

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

Magistrsko delo

**PRIMERJAVA UČINKOVITOSTI DAVČNIH
INŠPEKTORJEV V SLOVENIJI IN IZBRANIH
DRŽAVAH**

Nataša Dedič

Ljubljana, julij 2014

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

MAGISTRSKO DELO

**PRIMERJAVA UČINKOVITOSTI DAVČNIH INŠPEKTORJEV V
SLOVENIJI IN IZBRANIH DRŽAVAH**

Kandidatka: Nataša Dedič
Vpisna številka: 04039061
Študijski program: Magistrski študijski program Uprava druga stopnja
Mentorica:izr. prof. dr. Maja Klun

Ljubljana, julij 2014

IZJAVA O AVTORSTVU MAGISTRSKEGA DELA

Podpisana Nataša Dedič, študentka magistrskega programa Uprava II. stopnje, z vpisno številko 04039061, sem avtorica magistrskega dela z naslovom: Primerjava učinkovitosti davčnih inšpektorjev v Sloveniji in izbranih državah.

S svojim podpisom zagotavljam, da:

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

Magistrsko delo je lektorirala: Jana Lovrec Srša, prof. slov. in angl.

Ljubljana, julij 2014

Podpis avtorice

POVZETEK

V magistrski nalogi sem prikazala in analizirala učinkovitost slovenskih davčnih inšpektorjev, v primerjavi z izbranimi državami. Iz prebrane literature sem ugotovila, da je prva in osnovna odgovornost davčne uprave do skupnosti pobiranje davkov in drugih dajatev ter zagotavljanje izvajanja davčnih zakonov. To prispeva h gospodarskemu in družbenemu razvoju naše države, še posebej z ustvarjanjem okolja, ki spodbuja gospodarsko rast, inovativnost in naložbe ter izboljšuje konkurenčnost. Učinkovita davčna uprava je uprava, ki ugotovi veliko napak, uspešnost pa se doseže, ko znesek utaje ugotovi in izterja. S kontrolo davčna uprava spodbudi prostovoljno plačevanje davkov, če pa pride do utaje, jo mora prisilno izterjati. Zato je potrebno strmeti k temu, da bomo vsi davčni zavezanci spoznali, da je pravočasno plačevanje obveznosti pravzaprav najboljši način, da dokazujemo svojo družbeno odgovornost. Šele s tem razumevanjem bomo vsi prispevali tudi z vidika poštenosti, pravičnosti in gospodarnosti družbe.

Če želimo ugotoviti ali je davčna uprava pri svojem delu uspešna in učinkovita, je potrebno meriti rezultate njenega poslovanja. Merjenje učinkovitosti dela davčne uprave, in s tem inšpektorjev, je nujno potrebno, saj se na podlagi pridobljenih podatkov oceni trenutno stanje; v primeru da se ugotovijo nepravilnosti oziroma napake, se lahko te v prihodnosti odpravijo. To je delo vodstva davčne uprave; v Sloveniji je to Generalni urad, ki nadzoruje delo Davčne uprave. Meritve se opravljajo na osnovi postavljenih kazalnikov, ki so podlaga za ocenjevanje uspešnosti davčnih uprav, ob upoštevanju kompleksnosti davčne uprave in njenih prioritet. K temu strmijo tudi evropske organizacije, kot sta Evropska unija in OECD, ki dajejo tudi nasvete in priporočila za izboljšanje dela na tem področju. Predlaga se, da je treba meriti tako pozitivne kot negativne razpone rezultatov za učinkovitost, saj bodo le tako doseženi zastavljeni cilji na področju uspeha davčne uprave ter njenih zaposlenih.

Učinkovitost in uspešnost dela davčnih inšpektorjev pa se kaže v boju proti davčnim utajam ter sivi ekonomiji, kar je trenutno pereč položaj po vsem svetu, še posebej v Sloveniji. Temu področju je Slovenija začela posvečati več pozornosti šele v zadnjem obdobju, kar je po mojem mnenju mnogo prepozno, še posebej na področju sive ekonomije. V obravnavanem obdobju, od 2010 do 2012, so bili davčni nadzori ciljno usmerjeni na tvegana področja, ki so bila obvladovana v okviru projektnega vodenja davčnih nadzorov. V sklopu projektov in ciljno usmerjenih nadzorov se je davčna uprava osredotočala na vzorce delovanja davčnih zavezancev in z ustrezno organizacijo dela zagotavljala enotnost in zakonitost vodenja postopkov. Pri zajezitvi davčnih utaj ter sive ekonomije bi lahko bila Davčna uprava učinkovitejša, vendar ni tako. Vzrok temu je premalo število inšpektorjev, nedorečena zakonodaja oziroma prepozno sprejeta učinkovita zakonodaja ter slaba komunikacija med samimi organi (davčni inšpektorat, policija, sodstvo).

Učinkovitost davčnih inšpektorjev v Sloveniji sem prikazala in dokazala na podlagi pridobljenih podatkov Davčne uprave Republike Slovenije, v primerjavi z izbranimi

državama. Na področju meritev učinkovitosti kazalnikov pa je bil prikazan vpliv evropskih organizacij na davčni nadzor, ki dajejo jasna navodila, da je priporočljivo redno merjenje in spremljanje izidov teh meritev za uresničitev postavljenih ciljev davčnih uprav, ki vplivajo na zadovoljstvo davčnih zavezancev v družbi. Davčna uprava je vpeta v razvoj davčnega okolja in je tista institucija, ki bo v prihodnje, skupaj z okoljem predvsem pa s strokovno javnostjo, še naprej iskala rešitve, ki bodo dale temelj za razvoj družbe v celoti.

KLJUČNE BESEDE: davki, davčni inšpekcijski nadzor, davčni inšpektorji, merjenje, učinkovitost, uspešnost.

SUMMARY

THE COMPARISON OF EFFICIENCY OF TAX INSPECTORS IN SLOVENIA AND SELECTED COUNTRIES

In this Master research I described and analysed the efficiency of the Slovenian tax inspectors in comparison with selected countries. During the research I found out that the first and primary responsibility of Tax administration is collecting taxes and other duties and ensuring the implementation of tax laws. This contributes to economic and social development of our country, especially by creating an environment that promotes economic growth, innovation and investment and improves competitiveness. The effective Tax administration is the administration that finds many mistakes and the effectiveness is achieved when the amount of fraud is found and collected. With the inspection tax administration encourages voluntary payments of taxes, but if there is a fraud, it must be enforced. Therefore it is necessary to stare to the fact that all taxpayers realize that the timely payment of the obligations is the best way to prove their social responsibility. Only with the understanding of this, we can all contribute in terms of fairness, equity and efficiency of the society.

If we want to find out whether the tax administration is effective and efficient in their work, it is necessary to measure the results of its operations. Measuring the efficiency of the tax administration and the inspectors is necessary because on the basis of results the current state is assessed; if the irregularities or mistakes are found, they can be eliminated and improved in the future. This is the task of the management of Tax administration; in Slovenia this is General Office, which monitors the work of the Tax administration. Measurements are made on the basis of set indicators, which are a basis for evaluating performance of tax administrations, taking into account the complexity of the tax administration and their priorities. European organizations, such are the European Union and the OECD, also give advices and recommendations for the improvement of the work in this field. Measurements of both, the positive and the negative, ranges of results of performance are suggested, which is the only way to achieve objectives in the field of the tax administration success and the success of its employees.

The effectiveness and efficiency of tax inspectors is shown in the fight against tax frauds and the shadow economy, which is currently the main problem worldwide, especially in Slovenia. Slovenia started to pay more attention to this area in the last period, which is in my opinion far too late, especially regarding the shadow economy. During the period from 2010 to 2012 tax inspections were targeted to high-risk areas, which were controlled by the project management of fiscal supervision. As a part of the projects and targeted supervisions the Tax administration focused on patterns of operation of taxpayers and with the proper organization of work ensured the unity and legality of the proceeding conduct. With the suppression of tax evasion and the shadow economy Tax administration could be more efficient, but it is not. The main cause of this is insufficient

number of inspectors, vague legislation or the effective legislation that is accepted too late and poor communication among authorities (tax inspectorate, police and judiciary).

