira z globo, ki za posameznika znaša 200 €, za pravno osebo oz. samostojnega podjetnika pa od 1600 do 25.000 € (394. in 397. člen ZDavP-2, 2006).

2.2.1.3 Izvršilni naslov

Podlaga za obstoj davčnega dolga in pričetek davčne izvršbe je izvršljiv izvršilni naslov. Kot izvršilni naslov so v 145. členu ZDavP-2 (2006) navedeni obračun davka, tuja odločba ali drug ustrezen akt, prejet na podlagi mednarodnega sodelovanja, sklep davčnega organa, plačilni nalog, odločba o prekršku ter sodba ali sklep sodišča, izdana v zadevah prekrškov. Nujno je, da so omenjeni dokumenti izvršljivi. Izvršljivost nastopi takoj, ko obveznosti, navedene na teh dokumentih, niso bile plačane v rokih, ki so za posamezne vrste davkov zakonsko predpisane.

Z vidika priprave je najzahtevnejši seznam izvršilnih naslovov, pripravljen za dolžnika, ki dolguje obveznosti iz več let oz. iz več različnih naslovov. Na seznamu mora biti za vsak posamezen izvršilni naslov naveden datum izvršljivosti ter znesek davka in zamudnih obresti. V prilogi 8 je podan seznam izvršilnih naslovov za pravno osebo iz več različnih naslovov. V praksi priprava takega seznama zahteva veliko časa, saj zanj ne obstaja računalniška podpora, zbiranje izvršilnih naslovov iz knjigovodske kartice dolžnika pa je zamudno in podaljšuje sam postopek davčne izvršbe.

V primeru, ko DURS izterjuje denarne nedavčne obveznosti (tuje terjatve), izvršljivost določi in potrdi organ, ki je zahtevek za izvršbo posredoval DURS-u.

Pomen ustreznega izvršilnega naslova kot formalne predpostavke za pričetek davčne izvršbe je razviden tudi iz sodbe Upravnega sodišča Republike Slovenije (27. 2. 2003), iz katere izhaja, da je uvedba izvršbe brez ustreznega izvršilnega naslova razlog za odpravo prvotne odločbe. Sodb s podobnimi izreki se je do danes izvršilo že mnogo, zato je toliko pomembneje, da davčni urad pred izdajo sklepa o izvršbi preveri in ugotovi izvršljivost izvršilnega naslova. Še posebej je to pomembno za področje denarnih nedavčnih obveznosti, kjer se večina predlogov prevzema po elektronski poti. Preverjanje izvršilnega naslova v tem primeru ni možno, saj nimamo celotnega predloga s pravnomočnim in izvršljivim naslovom. Zato je od predlagatelja potrebno zahtevati, naj posreduje predlog o davčni izvršbi s klavzulo o pravnomočnosti in izvršljivosti zadeve v fizični obliki. Sam postopek vzame kar nekaj časa, zato se v praksi izvaja le v primeru pritožbenih postopkov.

2.2.1.4 *Odlog, obročno plačilo, zadržanje in ustavitev postopka davčne izvršbe*

Pred samim začetkom davčne izvršbe, ko vidimo, da odmerjene obveznosti ne bomo mogli poravnati, je najugodnejša možnost za davčnega zavezanca zagotovo **odlog ali obročno plačilo davka**. Pri tem veljajo določene omejitve. V primeru pravne osebe to ni možno, če gre za akontacijo davka (npr. akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti, akontacija dohodnine od plač zaposlenim) ali davčni odtegljaj (npr. prispevki za starševsko varstvo, ki gredo v breme delodajalcev). Prav tako DURS ni pristojen za odločanje o odlogu oz. obročnem plačevanju prispevkov za zdravstveno zavarovanje, ampak je to ZZZS. Fizični osebi odlog oz. obročno plačilo ni odobreno v primeru akontacije davka. Na spletni strani DURS-a poudarjajo, da je najpogostejši primer odloga oz. obročnega plačila dolga dohodnina (Informacija o možnosti odlaganja plačil, 2009).

Če je fizični ali pravni osebi na zakonski podlagi odobren odlog oz. obročno plačilo davka, se mora le-ta knjižiti v knjigovodske evidence, in sicer najkasneje v prvih treh delovnih dneh za pretekli mesec. S tem bi morala biti zagotovljena ažurnost evidenc podatkov in onemogočena neupravičena davčna izvršba. 153. člen ZDavP-2 (2006) namreč določa, da je v tem času odložen pričetek davčne izvršbe.

Postopek davčne izvršbe se **zadrži** (154. člen, ZDavP-2, 2006):

- v primeru naknadno ugotovljenega odobrenega odloga oz. obročnega plačila davka;
- do vročitve odločbe oz. sklepa o pritožbi v primeru:
 - da se je dolжник pritožil zoper sklep o izvršbi, davčni organ pa ocenjuje, da bi bilo pritožbi mogoče ugoditi;
 - ugovora tretjega zoper sklep o izvršbi;
 - ugovora delodajalca oz. izplačevalca dolžnikovih denarnih prejemkov;
 - izpodbijanja davkov oz. akta, ki dovoljuje izvršbo.

Dolžnik ima tudi možnost, da po sodni poti doseže zadržanje davčne izvršbe. Po Zakonu o upravnem sporu (2006) se namreč lahko z začasno odredbo odloži izvršitev izpodbijanega dejanja v primeru, če bi se dolžniku prizadela težko popravljiva škoda, odložitev pa ne bi nasprotovala javni koristi in ni nevarnosti, da bi nasprotni stranki nastala večja škoda (Interno gradivo DURS, 2008, str. 54). Vendar mora dolžnik zakonski pogoj nastanka težko popravljive škode izkazati že v zahtevi za izdajo začasne odredbe o zadržanju davčne izvršbe in predložiti listinska gradiva ter konkretna dejstva, ki izkazujejo možnost nastanka hujših škodljivih posledic.

Izključno v 155. členu ZDavP-2 (2006) je določeno, kdaj se postopek o davčni izvršbi lahko **ustavi**. To se zgodi v primeru, ko:

- je davek plačan;
- davčna izvršba ni dovoljena;
- se davčna izvršba opravi proti komu, ki ni dolžnik, porok ali garant;
- nedavčni domači predlagatelj ali organ države prosilke EU umakne zahtevo za izvršbo;
- je pravnomočno odpravljen, spremenjen ali razveljavljen izvršilni naslov ali razveljavljeno potrdilo o izvršljivosti;
- je pravica do davčne izvršbe zastarala;
- davek, ki se izterjuje, ugasne na drug način.

Z izdajo sklepa o ustavitvi se že izvršena dejanja odpravijo ali razveljavijo. Pri odpravi se odpravijo vse pravne posledice, ki so nastale po izdaji sklepa o izvršbi, zato se vzpostavi stanje, ki je bilo pred izdajo sklepa. Če je bilo na primer z odločbo o odmeri nekega davka dolžniku naloženo plačilo tega davka, ta je obveznost v roku plačal, se mu v primeru izdaje sklepa o ustavitvi, ki odpravlja že izvršena dejanja, plačani znesek povrne. Na drugi strani v primeru razveljavitve pravne posledice, ki so nastale po izdaji sklepa do razveljavitve, ostanejo v veljavi. V navedenem primeru bi to pomenilo, da se plačani denar ne povrne nazaj. Zaradi pomembnosti obeh oblik prenehanja veljavnosti sklepa o izvršbi mora davčni organ pri vsakem primeru posebej ugotoviti ali se pravne posledice odpravijo ali razveljavijo. To je potrebno v izreku sklepa o ustavitvi postopka obvezno navesti.

2.2.1.5 Zavarovanje izpolnitve davčne obveznosti

Zavarovanje izpolnitve davčne obveznosti je v davčnih postopkih pomembno dejanje za doseganje plačila davčnih obveznosti. Še pred samim postopkom davčne izvršbe lahko DURS zahteva zavarovanje plačila davčne obveznosti, ki še ni dolg, torej njegovo plačilo še ni zapadlo, in sicer pred izdajo odločbe, pred potekom roka za predložitev davčnega obračuna, če utemeljeno pričakuje, da bo plačilo davčne obveznosti oteženo itd. ZDavP-2 (2006) v svojem 4. podpoglavju Zavarovanje in izpolnitve davčne obveznosti predvideva tri načine zavarovanja izpolnitve oz. plačila davčne obveznosti. To so:

- zahteva, da zavezanec predloži ustrezen instrument zavarovanja;

- prepoved ali omejitev razpolaganja z določenim premoženjem zavezanca na podlagi začasnega sklepa za zavarovanje;
- vknjižba zastavne pravice na nepremičnini v sporazumu z zavezancem za davek.

Instrumenti zavarovanja so bančna garancija, garantno pismo za zavarovalnice, cirkulirani certificirani ček, avalirana menica in gotovinski polog. Davčni organ na zahtevo zavezanca za davek sprejme tudi drug instrument zavarovanja, vendar le če presodi, da ta instrument na enakovreden način zagotavlja izpolnitev oz. plačilo davčne obveznosti. Bistvo vseh omenjenih instrumentov je, da davčni organ v primeru, da zavezanec za davek v predpisanem roku ne izpolni oz. ne plača davčne obveznosti, le-to poplača iz predloženega instrumenta zavarovanja. Začasni sklep za zavarovanje je bolj omejitvene narave, saj dolžnika omejuje pri razpolaganju z njegovimi denarnimi sredstvi, ki jih ima pri banki oz. hranilnici, terjatvami, premičninami, nepremičninami in deleži, ki jih ima v družbi.

Ob izpolnjevanju zakonskih kriterijev instrument zavarovanja in začasni sklep za zavarovanje enostransko določi DURS, kar pomeni, da se mora zavezanec za davek zahtevi DURS-a podrediti. Tu ni medsebojnega sodelovanja in dogovarjanja. V primeru vknjižbe zastavne pravice na nepremičnini pa se le-ta uporablja, ko jo davčni zavezanec ponudi sam. To stori takrat, ko mu vknjižba zastavne pravice na nepremičnini predstavlja manjše breme kot pa preostala dva instrumenta, ki ju zahteva davčni organ (Interno gradivo DURS, 2008, str. 99).

Davčni organ lahko tudi pred oz. med postopki davčne izvršbe predlaga zavarovanje davčnega dolga pri dolžnikih. To v vseh primerih lahko stori brez sodelovanja dolžnika. Še pred pričetkom davčne izvršbe se izterjevalci najpogosteje odločajo za izdajo začasnega sklepa za zavarovanje za premično in nepremično premoženje dolžnika, saj se "prepoved razpolaganja" z denarnimi sredstvi na transakcijskem računu ali "prepoved sprejema" poplačila terjatve lahko dosežeta že s samo izvršbo (Interno gradivo DURS, 2008, str. 99).

Med samim postopkom davčne izvršbe na premičnine ali nepremičnine se uporabljata dve obliki zavarovanja davčnega dolga. V primeru premičnin je davčni dolg zavarovan z vknjižbo zastavne pravice na premičnini z vpisom v register neposestnih zastavnih pravic in zarubljenih premičnin (v nadaljevanju RZPP) pri AJPESU. Uredba o registru neposestnih zastavnih pravic in zarubljenih premičnin (2004) določa, da se v RZPP vpisujejo zaloge, oprema, motorna in tirna vozila, motorna kolesa ter prikolice in živali. Na vseh ostalih premičninah, ki ne spadajo v te skupine, se zastavna pravica praviloma pridobi že s samim rubežem. V primeru izvršbe na nepremičnine se davčni dolg zavaruje z vknjižbo zastavne pravice na nepremičnini v zemljiški knjigi pri pristojnem sodišču. Zastavna pravica pomeni pravico zastavnega upnika, v našem primeru DURS-a, da se zaradi neplačila zavarovane terjatve ob njeni zapadlosti poplača iz vrednosti zastavljenega predmeta pred vsemi drugimi upniki, zato je nujno, da davčni organ svoj dolg zavaruje čim prej, saj v primeru večjih dolžnikov zagotovo ne bodo nastopali kot edini upniki.

2.2.2 Dejanja pred začetkom davčne izvršbe – opominjanje

Pred začetkom davčne izvršbe je bil DURS po zakonu (ZDavP-1, 2005) prisiljen dolžnikom pošiljati obvestila o zapadlih davčnih in nedavčnih obveznostih, s čimer jih je pozval na poplačilo teh obveznosti. Od 1. januarja 2007, ko je v veljavo stopil ZDavP-2, lahko prične DURS davčno izvršbo brez poprejšnje izdaje obvestila o zapadli obveznosti. Glede na to, da ZDavP-2 (2006) izrecno ne ureja področja obvestil o zapadlem neplačanem davku, ga davčni uradi še vedno lahko pošiljajo, kar nekateri uradi še upoštevajo. Razlog je v tem, da se veliko dolga poravna ravno po poslanih obvestilih, saj se dolžniki bolje zavedajo, kaj jim sledi v primeru neplačila svojih obveznosti. Prav tako lahko dolžniki predhodno dokazujejo, da so dolg bodisi plačali bodisi da višina dolga ni pravilno navedena oz. poskušajo z davčnim organom najti najugodnejšo rešitev za poplačilo dolga. Veliko lažje je reševati zmotne situacije takoj po prejemu obvestila. V primeru, da je bil že izdan sklep o davčni izvršbi na dolžnikova denarna sredstva ali denarne prejeme in so bila zavezancu neupravičeno odtegnjena sredstva, reševanje teh situacij zahteva čas davčnega uslužbenca za reševanje, kar povišuje administrativne stroške davčne izvršbe.

Obvestila o neplačani obveznosti so nepogrešljiva predvsem na področju izterjave nedavčnih obveznosti, pri katerih DURS izterjuje na podlagi prejetih predlogov in podatki niso v njegovi pristojnosti, zato so možnosti za neupravičeno izdane sklepe o davčni izvršbi večje.

2.2.3 Uvedba davčne izvršbe

Na podlagi zbranih podatkov o izvršljivem izvršilnem naslovu ter v primeru, da za dolg ne velja odlog oz. obročno poplačilo, davčni organ prične z davčno izvršbo z izdajo sklepa o davčni izvršbi. V skladu z zakonom (ZDavP-2, 2006) sklep vsebuje naslednje elemente: osebno ime in naslov oz. podjetje in sedež dolžnika, davčno številko dolžnika, izvršilni naslov z datumom izvršljivosti, znesek davka in pripadajoče obresti, sredstvo in predmet izvršbe, stroške davčne izvršbe ter osebno ime oziroma podjetje in naslov oziroma sedež delodajalca oziroma izplačevalca dohodkov, izvajalca plačilnega prometa v primeru, da so sredstva davčne izvršbe denarna sredstva dolžnika, in dolžnikovega dolžnika v primeru terjatev dolžnika. Vendar se davčna izvršba ne prične, če znesek davka po enem izvršilnem naslovu na dan zapadlosti ne presega 10 €. Izjema so primeri, ko davčna služba izterjuje obveznosti za druge osebe javnega prava. Te same določijo znesek, do katerega se davčna izvršba ne prične.

2.2.4 Oblike davčne izvršbe

Davčni postopki se med seboj razlikujejo glede na predmet davčne izvršbe. Predmete davčne izvršbe sem razporedila v naslednje skupine:

- dolžnikovi denarni prejemi, denarna sredstva in denarne terjatve dolžnika;
- dolžnikovo premoženje (vrednostni papirji, gotovina, motorna vozila ipd.);
- dolžnikovo nepremično premoženje in delež dolžnika v družbi.

Postopek, v katerem so predmet davčne izvršbe dolžnikovi denarni prejemki, denarna sredstva, ki jih ima pri banki oz. hranilnici, ter njegove denarne terjatve, imenujemo **administrativna izterjava**. V praksi predstavlja prvi poizkus poplčila zapadle davčne in nedavčne obveznosti.

Dolžniku je lahko izdanih več sklepov o davčni izvršbi z različnimi predmeti davčne izvršbe. Najpogosteje se hkrati izvajata izvršba na dolžnikove denarne prejemke ter izvršba na sredstva, ki jih ima pri banki oz. hranilnici. V tem primeru sta izplačevalec dohodka in banka oz. hranilnica dolžna pri odtegovanju sredstev po sklepu o izvršbi upoštevati izvzete dohodke po 159. členu ZDavP-2 (2006). Pri določanju izvzetih dohodkov se izhaja predvsem iz načela zaščite dolžnika, saj gre za denarne prejemke, ki jih dolžnik potrebuje za zadovoljevanje svojih osnovnih življenjskih potreb. Med temi prejemki so na primer preživnine, denarne socialne pomoči, odškodnine zaradi telesne poškodbe, razni dodatki (otroški, starševski ipd.), nadomestilo za invalidnost, štipendije in druge pomoči učencem in študentom za opravljeno obvezno praktično izobraževanje, oskrbnine po zakonu (rejništvo). Pomembno je dejstvo, da so izvzeta sredstva nakazana za tekoči mesec. V primeru, da gre za sredstva, ki niso bila nakazana v tekočem mesecu oz. gre za prihranke iz preteklih mesecev, jih namreč banka oz. hranilnica lahko zarubi do višine dolga, izkazanega v sklepu o izvršbi. Prav tako mora pred začetkom davčne izvršbe upoštevati omejitve pri višini dolga, ki se ga lahko zarubi z izvršbo na denarne prejemke in denarna sredstva pri bankah ali hranilnicah. Omejitvi sta opredeljeni pri podrobnejši razlagi posamezne oblike davčne izvršbe, in sicer v prilogi 10.1 oz. 10.2.

V primeru, da je iz podatkov o dolžniku ugotovljeno, da je dolžnik nezaposlen in nima odprtih računov pri banki ali hranilnici, lahko davčni organ prične z izvršbo na njegove premičnine. Za vknjižbo zastavne pravice na nepremičnini pa je potrebno z ustreznimi dokazili pokazati, da dolga ni mogoče poplačati z uporabo preostalih predmetov davčne izvršbe. To je namreč predpogoj za pričetek davčne izvršbe na dolžnikove nepremičnine.

Uspešno zniževanje davčnega dolga predvsem v primeru davčnega dolga pravnih oseb je odvisno tudi od aktivnosti in dovezetnosti DURS-a za spremljanje objave sklepov sodišč na spletni strani AJPESA (Objave o postopkih zaradi insolventnosti) o začetih postopkih izbrisa iz sodnega registra brez likvidacije, o postopkih prisilne poravnave in stečajnih postopkih, ki so podrobneje opredeljeni v Zakonu o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (2007, v nadaljevanju ZFPPIPP). Dostopnih podatkov o izterjanih dolgovih na podlagi teh postopkov ni. DURS objavlja le podatke o poplačanem dolgu na podlagi stečajnih postopkov, katerih predloge za njihov začetek je v imenu DURS-a pristojnemu sodišču posredovalo Državno pravobranilstvo.

V prilogi 9 so podatki, na podlagi katerih sem želela prikazati pomen posameznega predmeta davčne izvršbe pri poplačilu dolgov v letu 2007. DURS sicer v svojem poročilu za leto 2007 (2008) izkazuje podatke o znesku plačanega dolga na podlagi izdanih plačanih sklepov, kot predmet davčne izvršbe pa upošteva denarna sredstva, denarne prejemke, denarne terjatve ter premičnine, ki skupaj dosegajo plačila v znesku 199.066.728 €. Temu znesku sem za

ponazoritev dodala še plačila na podlagi izvršbe na nepremičnine ter končanih stečajnih postopkov. Z davčno izvršbo na nepremičnine je bilo poplačanega za 788.048 € dolga, z uvedbo stečajnega postopka na zahtevo davčnega urada pa je bilo iz stečajne mase poplačanih za 100.936 € dolga. Z upoštevanima dodatnima izplačiloma je bilo v letu 2007 poplačanih za 199.955.712 € dolga. To predstavlja 1,8 % delež vseh pobranih javnofinančnih prihodkov⁴ DURS-a za leto 2007.

Iz izračuna deležev plačil po posameznem predmetu davčne izvršbe med vsemi plačili (glej prilogo 9) je razvidno, da največji pomen pri poplačilu dolga lahko pripišemo davčni izvršbi na denarna sredstva pri bankah in hranilnicah, ki je v letu 2007 dosegla 76,9 % delež plačila v celotnem plačanem dolgu. Ta predmet lahko označimo kot najpogostejši predmet davčne izvršbe, ki se ga v postopku izterjave poslužujejo davčni uslužbenci. Prikazan delež je posledica tega, da s sklepom o davčni izvršbi, ki ga davčna služba posreduje banki oz. hranilnici, takoj zarubi sredstva na dolžnikovih računih in jih prenese na prehodne račune DURS-a. Če s tem ne poplača celotnega dolga, omenjeni sklep ostane v veljavi, dolžnik pa je omejen pri poslovanju s svojim transakcijskim računom. Za dolžnika je to bolj neugoden način davčne izvršbe kot izvršba na denarne prejemke, vendar je za DURS najuspešnejši, saj nadzoruje vse prilive, ki jih dolžnik prejema. Temu sledijo davčna izvršba na premičnine (13,8 %), ki je presenetljivo poplačala več dolga kot davčna izvršba na denarne prejemke. Razlog je v tem, da gre za dolžnike z visokimi zneski dolga. Hkrati pa z obstojem več načinov prodaje premičnin (javna dražba, zbiranje ponudb, neposredna pogodba, komisijska pogodba, prodaja po dolžniku) obstaja večja verjetnost za poplačilo dolga. Pri davčni izvršbi na denarne prejemke je možnost za poplačilo samo ena, in sicer preko izplačevalca dohodka, prav tako pa je višina dolga, ki se ga mesečno dolžniku lahko odteguje, zakonsko omejena. Delež plačil po davčni izvršbi na denarne terjatve dolžnika v celotnem plačanem dolgu je samo 2,9 %. To je posledica tega, da terjatve niso najbolj zaželeni in pogosti zaradi pritožb dolžnikovih dolžnikov o neobstoju teh terjatev, kar zavleče celoten postopek davčne izvršbe. Zadeva je podobna v primeru davčne izvršbe na nepremičnine, kjer je postopek zaradi vpletenosti več organov in oseb dolgotrajen, kar zmanjšuje njegovo učinkovitost. Poplačilo dolga na podlagi stečajnih postopkov je prav tako izjemno nizko (0,1 %), kar je posledica dejstva, da v stečajnem postopku nastopa več upnikov z visokimi zneski terjanega dolga, to pa zmanjšuje verjetnost poplačila iz oblikovane stečajne mase. Prav tako je veliko primerov, ko dolžnik nima niti toliko sredstev za poplačilo stroškov postopka oz. so neznatne vrednosti. V tem primeru sodišče konča stečajni postopek s sklepom o končanju stečajnega postopka brez razdelitve upnikom (378. člen ZFPPIPP, 2007). DURS je v letu 2007 zoper take družbenike prijavil za okoli 60 mio EUR terjatev (Skupno letno poročilo o delu državnega pravobranilstva v letu 2007, 2008, str. 75). Naj omenim še, da so bile vse do 1. oktobra 2008, torej tudi v omenjenem obdobju, v uporabi določbe Zakona o prisilni poravnavi, stečaju in likvidaciji (ZPPSL, 1993), ki ga je nadomestil ZFPPIPP (2007).

⁴ V letu 2007 je bilo skupaj pobranih 11.059.367.848 € javnofinančnih prihodkov (Poročilo o delu DURS 2007, 2008).

Podrobnejši opis samih postopkov davčne izvršbe glede na različne vrste predmetov davčne izvršbe je zaradi obsežnosti razlage podan v prilogi 10.