The effectiveness of tax inspectors in Slovenia is presented on the basis of the data taken from the Tax Administration of the Republic of Slovenia and compared with selected countries. On the basis of measuring the efficiency of the indicators the influence of the European organizations on tax control was shown, which give clear instructions that it is advisable to measure and monitor the results of these measurements regularly to achieve the goals set by tax administrations, which have an effect on the satisfaction of taxpayers in society. The Tax Administration is involved in the development of the tax environment and is the institution which will continue to work with the environment as well as with the professional public, which will continue finding solutions that will provide a foundation for the development of society as a whole.

KEY WORDS: Tax, tax inspection control, tax inspectors, measurement, efficiency, effectiveness.

KAZALO

IZJAVA O AVTORSTVU MAGISTRSKEGA DELA.....	iii
POVZETEK.....	v
SUMMARY.....	vii
KAZALO.....	ix
KAZALO PONAZORITEV.....	xi
KAZALO GRAFIKONOV.....	xi
KAZALO SLIK.....	xi
KAZALO TABEL.....	xi
SEZNAM TUJIH IZRAZOV.....	xiv
1 UVOD.....	1
2 DAVČNI INŠPEKCIJSKI NADZOR.....	6
2.1 OSNOVNI POMEN.....	6
2.1.1 DAVČNA UPRAVA.....	6
2.1.2 DAVČNI INŠPEKTOR.....	7
2.2 POTEK POSTOPKA DAVČNEGA INŠPEKCIJSKEGA NADZORA.....	8
2.3 NOVOSTI DAVČNEGA INŠPEKCIJSKEGA NADZORA – ZDavP-2.....	9
2.4 REFORMA JAVNEGA SEKTORJA – VPLIV NA DAVČNO UPRAVO.....	11
2.4.1 NOVOSTI NA PODROČJU DAVČNEGA INŠPEKCIJSKEGA NADZORA.....	14
3 VPLIV EVROPSKIH ORGANIZACIJ NA DAVČNI NADZOR.....	17
3.1 EU IN OECD.....	17
3.2 CIMA (Chartered Institute of Management Accountants).....	20
3.3 EUROSAI (European Organization of Supreme Audit Institutions).....	21
3.4 OECD IN EK V BOJ PROTI DAVČNIM UTAJAM.....	23
4 MERJENJE UČINKOVITOSTI DAVČNE UPRAVE.....	25
4.1 KAZALNIKI MERJENJA UČINKOVITOSTI.....	29
4.1.1 ZMOŽNOSTI ZAPOSLENIH.....	31
4.1.2 TEHNOLOGIJA IN TEHNIKA.....	31
4.1.3 ORGANIZACIJA.....	32
4.1.4 KAKOVOST.....	32
4.1.5 IZID.....	33
4.2 TEMELJNA NAČELA OBLIKOVANJA ENOSTAVNIH KAZALNIKOV.....	34
5 UČINKOVITOST DAVČNIH INŠPEKTORJEV V SLOVENIJI.....	37
5.1 OPREDELITEV.....	37
5.2 ANALIZA IN PRIKAZ UČINKOVITOSTI IN USPEŠNOSTI DAVČNIH INŠPEKTORJEV.....	38
5.2.1 PRIKAZ UČINKOVITOSTI DAVČNIH INŠPEKTORJEV.....	38

5.2.2 USPEŠNOST OPRAVLJENIH NALOG DAVČNIH INŠPEKTORJEV.....	42
5.2.3 UPRAVLJANJE KAKOVOSTI.....	50
5.3 ANALIZA KONČNEGA STANJA O DELU DAVČNIH INŠPEKTORJEV	50
6 UČINKOVITOST INŠPEKTORJEV V IZBRANIH DRŽAVAH	54
6.1 UČINKOVITOST DAVČNIH INŠPEKTORJEV V NEMČIJI.....	54
6.2 UČINKOVITOST DAVČNIH INŠPEKTORJEV NA IRSKEM	58
6.2.1 SPLOŠNO	58
6.2.2 ANALIZA IN PRIKAZ UČINKOVITOSTI IN USPEŠNOSTI IRSKIH DAVČNIH INŠPEKTORJEV.....	59
6.3 PRIMERJAVA UČINKOVITOSTI SLOVENSКИH DAVČNIH INŠPEKTORJEV Z NEMČIJO IN IRSKO	66
7 PRIKAZ IN ANALIZA DAVČNE IN CARINSKE UPRAVE VELIKE BRITANIJE	70
7.1 SPLOŠNO	70
7.2 UČINKOVITOST DELOVANJA BRITANSKE DAVČNE UPRAVE.....	72
7.2.1 KAZALNIKI, KI VPLIVAJO NA UČINKOVITOST IN USPEŠNOST DAVČNE IN CARINSKE UPRAVE	77
8 PREVERITEV HIPOTEZ IN PRISPEVEK K STROKI IN ZNANOSTI.....	80
8.1 PREVERITEV HIPOTEZ	81
8.2 PRISPEVEK REZULTATOV RAZISKAVE K ZNANOSTI IN STROKI	86
9 ZAKLJUČEK	88
LITERATURA IN VIRI	91

KAZALO PONAZORITEV

KAZALO GRAFIKONOV

Graf 1: Gibanje inšpektorjev v obravnavanem obdobju od 2010 do 2012.....	39
Graf 2: Struktura prihodkov, ki jih je pobrala Davčna uprava RS, v izbranih letih, po prejemnikih.....	41
Graf 3: Razmerje samoprijav v obdobju od 2010 do 2012	48
Graf 4: Vložene in obravnavane pritožbe za obdobje 2010–2012	49

KAZALO SLIK

Slika 1: Medsebojna povezanost vložkov, procesa, učinka in izida	34
--	----

KAZALO TABEL

Tabela 1: Porabljena sredstva Davčne uprave RS za izvajanje nalog za obdobje 2010–2012	40
Tabela 2: Javnofinančni in ostali prihodki davčne uprave v EUR.....	40
Tabela 3: Prihodki, ki jih pobira DURS po prejemnikih sredstev (v EUR)	41
Tabela 4: Davčni dolg za obdobje 2010–2012	42
Tabela 5: Izterjan davčni dolg v postopkih davčne izvršbe za obdobje 2010–2012	42
Tabela 6: Rezultati na področju kontrole za obdobje od 2010 do 2012	44
Tabela 7: Delež ugotovljenih nepravilnosti na zavezanca med letom 2010 in 2012	45
Tabela 8: Delež inšpekcijskega nadzora na zavezanca v letih 2010–2012	45
Tabela 9: Število opravljenih inšpekcijskih pregledov v obdobju od 2010 do 2012	46
Tabela 10: Dodatno ugotovljene obveznosti v davčnih inšpekcijskih nadzorih na inšpektorja v letih 2010–2012.....	46
Tabela 11: Dodatno ugotovljene obveznosti v davčnih inšpekcijskih nadzorih na zavezanca v letih 2010–2012.....	47
Tabela 12: Število vloženi pritožb na zavezanca v obdobju od 2010 do 2012.....	49
Tabela 13: Število vloženi pritožb na inšpektorja v obdobju od 2010 do 2012	50
Tabela 14: Število davčnih nadzorov na inšpektorja v obdobju od 2010 do 2012.....	55
Tabela 15: Delež davčnega nadzora na zavezanca v obdobju od 2010 do 2012.....	55
Tabela 16: Vložene in obravnavane pritožbe za obdobje 2010–2012	56
Tabela 17: Število vloženi pritožb na zavezanca od leta 2010 do 2012.....	57
Tabela 18: Število vloženi pritožb na inšpektorja od leta 2010 do 2012.....	57
Tabela 19: Število izvršb ter pobranega donosa v obdobju 2010–2012	61
Tabela 20: Davčni nadzor v obravnavanem obdobju, od 2010 do 2012	62
Tabela 21: Število davčnih nadzorov na inšpektorja, v obdobju od 2010 do 2012.....	62
Tabela 22: Dodatno ugotovljene nepravilnosti, v davčnem inšpekcijskem nadzoru na inšpektorja, v letih 2010–2012.....	63
Tabela 23: Dodatno ugotovljene nepravilnosti, v davčnem inšpekcijskem nadzoru na posameznika, za leti 2010–2011	63
Tabela 24: Rezultati na področju kontrole, za obdobje od 2010 do 2012	64

Tabela 25: Pritožbe nad delom davčne uprave od 2010 do 2012.....	66
Tabela 26: Gibanje dolga med obdobjem 2010–2011 in 2011–2012.....	74

SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC

BDP	Bruto družbeni proizvod
BSC	Sistem uravnoveženih kazalnikov
CAF	Model ocenjevanja kakovosti
CIMA	Poseben institut za upravljanje računovodij
CURS	Carinska uprava Republike Slovenije
Čl.	Člen
DURS	Davčna uprava Republike Slovenije
EK	Evropska komisija
EU	Evropska unija
EUR/€	Okrajšava/znak za denarno valuto euro
EUROSAI	Evropska organizacija vrhovne revizijske institucije
£	Funt
INTOSAI	Mednarodna organizacija vrhovnih revizijskih institucij
itd	in tako dalje
JFP	Javnofinančni prihodki
LN	Letni načrt
KPI	Ključni kazalniki uspešnosti
MIO	Milijon
MRD	Milijarda
OECD	Organizacija za gospodarsko raziskovanje in razvoj
oz.	oziroma
PAYE	Plačaj kolikor zaslužiš (Pay As You Earn)
RS	Republika Slovenija
SCM	Standard Cost Model
tj.	to je
UI	Uradni list
VB	Velika Britanija
ZDavP-2	Zakon o davčnem inšpekcijskem postopku
ZDS	Zakon o davčni službi
ZIN	Zakon o inšpekcijskem nadzoru
ZUP	Zakon o splošnem upravnem postopku

SEZNAM TUJIH IZRAZOV

Check	nadzor
Effectiveness	uspešnost
Efficiency	učinkovitost
Influence	vplivanje
Input	vložek
Measure	merilo
Offshore	nakazilo v davčne oaze
Outcome	rezultat/izid
Output	učinek/izhod
Steering	usmerjanje

1 UVOD

Magistrsko delo obravnava učinkovitost slovenskih davčnih inšpektorjev, v primerjavi z izbranimi državama. V začetku naloge so predstavljeni temeljni pojmi, ki so med seboj tesno povezani in se navezujejo na delo davčnih inšpektorjev, ki so del Davčne uprave Republike Slovenije, ki je sistemsko organizirana kot organ v sestavi Ministrstva za finance. Teoretični del prikazuje kazalnike merjenja učinkovitosti in s tem tudi uspešnosti, ki so v podporo menedžerjem pri ocenjevanju opravljenega dela davčnih inšpektorjev. V literaturi se to merjenje nanaša na celotno delovanje Davčne uprave, saj se le tako lahko ugotovi in oceni učinkovitost, uspešnost in kakovost dela na vseh področjih organa. Sledi empirični del, v katerem, zaradi pomanjkljivosti podatkov, gledam na delo inšpektorjev in Davčne uprave RS kot celoto, saj v letnih poročilih ni podrobno analizirano samo delo davčnih inšpektorjev. Posledično sama, s pomočjo podatkov, podrobneje ugotavljam učinkovitost opravljenega dela davčnih inšpektorjev s področja števila nadzorov, ugotovljenih nepravilnosti ter pritožb glede dela na zavezanca ter na inšpektorja in dobljene rezultate primerjam s tujimi inšpektorji.

Davčni nadzor je nadzor nad izvajanjem in spoštovanjem predpisov s področja obdavčevanja, predvsem pa nadzor nad določbami zakonov o obdavčitvi in Zakona o davčnem postopku (ZDavP-2) (Uradni list RS, št. 117/06). Davčni inšpekcijski nadzor pa pomeni vodenje postopka, ki se izvaja pri davčnem zavezancu, ki ga izvajajo davčni inšpektorji s posebnimi pooblastili potrebnimi za učinkovito opravljanje nalog tega nadzora.

Stvarno pristojen za izvajanje davčne inšpekcije je davčni urad Davčne uprave Republike Slovenije (RS), na drugi stopnji pa Ministrstvo za finance. Davčno upravo RS vodi Generalni urad, sestavlja jo še petnajst davčnih uradov in Posebni davčni urad. Ustanovljeni so za posamezno lokalno območje; Posebni davčni urad pa opravlja naloge davčnega urada na celotnem območju RS.

Cilj davčne uprave je izpolnjevanje pričakovanj državljanov in ustvarjanje čim več javnih dobrin, zato mora delovati učinkoviteje, da bo to uresničila. Na učinkovitost pa se navezuje tudi upravljanje uspešnosti, ki nas pripelje do zelenih ciljev.

Učinkovitost je opredeljena kot razmerje med porabljenimi sredstvi in učinki (Andoljšek, 2005, str. 14). Uvajanje sistema merjenja učinkovitosti je razmeroma dolgotrajen in zapleten proces. Kljub temu je področje zelo pomembno, saj v Evropski uniji in v drugih razvitih državah že dlje časa kontrolirajo učinkovitost javnega sektorja in s tem tudi državne uprave. Prednosti takega merjenja so: spremljanje učinkovitosti, kakovostnejše izvajanje storitev, hitrejše ugotavljanje problemov, motivacija zaposlenih. V nalogi je učinkovitost opredeljena predvsem z ekonomskega vidika, obstaja pa tudi pravni vidik razlage. Ta strmi v smislu ciljev, pravil na posameznem področju. Procesno pravni vidik lahko pripomore ali oteži učinkovitost davčne uprave v smislu zmanjševanja pravic

davkoplačevalcev in s tem načinom lažje pripomore do realizacije svojega cilja – torej čim več pobranega davka.

Upravljanje uspešnosti je proces in ne dogodek. Deluje kot neprekinjen cikel, ki potrebuje stalen razvoj ljudi, procesov in storitev. To mora delovati preko mehanizmov kot so izvrševanje proračuna, izvrševanje sorodnega plačila, primerjalna analiza in rezultati upravljanja nasploh, da se doseže dejansko izboljšanje učinkovitosti. Cilj je, da se prenese strategija v dejanja, ki dosežajo boljše rezultate za uporabnike (CIMA, 2012, str. 20).

Poročilo OECD je pokazalo, da se države soočajo z izzivi pri merjenju uspešnosti. Ključni izziv je obstoj kakovostnih informacij, ki so veljavne, zanesljive in pravočasne. Drugi izzivi vključujejo:

- določanje ciljev – določitev jasnih ciljev je lahko problem, če obstajajo različni interesi;
- iskanje natančnih ukrepov uspešnosti – rezultati so težje izmerljivi;
- vzpostavljanje in vzdrževanje sistemov zbiranja podatkov – za zagotavljanje kakovosti mora obstajati postopek, v katerem se zbirajo podatki, preverijo in potrdijo.

Poročilo še navaja, da lahko revizija informacij o uspešnosti pomaga izboljšati standarde in zagotavlja določeno legitimnost poročanja o izidih (EUROSAI, 2008, str. 24).

Sistem kazalnikov učinkovitosti in uspešnosti je eden izmed pripomočkov za lažje spremljanje delovanja institucij javnega sektorja. Kvantitativni kazalniki temeljijo na pojmu učinkovitosti kot merilu gospodarjenja s sredstvi in pojmu uspešnosti kot merilu doseganja ciljev, zaradi katerih so institucije ustanovljene (Andoljšek, 2005, str. 163). Kazalniki učinkovitosti in uspešnosti merijo skupno število prejetih pritožb v proučevanem obdobju, število zadev rešenih v roku in po preteku roka, delež pritožb odstopljenih drugi stopnji, število umaknjenih pritožb.

Mednarodno sodelovanje davčnih uprav pa je ključni del slehernega ukrepa, s katerim se loti davčne kriminalitete in s tem izboljša sodelovanje na tem področju. Davčne uprave se ne morejo boriti proti čezmejnim davčnim utajam posamično, zato je učinkovito sodelovanje davčnih uprav, s sočasnimi nadzori ter medsebojnim upravnim sodelovanjem, ključnega pomena za preprečevanje davčnih utaj. Pri tem zaposlujejo veliko število usposobljenih strokovnjakov in preiskovalcev z izkušnjami pri revidiranju in analizi finančnih podatkov, ki preiskujejo sumljive posle.