2.2.5 Reševanje pritožb ali ugovorov v postopkih davčne izvršbe

V postopku davčne izvršbe ZDavP-2 (2006) v svojem 157. in 158. členu določa dve pravni sredstvi. To sta pritožba in ugovor tretjega zoper sklep o izvršbi. Določbe v zvezi s postopkom v primeru pritožbe in ugovora so podane v ZUP-UPB2 (2006).

Pritožba zoper sklep o davčni izvršbi se vloži v osmih dneh od vročitve sklepa pri davčnem organu, ki je sklep izdal. Pritožba ne zadrži začete davčne izvršbe. V praksi so najpogostejši pritožbeni razlogi izpodbijanje vročitve, izvršljivost, čezmerna sredstva in neustrezni predmeti izvršbe, dolžnikova poravnava obveznosti in to, da v sklepu navedena oseba ni več dolžnik. Mnogokrat so pritožbe naslovljene kako drugače (npr. kot prošnja). Kljub temu mora organ upoštevati, da gre za pritožbo, če je to iz vsebine prejetega dokumenta jasno razvidno. Postopek določa, da pritožbo najprej obravnava organ prve stopnje. To je davčni organ, ki mora preizkusiti, ali je pritožba dovoljena, podana v roku in ali jo je vložila upravičena oseba. Če pritožba ni dovoljena, je prepozna ali jo je vložila neupravičena oseba, jo davčni organ zavrne s sklepom. V primeru, da je pritožba utemeljena, a ni potreben nov ugotovitveni postopek, reši zadevo z izdajo novega sklepa, ki nadomesti s pritožbo izpodbijani sklep. Utemeljeni razlogi, ki narekujejo prvostopnemu organu, da pritožbo reši sam, so npr. neizvršljivost, zastaranje dolga, izvršba na predmete, izvzete iz davčne izvršbe, navedeni izvršilni naslovi ipd. V primeru, da so utemeljeni razlogi za pritožbo zahtevnejši in prvostopni organ ne more izdati nadomestnega sklepa, je nujen odstop pritožbe drugostopenjskemu organu, Ministrstvu za finance, in sicer najkasneje v petnajstih dneh od dneva prejema pritožbe. Le-ta najkasneje v roku dveh mesecev od prejema pritožbe posreduje odločbo bodisi stranki ali organu prve stopnje, ki jo mora stranki vročiti v roku osmih dni od dneva prejema odločbe. Lahko se zgodi, da drugostopenjski organ zadevo pošlje v ponovni postopek prvostopenjskemu organu. V tem primeru mora ta najpozneje v roku tridesetih dni od prejema zadeve izdati nov sklep.

Ugovor tretjega lahko ves čas postopka davčne izvršbe proti sklepu o izvršbi vložijo tisti, ki menijo, da imajo glede predmeta izvršbe pravico, ki izključuje izvršbo. Najpogosteje gre za lastninsko pravico na stvari, ki jo je imel dolžnik v zakupu ali najemu, možen je tudi ugovor zakonca, da stvar spada v njuno skupno premoženje ipd. Pravico do ugovora imajo tudi vsi glavni izvrševalci sklepa o izvršbi. To so delodajalci oz. izplačevalci dohodka (samo iz razloga, da dolžnik pri njem ne prejema denarnih prejemkov), banka ali hranilnica (samo iz razloga, da dolžnik pri njej nima odprtega računa), dolžnikov dolžnik (samo iz razloga, da dolžniku ni dolžan, da je dolg pogojen ali še ni dospel v plačilo in tudi ne bo v roku enega leta od prejema sklepa). V nasprotju s postopkom v primeru pritožbe se v primeru ugovora postopek davčne izvršbe zadrži do odločitve o ugovoru. Nadaljnji postopek je enak kot v primeru pritožbe.

Nujen je pregled utemeljenosti ugovora s strani prvostopenjskega organa, ki ga v primeru neutemeljenosti posreduje v reševanje Ministrstvu za finance.

2.2.6 Ugotavljanje zastaranja pravice do izvršbe

V okviru zastaranja pravice do izvršbe ločimo petletni (relativni) ter desetletni (absolutni zastaralni rok). Petletni zastaralni rok se šteje od dneva, ko bi bilo treba davek plačati. Ta rok pretrga vsako uradno dejanje davčne službe, kot je npr. vročitev sklepa o davčni izvršbi. Takrat relativni zastaralni rok prične teči znova. Ključno je, da mora biti vsako pretrganje zastaranja izvršeno v okviru desetletnega absolutnega zastaralnega roka, ki se šteje od dne, ko je pričel prvič teči (126. člen ZDavP-2, 2006).

Posebnost je primer, ko se obveznosti v davčnem nadzoru ugotovijo naknadno. Takrat prične relativni zastaralni rok teči od dneva izvršljivosti odmerne odločbe (125. člen ZDavP-2, 2006).

DURS mora pri ugotavljanju zastaranja biti še posebej pozoren na področju nedavnih obveznosti, kjer lahko najprej nastopi zastaranje izvršitve sankcije. To se zgodi v primeru, da je od pravnomočnosti odločbe pretekel dveletni relativni oz. v primeru pretrganj roka s strani sodišča ali organa, ki meri na izvršitev sankcije štiriletni absolutni zastaralni rok (44. člen ZP-1-UPB4). Ko DURS prične z izvršbo, pa se upoštevata petletni relativni in desetletni absolutni zastaralni rok, opredeljena v 125. in 126. členu ZDavP-2 (2006).

3 Učinkovitost in uspešnost davčne izvršbe

3.1 Opredelitev učinkovitosti in uspešnosti

Tekavčič (2002, str. 667) pojma uspešnosti in učinkovitosti pojmuje na podlagi reševanja temeljnega ekonomskega problema v okviru procesa gospodarjenja. To je omejenost dobrin, s katerimi ljudje zadovoljujemo svoje potrebe. Omejenost dobrin pa od nas zahteva, da smo pri njihovi proizvodnji racionalni oz. da z minimalno možno porabo sredstev dosežemo dani rezultat ali z danimi sredstvi dosežemo maksimalni možni rezultat. Gre za znano "minimax" načelo v poslovnem svetu. Na podlagi tega načela lahko izpeljemo opredelitev uspešnosti poslovanja. Uspešnost v širšem smislu (angl. *performance*) Tekavčič in Megušar (2008, str. 459) razčlenita na uspešnost v ožjem smislu (angl. *effectiveness*) in učinkovitost (angl. *efficiency*). Uspešnost pomeni razmerje med vloženimi sredstvi in ciljem oz. izidom, učinkovitost pa razmerje med vloženimi sredstvi in učinki. Iz tega sledi, da učinkovitost pomeni izvajati dejavnosti na pravilen način, medtem ko uspešnost pomeni izvajati prave dejavnosti. Če sedaj izpeljano načelo povežemo s podano opredelitvijo obeh elementov uspešnosti poslovanja, ugotovimo, da je učinkovitost potreben, vendar ne zadosten pogoj za uspešnost.

Dejstvo je, da se oba zgoraj opredeljena pojma uporabljata predvsem na področju zasebnega sektorja, veliko manj, predvsem v raziskovalnih in analitičnih prispevkih, pa na področju

javnega sektorja. Prihodnost razvijanja učinkovitosti in uspešnosti v javnem sektorju je odvisna tudi od povzemanja vsebin delovanja iz zasebnega sektorja, saj le-ta z ustreznimi merili meri obe lastnosti svojega poslovanja ter s tem sledi svojemu poglavitnemu cilju, ki je uresničevanje "minimax" načela. Z vloženimi sredstvi je torej potrebno doseči maksimalen dobiček. Miselnost v javnem sektorju je popolnoma drugačna. Tu ne gre za doseganje maksimalnega dobička, temveč je njen poglavitni cilj doseganje čim višje blaginje z danimi proračunskimi sredstvi, ki jih ima na razpolago. Kar javni sektor tu zanemarja, so merila uspešnosti in učinkovitosti, ki omogočajo primerjavo preteklega stanja z današnjim oz. sedanje stanje z želenim. Le ustrezna merila uspešnosti in učinkovitosti nam omogočajo vrednotenje morebitnega napredka.

Andoljšek in Seljak (2005, str. 17) poudarjata, da je glavni vzrok za zanemarjanje razvoja ustreznega sistema merjenja učinkovitosti in uspešnosti v javnem sektorju preveliko ukvarjanje z organizacijskimi in pravnimi spremembami, katerih pozitivne oz. negativne učinke zaradi nerazvitih sistemov merjenja učinkovitosti in uspešnosti ni možno opredeliti. Omenjene organizacijske in pravne spremembe so se dogajale tudi v obdobju celotnega delovanja DURS-a, ki po mnenju avtorjev v javni upravi še posebej izstopa na področju nerazvitosti merjenja učinkovitosti in uspešnosti delovanja.

3.2 Oblikovanje kazalnikov uspešnosti in učinkovitosti davčne izvršbe

Širše opredeljeno uspešnost v zasebnem sektorju merimo z njenimi delnimi merami, to so produktivnost, ekonomičnost in rentabilnost. Tekavčič (2002, str. 666) teh mer ne razporedi med ožje imenovano uspešnost in učinkovitost. To storita Andoljšek in Seljak (2005, str. 59), ki skušata povezati kazalnike uspešnosti in učinkovitosti v javnem in zasebnem sektorju. S tem razlogom uspešnost povežeta z rentabilnostjo ali dobičkonosnostjo, učinkovitost pa s produktivnostjo in z ekonomičnostjo.

Za uspešnost Andoljšek in Seljak (2005, str. 60) pravita, da se uspešnost, opredeljena v zasebnem sektorju, ki jo izračunavajo s kazalnikom rentabilnosti, razlikuje od tiste v javnem sektorju. Razlog je v tem, da rentabilnost pomeni uspešnost pri doseganju ključnega cilja podjetja, to je maksimizacija dobička. Glede na to, da javni sektor nima tako opredeljenega cilja, lahko po mnenju avtorjev na podlagi ostalih ciljev izberemo kazalnike, s katerimi bomo preučevali uspešnost javnega sektorja.

Tudi Fajfar P., Gamberger P. & Kožman M. (2005, str. 2) v razpravi o modelu merjenja učinkovitosti in uspešnosti v javni upravi poudarjajo nujnost, da ima organizacija opredeljene cilje. Vzrok je v tem, ker uspešnost preprosto ugotovimo, ko primerjamo rezultat (stanje, ki smo ga dosegli) s cilji (stanje, ki smo ga nameravali doseči). Cilji pa se vzpostavijo na podlagi oblikovanega poslanstva organizacije, v kateri opredeljuje svoj namen in nadaljnje smernice svojega delovanja. Poslanstvo je nujno tudi za delovanje javne uprave in organov znotraj nje, saj naj bi k uresničevanju tega poslanstva težili vsi zaposleni. V Poslovni strategiji (2005, str. 6) je navedeno poslanstvo naslednje: "*Davčnim zavezancem zagotoviti storitve najvišje*

kakovosti in jim tako pomagati pri izpolnjevanju njihovih davčnih obveznosti s pošteno in nepristransko uporabo davčnih predpisov."

Na podlagi navedenega poslanstva je DURS oblikoval tri okvirne strateške cilje za omenjeno obdobje, med katerimi izpostavljam cilj doseganja najvišje možne stopnje plačevanja davčnih obveznosti. V okviru tega cilja je DURS opredelil še podrobnejši cilj (t. i. področni cilj), ki posega na področje davčne izvršbe. Če strateški in področni cilj združim, potem velja, da si je DURS zadal nalogo, da bo v obdobju 2005–2008 dosegal najvišje možno stopnjo plačevanja davčnih obveznosti tudi s pravočasnimi in z učinkovitimi ukrepi proti zamudnikom oz. neplačnikom davkov in prispevkov. Omenjeni cilj in nalogo sem v svoji nalogi razširila tako, da sem pri izoblikovanju meril uspešnosti in učinkovitosti davčne izvršbe upoštevala izpolnjevanje tako davčnih kot nedavčnih obveznosti (tistih, ki jih DURS le izterjuje).

Nemec (2009, str. 8) v prispevku o uspešnosti v javni upravi trdi, da merjenje uspešnosti poteka na dveh ravneh. Prvo raven predstavljajo absolutna merila (kazalci), drugo, višjo raven, pa relativna merila (kazalniki). DURS kazalce uspešnosti za področje davčne izvršbe redno objavlja skupaj z ostalimi kazalci uspešnosti tako na spletni strani kot v svojih poročilih. DURS je sicer v Poslovni strategiji (2005, str. 10) poleg izoblikovanih ciljev poimenovala tudi kazalnike za merjenje uspešnosti doseganja tega cilja, kot so celotno znižanje davčnega dolga, število izdanih obvestil, število izdanih sklepov, znesek terjanih obveznosti in znesek plačanih obveznosti, vendar pa enačbe za njihov izračun oz. zbranih končnih podatkov za poimenovane kazalnike nisem našla med objavljenimi dokumentacijami DURS-a. Kazalnikom uspešnosti davčne izvršbe se še najbolj približujejo izračuni o realizaciji plačil na podlagi obvestil, sklepov in telefonske izterjave glede na letni načrt, ki so objavljeni v poročilih DURS-a.

Glede na to, da DURS v nobeni objavljeni dokumentaciji ne prikaže izpeljave in opredelitve kazalnikov uspešnosti za področje davčne izvršbe, sem se to odločila storiti sama. V poglavju 3.2.1. bom prikazala, kako pridemo do kazalnikov uspešnosti izterjave na podlagi poslanih obvestil in izdanih sklepov, ki jih prikazuje tudi DURS. Poleg omenjenih dveh kazalnikov sem opredelila še enega, in sicer uspešnost izterjave vseh terjanih obveznosti, ki pa ga DURS v svojih poročilih ne prikazuje.

DURS med cilji, opredeljenimi na podlagi oblikovane Poslovne strategije (2005, str. 10), sicer omenja učinkovitost davčne izvršbe, ne opredeljuje in ne prikazuje pa kazalcev in kazalnikov za njegovo merjenje. Sama sem se odločila prikazati kazalnike učinkovitosti davčne izvršbe, ki je v poglavju 3.1 v splošnem opredeljena kot razmerje med vložki in učinkom nekega procesa in v poglavju 3.2 povezana s kazalniki produktivnosti in ekonomičnosti poslovanja. Na podlagi tega dejstva sem izoblikovala dva kazalnika, ki delujeta kot kazalnika produktivnosti davčne izvršbe: to sta delež plačanih davčnih in nedavčnih obveznosti na podlagi poslanih obvestil in na podlagi izdanih sklepov o davčni izvršbi v celotnem znesku poslanih obvestil oz. izdanih sklepov. S pojmom ekonomičnosti poslovanja lahko povežem oblikovani kazalnik porabljenih sredstev v pobranih prihodkih od davčne izvršbe ter kazalnik pobranih prihodkov od davčne

izvršbe na zaposlenega. Z zadnjim kazalnikom pa bomo videli, kolikšen delež pobranih prihodkov odpade na davčno izvršbo.

Uspešnost in učinkovitost davčne izvršbe sem med ključne elemente umestila tako, kot kaže shema v prilogi 11.

3.2.1 Kazalniki uspešnosti davčne izvršbe

Po pregledu teorije o uspešnosti poslovanja v zasebnem sektorju sem ugotovila, da je podlaga za izračun kazalnikov uspešnosti davčne izvršbe enostavna razlaga uspešnosti, ki jo med drugimi podajajo tudi Fajfar P. et al. (2005, str. 3) in je opredeljena v enačbi (1).

$$Uspešnost = \frac{rezultat}{cilj} \quad (1)$$

Števec v enačbi (1) je rezultat, ki je posledica vloženih sredstev v sam proces. Kot rezultate sem opredelila znesek plačanih poslanih obvestil, znesek plačanih izdanih sklepov ter znesek plačanih terjanih obveznosti v obdobju 2005–2008. Pri tem sem predpostavila, da je rezultat odvisen od vloženih sredstev, med katerimi so najpomembnejši zaposleni na področju davčne izvršbe. Razlog za oblikovano predpostavko je, da imajo zaposleni s svojim načinom dela (npr. doslednost, natančnost, iznajdljivost) poleg vpliva na dejansko število poslanih obvestil in izdanih sklepov (posebej tistih, ki se morajo izdati ponovno) tudi velik vpliv na dejansko plačilo terjanih obveznosti. Pri tem pa ne smemo zanemariti tudi objektivnih dejavnikov, ki vplivajo na samo uspešnost izvršbe, kot sta ustreznost informacijske podpore, ustrezno delovno okolje inpd.

Cilj je dejansko tisti rezultat, ki bi ga s procesom davčne izvršbe morali doseči in je zajet v letnih načrtih. DURS prične s pripravo letnega načrta za vse javnofinančne prihodke, davčno izvršbo idr. konec oktobra. Medtem ko letni načrt javnofinančnih prihodkov pripravi na podlagi predvidenih makroekonomskih kazalnikov, letni načrt za davčno izvršbo temelji na podatku o aktivnem dolgu na dan 30. septembra v tekočem letu. Na podlagi tega podatka DURS določi odstotek pokritosti aktivnega davčnega dolga s poslanimi obvestili, izdanimi sklepi in telefonsko izterjavo ter odstotek plačila dolga na podlagi navedenih sredstev. Prav tako določi razmerje med administrativno izterjavo in izterjavo iz premičnin. DURS v svojih poročilih javno objavlja samo načrte plačil po poslanih obvestilih o neplačani obveznosti, po sklepih o davčni izvršbi ter po telefonski izterjavi skupaj za davčne in nedavčne obveznosti, ki jih DURS samo izterjuje. Navedene načrte plačil sem uporabila pri izračunu kazalnikov uspešnosti.

Na podlagi oblikovanih kazalnikov, ki so predstavljeni v tabeli 2, bomo ugotovili, kako uspešna je davčna izterjava v obdobju 2005–2008 pri doseganju ciljev. Bolj ko se bo doseženi rezultat približeval oz. presegal cilj, višja bo uspešnost in obratno.

Tabela 2: Kazalniki uspešnosti davčne izvršbe

Kazalniki uspešnosti		Izračun
Kazalnik 1	Število poslanih obvestil o neplačanem davku	$(\text{Znesek plačanih obvestil} / \text{Znesek načrtovanih plačil po obvestilih}) * 100$
Kazalnik 2	Število izdanih sklepov o davčni izvršbi	$(\text{Znesek plačanih sklepov} / \text{Znesek načrtovanih plačil po sklepih o davčni izvršbi}) * 100$
Kazalnik 3	Terjane obveznosti v postopku davčne izvršbe	$(\text{Znesek vseh plačanih terjanih obveznosti} / \text{Znesek vseh načrtovanih plačil terjanih obveznosti}) * 100$

3.2.1.1 Kazalnik 1: Število poslanih obvestil o neplačanem davku

Kot je razvidno iz tabele 3, se je število poslanih obvestil v obdobju 2005–2008 povišalo do leta 2006, nato pa je v letu 2007 padlo in se ponovno vzpelo v letu 2008. Povišanje števila obvestil je v obdobju 2005–2006 posledica takrat veljavnega ZDavP-1 (2005), ki je predpisal, da v primeru, če dolžnik v osmih dneh od vročitve obvestila o neplačanem davku ne poravna svojih obveznosti, davčni organ prične z izvršbo. Izrazit padec poslanih obvestil in plačil po poslanih obvestilih je v letu 2007. Vzrok je v novem ZDavP-2 (2006), ki je stopil v veljavo 1. januarja 2007. Zakon ni več predvidel opominjanja dolžnikov pred pričetkom davčne izvršbe. Gibanje uspešnosti izterjave po obvestilih o neplačanem davku je v skladu z gibanjem poslanih obvestil. Uspešnost izterjave po obvestilih se je močno povišala z letom 2006, ko je davčna izvršba presegla letni načrt za 62,4 %. Rezultat je posledica novega zakona, ki je kot že omenjeno, z letom 2007 ukinil obvezno izdajanje obvestil pred pričetkom davčne izvršbe. Zato so davčni uslužbenci, ki so bili v velikem številu zagovorniki obvestil, le-ta do uveljavitve novega zakona pospešeno izdajali. V letu 2007 uspešnost tudi pade in se ponovno vzpne v letu 2008, ko je bil znesek načrtovanih obvestil nižji. Glede na to, da je v letu 2008 izterjava po obvestilih presegla letni načrt kar za 46,1 %, sklepam, da se uslužbenci na področju administrativne izterjave še vedno radi poslužujejo možnosti pošiljanja obvestil.

Tabela 3: Predstavitev podatkov o številu poslanih obvestil, znesku plačanih in načrtovanih plačil po obvestilih ter uspešnost izterjave po obvestilih v obdobju 2005–2008

	2005	2006	2007	2008
Število poslanih obvestil v obdobju	349.213	437.355	307.468	333.473
Znesek plačanih obvestil (mio €)	113,3	183,2	139,8	181,9
Znesek načrtovanih plačil (mio €)	112,1	112,8	125,7	124,5
Uspešnost izterjave po obvestilih = $I_{\text{znesek plačanih obvestil} / \text{znesek načrtovanih obvestil}}$	101,1	162,4	111,2	146,1

Vir: Poročilo o delu DURS 2005-2008, 2006-2009.

3.2.1.2 Kazalnik 2: Število izdanih sklepov o davčni izvršbi

Drugi izbrani kazalnik za področje uspešnosti davčne izvršbe prikazuje tabela 4. Dolžnikom, ki niso poravnali svojih obveznosti po prejemu obvestila o neplačani obveznosti oz. brez predhodnega obvestila, je davčni organ izdal sklep. Uspešnost izterjave po sklepih je v obdobju 2005–2008 vseskozi naraščala. V letu 2006, ko je bila uspešnost izterjave po obvestilih 162,4-odstotna (glej tabelo 3), je bila posledično uspešnost izterjave po sklepih nižja – letni načrt je presegla za 12,4 %. Uspešnost je v letu 2007 narasla na 129,1 %, v letu 2008 pa na 137,4 %. Poviševanje uspešnosti v obdobju 2005–2008 v skladu z opredeljeno predpostavko pomeni, da so bili uslužbenci pri svojem delu vsako leto tega obdobja bolj uspešni.

Tabela 4: Predstavitev podatkov o številu izdanih sklepov, znesku plačanih in načrtovanih plačil po sklepih ter uspešnost izterjave po sklepih v obdobju 2005–2008

	2005	2006	2007	2008
Število izdanih sklepov v obdobju	153.818	189.322	125.653	176.272
Znesek plačanih sklepov (mio €)	146,2	173,1	199,0	246,8
Znesek načrtovanih plačil po sklepih (mio €)	175,3	153,9	154,1	179,6
Uspešnost izterjave po sklepih = I znesek plačanih sklepov/znesek načrtovanih plačil po sklepih	83,44	112,4	129,1	137,4

Vir: Poročilo o delu DURS 2005-2008, 2006-2009.

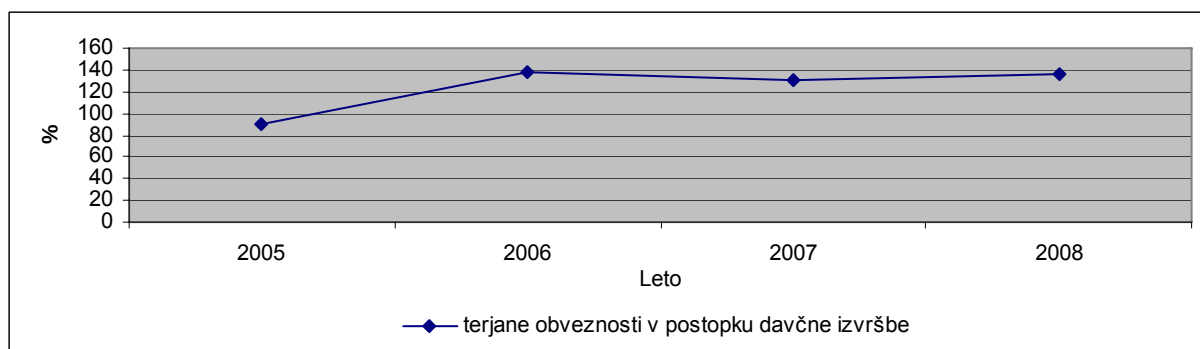
3.2.1.3 Kazalnik 3: Terjane obveznosti v postopku davčne izvršbe

DURS v svojih poročilih ne prikazuje podatkov o tem, koliko davčnih in nedavčnih obveznosti oz. skupaj t.i. terjanih obveznosti naj bi v posameznem letu s postopki davčne izvršbe poplačali. Prikazuje le načrtovane zneske plačil po posameznih oblikah izvršbe (obvestilo, sklep, telefonska izterjava), ki sem jih uporabila pri izračunu kazalnika 1, kazalnika 2 in kazalnika 3 kot kvocienta med vsemi plačanimi in vsemi terjanimi obveznostmi. V izračun tega kazalnika sem vključila vse tri oblike izterjave, in sicer poslana obvestila o neplačanih obveznostih, izterjavo po telefonu ter izdane sklepe o davčni izvršbi. Izterjava po telefonu, ki je do sedaj še nisem omenjala, je oblika izterjave, ko zaposleni v davčnem organu po telefonu pokliče davčnega dolžnika, ga obvesti o neporavnanih obveznostih ter pozove na plačilo oz. povabi, da se zgleda v prostore davčnega organa z namenom dogovora o načinu plačila dolga. Ta oblika izterjave je zelo osebna, zato je pomembno, da je zaposleni, ki to izterjavo izvaja, razumen, miren in dolžniku ne daje občutka prisile in moči.

Slika 1 prikazuje gibanje kazalnika terjanih obveznosti, izračunanega kot kvocienta med plačanimi terjanimi obveznostmi in celotnega zneska načrtovanih plačil terjanih obveznosti po poslanih obvestilih, telefonskih pozivih in izdanih sklepih v obdobju 2005–2008. Prikaz je narejen na podlagi podatkov v prilogi 12. S slike je razvidno, da se uspešnost izterjave z navedenimi oblikami močno poveša v letu 2006, kjer doseže najvišjo točko, ko je znesek plačil po poslanih obvestilih, izdanih sklepih in telefonski izterjavi za 37,3 % višji od celotnega

zneska načrtovanih terjanih obveznosti. V primerjavi z letom 2005 je bila uspešnost izterjave po poslanih obvestilih, izdanih sklepih in telefonskih pozivih v letu 2008 višja za 46,4 odstotne točke.

Slika 1: Gibanje kazalnika terjanih obveznosti v postopku davčne izvršbe (obvestila o neplačani obveznosti, telefonska izterjava, izdani sklepi) v obdobju 2005–2008



Vir: Poročilo o delu DURS, 2005-2008, 2006-2009.

Podatki o načrtovanih in plačanih terjanih obveznostih zajemajo tudi dolg, ki gre zaradi neuspešne administrativne izterjave v davčno izvršbo iz premočnin, nepremičnin, v stečajno maso ipd. Pri tem me je zanimala predvsem uspešnost izterjave pri postopkih davčne izvršbe, ki so v veliki meri v pristojnosti sodišč. DURS v svojih poročilih za te postopke predstavlja le podatke za davčno izvršbo iz nepremičnin ter podatke o plačilih na podlagi stečajnih postopkov, ki jih je predlagal DURS. S tem razlogom v tabeli 5 predstavljam glavne lastnosti in končno uspešnost izvršbe na nepremičnine in stečajnih postopkov za obdobje 2005–2008. Pri izračunu uspešnosti izvršbe na nepremičnine sem kot cilj opredelila vrednost vknjižene zastavne pravice, rezultat pa predstavlja znesek plačanega dolga na podlagi prodaje zarubljenih nepremičnin. Uspešnost stečajnega postopka z vidika DURS-a predstavlja kvocient med poplačanim dolgom iz stečajne mase (rezultat) ter zneskom dolga insolventnih dolžnikov (cilj). Naj še enkrat poudarim, da podatki za obe kategoriji predstavljajo le dolžnike, zoper katere je DURS sam predlagal stečajni postopek.

Skupno obema oblikama poplačila dolga je, da predstavljajo neznatne vrednosti v znesku terjanih obveznosti. V primeru izvršbe na nepremičnine znesek predlogov za izvršbo v letu 2005 predstavlja 2,4 % vseh terjanih obveznosti. Delež z letom 2006 doživi visok padec na vrednost 0,7 % in se ponovno vzpne na 2,5 % v letu 2008. Skoraj za četrtno nižji so deleži insolventnih dolžnikov, zoper katere je DURS predlagal stečajni postopek. V obdobju 2005–2008 za posamezno leto v povprečju dosegajo 0,9 % vseh terjanih obveznosti. Iz pogovora z vodjo Sektorja za davčno knjigovodstvo in izterjavo v Novem mestu je mogoče sklepati, da bo število predlogov za stečajne postopke, ki bi jih predlagal DURS, v naslednjih letih še bolj upadlo. Vzrok je v tem, da so stroški predujma za kritje začetnih stroškov stečajnega postopka, ki ga mora davčni organ ob vložitvi predloga za začetek stečajnega postopka plačati, zelo visoki, njihovo vračilo pa DURS upravičeno zahteva samo, če vrednost unovčene stečajne

mase presega stroške tega predujma. Poleg tega sami postopki trajajo zelo dolgo, verjetnost poplačila celotnega dolga pa je zaradi obstoja ostalih upnikov zelo majhna. Davčni urad Novo mesto tako v zadnjih dveh letih ni predlagal niti imel zaključenega nobenega takega stečajnega postopka (Realizacija letnega načrta za leti 2007 in 2008, 2008 in 2009).

V obdobju 2005–2008 je DURS preko Državnega pravobranilstva sodiščem poslal v povprečju vsako leto 294 predlogov za izvršbo iz nepremičnin. Predlogi so se občutno znižali v letu 2007 in upadli v letu 2008 na 199 predlogov. Kljub temu pa se je znesek predlogov za izvršbo po padanju od leta 2005 dalje v letu 2008 povzpел na najvišjo vrednost, tj. na 33,3 mio €. To nakazuje, da se je povprečna vrednost predloga za izvršbo močno povišala. V letu 2008 je dosegla skoraj trikratno vrednost, kot je bila v letu 2005, in sicer približno 167.300 €. Prodaje zarubljenih nepremičnin so skladno z upadanjem predlogov za izvršbo z nepremičnine do leta 2008 padale in se nato v tem letu ponovno malce povzpele, in sicer na 153 prodaj v omenjenem letu. Najuspešnejša izterjava iz nepremičnin je bila v letu 2006, ko je bilo s prodajo zarubljenih nepremičnin poplačanih 8,6 % vrednosti vknjižene zastavne pravice. V letu 2005, ki je bilo najmanj uspešno, je ta delež znašal 7,6 %. Vzrokov za tako nizek znesek plačil na podlagi prodaje nepremičnin je več. Dejstvo je, da je izvršba na nepremičnine dolgotrajen postopek, ki lahko traja več let, zato lahko v tem času celo pride do zastaranja. Poleg tega lahko preteče več let od ceditve nepremičnine in v tem času, če se dolжник ne odloči za njeno ponovno ceditve, postane njena takrat ugotovljena tržna vrednost podcenjena. Prve prodaje na javnih dražbah so večinoma neuspešne, nekaterih nepremičnin pa ni mogoče prodati niti v drugi in tretji javni dražbi (Milič, 2009, str. 42). Prav tako pa je eden izmed vzrokov ta, da DURS v postopkih ne nastopa kot edini upnik, zato se z vsakim upnikom verjetnost za poplačilo dolga zmanjša. S stališča DURS-a so izvršbe na nepremičnine nepriljubljene, saj poleg vsega navedenega zahtevajo tudi visok predujem za sodne cenilce, ki v primeru neuspešne izvršbe ni poplačan.

Število uvedenih stečajnih postopkov, ki jih je predlagal DURS, je do leta 2007 naraščalo in se v letu 2008 znižalo na vsega 136 uvedenih stečajnih postopkov. Uspešnost stečajnih postopkov z vidika DURS-a je vse od leta 2005 padala. To pomeni, da je bilo vse manj dolga insolventnih dolžnikov poplačanega iz stečajne mase. V letu 2008 se je odstotek plačanega dolga na podlagi poplačila iz stečajne mase od leta 2007 dvignil za 0,1 odstotne točke. Razlog za upadanje uspešnosti v primeru stečajnih postopkov je zaradi obstoja več upnikov z visokimi terjanimi zneski dolga ter dolgotrajnosti postopkov, ki nastopijo tudi zaradi problemov sodišč pri vročanju predlogov dolžnikom. Vročanje namreč ni mogoče, ker dolžnikov na znanih naslovih ni več. V Skupnem letnem poročilu o delu Državnega pravobranilstva (2006, str. 73) je zapisano, da v stečajnih postopkih načeloma ne gre pričakovati poplačila dolga. Pri tem le obstaja upnikov interes, da se ob zaključku stečajnega postopka gospodarska družba ali samostojni podjetnik izbriše iz registra. S tem ji je onemogočeno nadaljnje poslovanje in kopičenje davčnega dolga.

Tabela 5: Pregled podatkov o izterjavi iz nepremičnega premoženja in izterjave v primeru stečajnih postopkov na predlog DURS ter izvedena kazalnika uspešnosti

	2005	2006	2007	2008	Povprečje
IZTERJAVA IZ NEPREMIČNIN					
1. Št. predlogov za izvršbo iz nepremičnin	379	356	241	199	294
2. Znesek predlogov za izvršbo (mio €)	23,0	11,2	10,4	33,3	19,5
3. Delež v terjanih obveznostih (%) = (2/znesek terjanih obveznosti ⁵)*100	2,4	0,7	0,9	2,5	1,6
4. Povprečna vrednost predloga za izvršbo (000 €) = (2/1)	60,7	31,5	43,2	167,3	75,7
5. Št. dolžnikov, pri katerih vknjižba zastavne pravice	510	405	313	314	385,5
6. Vrednost vknjižene zastavne pravice (mio €)	17,1	11,6	10,3	17,4	14,1
7. Povprečna vrednost zastavne pravice (000 €) = (6/5)	33,5	28,6	33,0	55,4	37,6
8. Št. prodaj zarubljenih nepremičnin	142	150	117	153	140,5
9. Poplačan dolg iz prodaje zarubljenih nepremičnin (mio €)	1,3	1,0	0,8	1,4	1,1
10. Povprečna vrednost prodaje nepremičnine (000 €) = (9/8)	9,2	6,7	6,8	9,2	8
11. Uspešnost izterjave iz nepremičnin (%) = (9/6)*100	7,6	8,6	7,8	8,1	8
STEČAJNI POSTOPEK					
1. Št. uvedenih postopkov na predlog DURS-a	82	105	162	136	121,3
2. Znesek dolga insolventnih dolžnikov (mio €)	6,6	6,2	17,4	13,8	11
3. Št. končanih stečajnih postopkov	6	7	9	7	7,3
4. Poplačan dolg iz končanih stečajnih postopkov (mio €)	0,09	0,06	0,1	0,08	0,1
5. Delež v terjanih obveznostih (%) = (2/znesek terjanih obveznosti)*100	0,58	0,41	1,6	1,03	0,9
6. Povprečna vrednost poplačila iz stečajnega postopka (000 €) = (4/3)	15	8,6	11,1	11,4	11,5
7. Uspešnost stečajnih postopkov (%) = (4/2)*100	1,36	0,96	0,57	0,58	0,87

Vir: Poročila o delu DURS za leto 2005-2008, 2006-2009.

3.2.2 Kazalniki učinkovitosti davčne izvršbe

Kazalniki učinkovitosti, ki sem jih oblikovala na podlagi splošne opredelitve učinkovitosti, to je razmerja med vložki in učinkom, so prikazani v tabeli 6. Kot vložena sredstva procesa davčne izvršbe sem pri kazalniku 1 in 2 uporabila znesek vseh poslanih obvestil oz. znesek vseh izdanih sklepov za davčne in nedavčne obveznosti, pri čemer še vedno velja predpostavka, uporabljena pri kazalnikih uspešnosti. To je, da sta obe omenjeni vloženi sredstvi odvisni od zaposlenih na tem področju, njihovih osebnostnih lastnosti ter drugih objektivnih dejavnikov. Pobrani prihodki od davčne izvršbe, ki nastopajo v izračunu kazalnikov 3, 4 in 5 prav tako vključujejo zneske pobrane za davčne in nedavčne obveznosti. Naj opozorim še na kazalnik učinkovitosti 3, kjer se zaradi lažje interpretacije podatkov vloženo sredstvo nahaja v števcu enačbe za izračun, učinek pa v imenovalcu.

⁵ Podatki o znesku terjanih obveznostih so v prilogi 12, tabela 6.

Tabela 6: Kazalniki učinkovitosti davčne izvršbe

Kazalniki učinkovitosti		Izračun
Kazalnik 1	Delež plačanih obvestil v vseh poslanih obvestilih	$(\text{Znesek plačanih obvestil} / \text{Znesek vseh poslanih obvestil}) * 100$
Kazalnik 2	Delež plačanih sklepov v vseh izdanih sklepih	$(\text{Znesek plačanih sklepov} / \text{Znesek vseh izdanih sklepov}) * 100$
Kazalnik 3	Porabljena sredstva ⁶ v pobranih prihodkih od davčne izvršbe	$((\text{Porabljena sredstva za delovanje DURS-a} / \text{Število zaposlenih na DURS-u}^7) * \text{Število zaposlenih na področju davčne izvršbe}) / \text{Pobrani prihodki od davčne izvršbe}) * 100$
Kazalnik 4	Pobrani prihodki od davčne izvršbe na zaposlenega na področju davčne izvršbe	$\text{Pobrani prihodki od davčne izvršbe} / \text{Število zaposlenih na področju davčne izvršbe}$
Kazalnik 5	Pobrani prihodki od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih DURS-a	$(\text{Pobrani prihodki od davčne izvršbe} / \text{Vsi pobrani prihodki DURS-a}) * 100$

3.2.2.1 Kazalnik 1: Delež plačanih obvestil v vseh poslanih obvestilih

Iz tabele 7 je razvidno, da je bilo v letu 2007 in 2008 poslanih veliko manj obvestil kot v letu 2005 in 2006, prav tako pa sta bila zneska poslanih obvestil nižja kot v letu 2005 in 2006. Kljub temu pa se je učinkovitost izterjave na podlagi poslanih obvestil vseskozi poviševala, kar pomeni, da je bilo vsako leto preučevanega obdobja več dolžnikov, ki so se odločili svoje obveznosti poravnati pred pričetkom davčne izvršbe.

Tabela 7: Predstavitev podatkov o številu in znesku izdanih in plačanih obvestil o neplačanem davku ter deležev plačanih obvestil v izdanih obvestilih v obdobju 2005–2008

	2005	2006	2007	2008
Število poslanih obvestil v obdobju	349.213	437.355,00	307.468	333.473
Znesek plačanih obvestil (mio €)	113,3	183,2	139,8	181,9
Znesek poslanih obvestil (mio €)	705,8	985,6	570,3	690,3
Delež plačanih obvestil v poslanih obvestilih (%)	16,1	18,8	24,5	26,3

Vir: Poročilo o delu DURS, 2005-2008, 2006-2009.

⁶ Delež porabljenih sredstev DURS za področje davčne izvršbe sem izračunala s pomočjo števila zaposlenih na področju davčne izvršbe. Porabljena sredstva za področje davčne izvršbe tako predstavljajo plače zaposlenih, materialne stroške ter investicije za področje davčne izvršbe, ki so v poročilih DURS-a podrobneje razčlenjena.

⁷ Število zaposlenih na področju davčne izvršbe zajema zaposlene na področju administrativne izterjave in na terenu.

V prilogi 13 je podana tabela, ki primerja podatke o številu poslanih obvestil, zneskih poslanih obvestil, plačil po poslanih obvestilih, ter deleže plačanih obvestil v znesku vseh poslanih obvestil ločeno za davčne in nedavčne obveznosti, ki so razložene že v sklopu poglavja 2.2.1.2. Gre za obveznosti, ki jih DURS samo izterjuje. Plačila po poslanih obvestilih za davčne obveznosti so v letu 2006 v primerjavi z letom 2005 narasla za 68,2 mio €, nato v letu 2007 izrazito upadla in se v letu 2008 ponovno povišala na znesek plačil 173,2 mio €, kar je še vedno manj, kot pa je najvišji znesek plačil v letu 2006 (177,4 mio €). Na področju izvršbe nedavčnih obveznosti je bilo gibanje enako kot pri davčnih obveznostih, in sicer s to razliko, da je bila najvišja vrednost plačil dosežena v letu 2008, ko je znesek plačil dosegel 8,7 mio €. V letu 2008 je bila učinkovitost izterjave za obe vrsti obveznosti najvišja. Na podlagi poslanega obvestila je bilo v tem letu izterjanih 27 % celotnega zneska poslanih obvestil za neporavnane davčne obveznosti, pri nedavčnih obveznostih pa je ta delež manjši za 9 odstotnih točk in znaša 18 %. Poviševanje učinkovitosti davčne izvršbe na podlagi poslanih obvestil tako za davčne kot nedavčne obveznosti nakazuje na to, da je pošiljanje obvestil pred pričetkom davčne izvršbe upravičeno, kljub temu da zakon tega več ne predvideva. Plačilo pred pričetkom davčne izvršbe je zelo ugodno tudi za dolžnika, saj se s tem izogne plačilu dodatnih stroškov in obračunavanju zamudnih obresti v postopku davčne izvršbe. V primeru nedavčnih obveznosti se ne zaračunavajo zamudne obresti, temveč samo stroški davčne izvršbe, ki znašajo 20,86 €.

3.2.2.2 Kazalnik 2: Delež plačanih sklepov v vseh izdanih sklepih

Delež plačanih sklepov v vseh izdanih sklepih prikazuje tabela 8. Podatki so prikazani posebej za izterjavo davčnih in nedavčnih obveznosti.

Število vseh izdanih sklepov se je v letu 2006 glede na leto 2005 povišalo predvsem na račun povišanja sklepov za davčno izvršbo nedavčnih obveznosti, medtem ko se je delež plačil tako pri davčnih in nedavčnih obveznostih zmanjšal. Učinkovitost davčne izvršbe po izdanih sklepih o davčni izvršbi davčnih obveznosti se je ponovno povišala v letu 2007 in dosegla najvišji delež v letu 2008, ko je bilo dejansko plačanih 45,1 % vseh izdanih sklepov. Razlogi za povišanje učinkovitosti so v bolj ažurni izterjavi, saj je mnogo večja verjetnost izterjave novega dolga (tako po zapadlosti) kot starega, ter v stabilni zakonodaji, ki ni pogojevala sprememb v informacijskih sistemih. Poleg tega pa je bila z letom 2008 uvedena možnost centralnega tiskanja opominov in sklepov preko pooblaščenega tiskarja, kar je zagotovo zmanjšalo čas administrativnih izterjevalcev za pripravo izvršbe, še posebej na področju izterjave nedavčnih obveznosti. Kljub temu pa je učinkovitost davčne izvršbe nedavčnih obveznosti v letu 2008 v primerjavi z letom 2007 padla za 15,4 odstotne točke. Razlog je v velikem številu prejetih predlogov za izterjavo, ki presegajo zmožnosti zaposlenih na področju izvršbe teh obveznosti. Za ponazoritev naj navedem, da so v letu 2008 davčni uradi za izterjavo nedavčnih obveznosti v povprečju vsak mesec prejeli 959 predlogov. Če se opomini oz. sklepi izdajajo enkrat tedensko, to pomeni, da so jih vsak teden v povprečju izdali 240, kar pomeni zelo veliko dela tako za zaposlene na področju administrativne izterjave kot za zaposlene v sprejemnih pisarnah, ki izdane opomine oz. sklepe pripravljajo za odpošiljanje (Realizacija letnega načrta

2008 za področje davčne izvršbe, 2009). Naj navedem, da je na področju izterjave nedavčnih obveznosti na enem izmed večjih davčnih uradov zaposlena celo samo ena oseba, ki se ukvarja s celotnim postopkom administrativne izterjave.

Zaradi navedenih težav je zelo dobrodošla sprememba na področju izterjave nedavčnih obveznosti. Da bi dosegli večjo učinkovitost izterjave nedavčnih obveznosti, so bile 29. maja 2009 v Uradnem listu objavljene spremembe ZDS-1 iz leta 2007, ki omogočajo prehod izterjave nedavčnih obveznosti z DURS-a na CURS. DURS bo pristojnost izterjave nedavčnih obveznosti v celoti izgubil 1. januarja 2012.

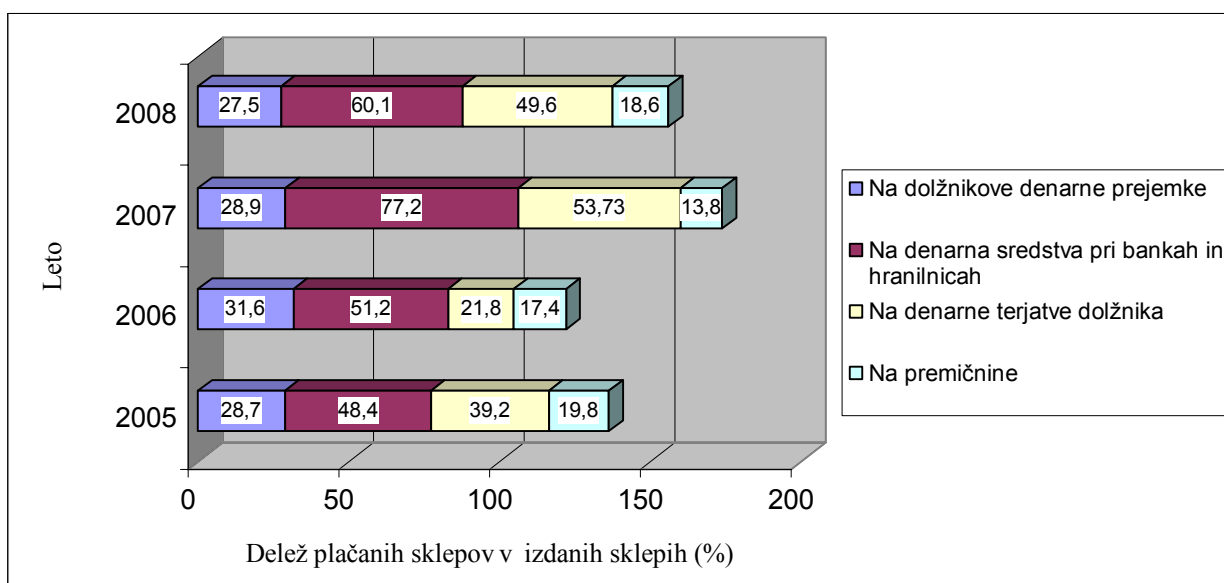
Tabela 8: Predstavitev podatkov o številu in znesku izdanih in plačanih sklepov o davčni izvršbi ter deležev plačanih sklepov v izdanih sklepih za neplačane davčne in nedavčne obveznosti (n. o.) v obdobju 2005–2008

	2005	Davki	N.o.	2006	Davki	N.o.	2007	Davki	N.o.	2008	Davki	N.o.
Število izdanih sklepov v obdobju	153.818	71.118	82.700	189.322	80.501	108.821	125.653	65.128	65.128	176.272	72.660	72.660
Znesek plačanih sklepov (v mio €)	146,2	138,6	7,6	173,2	164,6	8,6	199,1	191,9	7,2	246,8	234,9	11,9
Znesek izdanih sklepov (v mio €)	380,1	363,1	17	467,7	443,5	24,2	449,4	434	15,5	559,5	521,2	38,3
Delež plačil: delež plačanih sklepov v izdanih sklepih (%)	38,5	38,2	44,7	37	37,1	35,5	44,3	44,2	46,5	44,1	45,1	31,1

Vir: Poročilo o delu DURS 2005-2008, 2006-2009.