Predmet naloge je preučiti in analizirati delo slovenskih davčnih inšpektorjev v primerjavi z izbranimi državama, ki sta Nemčija in Irska. Izbor držav je temeljil glede na trenutno gospodarsko in finančno stanje v Evropski uniji ter med drugim tudi glede na velikost primerjanih držav. Delo davčnih inšpektorjev je dokaj zahtevno, saj zahteva dobro poznavanje zakonodaje, strokovno znanje, nepristranskost, sposobnost ugotavljanja nepravilnosti pri davčnih zavezancih in podobno. Če si država prizadeva učinkovitost na tem področju, mora zagotoviti primerno zakonodajo in možnost nenehnega izobraževanja inšpektorjev. Vsaka država ima dobro urejeno davčno področje ali pa ga vsaj skuša imeti. Davke pobira, zaradi zagotavljanja javnih dobrin, pri čemer pa mora biti učinkovita. To

doseže z davčnim inšpekcijskim nadzorom, ki pomeni vodenje postopka, ki se izvaja pri davčnem zavezancu in ga izvajajo davčni inšpektorji, ki so javni uslužbenci s posebnimi pooblastili.

Tako sem skozi nalogo prikazala učinkovitost slovenskih inšpektorjev na področju pobiranja davkov, njihovo uspešnost pri razkritju neplačnikov (utaja davkov) ter vpliv trenutne finančne krize na njihovo delo in pobrane davke. To sem poskusila čim bolj nadzorno primerjati z izbranimi državama. Menim, da bo končni rezultat zelo zanimiv in bo prikazal načine še učinkovitejšega dela naših inšpektorjev.

Cilji naloge so:

- preučitev slovenske zakonodaje s področja nadzora davčnih inšpektorjev, davčnega postopka ter davčne uprave,
- analiza raziskav na področju organiziranosti in delovanja nadzornih organov, ki jo je napravila OECD,
- prizadevanje Evropske unije k učinkovitosti davčne uprave in izboljšanju spoštovanja davčnih predpisov,
- potek dela inšpektorjev v Sloveniji,
- ugotovitev opravljenih davčnih inšpekcijskih nadzorov (gre na boljše ali na slabše, glede na prejšnje raziskave),
- prikazati nadzor v izbranih državah in analizirati njihovo letno poročilo o uspešnosti dela inšpektorjev,
- iz raziskave ugotoviti možnosti za izboljšanje učinkovitosti...

Glede na to da so podobne raziskave že bile narejene za pretekla obdobja, sem v svoji nalogi analizirala sedanje stanje v primerjavi s prejšnjimi in ugotovila ali se je stanje izboljšalo, ostalo enako ali nazadovalo. Pri tem sem si pomagala s končnimi poročili DURS-a za obdobje 2010–2012.

Pri izbranih državah je bilo glede pridobitve podatkov precej težje, kot je bilo za pričakovati. Nemčija nima enotnega končnega poročila, zaradi drugačne ureditve davčnih uprav, saj je ta razdeljena na 16 dežel in vsaka zase pripravi poročilo. Na ravni celotne države so zbrane le bistvene informacije, kar bo zadostovalo za primerjavo.

Metode dela

Pri izdelavi dela sem uporabila predvsem metodo deskripcije in metodo kompilacije. Metodo kompilacije sem uporabila pri opisovanju splošnih pojmov in izrazov iz domače in tuje literature. Z metodo deskripcije sem poskušala opisati predmet raziskovanja in postaviti osnovne hipoteze raziskovanja. Ker gre v delu za primerjavo dela davčnih inšpektorjev z drugimi, sem uporabila analitično-primerjalno metodo in metodo komparacije. V empiričnem delu sem si pomagala s kvalitativno in kvantitativno metodo analize. Izbrane podatke sem analizirala ter dobljene rezultate medsebojno primerjala in jih prikazala grafično ter tabelarno. Pri metodi raziskovanja sem uporabila domačo strokovno literaturo, zakone, poročila in gradiva Davčne uprave RS in tujo literaturo z

raziskavami in poročili o učinkovitosti dela davčnih inšpektorjev. Preučila in analizirala sem tudi vire in končna poročila izbranih dveh držav.

Magistrska naloga je sestavljena iz 9 poglavij. V uvodnem delu sem predstavila nalogo, opredelila cilje, metode in hipoteze.

Drugo poglavje zajema samo področje davčnega inšpekcijskega nadzora, njegovo opredelitev ter kratek opis samega poteka postopka, kdo ga sestavlja ter izvaja. Nato sem eno podpoglavje namenila opredelitvi novosti, ki jih prinaša nov Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2), konec drugega poglavja sem namenila reformam v javnem sektorju in njihovemu vplivu na davčno upravo. Tudi javni sektor se mora prilagajati nenehnim spremembam v okolju in strmeti k nenehnim učinkovitostim svojih storitev.

Tretji del vsebuje opredelitev evropskih organizacij in njihovega vpliva na davčni nadzor. Tu so predstavljene in analizirane opravljene raziskave glede organiziranosti in delovanja nadzornih organov (inšpektorjev) – nasveti, kako bi naj potekalo in bilo organizirano delo za doseg učinkovitih ciljev. OECD je pripravila poročila, ki so hkrati tudi priporočila glede izvajanja reform na področju davčnih uprav, načinov izboljšanja samega dela inšpektorjev in s tem zagotoviti učinkovite in uspešne davčne uprave članic OECD. Ukrepi naj bi izboljšali skladnost in kakovost davčnih uprav. Tudi Evropska unija strmi k boljši učinkovitosti davčnih uprav in daje priporočila za izboljšanje položaja v državah članicah, kakor tudi druge evropske organizacije, opisane v tem delu kot podpoglavja. Konec tega dela zajema še trenutno problematiko davčnih utaj ter načine kako jih preprečevati. S tem problemom se srečujejo povsod po svetu, zato sta OECD in EU pripravila kar nekaj priporočil za preprečevanje in odkrivanje utaj. Kako ta problem rešuje Slovenija in s kakšnimi ukrepi, je prikazano v tem podpoglavju.

Četrto in peto poglavje predstavljata jedro naloge. Četrto poglavje zajema teoretični del vsebine merjenja učinkovitosti davčnih inšpektorjev. Iz prebrane literature sem ugotovila, da ne obstaja posebna metoda za to merjenje, tako sem si pomagala z metodami in kazalniki, ki veljajo za javni sektor. V vsaki organizaciji je merjenje pomembno, ker če ne merimo rezultatov, ne moremo razlikovati uspeha od neuspeha, in če ne opazimo slabega dela, ga ne moremo izboljšati. V tem poglavju sem preučila in analizirala pet kategorij, ki prikazujejo specifično področje merjenja učinkovitosti in uspešnosti ter kategorije sistema kazalnikov, te so: človeški, tehnično-tehnološki, organizacijski dejavniki ter kakovost in uspešnost. Na osnovi teh analiz je prikazan trenutni položaj Slovenije ter možnosti izboljšanja učinkovitosti dela.

Nato sledi poglavje o učinkovitosti davčnih inšpektorjev v Sloveniji, kako se spremlja učinkovitost dela in zakaj je to pomembno, ali se s sprejetimi ukrepi dejansko doseže zastavljene cilje na podlagi izdelane strategije za določeno obdobje. Pri tem sem si pomagala s podatki iz Poslovne strategije za obdobje 2010–2013, ki jo je pripravila Davčna uprava RS. V empiričnem delu tega poglavja pa je predstavljena podrobnejša analiza učinkovitosti in uspešnosti dela davčnih inšpektorjev na področju Slovenije. Podatki so prikazani tabelarno in grafično s končnimi rezultati in se nanašajo na višino

naknadno pobranih davkov, število opravljenih inšpekcijskih nadzorov, višino davčnega dolga, ugotovljene kršitve na področju davkov itd. Vsi podatki so povzeti iz letnih poročil dela DURS za obdobje od 2010 do 2012.

Šesto poglavje zajema učinkovitost dela davčnih inšpektorjev v Nemčiji in na Irskem. Glede na pridobljene podatke (poročila niso tako natančno pripravljena kot slovenska) sem skušala analizirati in čim bolj temeljito prikazati njihovo učinkovitost pri pobiranju davkov ter kako ugotavljajo in kaznujejo tiste, ki se izmikajo plačevanju obveznosti. Na koncu tega poglavja sledi primerjava med ugotovljenimi rezultati slovenskih davčnih inšpektorjev s tujimi ter rezultat, kako uspešni smo v primerjavi z drugimi.

V sedmem poglavju je predstavljena Velika Britanija in njen davčni sistem, ki se razlikuje, po sami sestavi davčnih organov in objavljenih letnih poročilih dela, od drugih držav ter Slovenije. Zanimivost je tudi ta, da je njihovo delo nenehno pod nadzorom revizorjev, ki ugotavljajo zakonitost in izvajanje dela.

V osmem delu so prikazani doseženi cilji in rezultati raziskave na podlagi pridobljenih podatkov. V podpoglavju sem obdelala zastavljene hipoteze, od katerih sem dve potrdila in dve delno potrdila.

Glede na proučevanje problema so bile postavljene štiri **hipoteze**:

1. Slovenski davčni inšpektorji se, po učinkovitosti pri izvajanju nalog, lahko primerjajo z izbranimi državami.
2. Redno spremljanje in analiziranje rezultatov meritev in kazalnikov učinkovitosti dela inšpektorjev pomaga vodstvu organa do izboljšanja stanja na tem področju.
3. Učinkovitost davčnega inšpekcijskega nadzora se kaže v dodatno ugotovljenih obveznostih.
4. Slovenija je uspešna v boju proti utaji davkov, v primerjavi z drugimi državami.

Nenehne spremembe v družbenem okolju vplivajo tudi na delovanje celotne davčne uprave in zahtevajo visoko stopnjo prilagodljivosti oziroma sposobnost pravočasnega odziva nanje. Davčna uprava mora skrbeti za korektni odnos uslužbencev do uporabnikov, dostopnosti in trajanja reševanja zadev ter boljšega obveščanja javnosti.

2 DAVČNI INŠPEKCIJSKI NADZOR

2.1 OSNOVNI POMEN

Namen inšpekcijskega nadzora je zagotavljanje spoštovanja veljavnih predpisov in skladnosti s standardi, s tem pravne države (Predlog ZIN, 2001). Poleg tega je smisel nadzorne funkcije državne uprave vzpostavitev regulatorne povratne zanke, saj preko nadzora na terenu odločevalci javnih politik (ministrstva) pridobijo povratne informacije o izvedljivosti in stopnji izvajanja veljavne zakonodaje in s tem analitično osnovo za predlaganje normativnih sprememb. Nadzor ne pomeni le primerjave ugotovljenega stanja s pričakovanim oziroma predpisanim, temveč možnost vplivanja na pojav ali stanje z namenom usmerjanja. Pojem nadzora v širšem pomenu tako nekateri razumejo kot (a) usmerjanje (angl. steering), (b) vplivanje (angl. influence) in (c) nadzor v ožjem pomenu besede (angl. check, po Pelle, 1991, v Dujčić, 1996, str. 461). Brez izvajanja nadzorne funkcije javne uprave bi predpisi ostali mrtva črka na papirju, zato se inšpekcijski nadzor izvaja na vseh upravnih področjih, kjer javni interes narekuje ali prepoveduje oziroma omejuje naslovníkom določeno ravnanje. Izvajanje predpisov pomeni dejavno ravnanje zavezancev, spoštovanje predpisov pa izogibanje ravnanjem, ki bi vodila v kršitev predpisov. Pri tem je treba izpostaviti, da je prednostno odgovornost za spoštovanje predpisov na nosilcih samih. Inšpekcijski nadzor pomeni (še)le) posredno odgovornost za stanje na področju (Kovač v Jerovšek in Kovač, 2008).

Davčni inšpekcijski nadzor je lahko celostni ali delni nadzor. Celostni obsega vsa področja poslovanja oziroma vse vrste davkov za eno ali več davčnih obdobj, delni pa obsega posamezna področja poslovanja oziroma je omejen na enega ali več davkov oziroma eno ali več davčnih obdobj (ZDavP-2, 132. člen).

Davčni inšpekcijski nadzor se opravi na podlagi objektivnih kriterijev, ki morajo upoštevati načelo enakomernega inšpekcijskega nadziranja vseh zavezancev za davek in načelo pomembnosti davka, ki ga zavezanec za davek prispeva v javnofinančnih prihodkih. Tako je letni načrt podlaga za izbor zavezancev za davek.

2.1.1 DAVČNA UPRAVA

V Sloveniji vodi davčno upravo direktor, ki vodi tudi Generalni urad. Davčne urade in Posebni davčni urad vodijo direktorji davčnih uradov. Njihove naloge obsegajo odmero davka, obračunavanje, nadzor in izterjevanje davkov ter drugih dajatev na podlagi zakona in drugih predpisov (Zakon o davčni službi, Ur. l. RS, št. 57/2004, v nadaljevanju ZDS), ki jih lahko strnemo v tri skupine, glede na organe, ki jih opravljajo:

1. Generalni urad upravlja davčno službo. Načrtuje, organizira, vodi in kontrolira delo davčnih uradov in zagotavlja enotno izvajanje predpisov in nalog. Neposredno nadzoruje delo davčnih uradov, skrbi za enotno vodenje davčnega registra, organizira izvajanje davčnega nadzora in izvaja programe za strokovni in tehnični

napredek oziroma za vse, kar nalagajo zakoni, predpisi in nadrejeni organi, predvsem Ministrstva za finance.

2. Davčni uradi izvajajo davčno funkcijo na regionalni ravni. Njihove naloge so: opravljanje odmere davkov in davčnih izvršb odmerjenih davkov, opravljanje davčnih nadzorov in izvajanje postopkov davčne izvršbe, vodenje davčne evidence, izvajane nalog davčnih preiskav, odločanje v davčnem postopku na prvi stopnji, če ni z zakonom drugače določeno, izvajanje vračila preveč plačanih davkov in pripadajočih obresti, odločanje v postopku o davčnih prekrških in o prekrških po tem zakonu na prvi stopnji, sodelovanje z drugimi inšpekcijskimi organi ter organi policije, opravljanje nalog v zvezi z vzdrževanjem davčnega registra ter opravljanje drugih nalog, določenih s tem zakonom ali drugimi predpisi (ZDS, 13. člen).
3. Posebni davčni urad organizira in usmerja delo službe, spremlja in proučuje njen razvoj ter ustrezno ukrepa za njeno pravilno delovanje, organizira delo davčnih uradov, nadzira delo davčnih uradov v poslovnih prostorih davčnih uradov in pri zavezancih za davek, zagotavlja enotno izvajanje predpisov s področja obdavčenja in drugih predpisov z delovnega področja službe, opravlja davčne preiskave, davčni nadzor in razvija metode in tehnike preprečevanja in odkrivanja davčnih prekrškov in dejanj v zadevah iz pristojnosti službe, skrbi za izvajanje predpisov Skupnosti, sodeluje in izmenjuje podatke z organi Skupnosti in pristojnimi organi držav članic EU, skrbi za izvajanje mednarodnih pogodb, ki obvezujejo Slovenijo, in sodeluje z davčnimi organi drugih držav in mednarodnimi organizacijami ter strokovnimi organizacijami s področja davčnega sistema ter opravlja druge naloge, določene s tem zakonom ali drugimi predpisi (ZDS, 12. člen).

Poslanstvo Davčne uprave Republike Slovenije je zagotavljati davčnim zavezancem storitve najvišje kakovosti in jim s tem pomagati pri izpolnjevanju njihovih davčnih obveznosti, s pošteno in nepristransko uporabo davčnih predpisov. Je del splošnega ekonomskega okolja, hkrati pa odraz usmeritev davčne politike.

Iz zgornjega izhaja, da je nadzor vezan na davčni inšpekcijski nadzor, ki je nadzor nad izvajanjem oziroma spoštovanjem zakonov in drugih predpisov. Izvršujejo ga inšpektorji kot uradne osebe s posebnimi pooblastili in odgovornostmi.