V obdobju 2006–2008 je bilo v povprečju vsako leto 93,3 % vseh sklepov izdanih v postopku administrativne izterjave. 6,7 % sklepov pa je bilo zabeleženih v izterjavi iz premičnega premoženja (glej prilogo 15). Razlog za omenjeno razmerje je jasen, saj administrativna izterjava pomeni prvi poskus poplačila dolga. V primeru njenega neuspeha se nadaljuje izvršba na premičnine, ki s seboj prinaša dodatne stroške za dolžnika in davčni urad, zato je s strani obeh manj zaželeno. Poleg tega pa je izvršba iz premičnin najmanj učinkovita med posameznimi sredstvi davčne izvršbe. To nam prikazuje slika 2. Iz nje je razvidno, da si predmeti glede na njihovo učinkovitost pri izterjavi sledijo po enakem vrstnem redu. Najučinkovitejše so izvršba na denarna sredstva pri bankah in hranilnicah, izvršba na denarne terjatve dolžnika, izvršba na denarne prejemke dolžnika in kot zadnja, izvršba na premičnine. Izjema je le leto 2006, ko se je kot drugo najučinkovitejšo sredstvo davčne izvršbe, takoj za izvršbo na denarna sredstva pri bankah in hranilnicah, uvrstila izvršba na denarne prejemke dolžnika.

Slika 2: Učinkovitost posameznega sredstva davčne izvršbe v obdobju 2005–2008



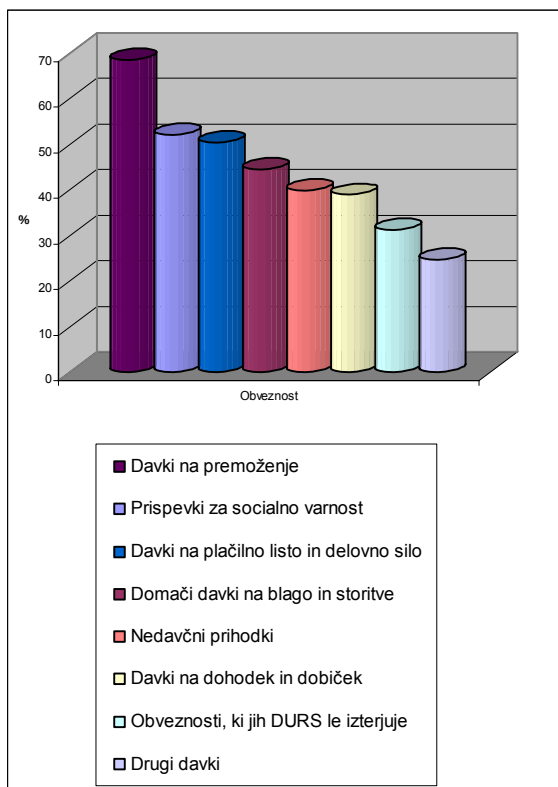
Vir: Poročilo o delu DURS 2005-2008, 2006-2009.

Opozoriti moram na omejenost tega kazalnika, ki izhaja iz samega procesa davčne izvršbe in ki lahko povzroča nerealni prikaz dejanskega stanja. DURS lahko v postopku davčne izvršbe za posamezni izvršilni naslov izda več sklepov oz. več sklepov z uporabo različnih predmetov izvršbe. V primeru, da je administrativna izterjava neuspešna, se v postopku izda sklep na premičnine, ki se nanaša na isti izvršilni naslov. Ravno tako se lahko zgodi, da je bil na izdani sklep podan ugovor s strani banke oz. hranilnice ali delodajalca, da imetnik nima tam odprtega računa oz. da dolжник ni zaposlen pri navedenem delodajalcu. Posledica omenjenih primerov je dvakratno beleženje izdanih sklepov za isti izvršilni naslov in podcenjeni končni izračun kazalnika učinkovitosti davčne izvršbe na podlagi izdanih sklepov.

Z dovoljenjem DURS-a sem imela vpogled v podatke o knjigovodsko evidentiranem aktivnem zapadlem dolgu za leti 2007 in 2008, to je dolgu, ki je predmet davčne izvršbe, in sem ugotovila, da znesek izdanih sklepov samo za davčne obveznosti v letu 2007 za 8 % presega znesek omenjenega dolga, v letu 2008 pa za še enkrat toliko, in sicer za 15,3 %.

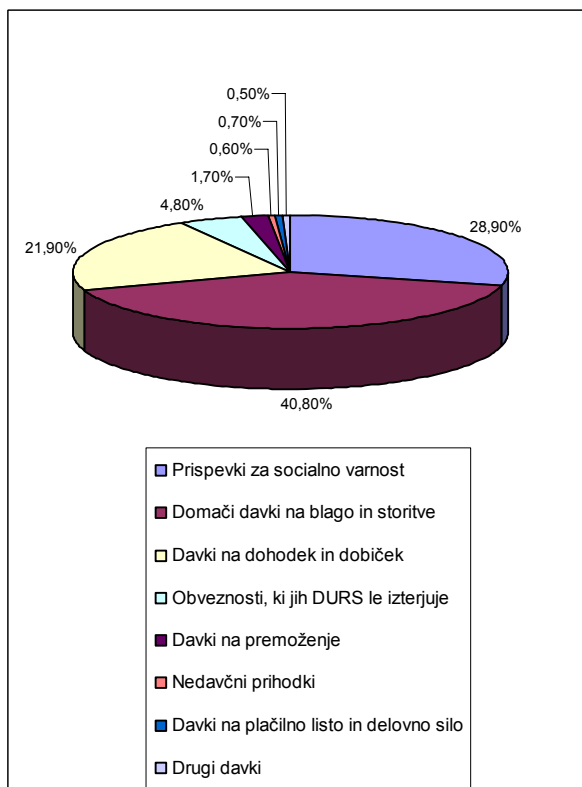
Poglejmo, kako je bil DURS učinkovit pri izterjevanju posameznih obveznosti, ki so prikazane v sliki 3. Slika 4 prikazuje, kolikšen delež v skupnem plačilu dolga po izdanih sklepih o davčni izvršbi predstavlja plačilo posamezne obveznosti. Podatki za prikaz obeh slik so v prilogi 16.

Slika 3: Delež plačil po sklepu v znesku izdanih sklepov za posamezno vrsto obveznosti v letu 2008



Vir: Poročilo o delu DURS 2008,2009, str. 27.

Slika 4: Delež plačila posamezne obveznosti po izdanem sklepu o davčni izvršbi v skupnem plačilu po sklepih v letu 2008



Vir: Poročilo o delu DURS 2008, 2009, str. 27.

DURS je bil v letu 2008 najučinkovitejši pri izterjavi davka na premoženje, saj je izterjal 68 % celotnega zneska po izdanih sklepih o davčni izvršbi za neplačane davke na premoženje. Vendar davki na premoženje v strukturi deležev plačil v skupnih plačilih predstavljajo le 1,7 %. Domači davki na blago in storitve, ki v strukturi plačil predstavljajo najvišji delež, in sicer 40,8 % vseh plačil po izdanih sklepih, pri učinkovitosti zasedajo šele četrto mesto. Učinkovitost izterjave domačih davkov na blago in storitve je kar za 24 odstotnih točk nižja od učinkovitosti izterjave davkov na premoženje. DURS je učinkovit tudi pri izterjavi prispevkov za socialno varnost, saj je v letu 2008 izterjala 52,1 % celotnega dolga po izdanih sklepih. To se izraža tudi v deležu plačil, pri čemer je bilo 28,9 % vseh plačil dolga na podlagi izterjave prispevkov za socialno varnost. Glede na to, da se učinkovitost izterjave po izdanih sklepih za posamezno obveznost giblje od najnižje vrednosti 24,6 % (drugi davki) do najvišje vrednosti 68 % (davki na premoženje), je prostora za povišanje učinkovitosti izterjave po izdanih sklepih za posamezno obveznost še veliko.

3.2.2.3 Kazalnik 3: Porabljena sredstva na zaposlenega v pobranih prihodkih od davčne izvršbe

Tabela 9 prikazuje izračunane vrednosti kazalnika 3. Podatki, na podlagi katerih je narejen izračun, so v prilogi 17. Porabljena sredstva so podatki o realizaciji porabe dodeljenih sredstev za delovanje DURS-a za posamezno leto. Zavzemajo sredstva za plače zaposlenih, materialne

stroške ter investicije, ki so v poročilih DURS-a (2007, 2008, 2009) podrobneje razčlenjene. V izračunu ni podatkov za leto 2005, ker so podatki o številu zaposlenih na področju davčne izvršbe neprimerljivi, saj se od leta 2006 dalje podatki objavljajo na podlagi drugega načina vodenja evidenc po področjih dela.

Tabela 9: Vrednosti kazalnika porabljenega sredstva na zaposlenega v pobranih prihodkih od davčne izvršbe v obdobju 2006–2008

	2006	2007	2008
Vrednost kazalnika (%)	2,9	2,6	2,1

Vir: Poročilo o delu DURS 2006–2008, 2007–2009.

Področje davčne izvršbe in zaposleni, ki delajo na tem področju, so v letu 2006 porabili 2,9 % dodeljenih sredstev, izraženih v pobranih prihodkih od davčne izvršbe. To pomeni, da so "čisti prihodki" pobrani od davčne izvršbe v letu 2006 zmanjšani za 2,9 % oz. za približno 12 mio €. V letih 2007 in 2008 se je delež porabljenih sredstev zaposlenih na področju davčne izvršbe v pobranih prihodkih od davčne izvršbe znižal, in sicer v letu 2007 v primerjavi z letom 2006 za 0,3 odstotne točke, v letu 2008 pa v primerjavi istim letom za 0,8 odstotne točke. Znižanje vrednosti kazalnika je posledica več pobranih prihodkov s postopki davčne izvršbe in manj porabljenimi sredstvi za izvajanje teh postopkov. DURS je torej v obdobju 2006–2008 povečeval učinkovitost davčne izvršbe.

3.2.2.4 Kazalnik 4: Pobrani prihodki od davčne izvršbe na zaposlenega na področju davčne izvršbe

Tabela 10 prikazuje, koliko dolga (davčne in nedavčne obveznosti) je v povprečju izterjal posameznik, zaposlen na področju davčne izvršbe. Izračun je narejen na podlagi podatkov v prilogi 18. Vsako leto obdobja 2006–2008 je posamezni zaposleni na področju davčne izvršbe izterjal več dolga. V letu 2008 je posameznik izterjal za 0,52 mio dolga več kot v letu 2006. Kljub temu da se je število zaposlenih v tem obdobju zniževalo in je bilo v letu 2008 32 zaposlenih manj kot v letu 2006, so davčni uradniki izterjali več dolga. DURS je torej v obdobju 2006–2008 povečal učinkovitost davčne izvršbe.

Tabela 10: Vrednosti kazalnika pobranih prihodkov od davčne izvršbe na zaposlenega v obdobju 2006–2008

	2006	2007	2008
Vrednost kazalnika (mio €)	1,32	1,34	1,84

Vir: Poročila o delu DURS 2006–2008, 2007–2009.

3.2.2.5 Kazalnik 5: Pobrani prihodki od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih

Pobrani prihodki od davčne izvršbe zajemajo prihodke, pobrane na podlagi obvestil pred začetkom davčne izvršbe, sklepov o davčni izvršbi in pozivov po telefonu. Podatki o vseh pobranih prihodkih pa vključujejo tudi druge prihodke, ki se sicer ne uvrščajo v ekonomsko klasifikacijo. Z naraščanjem vseh pobranih prihodkov DURS-a je naraščal tudi delež pobranih prihodkov od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih. Izjema je le leto 2007. Delež pobranih prihodkov od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih se je znižal s 3,9 % v letu 2006 na 3,7 % vseh pobranih prihodkov. Za to leto je značilno, da so se skupni prihodki povišali za več, kot so se povišali pobrani prihodki od davčne izvršbe (glej prilogo 11). Znižanje je posledica spremembe pri izdaji obvestil o neplačanem davku, ki s tem letom niso bili več zakonsko predpisani. To je razvidno tudi iz tabele 3. Število plačanih obvestil je v letu 2007 v primerjavi s predhodnima letoma izrazito upadlo. Izdano obvestilo je namreč poziv dolžniku na prostovoljno plačilo davkov, kar je veliko lažje kot pa direktna izvršba bodisi na denarne prejeme, denarna sredstva ipd. Še posebej je to pomembno za dolžnike, ki niso redni neplačniki, temveč se zaradi nepredvidljivih okoliščin znajdejo v položaju, ko trenutno ne morejo plačati zapadlih obveznosti oz. pozabijo na njih. Še pogosteje se to dogaja na področju izterjave nedavčnih obveznosti, kjer se veliko nejasnosti in dolžnikovega zavračanja dolga dejansko reši pred začetkom davčne izvršbe. Pri tem DURS prihrani stroške morebitne izvršbe in kar je v skladu s strategijo DURS-a najpomembneje, ohrani zadovoljstvo stranke.

Tabela 11: Vrednosti kazalnika pobrani prihodki od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih v obdobju 2005–2008

	2005	2006	2007	2008
Vrednost kazalnika (%)	3,0	3,9	3,7	4,1

Vir: Poročilo o delu DURS 2005-2008, 2006-2009.

Sklep

Davčna uprava Republike Slovenije med vsemi opredeljenimi nalogami v ZDS-1 (2007) opravlja tudi nalogo izterjave neplačanih davčnih in denarnih nedavčnih obveznosti (nedavčne obveznosti). Proces davčne izvršbe je zelo kompleksen in od zaposlenega na tem področju zahteva nenehno spremljanje dolžnika in njegovega premoženja.

Neuspešni administrativni izterjavi, ki pomeni prvo možnost za poplačilo dolga, sledi izterjava iz premoženja, ki je za dolžnika manj ugodna in prinaša višje stroške. Za izterjavo iz nepremičnega premoženja je značilno, da je v pristojnosti sodišč in da gre za dolgotrajne postopke, ki so manj učinkoviti kot preostale oblike. Tako je bilo v obdobju 2005–2008 v povprečju vsako leto s prodajo nepremičnin poplačanih 8 % vrednosti vknjižene zastavne pravice.

V letu 2005 je DURS naredil pomemben korak k poviševanju uspešnosti svojih storitev z oblikovanjem Poslovne strategije za obdobje od leta 2005–2008. Pri tem je omenjena tako učinkovitost kot uspešnost njenih storitev, vendar ustreznih kazalnikov za njihovo merjenje ni izoblikovala. Glede na to, da so v zasebnem sektorju ta merila že ustrezno izoblikovana in so ključna za spremljanje doseganje cilja maksimizacije dobička, je nujno, da to stori tudi DURS kot del javne uprave, ki želi vse bolj uvajati prvine iz zasebnega sektorja.

V svoji diplomski nalogi sem izoblikovala tri kazalnike za preverjanje uspešnosti delovanja DURS-a na področju davčne izvršbe. Dvema izmed njih se najbolj približujejo podatki v poročilih DURS-a, in sicer o realizaciji plačil na podlagi poslanih obvestil o neplačani obveznosti, izdanih sklepov pred davčno izvršbo in telefonske izterjave glede na letne načrte. Pet izoblikovanih kazalnikov učinkovitosti DURS ne izračunava.

Pri njihovem oblikovanju sem se soočala s problemi pri pridobivanju podatkov. Glavni vir mojih podatkov so bila Poročila o delu DURS v obdobju 2005–2008. Pri tem me je še posebej presenetilo, da niso objavljeni podatki o davčnem dolgu, katerega primerjava oz. analiza bi bila zelo zanimiva. Vendar je zaradi zakonskih sprememb v tem obdobju ter zaradi sprememb v sami metodologiji beleženja in izračunavanja višine dolga, ki bi lahko v širši javnosti povzročale napačne razlage podatkov, ta odločitev Davčne uprave Republike Slovenije upravičena. Kljub temu sem pridobila podatke o stanju dolga v letih 2007 in 2008, ko ni bilo večjih sprememb na področju zakonodaje ali metodologije.

Poleg podatkov o višini davčnega dolga so sporni podatki o izdanih sklepih o davčni izvršbi, ki lahko prikazujejo nerealno stanje. Vzrok je v tem, da se v samem postopku lahko izda več sklepov na različne predmete davčne izvršbe oz. na isti izvršilni naslov, ki "napihnejo" podatke o številu izdanih sklepov oz. znesku izdanih sklepov. To se pokaže pri primerjavi višine dolga in skupnega zneska izdanih sklepov. V letu 2007 je tako znesek izdanih sklepov za davčne obveznosti za 8 % presegal znesek aktivnega knjigovodsko evidentiranega dolga, v letu 2008 pa še za skoraj enkrat toliko.

V diplomski nalogi je večkrat omenjena slaba informacijska podpora v postopku davčne izvršbe, saj menim, da mora DURS nujno zagotoviti ustrezno programsko podporo, ki bo omogočala pridobivanje zanesljivejših podatkov. Kljub temu da je z vzpostavitvijo centralne knjigovodske evidence, ki danes poskusno že deluje, narejen en korak naprej, je na tem področju potrebno delovati še intenzivneje.

Na podlagi analize podatkov za uspešnost delovanja DURS-a sem ugotovila, da je bil DURS pri doseganju načrtov pri plačilih na podlagi poslanih obvestil pred začetkom davčne izvršbe in sklepov o davčni izvršbi uspešen. Uspešnost pri poslanih obvestilih se je v letu 2008 v primerjavi z letom 2005 povišala za 45 odstotnih točk. Medtem pa je uspešnost izdanih sklepov o davčni izvršbi v obdobju 2005–2008 vseskozi naraščala in v letu 2008 dosegla vrednost 137,4 %. Znesek plačanih sklepov po sklepih o davčni izvršbi je torej za 37,4 % presegel

načrtovani znesek plačil. Uspešnost se nadaljuje tudi pri izterjavi obveznosti na podlagi poslanih obvestil, izdanih sklepov ter telefonskih pozivov. Uspešnost se je v letu 2008 v primerjavi z letom 2005 povišala za 46,4 odstotnih točk. Najvišjo vrednost pa je dosegla v letu 2006, ko so plačila presegla znesek načrtovanih plačil za 37,3 %.

V primerjavi z letom 2005 je v letu 2008 DURS pri vseh izbranih kazalnikih dosegla višjo učinkovitost. To je posledica poviševanja učinkovitosti pri oblikovanih kazalnikih tekom obdobja 2005-2008. Izjema sta bila le kazalnik delež plačanih sklepov v vseh izdanih sklepih in kazalnik pobranih prihodkov od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih DURS-a, kjer se je v letu 2007 v primerjavi z letom 2006 delež pobranih prihodkov od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih znižal za 0,2 odstotni točki. Pri prvem omenjenem kazalniku pa beležimo konstantno nihanje vrednosti, pri čemer je najvišji delež plačanih sklepov v vseh izdanih sklepih dosežen v letu 2007, najnižji pa v letu 2006. Glede na to, da je pri kazalniku 1 in 2 dosegla vrednosti nižje od 50 % menim, da je DURS na tem področju lahko še boljši. Poviševanju učinkovitosti davčne izvršbe bo v prid tudi sprememba ZDS-1 (2007), ki omogoča prehod izterjave nedavčnih obveznosti iz DURS-a na CURS. V obdobju 2005–2008 je v povprečju vsako leto učinkovitost izterjave davčnih obveznosti znašala 41,5 %, za izterjavo nedavčnih obveznosti pa manj, in sicer 39,5 %. Z uvedeno spremembo pričakujem, da se bo povišala izterjava davčnih obveznosti, kar bo vplivalo na povišanje deleža prihodkov pobranih z davčno izvršbo v vseh pobranih prihodkih DURS-a. Posledično se bo znižal davčni dolg.

Bolj pomembno kot omenjeno spremembo, ki je zakonsko že opredeljena, in sicer v 23. členu ZDavP-2 (2006), predlagam spremembo na področju odloga oz. obročnega plačila dolga. Le-ta večjim dolžnikom, ki so v večini pravne osebe, zaradi strogih zakonskih omejitev skorajda ni dosegljiva. Vendar bi bilo v tem času, ko je poslovanje oteženo, poplačilo dolga z omogočenimi odlogi oz. obročnim plačevanjem veliko lažje. To še posebej velja za primere, ko gre za "neredne" dolžnike oz. take, ki so se v tej situaciji znašli prvič. Začeti postopek davčne izvršbe namreč onemogoči normalno poslovanje podjetja, kar vodi v njegov propad. Pri tem bi morali podrobneje proučiti, zakaj ZNPDND (2000), ki je dal to možnost večjim dolžnikom, ni uspel, in to aplicirati na predlagano rešitev vprašanja poviševanja davčnega dolga.

Glede na rezultate vseh kazalnikov uspešnosti in učinkovitosti davčne izvršbe v obdobju 2005–2008 lahko deloma potrdim uresničitev cilja, ki si ga je v okviru opredeljenega poslanstva in izoblikovane strategije za področje davčne izvršbe zadal DURS. Deloma zato, ker ni dosegel najvišje možne stopnje plačevanja davčnih in nedavčnih obveznosti s pomočjo izterjave. Kazalniki uspešnosti so namreč pokazali, da je presegla načrtovane cilje, a so rezultati pri kazalnikih učinkovitosti dokaz, da je lahko na področju izterjave še boljša.

V obdobju 2005–2008 je torej v skladu z opredelitvijo pojmov uspešnosti in učinkovitosti DURS izvajal prave aktivnosti, vendar ne na tako optimalen način, kot bi jih lahko. S to trditvijo potrjujem, da sem s svojim diplomskim delom uresničila namen in cilj, ki sem si ju zadala v uvodu tega dela.