2.1.2 DAVČNI INŠPEKTOR

Inšpektor je za svoje delo odgovoren generalnemu direktorju oziroma direktorju davčnega urada. Če inšpektor opravlja davčni inšpekcijski nadzor zunaj svojega davčnega urada po nalogu direktorja tega davčnega urada, pa je v zvezi z opravljanjem tega davčnega nadzora odgovoren direktorju davčnega urada, na območju katerega opravlja pregled. Izkaže se s službeno izkaznico in značko katero izda minister, pristojen za finance, v soglasju z ministrom, pristojnim za upravo (ZDS, 17. člen).

Po zakonu o davčni službi (ZDS, 18. člen) ima inšpektor naslednja pooblastila:

- opravlja davčni inšpekcijski nadzor in odloča v davčnem postopku;

- preprečuje in odkriva prekrške ter druga kazniva ravnanja iz pristojnosti službe;
- opravlja davčne preiskave;
- opravlja nadzor nad delom organizacijskih enot davčne uprave pri zavezancih za davek;
- ima pravico ogledati si in pregledati vsa zemljišča, poslovne prostore in druge prostore, ki se uporabljajo za opravljanje dejavnosti ali pridobivanje dohodkov; za poslovne prostore se štejejo tudi stanovanjski prostori, ki jih je davčni zavezanec določil kot svoj sedež oziroma kot poslovni prostor, kjer se opravlja dejavnost;
- vstopiti in pregledati poslovne in druge prostore (razen stanovanj), ki ne pripadajo zavezancu, ker obstaja utemeljen sum, da zavezanec v njih opravlja dejavnost, ali da so tam stvari zavezanca, na katere se nanaša izvajanje nalog iz prvega do tretjega odstavka tega člena;
- pregledati poslovne knjige in evidence, pogodbe, poslovne listine in poslovno dokumentacijo drugih oseb, ki se nahajajo pri osebi, pri kateri se izvajajo naloge iz prvega do tretjega odstavka tega člena;
- zaslišati stranke in pričë v upravnem postopku;
- brezplačno pridobiti in uporabljati osebne in druge podatke iz uradnih evidenc in drugih zbirk podatkov, ki se nanašajo na zavezanca za davek in so potrebni za izvedbo nalog iz prvega, drugega in tretjega odstavka tega člena;
- zbirati in pridobivati potrebna obvestila in podatke od oseb, ki bi utegnili biti koristni za preprečevanje in odkrivanje kršitev predpisov o obdavčenju;
- opraviti druga dejanja, ki so v skladu z namenom izvajanja nalog iz prvega, drugega in tretjega odstavka tega člena.

Za inšpektorja je lahko imenovana oseba, ki ima (ZIN, 12. člen):

- predpisano izobrazbo v skladu z zakonom, ki ureja sistem javnih uslužbencev,
- ustrezne delovne izkušnje, določene s predpisi, ki urejajo notranjo organizacijo in sistemizacijo v organih državne uprave in
- strokovni izpit za inšpektorja.

Inšpektorji delujejo v okviru inšpekcij, ki se organizirajo za posamezno upravno področje. Pri opravljanju nalog inšpekcijskega nadzora samostojno vodijo postopek ter izdajajo odločbe in sklepe v upravnem in prekrškovnem postopku.

2.2 POTEK POSTOPKA DAVČNEGA INŠPEKCIJSKEGA NADZORA

Davčni postopki se vedno pričnejo po uradni dolžnosti, lahko pa tudi na zahtevo stranke. Davčni inšpektor se na začetku postopka z zavezancem za davek dogovori o datumu uvodnega pogovora, in sicer pogosto kar po telefonu. Sklep o začetku postopka mora vsebovati obdobje obdavčenja, predmet davčnega inšpiciranja, opozorilo o pravici do sodelovanja davčnega zavezanca v postopku pregleda ter o pravnih posledicah morebitnega oviranja davčnega pregleda. Nadzor se začne z vročitvijo sklepa o davčnem inšpekcijskem nadzoru po poteku osmih dni od vročitve. Davčni organ mora pred izdajo odločbe, po vestni in skrbni presoji vsakega dokaza posebej in vseh dokazov skupaj, ugotoviti vsa dejstva in okoliščine, ki imajo pomen za odmerno odločbo ter omogočiti

strankam, da zavarujejo in uveljavijo svoje pravice in interese. Odločba se lahko izda tudi brez ugotovitvenega postopka, če se spozna, da so podatki popolni in pravilni ter se lahko zberejo uradni podatki brez zaslišanja stranke, zaradi zavarovanja njenih pravic in interesov (ZDS, 73. člen).

Zavezanec za davek mora sodelovati pri ugotavljanju dejanskega stanja, ki je pomembno za obdavčenje. Dolžan je dajati podatke, predložiti poslovne knjige in evidence ter drugo dokumentacijo, ki jo potrebuje davčni inšpektor pri kontroli (ZDavP-2, 138. člen).

Davčni organ mora dokazati dejstva, na podlagi katerih davčna obveznost nastane ali ne nastane oziroma se poveča ali zmanjša.

Po opravljenem davčnem inšpekcijskem nadzoru in pred sestavo zapisnika mora davčni inšpektor z zavezancem opraviti sklepni pogovor, katerega namen je seznaniti zavezanca z ugotovitvami davčne inšpekcije na sporna dejstva, pravne učinke ter ugotovitev. Namen tega pogovora je uresničevanje načela materialne resnice in načela zaslišanja stranke ter priprava zavezanca na obrambo zoper odločbo. Nato se sestavi zapisnik o inšpekcijskem pregledu, ki vsebuje v celoti zbrana in zapisana vsa relevantna dejstva. V 140. členu ZDavP-2 je določeno, da se zapisnik vroči davčnemu zavezancu najkasneje v 10-ih dneh po končanem pregledu. Zavezanec ima pravico do pripomb na zapisnik v 20-ih dneh po vročitvi, ta rok se lahko podaljša še za 10 dni.

Po končanem davčnem inšpekcijskem nadzoru davčni organ izda odmerno odločbo o odmeri po 84. členu ZDavP-2 oziroma odločbo o ugotovitvi nepravilnosti, ki ne vplivajo na višino davčne obveznosti. Kot splošno pravilo je določen šestmesečni rok, v izjemnih primerih pa lahko inšpekcijski postopki trajajo tudi do devet mesecev (ZDavP-2, 141. člen).

Glede ugotovitev in dejanj, opravljenih v davčnem inšpekcijskem nadzoru, o katerih je bilo že pravnomočno odločeno, se nadzor ne more ponoviti.

2.3 NOVOSTI DAVČNEGA INŠPEKCIJSKEGA NADZORA – ZDavP-2

Omenjeni zakon je bil ponovno spremenjen in stopil v veljavo s 1. 1. 2007 ter prinaša bistvene spremembe davčnega inšpekcijskega nadzora, zlasti začetek nadzora z vročitvijo sklepa in omejeno trajanje ter načine zaključka postopka. To je že tretji sprejet zakon s tega področja in je eden najpogostejše spreminjajočih se zakonov, kar je slabost za davčne inšpektorje in zavezance za davek. Davčni inšpektorji pri svojem delu uporabljajo ZDavP-2, ki je temeljni zakon s tega področja, subsidiarno pa še Zakon o inšpekcijskem nadzoru (Ur. l. RS, št. 56/2002, v nadaljevanju ZIN) in Zakon o splošnem upravnem postopku (Ur. l. RS, št. 80/99, v nadaljevanju ZUP). ZIN je krovni zakon, ki se uporablja za delovanje vseh inšpekcij z vseh upravnih področij; ureja predvsem načela inšpekcijskega nadzora, pooblastila ter ukrepe inšpektorjev ter vsebuje tudi materialne ter organizacijsko-tehnične določbe. Tudi ZUP se subsidiarno uporablja v davčnih postopkih, predvsem glede temeljnih načel ZUP, ki jih morajo spoštovati davčni organi. V davčnih inšpekcijskih

postopkih pa se uporablja glede institutov kot so: jezik v postopku, vročanje, zastopstvo strank, pravna sredstva idr. (Kovač in Konečnik, 2007, str. 29–33).

Davčni inšpekcijski postopek je poseben upravni postopek, katerega cilj je zagotoviti kontrolni sistem plačevanja davkov in ob morebitnem neplačilu ustrezno ukrepati. Davčni nadzor se prednostno nanaša predvsem na tista dejstva in okoliščine, ki lahko vplivajo na povečanje ali zmanjšanje davčne obveznosti.

Prva novost na tem področju se nanaša na celostni ali delni davčni inšpekcijski nadzor. V primeru celostnega nadzora gre za preverjanje vseh dejstev in dokazov, ki so pomembni za obdavčevanje zavezancev. Pri delnem pa obsega posamezna področja poslovanja ali je omejen na enega ali več davkov oziroma na eno ali več davčnih obdobjih. Ta zakon bi vsebinsko pravilneje opredelili kot celostni nadzor kot nadzor nad vsemi področji poslovanja oz. vseh vrst davkov bodisi za eno ali več davčnih obdobjih. Prav tako delni nadzor ne pomeni, da v teh postopkih ne veljajo vsa pooblastila ter pravice in obveznosti zavezancev, kot je navedeno od 137. do 139. člena ZDavP-2.

Naslednja novost je na področju načel – načela v davčnem postopku so pomembna predvsem zaradi reševanja morebitnega konflikta med učinkovitostjo pobiranja davkov ter varstvom pravic zavezanca za davek. V novem zakonu je bilo uvedeno najpomembnejše načelo, **načelo zakonitosti**, za ureditev katerega je pomemben razlog predvsem dejstvo, da davčni organi velikokrat odločajo po diskrecijski pravici. Nedvoumno pa je temeljni pogoj, za zakonito in pravilno odločanje, nepristranskost.

Omeniti je potrebno tudi to, da je Slovenija, z vstopom v Evropsko Unijo, morala svoja načela uskladiti z načeli, ki izhajajo iz sodne prakse evropskih sodišč. V davčnih zadevah velja sosledje načel (Kovač in Konečnik, 2007, str. 34):

- načela po sodni praksi Evropskega sodišča za človekove pravice in svoboščine ter sodišča Evropskih skupnosti,
- načela po ZUP-u (6.–14. člen),
- načela po ZDavP-2 (4.–10. člen, za davčni inšpekcijski nadzor posebej še 128. in 134. člen),
- načela po ZIN-u (4.–7. člen).

ZDavP-2 na novo uvaja podrobnejšo opredelitev načela izbire zavezancev za davčni inšpekcijski nadzor, saj gola opredelitev t. i. objektivnih meril brez podrobnejših napotil ne onemogoča arbitrarnosti. Zato mora biti izbira zavezancev neodvisna od posameznikov in se lahko veže le na določene abstraktne značilnosti posameznih zavezancev, po vnaprej določenih merilih in naključnem izboru. Nadzor zavezancev se opredeli v letnem načrtu inšpekcijskega nadzora, kakor tudi določitev hitrih pregledov za tekoče leto za večje število zavezancev ter krajših pregledov preventivne narave.

Sprememba je tudi glede samoprijave. Tako po ZDavP-1 kot tudi v ZDavP-2 je bila samoprijava možna do vročitve sklepa o nadzoru, kar je po ZDavP-1 pomenilo možnost vložitve samoprijave po prejemu obvestila in je izničilo smisel nadzora. Zdaj je drugače –

ko zavezanec prejme prvi pisni dokument od davčnega organa, tj. sklep o nadzoru, je rok za samoprijavo že potekel. Samoprijava je namreč oblika spodbujanja zavezancev k izpolnitvi davčnih obveznosti, četudi naknadno.

Relativno nov institut je določena davčna preiskava. Začne jo davčni organ tako, da izda nalog za preiskavo, v katerem se navedejo okoliščine, iz katerih izhajajo razlogi za sum oziroma dejanja in ukrepi, zaradi katerih se bo davčna preiskava opravila ter predmet davčne preiskave. Na koncu inšpektor izda poročilo, v katerem bodo opisane ugotovitve in če se bo na podlagi ugotovitev izkazalo, da so razlogi za sum utemeljeni, davčni inšpektor začne postopek davčnega inšpiciranja (Kovač in Konečnik, 2007, str. 38–39).

Novost zakona je tudi pri pravnih sredstvih zoper davčno odločbo. Zoper davčno odločbo je mogoča pritožba na drugostopenjsko Ministrstvo za finance v roku 30-ih dni od dneva vročitve odločbe. V davčnih zadevah pritožba ne zadrži izvršitve. V upravnem postopku pritožba ni mogoča na tretjo stopnjo – odločba druge stopnje je dokončna in se lahko izpodbija samo z izrednimi pravnimi sredstvi in s tožbo na upravno sodišče. V davčnem inšpekcijskem postopku je mogoče uporabiti šest izrednih pravnih sredstev, in sicer (ZdavP-2, 88.–90. člen): odprava in razveljavitev oziroma sprememba odločbe po nadzorstveni pravici, obnova davčnega postopka, posebni primeri odprave, razveljavitve in spremembe odločbe, sprememba ali odprava odločbe v zvezi z upravnim sporom, izredna razveljavitev ter ničnost odločbe. Glede preostalih izrednih pravnih sredstev pa je potrebno upoštevati določbe ZUP (subsidiarno).

Novi zakon naj bi odpravil dvoumnost, ki je bila davčni zakonodaji velikokrat očitana, ter naj bi odpravil nepotrebno administriranje ter poenostavil davčni postopek ter kaznoval kršitelje zakonodaje z ustreznimi sankcijami oziroma globami.

2.4 REFORMA JAVNEGA SEKTORJA – VPLIV NA DAVČNO UPRAVO

Eden od glavnih ciljev reforme javnega sektorja predstavlja izboljšanje učinkovitosti in uspešnosti izvajanja javnih storitev. Eden od načinov izboljšanja učinkovitosti in uspešnosti je informatizacija in prenos na informacijsko osnovno podlago. V reformo je bila vključena tudi davčna uprava z namenom zagotavljanja enake in ekonomsko učinkovite obdavčitve, ter da postane uspešna in učinkovita organizacija. Tako bi izvajala kakovostnejše storitve z nižjimi stroški. Sprejete spremembe pa so hkrati vplivale na delo davčnih inšpektorjev, ki prispevajo svoj delež k uspešni in učinkoviti davčni upravi.

V priporočilih Svetovne banke za reformo davčnega sistema je bilo navedeno, da so reforme davčne uprave zanemarile večjo odgovornost, stroškovno učinkovitost administracije in ukrepe proti korupciji. Kljub temu pa so davčne uprave obdržale korak s trendom za povečanje učinkovitosti v javnem sektorju (Klun, 2004, str. 568).

Eden od učinkov reforme javnega sektorja je bil, da se prisili davčne uprave, da merijo njihovo izvrševanje ter na podlagi le-teh dajejo letna poročila svojim vladam. V praksi je, da večina davčnih uprav, v državah članicah OECD, pripravi letna poročila z večino

kazalnikov, ki pokrivajo celoten proces. Odbor OECD foruma za davčne zadeve za strateško upravljanje (The OECD Committee of Fiscal Affairs Forum on Strategic Management (2001)) je pripravil pregled izvrševanja merjenja v teh državah in predstavil švedski primer. Večina davčnih uprav uporablja ključne kazalnike za predstavitev podatkov o pobiranju davkov, davčnega nadzora in zbiranja davčnih dolgov. Večina jih v svojih letnih poročilih vključuje tudi kazalnike produktivnosti in administrativne stroške. Redko pa se poroča o kakovosti obdavčevanja, prostovoljni privolitvi in stališčih davkoplačevalcev. Davčna ocenitev kakovosti je narejena na podlagi podatkov o številu pritožb, enotnosti postopka ali pri vrednotenju, kako se doseže strokovne standarde. Norveška in Danska ne izvajata redno takšnih anket, čeprav v državah kot so Finska, Španija, Švedska, Velika Britanija in ZDA pa izvaja takšne ankete privatni sektor ali neodvisne inštitucije ter nekaj rezultatov objavijo v svojih letnih poročilih (primer Švedska) (Klun, 2004, str. 570).

OECD se zavzema, da so oziroma bodo reforme davčnih uprav privedle do zmanjšanja regulativnih stroškov za podjetja in državljane ter izboljšale učinkovitost in uspešnost inšpekcijskih služb za reševanje teh vprašanj. K temu pripomorejo tudi spremembe v socialnem organiziranju in tehnologiji, ki vodijo do boljših in učinkovitejših ciljev.