Literatura in viri

1. Andoljšek, Ž. & Seljak, J. (2005). *Merjenje učinkovitosti in uspešnosti javne uprave-PIPA*. Ljubljana: GV Izobraževanje.
2. Brown P, E. & Stiglitz, J. (1988). *Economics of the public sector: Instructors Manual*. (2nd ed.) New York, London: W.W. Norton.
3. Cirman, A., Čok, M., Mrak, M., Prevolnik Rupel, V. & Stanovnik, T. (2007). *Javne finance v Sloveniji*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
4. *DURS kot prekrškovni organ*. Najdeno 8. junija 2009 na spletnem naslovu http://www.vepex.si/sl/novice/29/durs_kot_prekrskovni_organ.html?page=3.
5. *DURS, javna prodaja zarubljenih premičnin*. Najdeno 13. maja 2009 na spletnem naslovu <http://www.gov.si/aplikacije/durs/26,02.html>.
6. Fajfar, P., Gamnerger, P. & Kožman, M. (2005). Model merjenja uspešnosti in učinkovitosti javne uprave. *Revija organizacija*, 38 (10), 1–12.
7. *Informacija o možnosti odlaganja plačil*. Najdeno 10. junija 2009 na spletnem naslovu <http://www.durs.gov.si/si/splosno/cns/novica/article/1658/5545/8d35396ef4/>.
8. *Informacija o problemih pri pobiranju davkov in prispevkov za zdravstveno zavarovanje*. Najdeno 15. junija 2009 na spletnem naslovu [http://www2.gov.si/upv/vladnagradaiva-08.nsf/18a6b9887c33a0bdc12570e50034eb54/17f3c3e75529a9d8c1257552004e3bd6/\\$FILE/besedilo%20informacije.doc](http://www2.gov.si/upv/vladnagradaiva-08.nsf/18a6b9887c33a0bdc12570e50034eb54/17f3c3e75529a9d8c1257552004e3bd6/$FILE/besedilo%20informacije.doc)
9. *Interno gradivo DURS: Metodološka navodila za področje davčne izvršbe-verzija 1.0*. (2008). Ljubljana: Ministrstvo za finance, DURS.
10. *Kontni načrt za knjiženje davkov in drugih obveznih dajatev*. (2008). (ver. 8.1). Ljubljana: Generalni davčni urad.
11. Kovač, M. (2008). *Davki od A do Ž*. Ljubljana: Založniška hiša Primath d.o.o.
12. Kranjec, M. (2003). *Davki in proračun*. Ljubljana: Fakulteta za upravo.
13. Lambert, I. (januar, 1992). Some Modern Principles of Taxation – Adam Smith Revisited. *Third Annual Convention of the Congress of Political Economists in Rio de Janeiro*. Najdeno 10. maja 2009 na spletnem naslovu http://www.cooperativeindividualism.org/lambert-ian_on-adam-smith.html
14. *A Manual on Government Finance Statistics*. (1986). Washington, D.C.: International Monetary Fund.
15. Milič, M. (2009). Nepremičnin ni mogoče prodati niti po polovični ceni. *Moje finance*, (7/8), 42–44.
16. Nemec, T. *Uspešnost v javni upravi – kaj in kako meriti?* Najdeno 1. junija 2009 na spletnem naslovu http://upravneenote.gov.si/fileadmin/pageuploads/ue-ljutomer/jpg/Kakovost/Prispevki/Uspešnost_v_JU.pdf.
17. *Odredba o ekonomski klasifikaciji javnofinančnih prihodkov in odhodkov, danih in vrnjenih posojil ter zadolževanja in odplačil dolga*. (1998). *Uradni list RS*. (Št. 75/1998, 4. november 1998).

18. *Organizacija in naloge DURS*. Najdeno 16. maja 2009 na spletnem naslovu http://www.durs.gov.si/si/o_davcni_upravi_rs/organizacija_in_naloge_davcne_sluzbe/
19. *Poslovna strategija za obdobje 2005-2008*. (2005). Ljubljana: Ministrstvo za finance, DURS.
20. *Porevizijsko poročilo o popravljalnih ukrepih DURS*. (2007). Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
21. *Poročilo o delu DURS v letu 2000*. (2001). Ljubljana: MF, DURS.
22. *Poročilo o delu DURS v letu 2001*. (2002). Ljubljana: MF, DURS.
23. *Poročilo o delu DURS v letu 2002*. (2003). Ljubljana: MF, DURS.
24. *Poročilo o delu DURS v letu 2003*. (2004). Ljubljana: MF, DURS.
25. *Poročilo o delu DURS v letu 2004*. (2005). Ljubljana: MF, DURS.
26. *Poročilo o delu DURS v letu 2005*. (2006). Ljubljana: MF, DURS.
27. *Poročilo o delu DURS v letu 2006*. (2007). Ljubljana: MF, DURS.
28. *Poročilo o delu DURS v letu 2007*. (2008). Ljubljana: MF, DURS.
29. *Poročilo o delu DURS v letu 2008*. (2009). Ljubljana: MF, DURS.
30. *Realizacija letnega načrta 2007 za področje davčne izvršbe*. (2008). Ljubljana: Ministrstvo za finance, DURS.
31. *Realizacija letnega načrta 2008 za področje davčne izvršbe*. (2009). Ljubljana: Ministrstvo za finance, DURS.
32. *Revizijsko poročilo o učinkovitosti in pravilnosti delovanja informacijskega sistema DURS*. (2007). Ljubljana: Računsko sodišče Republike Slovenije.
33. *Skupno leto poročilo o delu Državnega pravobranilstva v letu 2006*. (2007). Ljubljana: Državno pravobranilstvo.
34. *Skupno letno poročilo o delu Državnega pravobranilstva v letu 2007*. (2008). Ljubljana: Državno pravobranilstvo.
35. *Sodba Upravnega sodišča Republike Slovenije*. (Št. U 808/2001, 27. februar 2003). Najdeno 6. junija 2009 na spletnem naslovu http://www.sodisce.si/znanje/sodna_praksa/upravno_sodisce_rs/46817/.
36. *Sodba Ustavnega sodišča Republike Slovenije*. (Št. U-I-356/02, 23. september 2004). Najdeno 4. junija 2009 na spletnem naslovu <http://odlocitve.us-rs.si/usrs/us-odl.nsf/o/45D8372E958C2535C125717200288D3D>.
37. Stanovnik, T. (2008). *Javne finance*. (4. izdaja). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
38. *SURS, BDP, letni podatki*. Najdeno 1. junija 2009 na spletnem naslovu <http://www.stat.si/indikatorji.asp?id=20&zacabd=1-2007>.
39. Svenšek, K. (2008, 22. september). Dolg DDV predstavlja levji delež davčnega dolga. *Dnevnik*, str. 19.
40. Tekavčič, M. (2002). Management: nova znanja za uspeh. V S. Možina (ur.), *Merjenje in presojanje uspešnosti poslovanja* (str. 664–681). Radovljica: Didakta.
41. Tekavčič, M. & Megušar, A. (2008). Merila uspešnosti poslovanja v sodobnem gospodarstvu. *Teorija in praksa*, 14 (5), 459–479.

42. Uredba o določitvi davčnih uradov DURS. (2004). *Uradni list RS*. (Št. 142/2004, 30. december 2004).
43. Uredba o registru neposestnih zastavnih pravic in zarubljenih premičnin. (2004). *Uradni list RS*. (Št. 23/2004, 12. marec 2004).
44. Ustava Republike Slovenije. (1991). *Uradni list RS*. (Št. 1991-I, 23. december 1991).
45. Verčič, I. (2009). Vzpostavitev sistema kakovosti v DURS. Interno gradivo DURS.
46. Zakon o davčni službi. (1996). *Uradni list RS*. (Št. 18/1996, 20. marec 1996).
47. Zakon o davčni službi. (2007). *Uradni list RS*. (Št. 1/2007, 5. januar 2007).
48. Zakon o davčnem postopku. (1996). *Uradni list RS*. (Št. 18/1996, 20. marec 1996).
49. Zakon o davčnem postopku. (2005). *Uradni list RS*. (Št. 25/2005, 14. marec 2005).
50. Zakon o davčnem postopku. (2006). *Uradni list RS*. (Št. 117/2006, 16. november 2006).
51. Zakon o evidentiranju nepremičnin. (2006). *Uradni list RS*. (Št. 47/2006, 9. maj 2006).
52. Zakon o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju. (2007). *Uradni list RS*. (Št. 126/2007, 31. december 2007).
53. Zakon o načinu poravnave dospelih neplačanih terjatev. (2000). *Uradni list RS*. (Št. 1/2000, 7. januar 2000).
54. Zakon o prekrških, uradno prečiščeno besedilo. (2007). *Uradni list RS*. (Št. 3/2007, 12. januar 2007).
55. Zakon o splošnem upravnem postopku. (2006). *Uradni list RS*. (Št. 24/06, 7. marec 2006).
56. Zakon o spremembah in dopolnitvah zakona o davčni službi. (ZDS-1C). (2009). *Uradni list RS*. (Št. 40/2009, 29. maj 2009).
57. Zakon o upravnem sporu. (2006). *Uradni list RS*. (Št. 105/2006, 12. oktober 2006).
58. Zakon o upravnih taksah, uradno prečiščeno besedilo. (2007). *Uradni list RS*. (Št. 42/2007, 15. maj 2007).

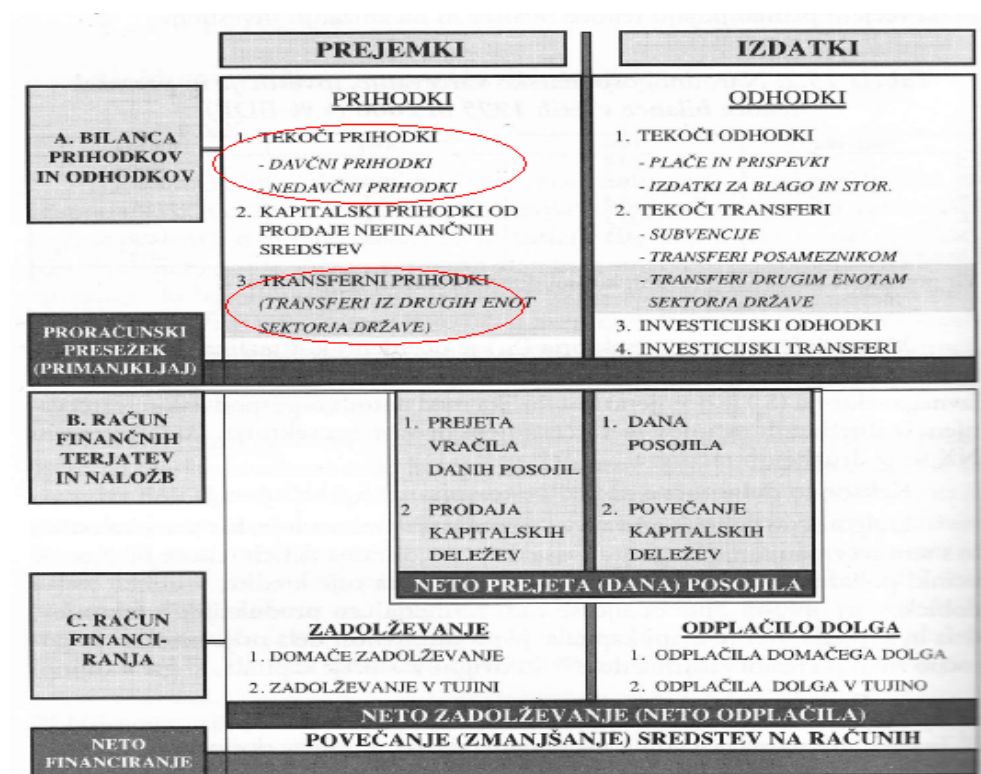
PRILOGE

KAZALO PRILOG

<i>Priloga 1: Shema osnovnih računov javnega financiranja.....</i>	<i>1</i>
<i>Priloga 2: Tortni prikaz deležev treh glavnih skupin javnofinančnih prihodkov, ki jih pobira DURS.....</i>	<i>1</i>
<i>Priloga 3: Predstavitev podatkov za javnofinančne prihodke, ki jih pobira DURS.....</i>	<i>2</i>
<i>Priloga 4: Gibanje davčnih prihodkov in prispevkov za socialno varnost v vseh pobranih prihodkih DURS-a.....</i>	<i>3</i>
<i>Priloga 5: Podatki za prikaz slike 3 v prilogi 4.....</i>	<i>3</i>
<i>Priloga 6: Gibanje dolga v obdobju 2000–2002.....</i>	<i>4</i>
<i>Priloga 7: Stanje aktivnega davčnega dolga po blagajnah za leti 2007 in 2008.....</i>	<i>4</i>
<i>Priloga 8: Primer seznama izvršilnih naslovov.....</i>	<i>4</i>
<i>Priloga 9: Višina in deleži plačanega dolga po predmetu davčne izvršbe.....</i>	<i>10</i>
<i>Priloga 10: Opis postopka davčne izvršbe glede na različne predmete davčne izvršbe.....</i>	<i>10</i>
<i>Priloga 10.1: Davčna izvršba na denarne prejemke dolžnika.....</i>	<i>10</i>
<i>Priloga 10.2: Davčna izvršba na dolžnikova denarna sredstva pri bankah in hranilnicah.....</i>	<i>11</i>
<i>Priloga 10.3: Davčna izvršba na denarne terjatve dolžnika.....</i>	<i>12</i>
<i>Priloga 10.4: Davčna izvršba na premičnine.....</i>	<i>13</i>
<i>Priloga 10.5: Davčna izvršba na vrednostne papirje.....</i>	<i>19</i>
<i>Priloga 10.6: Davčna izvršba na nepremičnine in delež dolžnika v družbi.....</i>	<i>20</i>
<i>Priloga 11: Shematični prikaz umeščenosti uspešnosti in učinkovitosti davčne izvršbe.....</i>	<i>23</i>
<i>Priloga 12: Izračun kazalnika terjanih obveznosti za področje davčne izvršbe.....</i>	<i>24</i>
<i>Priloga 13: Primerjava podatkov za poslana in plačana obvestila za neporavnane davčne in nedavčne obveznosti v obdobju 2005–2008.....</i>	<i>24</i>
<i>Priloga 14: Primerjava podatkov za izdane in plačane sklepe za neporavnane davčne nedavčne obveznosti v obdobju 2005–2008.....</i>	<i>25</i>
<i>Priloga 15: Pomen izdanih sklepov v administrativni izterjavi in izterjavi iz premičnega premoženja.....</i>	<i>25</i>
<i>Priloga 16: Učinkovitost davčne izvršbe po vrstah obveznosti v letu 2008.....</i>	<i>25</i>
<i>Priloga 17: Izračun kazalnika učinkovitosti 3.....</i>	<i>26</i>
<i>Priloga 18: Izračun kazalnika učinkovitosti 4.....</i>	<i>27</i>
<i>Priloga 19: Izračun kazalnika učinkovitosti 5.....</i>	<i>27</i>
<i>Priloga 20: Seznam kratic.....</i>	<i>27</i>

Priloga 1: Shema osnovnih računov javnega financiranja

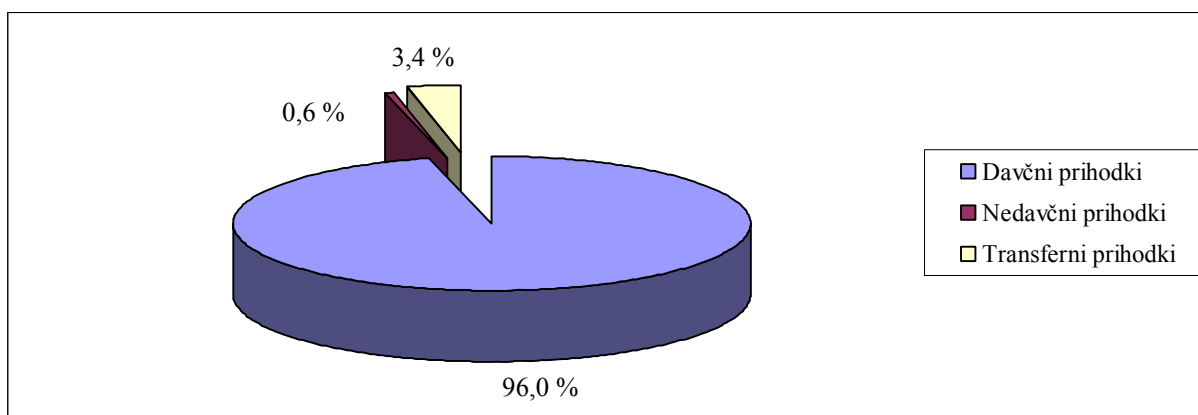
Slika 1: Shematični prikaz treh osnovnih računov javnega financiranja in umestitev javnofinančnih prihodkov



Vir: M. Kranjec, 2003, str. 326.

Priloga 2: Tortni prikaz deležev treh glavnih skupin javnofinančnih prihodkov, ki jih pobira DURS

Slika 2: Delež davčnih prihodkov, nedavčnih prihodkov in transfernih prihodkov v vseh javnofinančnih prihodkih, ki jih pobira DURS v letu 2008



Vir: Poročilo o delu DURS 2008, 2009.

Priloga 3: Predstavitev podatkov za javnofinančne prihodke, ki jih pobira DURS

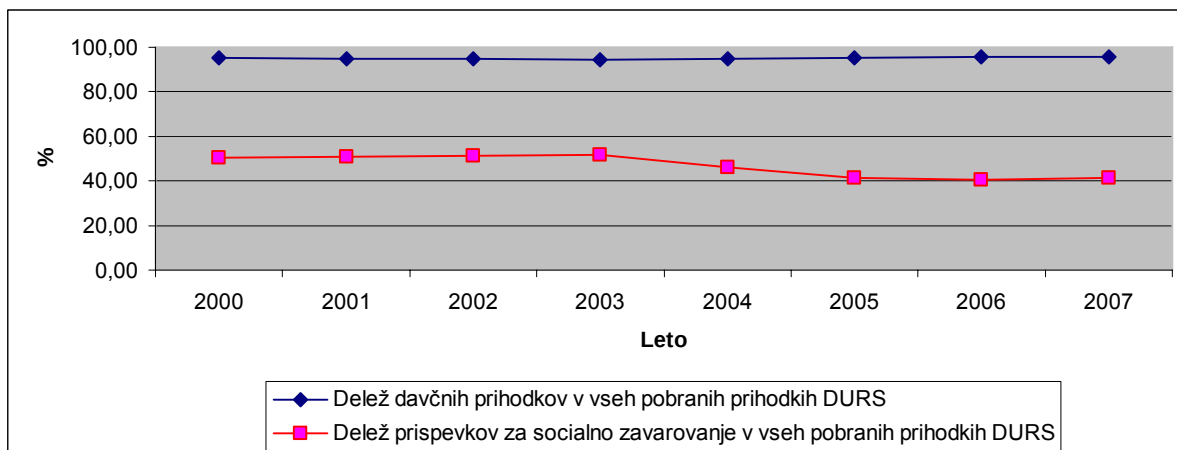
Tabela 1: Prikaz javnofinančnih prihodkov, ki jih pobira DURS, njihovih zneskov ter deležev v vseh javnofinančnih prihodkih, ki jih pobira DURS v letih 2007 in 2008

VRSTA PRIHODKA	2007		2008	
	Znesek (€)	Delež (%)	Znesek (€)	Delež (%)
DAVČNI PRIHODKI	10.597.800.220	95,8	11.625.660.874	96,0
Davki na dohodek in dobiček	2.922.986.514	26,4	3.447.738.960	28,5
dohodnina	1.802.798.817	16,3	2.183.982.324	18,0
davek o dohodka pravnih oseb	1.120.187.697	10,1	1.263.756.636	10,4
Prispevki za socialno varnost	4.594.060.381	41,5	5.090.874.385	42,0
prispevki za zaposlovanje	24.251.235	0,2	26.885.817	0,2
prispevki za starševsko varstvo	24.109.955	0,2	26.574.330	0,2
prispevki za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	2.933.992.067	26,5	3.250.959.403	26,8
prispevki za zdravstveno zavarovanje	1.611.707.124	14,6	1.786.454.835	14,7
Davki na plačilno listo in delovno silo	418.128.514	3,8	258.038.196	2,1
davek na izplačane plače	391.526.805	3,5	229.657.96	0,2
posebni davek na določene prejemke	26.601.709	0,2	28.380.229	0,2
Davki na premoženje	204.321.191	1,8	214.737.031	1,8
davki na nepremičnine	140.790.874	1,3	154.731.524	1,3
davki na premičnine	26.551	0,0002	222.088	0,002
davek na dediščine in darila	8.672.820	0,1	10.992.308	0,1
davek na promet nepremičnin in na finančno premoženje	54.830.946	0,5	48.791.111	0,4
Domači davki na blago in storitve	2.457.700.386	22,2	2.614.141.460	21,6
davek na dodano vrednost	2.255.661.205	20,4	2.400.087.344	19,8
drugi davki na blago in storitve	970	0,00001	2.917	0,00002
davki na posebne storitve	134.652.746	1,2	134.178.331	1,1
drugi davki na uporabo blaga in storitev	12.350.754	0,1	16.466.780	0,1
davki na motorna vozila	55.034.693	0,5	63.406.088	0,5
Drugi davki	603.252	0,005	130.842	0,001
NEDAVČNI PRIHODKI	77.775.631	0,7	74.089.460	0,6
udeležba na dobičku in dohodku od premoženja	61.596.316	0,6	58.609.291	0,5
takse in pristojbine	-361	0,0	3.917	0,00003
denarne kazni	1.407.652	0,01	1.457.478	0,01
drugi nedavčni prihodki	14.772.024	0,1	14.018.774	0,1
TRANSFERNI PRIHODKI	383.791.997	3,5	414.021.911	3,4
prejeta sredstva iz naslova prispevkov za zaposlovanje	197.940	0,002	225.058	0,002
prejeta sredstva iz naslova prispevkov za starševsko varstvo	338.518	0,003	380.008	0,003
prejeta sredstva iz naslova prispevkov za zdravstveno zavarovanje	352.868.937	3,2	378.864.839	3,1
prejeta sredstva iz naslova prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje	30.386.602	0,3	34.552.006	0,3
SKUPAJ JAVNOFINANČNI PRIHODKI	11.059.367.848		12.114.316.250	
BDP v tekočih cenah (mio €)		34.471		37.126
Delež JFP v BDP (%)		32,1		32,6

Vir: Poročilo o delu DURS 2007,2008; SURS, BDP, letni podatki,2009.

Priloga 4: Gibanje davčnih prihodkov in prispevkov za socialno varnost v vseh pobranih prihodkih DURS-a

Slika 3: Gibanje deleža davčnih prihodkov v vseh pobranih prihodkih DURS-a in deleža prispevkov za socialno zavarovanje v vseh pobranih prihodkih DURS-a v obdobju 2000–2007



Vir: Poročila o delu DURS 2000-2007, 2001-2008.

Gibanje pobranih davčnih prihodkov med vsemi javnofinančnimi prihodki, ki jih pobira DURS, je enakomerno, brez večjih naskokov navzgor in navzdol. Leta 2003 smo z deležem 94,45 % zabeležili najnižjo vrednost, leta 2007 z vrednostjo 95,80 % pa najvišjo doseženo vrednost. Delež prispevkov za socialno zavarovanje je v letih 2004 in 2005 doživel padec. In sicer iz 51,45 % v letu 2003 na 46,16 % v letu 2004, ter na 41,58 % v letu 2005. Prispevki za socialno varnost so se v tem obdobju (2003-2005) sicer absolutno poveševali, vendar so se povešali za manj, kot so se povešali javnofinančni prihodki, ki jih pobira DURS skupaj (glej prilogo 5).

Priloga 5: Podatki za prikaz slike 3 v prilogi 4

Tabela 2: Prikaz podatkov za javnofinančne prihodke, ki jih pobira DURS, davčne prihodke, prispevke za socialno varnost ter deležev davčnih prihodkov in prispevkov za socialno varnost v javnofinančnih prihodkih, ki jih pobira DURS za obdobje 2000-2007

	2000	2001	2002	2003	2004	I _{04/03}	2005	I _{05/04}	2006	2007
JFP skupaj (mio €)	5.160,9	5.722,5	6.309,4	6.771,2	8.108,0	119,74	9.559,7	117,9	10.367,0	11.059,4
Davčni prihodki (mio €)	4.921,4	5.463,1	5.978,8	6.414,9	7.726,1		9.128,9		9.931,7	11.062,5
Delež davčnih prihodkov v JFP (%)=(2/1)*100	95,36	94,67	94,76	94,45	95,04		95,28		95,61	95,80

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

	2000	2001	2002	2003	2004	I _{04/03}	2005	I _{05/04}	2006	2007
Prispevki za socialno varnost (mio €)	2.602,0	2.926,5	3.224,0	3.500,6	3.752,8	107,2	3.984,1	106,2	4.227,5	4594,1
Delež prispevkov za socialno varnost v JFP (%)= (4/1)*100	50,42	50,72	51,10	51,54	46,16		41,58		40,70	41,53

Vir: Poročila o delu DURS 2000–2007, 2001–2008.

Priloga 6: Gibanje dolga v obdobju 2000–2002

Tabela 3: Prikaz stanja davčnega dolga (glavnica in obresti) na dan 31. 12. 2000, 31. 12. 2001 in 31. 12. 2002 v

	2000	2001	2002
Aktivni dolg (mio €)	258,18	387,17	430,22
Zabilančni dolg (mio €)	184,54	230,98	299,82
Skupaj (mio €)	442,72	618,15	730,04

Vir: Poročilo o delu DURS 2000–2002, 2001–2003.

Priloga 7: Stanje aktivnega davčnega dolga po blagajnah za leti 2007 in 2008

Tabela 4: Stanje aktivnega dolga na dan 31. 12. 2007 in 31. 12. 2008 po posamezni blagajni v €

	2007	2008	I _{2008/2007}
Država	230.241.341	309.975.630	134,6
Lokalne skupnosti	13.711.675	15.226.004	111,0
ZPIZ	100.094.952	99.417.735	99,3
ZZZS	51.592.805	49.808.684	96,5
Drugi prihodki	6.318.850	5.185.296	82,1
SKUPAJ	401.959.623	479.613.349	119,3

Vir: Informacija o problemih pri pobiranju davkov in prispevkov za zdravstveno zavarovanje, 2009.

Priloga 8: Primer seznama izvršilnih naslovov

REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE
DAVČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE
DAVČNI URAD XXXXXXXX

DAVČNA TAJNOST
Davčna številka: xxxxxxxx

Številka: DT 4290-xxx/2009-15-12032-10

Datum: 24.6.2009

SEZNAM IZVRŠILNIH NASLOVOV

po stanju na dan 24. 6. 2009, s knjiženimi plačili do 23. 6. 2009 ter z obračunanimi zamudnimi obrestmi do 24. 6. 2009

Davčni zavezanec: xxxxxxxx

Seznam izvršilnih naslovov je izvršljiv

Konto	Izvršilni naslov	Datum izvršlj.	Znesek
30300	OBRAČUN REK-1 – AKONTACIJA DOHODNINE – OD DOHODKOV IZ DELOVNEGA RAZMERJA – 2. MES. AKONTACIJA	19. 3. 2009	30.453,44
30300	OBRAČUN REK-1 – AKONTACIJA DOHODNINE – OD DOHODKOV IZ DELOVNEGA RAZMERJA – 2. MES. AKONTACIJA	19. 3. 2009	84,74
30300	OBRAČUN REK-1 – AKONTACIJA DOHODNINE – OD DOHODKOV IZ DELOVNEGA RAZMERJA – 3. MES. AKONTACIJA	24. 4. 2009	35.927,93
30300	OBRAČUN REK-1 – AKONTACIJA DOHODNINE – OD DOHODKOV IZ DELOVNEGA RAZMERJA – 3. MES. AKONTACIJA	24. 4. 2009	82,92
30300	OBRAČUN REK-1 – AKONTACIJA DOHODNINE – OD DOHODKOV IZ DELOVNEGA RAZMERJA – 4. MES. AKONTACIJA	23. 5. 2009	84,20
30300	OBRAČUN REK-1 – AKONTACIJA DOHODNINE – OD DOHODKOV IZ DELOVNEGA RAZMERJA – 4. MES. AKONTACIJA	23. 5. 2009	34.531,97
30300	OBRAČUN REK-1 – AKONTACIJA DOHODNINE – OD DOHODKOV IZ DELOVNEGA RAZMERJA – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	32.835,00
30300	OBRAČUN REK-1 – AKONTACIJA DOHODNINE – OD DOHODKOV IZ DELOVNEGA RAZMERJA – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	84,25
3039	ZAMUDNE OBRESTI OD DOHODNINE	24. 6. 2009	3.271,59
3070	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZAPOSLOVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	11,33
3070	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZAPOSLOVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	0,40

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

Konto	Izvršilni naslov	Datum izvršlj.	Znesek
30900	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 3. MES. AKONTACIJA	24. 4. 2009	3.851,21
30900	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH - 3. MES. AKONTACIJA	24. 4. 2009	43,11
30900	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 4. MES. AKONTACIJA	23.5.2009	43,22
30900	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 4. MES. AKONTACIJA	23. 5. 2009	32.488,11
30900	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	31.599,73
30900	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	43,22
30901	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAV. ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 3. MES. AKONTACIJA	24.4.2009	32.334,23
30901	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAV. ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 3. MES. AKONTACIJA	24.4.2009	41,80
30901	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAV. ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 4. MES. AKONTACIJA	23.5.2009	41,90
30901	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAV. ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 4. MES. AKONTACIJA	23. 5. 2009	31.497,62
30901	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAV. ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	30.636,32
30901	OBRAČUN REK1 – PRISPEVEK ZA ZDRAV. ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 5. MES. AKONTACIJA	20.6.2009	41,91
3099	ZAMUDNE OBRESTI IZ NASLOVA PRISPEVKOV ZA ZDRAVSTVENO ZAVAROVANJE	24. 6. 2009	3.947,37

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

Konto	Izvršilni naslov	Datum izvršlj.	Znesek
31000	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 3. MES. AKONTACIJA	24. 4. 2009	28.243,93
31000	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 3. MES. AKONTACIJA	24. 4. 2009	58,16
31000	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – odločba za obročno plačevanje davčnih obveznosti št. DT 4292-70/2008-5-1205-01, z dne 23/4-2008 – 12. obrok	24. 4. 2009	15.081,97
31000	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 4. MES. AKONTACIJA	23. 5. 2009	58,31
31000	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 4. MES. AKONTACIJA	23. 5. 2009	43.644,45
31000	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – odločba za obročno plačevanje davčnih obveznosti št. DT 4292-70/2008-5-1205-01, z dne 23/4-2008 – 13. obrok	26. 5. 2009	15.145,21
31000	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	42.513,76
31000	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	58,31
31000	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE ZA ZAPOSLENE PRI PRAVNIH OSEBAH – odločba za obročno plačevanje davčnih obveznosti št. DT 4292-70/2008-5-1205-01, z dne 23/4-2008 – 14. obrok	24. 6. 2009	15.202,53

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

Konto	Izvršilni naslov	Datum izvršlj.	Znesek
31001	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 3. MES. AKONTACIJA	24. 4. 2009	74.525,89
31001	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 3. MES. AKONTACIJA	24. 4. 2009	101,87
31001	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – odločba za obročno plačevanje davčnih obveznosti št. DT 4292-70/2008-5-1205-01, z dne 23/4-2008 – 12. obrok	24. 4. 2009	26.414,84
31001	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 4. MES. AKONTACIJA	23. 5. 2009	102,12
31001	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH -4. MES. AKONTACIJA	23. 5. 2009	76.439,12
31001	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – odločba za obročno plačevanje davčnih obveznosti št. DT 4292-70/2008-5-1205-01, z dne 23/4-2008 – 13. obrok	26.5.2009	26.525,60
31001	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH -5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	74.459,13
31001	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – 5. MES. AKONTACIJA	20. 6. 2009	102,13

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

Konto	Izvršilni naslov	Datum izvršlj.	Znesek
31001	OBRAČUN REK 1 – PRISPEVEK ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE OD ZAPOSLENIH PRI PRAVNIH OSEBAH – odločba za obročno plačevanje davčnih obveznosti št. DT 4292-70/2008-5-1205-01, z dne 23/4-2008 – 14. obrok	24. 6. 2009	26.625,99
3109	ZAMUDNE OBRESTI IZ NASLOVA PRISPEVKOV ZA POKOJNINSKO IN INVALIDSKO ZAVAROVANJE	24. 6. 2009	7.572,75

- skupaj glavnica	762.062,18 EUR
- skupaj zamudne obresti	14.791,71 EUR
SKUPAJ	776.853,89 EUR

SKUPAJ DOLG NA DAN 24.6.2009

30300 – akontacija dohodnine – od dohodkov iz delovnega razmerja Račun št: 01100-8441224825 sklic na št. 19 davčna številka – 05983	134.084,45 EUR
3039 – zamudne obresti od dohodnine Račun št: 01100-8440171890 sklic na št. 19 davčna številka – 06130	3.271,59 EUR
3070 – prispevek za zaposlovanje za zaposlene pri pravnih osebah Račun št: 01100-1000074786 sklic na št. 19 davčna številka – 06254	11,73 EUR
30900 – prispevek za zdravstveno zavarovanje za zaposlene pri pravnih osebah Račun št: 01100-3000160660 sklic na št. 19 davčna številka – 06343	68.068,60 EUR
30901 – prispevek za zdravstveno zavarovanje od zaposlenih pri pravnih osebah Račun št: 01100-3000370762 sklic na št. 19 davčna številka – 06220	94.593,78 EUR
3099 – zamudne obresti iz naslova prispevkov za zdravstveno zavarovanje Račun št: 01100-3000955575 sklic na št. 19 davčna številka – 06556	3.947,37 EUR
31000 – prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za zaposlene pri pravnih osebah Račun št: 01100-2000012866 sklic na št. 19 davčna številka – 06297	160.006,63 EUR
31001- prispevek za pokojninsko in invalidsko zavarovanje od zaposlenih pri pravnih osebah Račun št: 01100-2000014903 sklic na št. 19 davčna številka – 06203	305.296,99 EUR
3109 – zamudne obresti iz naslova prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Račun št: 01100-2000957646 sklic na št. 19 davčna številka – 06548	7.572,75 EUR
SKUPAJ	776.853,89 EUR

Dolžnik je dolžan poravnati tudi zamudne obresti do dneva poplačila davčnega dolga.

Od davkov, ki jih zavezanec za davek ni plačal v predpisanem roku, se od 1. 1. 2007 plačajo zamudne obresti v skladu s prvim odstavkom 96. člena ZDavP-2 (Uradni list RS, 117/06). Od 1.1.2005 do 31. 12. 2006 so se zamudne obresti obračunale v skladu z 31. členom Zakona o davčnem postopku - ZDavP-1 (Uradni list RS, št. 21/06 – UPB2 in 58/06 – popr.). Do 31. 12. 2004 so se na podlagi 100. člena Zakona o davčnem postopku –

ZDavP (Uradni list RS, št. 18/96, 87/97, 82/98, 91/98, 108/99 in 97/01) zamudne obresti za nepravočasno plačane davke obračunale v skladu z Zakonom o predpisani obrestni meri zamudnih obresti in temeljni obrestni meri – ZPOMZO (Uradni list RS, št. 45/1995, 83/2001-OZ, 109/2001, 56/2003), Zakonom o predpisani obrestni meri zamudnih obresti – ZPOMZO-1 (Uradni list RS, št. 56/2003, 135/2003, 118/2005, 55/2006 in 105/06) ter v skladu s Sklepom o spremembi predpisane obrestne mere zamudnih obresti (Uradni list RS, št. 135/03).

Postopek vodil/-a:

xxxxxxx

xxxxxxx

Direktor davčnega urada

Priloga 9: Višina in deleži plačanega dolga po predmetu davčne izvršbe

Tabela 5: Višina in deleži plačil po posameznem predmetu davčne izvršbe v skupnem dolgu v letu 2007

Predmet davčne izvršbe	Višina plačanega dolga (€)	Delež med vsemi plačili (%)
Denarna sredstva pri bankah in hranilnicah	153.736.235	76,9
Premičnine	27.532.650	13,8
Dolžnikovi denarni prejemki	11.927.707	6,0
Denarne terjatve	5.870.136	2,9
Nepremičnine	788.048	0,4
Stečajni postopek	100.936	0,1
Skupaj	199.955.712	⁸100,1

Vir: Poročilo o delu DURS 2007, 2008.

Priloga 10: Opis postopka davčne izvršbe glede na različne predmete davčne izvršbe

Priloga 10.1: Davčna izvršba na denarne prejemke dolžnika

Med denarne prejemke uvrščamo dohodke iz zaposlitve, prejete na podlagi pretekle in sedanje zaposlitve (plača, nadomestilo plače, pokojnina ipd.), ki niso izvzeti iz davčne izvršbe. Na omenjene denarne prejemke se davčna izvršba prične z osebno vročitvijo sklepa o davčni izvršbi na denarne prejemke dolžnika njegovemu delodajalcu oz. izplačevalcu dohodka (v nadaljevanju delodajalec). Opominjanje dolžnikov po zakonu ni več obvezno, vendar to davčni organ ob upoštevanju 13. člena ZDavP-2 (2006), ki določa, da ima zavezanec za davek pravico do podatkov o stanju svojih davčnih obveznosti ter upoštevanju načel davčne izvršbe (142. člen ZDavP-2, 2006), ki določata naj bo davčna izvršba za dolžnik čim manj neugodna, naj se upošteva osebno dostojanstvo dolžnika ter naj se kot sredstvo davčne izvršbe uporabi sredstvo, ki je glede na okoliščine primera sorazmerno znesku davka, ki ga je potrebno izterjati, to še vedno lahko stori.

Poleg omenjenih izvzetih dohodkov iz davčne izvršbe (poglavje 2.2.4) mora pri poseganju na dolžnikove denarne prejemke delodajalec upoštevati določene omejitve: z davčno izvršbo je možno seči do višine dveh tretjin denarnega prejemka, vendar tako, da dolžniku še vedno

⁸ Seštevek rezultatov 100,1 % je posledica zaokroževanja na eno decimalno mesto.

ostane najmanj znesek v višini 70 % minimalne plače po zakonu, ki jo ureja. Če denarni prejemki na dolžnika ne presegajo osnovnega zneska minimalnega dohodka, davčna izvršba ni možna (160. člen ZDavP-2, 2006).

Delodajalec, ki dejansko realizira rubež, lahko vloži ugovor zoper prejeti sklep samo iz razloga, da dolžnik pri njem ne prejema denarnih prejemkov. V kolikor ugovor ni vložen in delodajalec ne ravna po sklepu in ne realizira rubeža, ZDavP-2 (2006) predvideva, da se zavezančev dolg izterja od njega. Davčni organ mu v tem primeru izda odločbo, da v roku petnajstih dni na predpisane račune plača celoten znesek davka, ki bi ga moral odtegniti že po prejetem sklepu o izvršbi. Delodajalec ima možnost podati pritožbo, vendar ta ne zadrži davčne izvršbe.

Priloga 10.2: Davčna izvršba na dolžnikova denarna sredstva pri bankah in hranilnicah

Izvršba se v tem primeru vrši na denarna sredstva, ki jih dolžniki prejmejo na svoje račune pri izvajalcih plačilnega prometa. S sklepom o izvršbi se banki oz. hranilnici (v nadaljevanju banki) naloži, da na dan prejema sklepa zarubi dolžnikova denarna sredstva do višine davka, ki je naveden v sklepu in jih prenese na predpisane račune. Pri odtegotovanju denarnih sredstev mora banka upoštevati izvzetja ter omejitve v primeru denarnih sredstev, ki so nakazana za tekoči mesec. Tako so prejemki, ki se upoštevajo kot dohodek iz delovnega razmerja in so nakazani v tekočem mesecu popolnoma izvzeti iz izvršbe na dolžnikova denarna sredstva. Razlog je v tem, da se najpogosteje vodita dve obliki davčne izvršbe hkrati, in sicer davčna izvršba na denarne prejemke ter izvršba na denarna sredstva pri bankah. Z upoštevanim izvzetjem naj ne bi prihajalo do podvojenega odtegotovanja sredstev (s strani delodajalca in s strani bank). Pri izvršbi na dolžnikova denarna sredstva iz naslova drugih prejemkov mora banka upoštevati omejitve, ki so navedene v 160. členu ZDavP-2 (2006) in sem jih že navedla v drugem odstavku priloge 10.1. Če na dan prejema sklepa ni dovolj sredstev na računu za poplačilo dolga oz. so ta po zakonu izvzeta oz. omejena, je banka dolžna sklep obdržati v svoji evidenci in izvesti (dodatno) izplačilo, ko denarna sredstva prispejo na račun dolžnika.

V primeru, da v enem letu po prejemu sklepa o izvršbi na dolžnikovih računih ni nobenega priliva denarnih sredstev, mora banka vrniti sklep davčnemu organu, ki ga je izdal.

Dolžnik ima lahko odprtih več računov pri različnih bankah. V tem primeru se sklep pošlje vsem bankam, ki pa morajo zarubiti denarna sredstva dolžnika do višine njegove obveznosti, navedene v sklepu in jih takoj prenesti na račun dolžnika pri banki, ki je v sklepu navedena prva (primarna banka). Ko primarna banka ugotovi, da sredstva dolžnika zadoščajo za izvršitev sklepa o izvršbi, o tem obvesti ostale banke, da prenehajo z rubežem denarnih sredstev. O tem nemudoma obvesti tudi davčni organ in izvrši prenos sredstev na predpisane račune.

V zakonu je tudi določeno, da se sklep o izvršbi lahko naslovi le na tiste banke, pri katerih obstaja največja možnost za poplačilo dolga. Tako lahko davčni organ v primeru, da ima

dolžnik odprtih več računov, a je znesek dolga relativno majhen, ta sklep naslovi le na eno banko.

Banka lahko zoper prejeti sklep v roku osmih dni od prejema ugovarja le s pojasnilom, da dolžnik pri njej nima odprtega računa. Če davčni organ ugotovi, da ugovor ni utemeljen, ga odstopi organu druge stopnje in zadrži postopek davčne izvršbe. V kolikor se banka ne ravna po sklepu in niti ne poda ugovora, ji davčni organ z odločbo naloži petnajstdnevni rok za plačilo dolgovanega zneska na predpisane račune. Banka lahko prav tako v osmih dneh od vročitve odločbe poda pritožbo, ki pa ne zadrži izvršitve odločbe.

Priloga 10.3: Davčna izvršba na denarne terjatve dolžnika

Davčni organ lahko z davčno izvršbo seže tudi na terjatve, ki jih ima davčni dolžnik do svojih dolžnikov. Ta predmet je pogost skupaj s predhodno že opisanima predmetoma izvršbe, predvsem pa izstopa v primerih, ko gre za visoke zneske dolga pravnih oseb. Najpogostejše davčni dolžnik kar sam za poplačilo svojih obveznosti v izterjavo predloži izdane neplačane račune, katerim je rok za plačilo že potekel. Prav tako pa davčni organ lahko sam pri pregledu poslovne dokumentacije dolžnika ugotovi njegove terjatve.

Sklep o izvršbi na denarne terjatve dolžnika se vroči dolžniku in dolžnikovemu dolžniku. Rubež denarnih sredstev pa se opravi z dnem, ko je sklep o izvršbi vročen dolžnikovemu dolžniku. S sklepom se dolžniku prepoveduje razpolaganje s terjatvijo do višine zarubljenega zneska, dolžnikovemu dolžniku pa naroči, da zarubljeni znesek terjatve prenese na predpisane račune.

Dolžnikov dolžnik lahko v roku osmih dni od prejema sklepa ugovarja, da dolžniku ni dolžan, da je dolg pogojen ali da še ni dospel v plačilo in ne bo dospel v plačilo v enem letu od prejema sklepa. Če davčni organ ugotovi, da ugovor ni utemeljen, ga odstopi organu druge stopnje in zadrži postopek davčne izvršbe. Iz prakse izhaja, da sta najpogostejša razloga za ugovor ta, da dolžniku ni dolžan, ker mu je dolg že vrnil ali pa mu sploh ni bil dolžan.

Če dolžnikov dolžnik ne vloži ugovora, prav tako pa sklepa ne izvaja, se davek izterja od njega. Davčni organ podobno kot v primeru izvršbe na denarne prejemke in denarna sredstva izda odločbo, s katero dolžnikovemu dolžniku naroči, da v roku petnajstih dni plača na predpisane račune znesek, enak znesku zarubljene terjatve, ki bi jo po sklepu moral plačati na predpisane račune. Zoper navedeno odločbo se dolžnikov dolžnik lahko pritoži v roku osmih dni od vročitve odločbe, pritožba pa ne zadrži izvršitve odločbe.

Uspešnost izterjave dolžnikovih terjatev je odvisna predvsem od same narave dolžnikovih terjatev. Priporočljivo je, da so te terjatve nesporne in da za dokaz tega obstajajo določene listine (potrditev računa s strani dolžnikovega dolžnika, potrjene opravljene delne gradbene situacije s strani dolžnikovega dolžnika ipd.).

Priloga 10.4: Davčna izvršba na premočnine

Davčna izvršba na premočnine se prične šele, kadar je bil postopek administrativne izterjave z vsemi razpoložljivimi predmeti davčne izvršbe neuspešen. Zakon tega vrstnega reda ne predpisuje, vendar to izhaja iz že navedenih načel davčne izvršbe. Tudi s strani davčnega urada je izvršba na premočnine manj zaželena kot administrativna izterjava, saj je dražja, težja, zahteva veliko časa za ugotovitev premočnega premoženja dolžnika, njegovo izterljivost ter druge ugotovitve, ki lahko pomembno vplivajo na učinkovito nadaljevanje davčne izvršbe (kakšen plačnik je dolžnik, vzroki za nastali dolg ipd.). Za izvršbo iz premočnin je ključna individualna obravnava s strani davčnega izterjevalca, ki mu zakon za izvajanje postopkov davčne izvršbe daje posebna pooblastila: pravica vstopa v poslovne in druge prostore, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti ali pridobivanje dohodkov, pravico pregledati naprave, blago, stvari, predmete, poslovne knjige, pogodbe, listine in druge dokumente, ki omogočajo davčno izvršbo. Za poslovne prostore se štejejo tudi stanovanjski prostori, ki jih je davčni zavezanec določil za svoj sedež oz. poslovni prostor, kjer se opravlja dejavnost. Prav tako mora davčni izterjevalec v postopku individualne obravnave posameznika že pred rubežem glede na trenutno premoženje dolžnika predhodno zagotoviti prostore za hrambo zarubljenih in odvzetih stvari, odvoz zarubljenih stvari, oceno ali bo pri rubežu potrebno varovanje policije ipd. Navedene aktivnosti predstavljajo podlago za učinkovitejšo in hitrejšo izvedbo postopka davčne izvršbe.