Merjenje kakovosti tudi spada v sestavni del reform javnega sektorja in s tem sestavni del sprememb dela davčnih administracij po svetu in je tudi vplivalo na reforme v našem javnem sektorju. Vpeljan je bil evropski model ocenjevanja kakovosti (CAF). Ta model je v organizaciji nujno potreben na področju izboljšav, in to s samoocenjevanjem. S to pomočjo organizacija pridobi jasno sliko, katere so njene prednosti in področja za izboljšanje. V večini držav želijo izboljšati storitve, namenjene davkoplačevalcem, saj je to sestavni del sodobnega davčnega sistema, po drugi strani pa gre za novo obliko oblikovanja odnosov med davčno administracijo in zavezanci (Klun, 2004a, str. 70).

Velika vloga pri izboljšanju kakovosti davčne uprave je predvsem v spremembi »kulture« organizacije. V priporočilih OECD je izboljšanje storitev opredeljeno kot (Klun, 2004a, str. 71):

- jasna predstavitev pravic in obveznosti davkoplačevalcem,
- uporaba prednosti informacijske tehnologije za hitro, preprosto in točno obdelavo podatkov in obveznosti glede zaupnosti podatkov,
- vpliv na pravičnost sistema.

Države po svetu so veliko delale na pozitivni podobi davčne administracije, zato so, predvsem države članice OECD, navedle pogloblitve ukrepe za izboljšanje odzivnosti davčne uprave (Klun, 2004a, str. 72):

- cilj davčnih reform je bila poenostavitev sistema;
- izvedeni so bili številni ukrepi za izboljšanje razumljivosti obrazcev;
- izvedenih je bilo veliko ukrepov za izboljšanje informiranosti zavezancev (brezplačne telefonske linije, dnevi odprtih vrat, forumi itd.);
- oblikovanje kodeksa etike in pravic zavezancev;

- izobraževanje zaposlenih za izboljšanje komunikativnih sposobnosti in spoznavanje celotnega davčnega sistema, oblikovanje posebnih oddelkov, ki skrbijo za stike z zavezanci;
- izvajanje letnih anket med zavezanci za ocenitev uspešnosti svojega delovanja ter na osnovi tega izvedba možnosti za izboljšanje;
- decentralizacija delovanja, povečevanje števila manjših uradov.

Odzivnost davčne administracije je odvisna od zaposlenih, njihove motiviranosti, morale in pravičnega vodenja. Zaradi različnih političnih teženj in vplivov, je ravno zadnji dejavnik velikokrat vprašljiv.

Florentin Blanc je v svojem članku, Reforma inšpektorjev, določil enega glavnih razlogov, da se naj izvede reforma za izboljšanje uveljavljanja in inšpekcije, saj bi vsaj v praksi morali imeti možnost, da posredujejo hkrati večjo uspešnost, izboljšajo učinkovitost in zmanjšajo administrativne obremenitve. Glavna lekcija iz tega bi bila naučiti se imeti v mislih vedno te tri cilje, saj ima lahko le njihova kombinacija za cilj oblikovanje reform, ki so obsežne z maksimalnimi rezultati (Blanc, 2012, str. 48–49). Blanc meni, da je morda najpomembnejši element za uspešno izvedbo reforme dobra ekipa, ki je posebej zadolžena za podporo in vodenje te reforme (Blanc, 2012, str. 55).

V Sloveniji je davčna uprava z uvedbo reform želela postati državljanom prijazna uprava s strategijo e-uprava. To je spletni portal, ki zagotavlja državljanom vse storitve na enem mestu. Tako je bilo potrebno izboljšati infrastrukturo in omrežje informacijske tehnologije, ki jo je potrebno stalno nadgrajevati, zaradi vedno hitrejšega napredka v razvoju tehnologije in s tem povezanih zahtev uporabnikov storitev uprave.

Naslednja sprememba, ki jo je naredila Vlada Slovenije, da bi povečala učinkovitost pri pobiranju obveznih dajatev ter zaradi večje racionalnosti organiziranosti služb, ki so pristojne za pobiranje javnih dajatev, je odločitev, da se davčna in carinska služba združita v enotno finančno upravo. Povod k temu je bil vstop Republike Hrvaške v Evropsko unijo in s tem ukinitvev carinskega nadzora na meji med Slovenijo in Hrvaško. Cilj združitve je bil racionalizacija postopkov v službah in optimizacija stroškov, boljše koriščenje zaposlenih; poenotenje kontrolnih mehanizmov služb in zbirk podatkov bo omogočilo celovito in kakovostno obravnavo zavezancev, kakor tudi zmanjšanje administrativnih ovir pri izpolnjevanju njihovih obveznosti, po drugi strani pa tudi zmanjšanje upravnega bremena za Finančno upravo.

S preoblikovanjem DURS in CURS v Finančno upravo RS se je pripravil predlog novega zakona (Zakon o finančni upravi, Ur. l. RS, št. 25/14), katerega cilj je vzpostaviti pravni okvir za nadaljnji razvoj upravnega organa, pristojnega za pobiranje obveznih dajatev, kot sodobno organiziranega upravnega organa. Sodobno organizirana Finančna uprava si prizadeva za zakonito, strokovno, politično nevtralnno, odprto in pregledno ter učinkovito delovanje. Njenega delovanja ne sme določati le nadzorna naloga, ampak mora delovati kot storitveni servis zavezancev in razvijati partnerske odnose z zavezanci, ki so pripravljene prostovoljno in zakonito izpolnjevati svoje obveznosti glede plačevanja

obveznih dajatev. V tem smislu mora tudi Finančna uprava delovati v skladu z načeli k uporabniku usmerjene javne uprave. Ti cilji se dosegajo predvsem s poenostavitvijo in standardizacijo postopkov, zmanjševanjem administrativnih ovir, zmanjševanjem upravnega bremena in izboljšanjem kakovosti dela. Predvsem pa je temeljni cilj predloga zakona urediti tako organizacijo in delovanje Finančne uprave, ki bo zagotavljala izvajanje zakonov o obdavčenju, tako da bo pobiranje obveznih dajatev sledilo načelu prostovoljnega izpolnjevanja obveznosti zavezancev, ob hkratnem zagotavljanju ustreznega izpolnjevanja davčnih obveznosti zavezancev, ki svojih obveznosti ne izpolnjujejo v rokih in na način, ki je določen z zakonom (Povzeto iz spletne strani Carinske uprave RS, 2014).

V zadnjem obdobju je bilo uvedenih tudi nekaj zakonskih novel za večjo učinkovitost davčnega inšpekcijskega nadzora. ZDavP-2G v 68a. členu vsebuje novelo, da lahko davčni inšpektor odmeri davek od nenapovedanega dohodka s cenitvijo, če ugotovi, da davčni zavezanec razpolaga s sredstvi za privatno potrošnjo, ki znatno presegajo dohodke, ki jih je davčni zavezanec napovedal ter, če je davčni inšpektor na drugačen način seznanjen s podatki o sredstvih, s katerimi razpolaga davčni zavezanec. Druga pomembna novost je navedena v 148. členu tega zakona, in sicer če davka ni bilo mogoče izterjati iz premoženja dolžnika, se ta izterja iz premoženja povezanih oseb, ki so to premoženje neodplačno oz. po nižji ceni od tržne pridobile od dolžnika v letu oz. po letu, v katerem je davčna obveznost nastala. Tako dolžniki ne morejo svojega premoženja, katerega so pridobili na takšen ali drugačen način, prepisati na druge osebe (družina, poslovni partnerji itd.). Postavi pa se vprašanje, če to premoženje pridobi neka tretja oseba, od katere ga ni mogoče izterjati. Na ta način bo ponovno prikrajšana Davčna uprava in s tem državni proračun (Vlada Republike Slovenije, 2014).

Na področju ZIN-B je novost na področju opravljanja inšpekcijskega nadzora. Inšpektor lahko opravi navidezni nakup, da se po opravljenem dejanju izkaže s službeno izkaznico, če se na ta način lahko ugotovijo znaki prekrška oz. podatki o kršitelju (ZIN, 19. člen). To ravnanje pripomore k hitrejšemu odkrivanju nepravilnosti