Izvršba na premočnine se prične z izdajo sklepa na premočnine s strani krajevno pristojnega davčnega urada, to je urada, kjer je dolžnik vpisan v davčni register oz. v primeru, da dolžnik ni vpisan v davčni register, je zanj pristojen davčni urad, na območju katerega je davčna obveznost nastala. Tekom izvršbe je možen tudi prenos pristojnosti s strani enega davčnega urada na drugega, in sicer ko je ugotovljeno, da se premočnina ne nahaja na območju davčnega urada, ki je izdal sklep o izvršbi. Slednji pošlje omenjeni sklep v izvršbo davčnemu uradu, na čigar območju se premočnina nahaja.

Sklep o davčni izvršbi se vroči dolžniku na kraju samem še pred začetkom rubeža in od njega zahteva, da plača znesek, naveden v sklepu o izvršbi. V primeru, da dolžniku sklepa ni mogoče izročiti, se rubež vseeno lahko opravi, sklep pa se dolžniku vroči naknadno.

Izvršba na premočnine je sestavljena iz treh glavnih faz:

1. rubež premočnine;
2. cenitev premočnine;
3. prodaja zarubljenih premočnin.

1. Rubež premičnine

Glavno vprašanje v primeru rubeža je, kaj davčni izterjevalec sme zarubiti. Na to vprašanje odgovarja ZDavP-2 (2006) v svojem 177. členu. Iz davčne izvršbe so izvzeti predmeti in stvari, ki so nujni za gospodinjstvo, osebno rabo dolžnika in članov njegovega gospodinjstva (obleka, perilo, posteljnina, pohištvo, štedilnik, pralni stroj ipd.), hrana in kurjava za obdobje šestih mesecev, živina, kmetijski stroji in druge delovne priprave v primeru, da dolžnik opravlja kmetijsko dejavnost, medicinsko-tehnični pripomočki, sredstva za zaščito, reševanje in pomoč ter predmeti, ki so za dolžnika posebnega pomena (odličja, priznanja, pisma, fotografije družinskih članov, prstan ipd.), pa tudi poštna pošiljka, naslovljena na dolžnika, ki mu še ni bila vročena, ter poštno nakazilo, ki mu še ni bilo izplačano. Tudi pravne osebe in samostojni podjetniki so deležni izvzetij iz davčne izvršbe. Izvzeta je oprema, ki jo nujno potrebujejo za opravljanje svoje dejavnosti, surovine, polizdelke, namenjene za predelavo in gorivo, ki zadostujejo za trimesečno proizvodnjo. Namen te omejitve je, da se dolžniku omogoči nadaljnje opravljanje dejavnosti in pridobivanje prihodkov, s čimer se povečuje možnost za poplačilo dolga. Če davek ni plačan v roku šestih mesecev od dneva zapadlosti obveznosti v plačilo, se izvršba lahko opravi tudi iz sredstev, ki so bila navedena kot izvzeta. Pogoja sta, da je minil polletni rok in je bila izvršba iz dohodka ali drugega premoženja neuspešna.

Predmet rubeža so lahko izključno premičnine, ki so v lasti oziroma posesti dolžnika. Obstaja možnost, da se v času rubeža pri dolžniku nahajajo premičnine, ki so last tretjih oseb. Če dolžnik to zatrjuje, nima pa dokazov o lastništvu, se lahko zarubijo tudi ti predmeti. Omenjeno tretjo osebo izterjevalec opozori, da lahko v osmih dneh po opozorilu predloži dokazila o lastništvu. Izterjevalec ta dokazila preveri in v kolikor ugotovi, da niso zadostna, napoti tretjo osebo, da v osmih dneh po obvestilu vloži pri sodišču tožbo zoper davčni organ za ugotovitev lastninske pravice. V kolikor tega tretja oseba ne stori, se postopek izvršbe nadaljuje.

Pri rubežu premičnin fizične osebe morajo biti navzoči dolžnik ali polnoletni član njegovega gospodinjstva ter ena priča oz. dve, če dolžnik ali član gospodinjstva ni prisoten. V primeru rubeža premičnin pravne osebe morata biti navzoča zastopnik pravne osebe in ena priča oz. dve, če le-ta ni navzoč.

Davčni izterjevalec lahko zarubi toliko predmetov, kolikor je potrebno za poplačilo dolga (upoštevanje načela sorazmernosti). Če ima dolžnik več premičnin, ki jih je mogoče zarubiti, in že ena ali nekaj zadostuje za poplačilo stroškov in davčnega dolga, sme izterjevalec zarubiti premičnine, ki jih predlaga dolžnik. Kljub temu se izterjevalec mora zavedati, da pri svojem delu zasleduje javni interes, to je poplačilo davčnega dolga, in zgolj v tem okviru sme upoštevati dolžnikov interes. To pomeni, da spremlja izbrane premičnine in sproti ugotavlja ali je optimalna z vidika povpraševanja na trgu po tej premičnini, ohranjenosti ipd.

V primeru, da dolžnik odkloni sodelovanje v rubežu, davčni izterjevalec v navzočnosti dveh prič in za to strokovno usposobljene osebe odpre zaprte poslovne in druge prostore, kjer se te premičnine nahajajo. V primeru fizičnega upiranja in ogrožanja izterjevalcev pri delu, lahko na pomoč pokliče dežurne policiste. V primeru pričakovanega upiranja pa zaprosi za varovanje krajevno pristojno policijo pri izvedbi rubeža vsaj tri dni pred tem.

Z rubežem davčni organ pridobi zastavno pravico za poplačilo neplačane zapadle terjatve iz vrednosti zastavljenega predmeta, in to pred vsemi ostalimi upniki zastavitelja. V primeru rubeža premičnin, kot so oprema, zaloge, motorna in tirna vozila, motorna kolesa ter prikolice in živali, se zastavna pravica pridobi z vpisom rubeža v RZPP. Ta register nam omogoča, da se vsak lahko seznani z obstojem zastavne pravice na premičnini.

Rubež dolžnikovih premičnin, ki so že zarubljene v kaki drugi sodni ali upravni izvršbi, davčni urad opravi tako, da se na prvem zapisniku o rubežu napravi zaznamek o dodatnem rubežu. O tem obvesti dolžnika in RZPP. Ko se taka premičnina proda, se iz preostanka kupnine poplača tudi dolžni davek, če je sklep za ta davek izdan pred prodajo.

Veljavnost rubeža preneha (189. člen ZDavP-2, 2006):

- ko se zarubljena premičnina proda;
- če se prodaja zarubljenih premičnin ne opravi v enem letu od vročitve sklepa o izvršbi;
- ko je bila dolžniku vročena odločba, s katero je bilo ugodeno njegovi pritožbi zoper sklep o izvršbi;
- ko davčni organ prejme sodbo, s katero se potrjuje lastninska pravica tretje osebe na že zarubljeni premičnini;
- z izbrisom zastavne pravice iz RZPPP.

2. Cenitev premičnine

Izterjevalec ponavadi hkrati z rubežem na mestu samem izvede tudi cenitev zarubljenih premičnin, razen če mora zaradi posebnih lastnosti ali posebne vrednosti premičnine cenitev opraviti poseben cenilec. Slednje velja zlasti pri ugotavljanju vrednosti premičnin, katerih tržna vrednost je zaradi njihovih posebnih lastnosti težje določljiva (npr. umetniška dela, starine ipd.). Zarubljene premičnine lahko oceni izterjevalec ali druga za to usposobljena oseba (sodni zapriseženi cenilec).

V dokaz o opravljenem rubežu in cenitvi mora pooblaščen oseba napisati zapisnik, ki ga podpišejo dolžnik oz. njegov zastopnik (v primeru pravnih oseb), član gospodinjstva ali pooblaščenec in uradne osebe, prisotne pri rubežu, ter pooblaščen uradna oseba, ki je rubež opravila. V zapisniku se navedejo organ in osebo, ki je opravila cenitev, podatki o dolžniku, kraju in času rubeža, znesku dolga ter seznam in vrednosti zarubljenih predmetov, prostor ali oseba, ki bo te predmete hranila, ter ostale opombe in navedbe, kot je pripomba dolžnika glede višine cენitve, navedba o kazenskopravnih posledicah poškodovanja ali odtujitve zarubljenih

stvari ter navedba organa, ki so mu bili zapisnik in sklep poslani za vpis zastavne pravice na premičnini.

Posebno področje je hramba premičnin, ki lahko pomeni dodatno stroškovno breme za dolžnika. Najenostavneje in najceneje je, če zarubljene premičnine hrani dolžnik sam. Za DURS to pomeni tveganje, da bo dolžnik poškodoval ali odtujil premičnino. V tem in preostalih primerih hrambo zarubljenih predmetov prevzame davčni organ oz. jih da v hrambo s strani davčnega urada pooblaščen osebi. V tem primeru stroške prevoza in hrambe odvzetih premičnin nosi dolžnik sam, kar so omenjeni dodatni stroškovni bremen. Izjema so zarubljena gotovina, vrednostni papirji in dragocenosti, ki jih vedno hrani davčni organ oz. z njegove strani pooblaščen uradna oseba (186. člen ZDavP-2, 2006).

V primeru, da dolžnik zarubljene premičnine odtuji, uniči, poškoduje ali na kakšen drug način onemogoči davčnemu uradu njihovo unovčenje, lahko davčni organ zoper njega vloži prijavo pri državnem tožilstvu zaradi suma storitve kaznivega dejanja oškodovanja tujih pravic. Ob tem se za izterjavo davčne obveznosti opravi nov rubež. Pri tem novega sklepa o izvršbi ni potrebno izdati (187. člen ZDavP-2, 2006).

3. Prodaja premičnine

Prodaja premičnine je zadnja faza v postopku izvršbe na premičnine. ZDavP-2 (2006) v 193. členu določa, da se zarubljene premičnine praviloma prodajo na javni dražbi. Možni so tudi drugi načini prodaje, in sicer prodaja po dolžniku, z zbiranjem ponudb, z neposredno pogodbo ali s komisijso prodajo. Izjema so le predmeti, ki imajo ceno na organiziranem trgu (npr. vrednostni papirji), saj jih prodaja le Ministrstvo za finance ali druga za to pooblaščen pravna oseba. Izbor načina prodaje je v pristojnosti davčnega urada, pri tem mora upoštevati najugodnejši izid, ki se lahko doseže s posameznim načinom prodaje, to je najvišja pričakovana cena. Naj opozorim, da ni vedno najvišja cena kriterij za najboljši način prodaje, še posebej v primeru hitro pokvarljivega blaga. Iz tega torej sledi, da je način prodaje odvisen od vrste zarubljene premičnine (npr. hitro pokvarljivo blago, tehnično blago), višine stroškov povezanih z izvedbo izbranega načina prodaje (npr. stroški najema prostora za izvedbo javne dražbe, stroški komisijske prodaje), hrambe zarubljenega predmeta, povpraševanja na trgu po zarubljenem blagu in višine davčnega dolga.

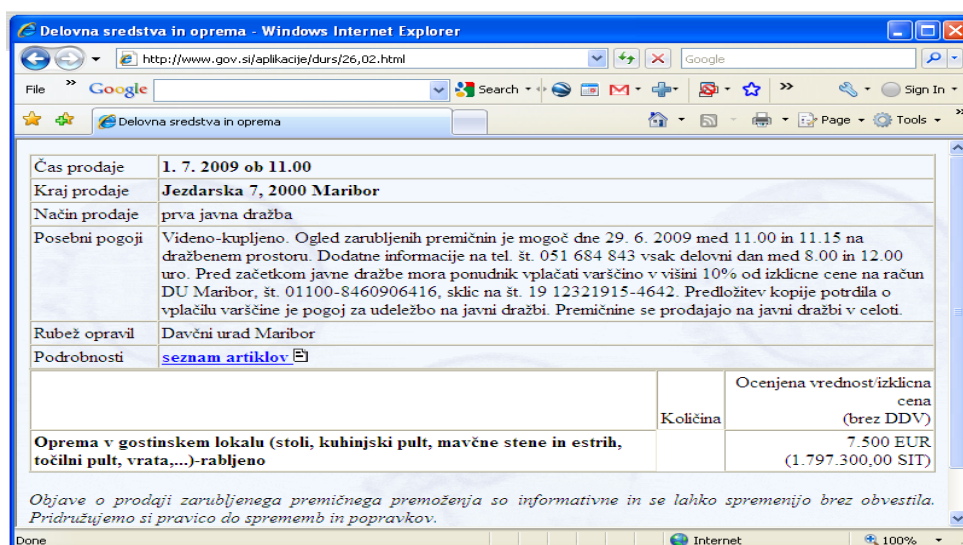
Prodaja se ne izvede pred pretekom osem dnevnega roka od rubeža. S tem je dolžniku dana možnost, da poravnava svoj dolg, tretja oseba pa lahko predloži dokazila o lastništvu nad zarubljenimi predmeti. Izjema so hitro pokvarljive stvari, ki se lahko prodajo že pred pretekom tega roka. To je tudi edini rok za prodajo premičnin, ki ga določa ZDavP-2 (2006). Namreč točnega roka, kdaj naj bi davčni organ izvedel javno dražbo oz. drugo obliko prodaje premičnin, zakon ne določa. Večina izterjevalcev zato sledi rokom, ki jih določa ZUP-UPB2 (2006), ki za določanje načina prodaje predvideva rok 30 dni oz. 60 dni od sestave rubežnega in cenilnega zapisnika.

▪ Javna dražba

Na javni dražbi se praviloma prodajajo premičnine, katerih vrednost je v rubežnem zapisniku ocenjena nad 3.000 €. Mejna vrednost je skoraj še enkrat višja od vrednosti, ki je bila predvidena v ZDavP-1 (2005). Razlog za povišanje mejne vrednosti je v tem, da je malo premičnin prodanih na prvi javni dražbi, kar prinaša dodatne stroške za izvedbo nove dražbe in oportunitetne stroške zaradi nižje cene v drugi javni dražbi.

Javno dražbo vodi pooblaščen uradna oseba davčnega organa, ponavadi eden izmed davčnih izterjevalcev. Odredi se z oklicem, ki vsebuje podatke o času, kraju in načinu prodaje ter popisu zarubljenih premičnin. O objavi javne dražbe se obvesti dolžnika vsaj pet dni pred začetkom, le v primeru hitro pokvarljivega blaga je ta rok lahko krajši. K obvestilu se predloži oklic o javni dražbi, dolžnika pa seznani s pravicami v zvezi z javno dražbo. Prav tako je potrebno na primeren način javno objaviti oklic o javni dražbi. Glede na to, da ZDavP-2 (2006) natančneje tega načina ne opredeljuje, DURS kot tako šteje objavo na svojih spletnih straneh. Primer objave je prikazan pod naslednjo sliko, kjer so zajeti vsi podatki, ki jih potencialni kupec za svojo odločitev potrebuje.

Slika 4: Primer oklica prodaje premičnine



Vir: DURS, javna prodaja zarubljenih premičnin, 2009.

Menim, da bi prikazani oklic lahko objavili tudi v medijih, predvsem v lokalnem časopisju ter na oglasnih deskah drugih davčnih organov, s čimer bi pritegnili pozornost širše javnosti.

Ko posameznik vidi oklic o javni dražbi in se odloči sodelovati na javni dražbi, mora plačati varščino ali predložiti drug instrument za zavarovanje plačila varščine. Ta znaša 10 % izklicne cene zarubljenih premičnin, ki jih želi dražiti, vendar znesek varščine ne sme biti manjši od 40 €. S tem davčni organ pridobi resne kupce, ki bodo na dražbi zagotovo sodelovali. Varščina se ponudnikom, ki so uspeli, všteva v kupnino, ostalim pa se vrne najkasneje v roku petih dni po

zaključku javne dražbe. Na javni dražbi lahko sodeluje kdor koli, izjema so le zaposleni pri davčnem organu ter njihovi ožji družinski člani.

Pogoj za pričetek prve javne dražbe je, da sta prisotna vsaj dva ponudnika. Začetna izklicna cena je enaka ocenjeni vrednosti po rubežnem zapisniku. Če vsaj dva ponudnika ponudita višjo ceno od izklicne, je po 197. členu ZDavP-2 (2006) javna dražba uspela. Če se to ne zgodi, se napove druga javna dražba, katere se morata udeležiti vsaj dva ponudnika. Lahko se je udeleži tudi samo eden ponudnik, vendar se v tem primeru izklicna cena ne sme znižati pod ocenjeno vrednost po rubežnem zapisniku. V primeru vsaj dveh ponudnikov se izklicna cena zniža za ustrezen odstotek, vendar največ do polovice ocenjene vrednosti po zapisniku. Znižanje izklicne cene je odvisno od različnih dejavnikov. Prva je zagotovo cena premičnine na trgu, ki se hitro spreminja, premičnine pa hitro "zastarevajo". To pomeni, da dlje časa kot bo preteklo od sestave rubežnega zapisnika, bolj bo ceno potrebno znižati. V povezavi s tem lahko omenim še tržno zanimivost, ki lahko hitro upada. Prav tako pa so pomembne sama višina dolga, struktura dolga, ali bo s prodajo prišlo do poplčila itd. Druga javna dražba uspe, če vsaj dva ponudnika ponudita višjo ceno od izklicne. Zarubljene premičnine se prodajo kupcu, ki je ponudil najvišjo ceno.

O samem poteku javne dražbe se sestavi zapisnik, v katerega se vpišejo podatki o zarubljenih premičninah, izklicni ceni, udeležencih, danih ponudbah, doseženi ceni in kupcu. Zapisnik podpišejo pooblaščenca oseba davčnega organa, kupec ter dolžnik, če je prisoten. V roku dveh dni po končani prodaji je zapisnik potrebno izobesiti na oglasno desko davčnega urada.

Kupec premičnih predmetov je dolžan takoj po koncu javne dražbe plačati kupnino in predmete prevzeti. Za predmete, ki jih ne prevzame takoj, preide nevarnost uničenja in poškodovanja ali odtujitve kupljenih stvari na kupca.

Če tudi druga javna dražba ne uspe, se zarubljeni predmeti prodajo na enega izmed preostalih načinov, ki jih predvideva ZdavP-2 (2006). Le-te navajam v nadaljevanju.

▪ **Prodaja neposredno po dolžniku**

Izvajalec prodaje zarubljenih premičnin je dolžnik sam, ki je pridobil posebno dovoljenje pooblaščenca uradne osebe (izterjevalca). Le-ta mu določi tudi rok in račun, na katerega mora dolgovani znesek vplačati.

Gre za najpogostejši način prodaje premičnin. Razlog je v tem, da dolžniku ne prinaša dodatnih stroškov izvršbe, kot so stroški hrambe in odvoza, prav tako pa je ugodna za davčni organ, saj nima skrbi z iskanjem kupcev, nima stroškov z izvedbo dražbe in se tako lahko posveti drugim primerom.

▪ **Prodaja z zbiranjem ponudb**

Davčni organ izbere tak način prodaje, ko presodi, da se bo blago tako prodalo najhitreje in z najmanjšimi stroški.

V postopku je imenovana komisija, ki pregleda neprodane predmete, pripravi objave za zbiranje ponudb in določi rok, v katerem morajo ponudniki svoje ponudbe oddati. Objave so objavljene na spletnih straneh DURS-a in oglasni deski pristojnega davčnega urada. Komisija na podlagi prejetih ponudb izbere najboljšo, kar potrdi z izdajo sklepa o izbiri.

▪ **Prodaja z neposredno pogodbo**

Z neposredno pogodbo se običajno prodaja hitro pokvarljivo blago in živali, katerih hramba je povezana z velikimi stroški in blago, za katerega ni večjega povpraševanja. Blago, ki se prodaja na tak način zaznamujejo posebne lastnosti, zaradi katerih je prodaja težja.

Velika prednost tega načina za ponudnike je, da ZDavP-2 (2006) ne predpisuje najnižje dovoljene prodajne cene.

▪ **Komisijska prodaja**

Na tak način se lahko proda enako blago, kot je bilo omenjeno pri prodaji z neposredno pogodbo. Razlika je v samem postopku, kjer izterjevalec komisarju postavi rok, v katerem mora premočninino prodati in ceno. Cena je enaka ocenjeni vrednosti. Ob neuspešni komisijski prodaji se lahko postavi nov rok z novo ceno, ki pa ne sme biti nižja od polovice ocenjene vrednosti.

Na koncu opisa izvršbe iz premočnin je pomembno vedeti, kako se razdeli znesek, pridobljen s prodajo premočnin. Vrstni red delitve je predpisan zakonsko, saj 93. člen ZDavp-2 (2006) določa, da se iz kupnine najprej poplačajo stroški postopka pobiranja davka (stroški za pot izterjevalca, stroški prevoza, stroški hrambe, stroški cenitve, stroški prodaje), obresti, davek, ter na koncu denarne kazni in globe s stroški tega postopka.

Priloga 10.5: Davčna izvršba na vrednostne papirje

Vrednostni papirji sodijo med premočnine, zato je izvršba le-teh v marsičem podobna izvršbi na premočnine, opisani v predhodni točki. V primeru materializiranih vrednostnih papirjev se sklep vroči dolžniku in upravljavcu registra oziroma delniške knjige, v katero so vpisani ti vrednostni papirji. Če gre za nematerializirane vrednostne papirje, se sklep vroči dolžniku ter KDD, ki vodi centralni register nematerializiranih vrednostnih papirjev. Od postopka izvršbe na premočno premoženje se izvršba na vrednostne papirje razlikuje tudi v tem, da je za prodajo vrednostnih papirjev, s katerimi se trguje na organiziranem trgu, zadolženo Ministrstvo za

finance oz. pooblaščen uradna oseba, ki zarubljene vrednostne papirje prodaja na borznem ali prostem trgu. Ministrstvo za finance je za prodajo vrednostnih papirjev, na katerih je davčni organ pridobil zastavno pravico, zadolžilo Novo ljubljansko banko. Za vrednostne papirje, ki ne trgujejo na organiziranem trgu vrednostnih papirjev, pa se uporablja eden izmed načinov prodaje premičnin, ki sem ga navedla v predhodni točki. V postopku izvršbe na vrednostne papirje se najpogosteje srečujemo z nematerializiranimi vrednostnimi papirji, in sicer z delnicami in obveznicami.

Pomembna razlika v postopku glede na izvršbo ostalih premičnin je tudi ta, da rubež vrednostnega papirja ne poteče v roku enega leta od izdaje sklepa o izvršbi.

Priloga 10.6: Davčna izvršba na nepremičnine in delež dolžnika v družbi

V ZDavP-2 (2006) je področje izvršbe na nepremičnine in deleža dolžnika v družbi zajeto le v enem členu. Ta nam pojasnjuje, da sta izvršba na nepremičnine in delež družbenika v družbi zadnja v postopku izvršbe in se lahko opravi le, če dolga ni bilo mogoče izterjati iz vseh preostali sredstev davčne izvršbe. Oba predmeta davčne izvršbe sta veliki izjemi, saj izvršbo opravi sodišče na podlagi predloga DURS-a, ki ga v postopku zastopa Državno pravobranilstvo.

V nadaljevanju bom na kratko predstavila sam postopek izvršbe na nepremičnine v tolikšni meri, da bo razumljiv, in se ne bom spuščala v podrobnosti in posebnosti samega postopka. Zakonska podlaga za postopek je v večini v Zakonu o izvršbi in zavarovanju (2006, v nadaljevanju ZIZ).

Postopek davčne izvršbe na nepremičnine se prične s predlogom za izvršbo, ki ga DURS pošlje državnemu pravobranilstvu. DURS svoj predlog utemlji s tremi dokazi, ki so ključni za nadaljevanje postopka, to so dokaz o obstoju izvršilnega naslova, dokaz, da dolga ni bilo mogoče izterjati z uporabo katerega koli drugega sredstva davčne izvršbe in dokazi o tem, da je dolжник lastnik nepremičnega premoženja. Poleg navedenega naj bi predlog vseboval še koristne podatke, kot so navedba pristojnega sodišča, podatke o nepremičnini, podatke o tem, ali je nepremičnina že obremenjena, višino dolga skupaj z obrestmi ter podatke o samem dolžniku. Na podlagi predloga davčnega organa Državno pravobranilstvo pripravi predlog, ki ga posreduje pristojnemu sodišču. Predlog mora vsebovati z zakonom določene vsebine. Izvršba se dejansko prične, ko sodišče ugotovi ugodno posredovanemu predlogu in izda sklep o izvršbi, v kateri dovoli izvršbo na nepremičnini. Postopek izvršbe se nato nadaljuje s štirimi izvršilnimi dejanji, ki si sledijo po naslednjem vrstnem redu:

1. zaznamba sklepa o izvršbi v zemljiški knjigi;
2. ugotovitev vrednosti nepremičnine;
3. prodaja nepremičnine;
4. poplačilo upnikov iz zneska, dobljenega s prodajo.

Poleg DURS-a se v praksi pogosto pojavijo še drugi upniki, ki pristopijo k že začeti izvršbi. Pristop je možen do pravnomočnosti sklepa o domiku nepremičnine kupcu, o pristopu pa mora biti obveščen tudi upnik, v korist katerega je bila izvršba zaznamovana.

1. Zaznamba sklepa o izvršbi v zemljiški knjigi

Še posebej pomembno je za upnika, v našem primeru za DURS, da svoj dolg v izvršbi zavaruje. Pri izvršbi na nepremičnine to stori sodišče, ki zaznamuje sklep o izvršbi na nepremičnino v zemljiško knjigo. S tem DURS pridobi zastavno pravico (hipoteko) na nepremičnini. Zastavna pravica učinkuje do izbrisa tudi proti tistemu, ki pozneje na njej pridobi lastninsko pravico. Poleg tega pa je pomembna tudi zaradi vrstnega reda poplačila upnikov, saj se v primeru več zastavnih upnikov ti poplačajo po tistem vrstnem redu, po katerem so pridobili zastavno pravico. Iz tega sledi, da bodoči upniki na podlagi že vknjiženih zastavnih pravic lahko pričakujejo svoj slabši položaj.

2. Ugotovitev vrednosti nepremičnine

Vrednost nepremičnine ugotovi sodišče s sklepom na podlagi cenitve sodnih cenilcev. Določi se po tržni ceni na dan cenitve, upošteva pa se tudi njeno morebitno zmanjšanje, ker lahko tudi po prodaji nepremičnine na njej ostanejo določene pravice (178. in 179. člen ZIZ).

3. Prodaja nepremičnine

Prodaja nepremičnine se opravi z odredbo o prodaji, prodajnim narokom, sklepom o domiku ter sklepom o izročitvi nepremičnine kupcu. Z odredbo o prodaji sodišče določi način in pogoje za prodajo (opis nepremičnine, navedba stvarnih bremen in služnostnih stavbnih pravic, ki jih mora kupec prevzeti, vrednost nepremičnine, ki jo je s sklepom ugotovilo sodišče, ceno, za katero se sme nepremičnina prodati, rok za položitev kupnine, način prodaje, znesek varščine) ter čas in kraj prodaje, če se bo nepremičnina prodala na javni dražbi. Odredbo sodišče objavi na sodni deski in na svoji spletni strani. Za razliko od izvršbe na nepremičnine, kjer se prodaja ne objavlja v sredstvih javnega obveščanja, sodišče davčnemu organu to lahko dovoli, vendar stroški bremenijo njega. Po preteku tridesetih dni od objave odredbe o prodaji na sodni deski ter po pravnomočnosti sklepa o izvršbi in sklepa o ugotovitvi vrednosti nepremičnine se lahko opravi prodaja. Prodaja je lahko v obliki javne dražbe ali neposredne pogodbe. V primeru prodaje z javno dražbo morajo ponudniki plačati varščino v višini ene desetine vrednosti nepremičnine, z neposredno pogodbo pa kupec neposredno pred sklenitvijo pogodbe varščino položi tistemu, s katerim sklepa pogodbo. Pri prodaji na javni dražbi se opravi prodajni narok, tudi če je navzoč le en ponudnik. V tem primeru lahko zastavni upnik predlaga, da sodišče narok preloži. Nepremičnina na prvem prodajnem naroku ne sme biti prodana pod ugotovljeno vrednostjo. Če tega pogoja ni mogoče izpolniti, se po preteku najmanj tridesetih dni od prvega naroka opravi drugi prodajni narok, na katerem se nepremičnina sme prodati pod ugotovljeno vrednostjo, vendar ne za manj kot polovico te vrednosti. Zastavni upnik in stranka se lahko tudi

sporazumeta in to potrđita z izjavo, da se nepremiĉnina proda za ceno niŹjo od ugotovljene vrednosti na prvem prodajnem naroku oz. niŹjo od polovice vrednosti na drugem prodajnem naroku. To je moŹno tudi v primeru prodaje z neposredno pogodbo. Tretji prodajni narok se lahko opravi le na predlog upnika, ki ga mora podati v Źestih mesecih po drugem prodajnem naroku. Nepremiĉnino se sme prodati najmanj za polovico ugotovljene vrednosti, v nasprotnem primeru sodiŹe izvrŹbo ustavi. Javna draŹba se konĉa s sklepom o domiku, ki ga izda sodiŹe in s katerim je nepremiĉnina prodana tistemu ponudniku, ki je podal najugodnejŹo ponudbo oz. najviŹjo ceno. Po pravnomoĉnosti sklepa o domiku in poloŹitvi kupnine sodiŹe izda sklep o izroĉitvi nepremiĉnine kupcu. Će je to opravljeno, se vpiŹe tudi lastninska pravica novega lastnika in izbriŹe iz zemljiŹke knjige bremena in pravice, ki so doloĉene v sklepu o domiku. Prav tako postavi tudi rok, do katerega se mora dolŹnik izseliti iz prodanega stanovanja oz. hiŹe.

4. Poplaĉilo upnikov iz zneska pridobljenega s prodajo

Po pravnomoĉnosti sklepa o izroĉitvi nepremiĉnine kupcu sodiŹe doloĉi narok za razdelitev zneska, dobljenega s prodajo nepremiĉnine, na katerem se razpravlja o poplaĉilu upnikov in drugih oseb, ki uveljavljajo poplaĉilne zahteve. Na narok so poleg strank povabljeni tudi tisti, ki imajo po podatkih iz zemljiŹke knjige pravico do poplaĉila iz tega zneska. Iz kupnine se po vrstnem redu poplaĉajo:

- 1) stroŹki izvrŹilnega postopka (stroŹki sodiŹĉa, stroŹki izvrŹitelja, stroŹki morebitne pomoĉi policije);
- 2) davek na dodano vrednost (davek na promet nepremiĉnine od prodane nepremiĉnine in za zadnje leto zapadle davŹĉine, ki obremenjujejo to nepremiĉnino);
- 3) terjatve iz naslova zakonite preŹivnine, terjatve iz naslova odŹkodnine za Źkodo, nastalo zaradi zmanŹŹanja Źivljenjske aktivnosti ali zmanŹŹanja oziroma izgube delovne zmoŹnosti, terjatve iz naslova odŹkodnine za izgubljeno preŹivnino zaradi smrti tistega, ki jo je dajal, terjatve delavcev iz delovnega razmerja z dolŹnikom, terjatve prispevkov za socialno zavarovanje, zapadlih za zadnje leto, in sicer ne glede na to, ali so zavarovane z zastavno pravico na prodani nepremiĉnini ali ne;
- 4) terjatve zavarovane z zastavno pravico, ĉetudi niso priglaŹene, terjatve upnikov, na predlog katerih je sodiŹe dovolilo izvrŹbo, zemljiŹki dolg, ĉetudi ni priglaŹen, ter nadomestila za osebne sluŹnosti, stavbne pravice in stvarna bremena, ki s prodajo ugasnejo.

Terjatve iz 2. in 3. toĉke, razen davka na dodano vrednost in davka na promet nepremiĉnine, se poplaĉajo le, ĉe so bile priglaŹene najkasneje na razdelitvenem naroku in ĉe so dokazane z izvrŹilnim naslovom, ni pa potrebno, da bi bile zavarovane z zastavno pravico na prodani nepremiĉnini.

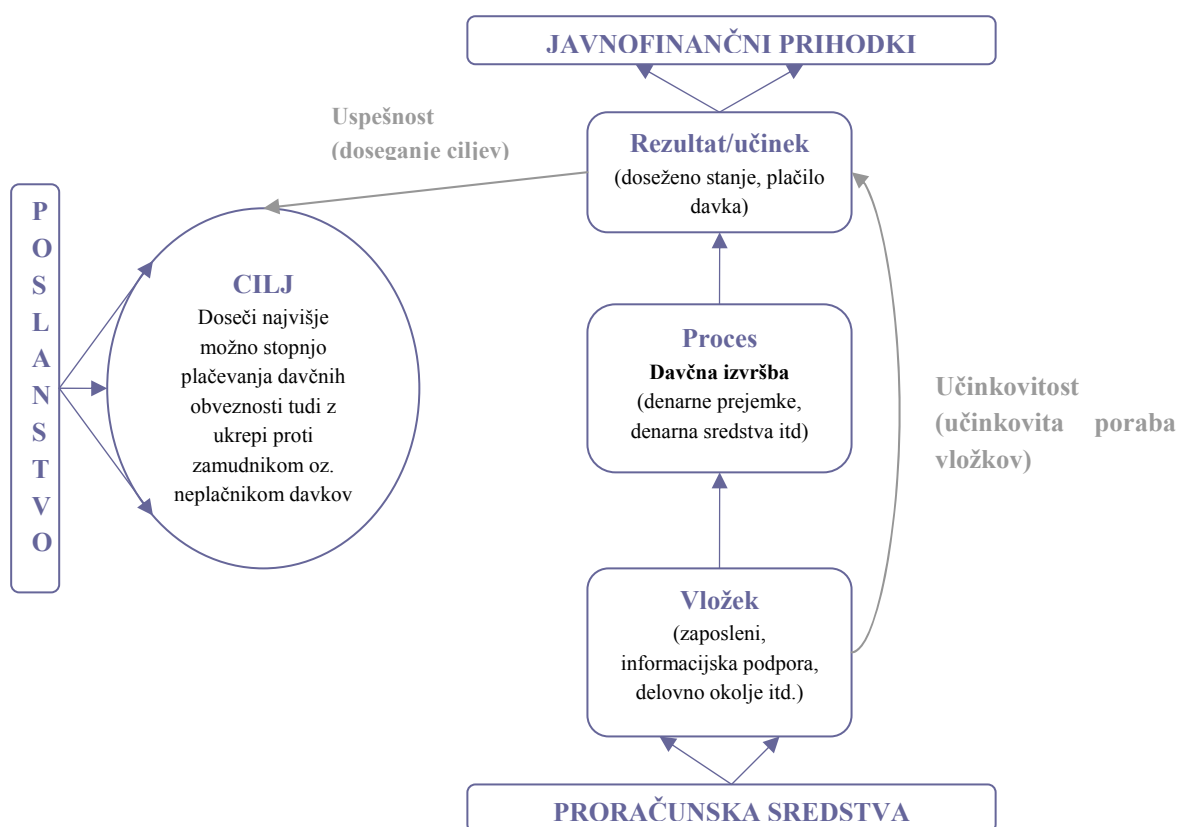
Po poplačilu terjatev navedenih v točkah od 1–4 se poplačajo še upniki po vrstnem redu, kot so pridobili zastavno pravico ali zemljiški dolg oz. po vrstnem redu vpisa osebne služnosti, stavbne pravice in stvarnih bremen v zemljiški knjigi. Če znesek dobljene kupnine ne zadošča za celotno poplačilo terjatev, ki imajo isti vrstni red, se le-te poplačajo v sorazmerju z njihovo višino. Isti vrstni red, kot ga ima glavna terjatev, imajo tudi stroški in obresti za zadnja tri leta pred vložitvijo predloga za izvršbo, ob pogoju, da so določeni v izvršilnem naslovu.

Tudi v primeru, ko je nepremičnina prodana in zastavni upniki niso v celoti poplačani, na nepremičnini vknjižena zastavna pravica ugasne z dnem, ko postane sklep o izročitvi nepremičnine kupcu pravnomočen.

V primeru, da nepremičnina ni bila prodana, se dejansko opravita le dve izvršilni dejanji, in sicer zaznamba sklepa o izvršbi v zemljiški knjigi, s katero je upnik pridobil zastavno pravico na nepremičnini, ki je predmet izvršbe, in ugotovitev o vrednosti nepremičnine.

Priloga 11: Shematični prikaz umeščenosti uspešnosti in učinkovitosti davčne izvršbe

Slika 3: Prikaz umeščenosti uspešnosti in učinkovitosti na primeru DURS-a



Priloga 12: Izračun kazalnika terjanih obveznosti za področje davčne izvršbe

Tabela 6: Plačila in terjani zneski obveznosti po posameznih oblikah izterjave ter izračun kazalnika terjanih obveznosti v obdobju 2005–2008

	2005	2006	2007	2008
Plačila na podlagi obvestil o neplačanem davku (mio €)	113,3	183,2	139,8	181,9
Plačila na podlagi telefonskih pozivov (mio €)	31,9	46,5	70,1	72,6
Plačila na podlagi sklepov o davčni izvršbi (mio €)	146,2	173,1	199	246,8
SKUPAJ PLAČILA (mio €)	291,4	402,8	408,9	501,3
Znesek načrtovanih plačil po obvestilih (mio €)	112,1	112,8	125,7	124,5
Znesek načrtovanih plačil na podlagi tel. pozivov (mio €)	38,1	25,6	35,0	64,8
Znesek načrtovanih plačil po sklepih (mio €)	175,3	153,9	154,1	179,6
SKUPAJ ZNESEK NAČRTOVANIH PLAČIL (mio €)	325,5	293,3	314,8	368,9
Terjane obveznosti = I_{skupaj plačila/skupaj znesek načrtovanih plačil}	89,5	137,3	129,9	135,9

Vir: Poročilo o delu DURS 2005–2008, 2006–2009.

Priloga 13: Primerjava podatkov za poslana in plačana obvestila za neporavnane davčne in nedavčne obveznosti v obdobju 2005–2008

Tabela 7: Primerjava podatkov o številu poslanih obvestil, zneskih poslanih obvestil, plačil po obvestilih ter izračun deležev plačanih obvestil v znesku vseh poslanih obvestil ločeno za davčne (davki) in nedavčne obveznosti v obdobju od leta 2005–2008.

	2005	2006	2007	2008
Število poslanih obvestil –davki	216.712	244.847	207.456	170.898
Število poslanih obvestil – nedavčne obveznosti	132.051	192.508	100.012	162.575
Znesek poslanih obvestil – davki (mio€)	681,4	951,4	547,6	641,7
Znesek poslanih obvestil – nedavčne obveznosti (mio €)	24,5	34,2	22,6	48,6
Znesek plačanih obvestil –davki (mio €)	109,2	177,4	136,8	173,2
Znesek plačanih obvestil – nedavčne obveznosti (mio €)	4,2	5,8	3	8,7
Delež plačanih obvestil v znesku poslanih obvestil za DAVČNE OBVEZNOSTI (%)	16,0	18,6	25,0	27,0
Delež plačanih obvestil v znesku poslanih obvestil za NEDAVČNE OBVEZNOSTI (%)	17,1	17,0	13,3	18,0

Vir: Poročilo o delu DURS 2005–2008, 2006–2009.

Priloga 14: Primerjava podatkov za izdane in plačane sklepe za neporavnane davčne nedavčne obveznosti v obdobju 2005–2008

Tabela 8: Primerjava podatkov o številu izdanih obvestil, zneskih izdanih obvestil, plačil po obvestilih ter izračun deležev plačanih obvestil v znesku vseh izdanih obvestil ločeno za davčne (davki) in nedavčne obveznosti v obdobju od leta 2005–2008.

	2005	2006	2007	2008
Število izdanih sklepov –davki	71.118	80.501	65.128	72.660
Število izdanih sklepov –nedavčne obveznosti	82.700	108.821	60.525	103.612
Znesek izdanih sklepov –davki (mio€)	363,1	443,5	434	521,2
Znesek izdanih sklepov –nedavčne obveznosti (mio €)	17	24,2	15,5	38,3
Znesek plačanih sklepov-davki (mio €)	138,6	164,6	191,9	234,9
Znesek plačanih sklepov –nedavčne obveznosti (mio €)	7,6	8,6	7,2	11,9
Delež plačanih sklepov v znesku izdanih sklepov za DAVKE (%)	38,2	37,1	44,2	45,1
Delež plačanih sklepov v znesku izdanih sklepov za NEDAVČNE OBVEZNOSTI (%)	44,7	35,5	46,5	31,1

Vir: Poročilo o delu DURS 2005–2008, 2006–2009.

Priloga 15: Pomen izdanih sklepov v administrativni izterjavi in izterjavi iz premoženja

Tabela 9: Delež sklepov v administrativni izterjavi in izterjavi na premoženje v vseh izdanih sklepih in njihovo povprečje v obdobju 2006–2008

	2006	2007	2008	Povprečje
Delež sklepov v administrativni izterjavi (%)	94,5	90,8	94,7	93,3
Delež sklepov izterjave na PP (%)	5,5	9,2	5,3	6,7

Vir: Poročila o delu DURS 2006-2008, 2007-2009.

Priloga 16: Učinkovitost davčne izvršbe po vrstah obveznosti v letu 2008

Tabela 10: Zneski izdanih sklepov in plačil po izdanih sklepih ter delež plačila v znesku izdanih sklepov in v celotnem znesku plačil po sklepih za posamezno vrsto obveznosti

Vrsta obveznosti	Znesek izdanih sklepov (€)	Plačila po izdanih sklepih (€)	Delež plačila posamezne obveznosti v znesku izdanih sklepov te obveznosti (%)	Delež plačila posamezne obveznosti v celotnem znesku plačil po sklepih (%)
Prispevki za socialno varnost	136.962.346	71.352.440	52,1	28,90

»se nadaljuje«

»nadaljevanje«

Vrsta obveznosti	Znesek izdanih sklepov (€)	Plačila po izdanih sklepih (€)	Delež plačila posamezne obveznosti v znesku izdanih sklepov te obveznosti (%)	Delež plačila posamezne obveznosti v celotnem znesku plačil po sklepih (%)
Domači davki na blago in storitve	226.825.939	100.698.636	44,4	40,80
Davki na dohodek in dobiček	138.811.421	54.045.609	38,9	21,90
Obveznosti, ki jih DURS le izterjuje	38.263.620	11.925.677	31,2	4,80
Davki na premoženje	6.258.483	4.283.307	68,4	1,70
Nedavčni prihodki	3.419.964	1.365.813	39,9	0,60
Davki na plačilno listo in delovno silo	3.634.227	1.826.468	50,3	0,70
Drugi davki	5.308.370	1.307.006	24,6	0,50
SKUPAJ	559.484.370	246.804.956	44,1⁹	100,0

Vir: Poročilo o delu DURS 2008, 2009, str. 27.

Priloga 17: Izračun kazalnika učinkovitosti 3

Tabela 11: Podatki in izračun kazalnika porabljenih sredstev v pobranih prihodkih od davčne izvršbe v obdobju 2006–2008

		2006	2007	2008
1	Število zaposlenih na DURS-u	2.643	2.627	2.586
2	Število zaposlenih na področju davčne izvršbe	305	300	273
3	Porabljena sredstva DURS-a (mio €)	102,1	92	98
4	Porabljena sredstva na zaposlenega na DURS-u (mio €) = 3/1	0,039	0,035	0,038
5	Porabljena sredstva zaposlenih na področju davčne izvršbe (mio €) = 4*2	11,78	10,51	10,35
6	Pobrani prihodki od davčne izvršbe (mio €)	402,9	408,9	501,3
7	Kazalnik 3: Porabljena sredstva v pobranih prihodkih od davčne izvršbe (%) = (5/6)*100	2,9	2,6	2,1

Vir: Poročilo o delu DURS 2006–2008, 2007–2009.

⁹ Izračunano kot delež celotnega zneska plačil po sklepih v celotnem znesku izdanih sklepov za vse obveznosti skupaj.

Priloga 18: Izračun kazalnika učinkovitosti 4

Tabela 12: Podatki in izračun kazalnika pobranih prihodkov od davčne izvršbe na zaposlenega na področju davčne izvršbe v obdobju 2006–2008

		2006	2007	2008
1	Število zaposlenih na področju davčne izvršbe	305	300	273
2	Pobrani prihodki od davčne izvršbe (mio €)	402,9	408,9	501,3
3	Kazalnik 4: Pobrani prihodki od davčne izvršbe na zaposlenega na področju davčne izvršbe (mio €) = (2/1)	1,32	1,36	1,84

Vir: Poročila o delu DURS 2006–2008, 2007–2009.

Priloga 19: Izračun kazalnika učinkovitosti 5

Tabela 13: Podatki in izračun kazalnika pobranih prihodkov od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih DURS-a za obdobje 2005–2008

		2005	2006	2007	2008
1	Pobrani prihodki od davčne izvršbe (v mio €)	291,5	402,9	408,9	501,3
2	Vsi pobrani prihodki DURS-a (v mio €)	9.581	10.388	11.059	12.114
3	Pobrani prihodki od davčne izvršbe v vseh pobranih prihodkih DURS-a (%) = (1/2)*100	3,0	3,9	3,7	4,1

Vir: Poročilo o delu DURS 2005–2008, 2006–2009.

Priloga 20: Seznam kratic

AJPES	Agencija za javnopravne evidence in storitve
APP	Agencija Republike Slovenije za plačilni promet, nadziranje in informiranje
CURS	Carinska uprava Republike Slovenije
DDV	Davek na dodano vrednost
DURS	Davčna uprava Republike Slovenije
GDU	Generalni davčni urad
MF	Ministrstvo za finance
RDZ	Register davčnih zavezancev
RUJP	Republiška uprava za javna plačila
RZPP	Register neposestnih zastavnih pravic in zarubljenih premičnin (Uradni list RS, št. 23/2004)
ZDavP	Zakon o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 18/1996)
ZDavP-1	Zakon o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 25/2005)
ZDavP-2	Zakon o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 117/2006)

ZDS	Zakon o davčni službi (Uradni list RS, št. 18/1996)
ZDS-1	Zakon o davčni službi (Uradni list RS, št. 1/2007)
ZFPPIPP	Zakonu o finančnem poslovanju, postopkih zaradi insolventnosti in prisilnem prenehanju (Uradni list RS, št. 126/2007)
ZIZ-UPB3	Zakon o izvršbi in zavarovanju, uradno prečiščeno besedilo (Uradni list RS, št. 110/2006)
ZNPDND	Zakonu o načinu poravnave dospelih neplačanih terjatev (Uradni list RS št. 1/2000)
ZPPSL	Zakon o prisilni poravnavi, stečaju in likvidaciji (Uradni list RS, št. 67/1993)
ZP-1-UPB4	Zakon o prekrških, uradno prečiščeno besedilo (Uradni list RS, št. 3/2007)
ZPIZ	Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje
ZUP-UPB2	Zakon o upravnem splošnem postopku, uradno prečiščeno besedilo (Uradni list RS 24/2006)
ZZZS	Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije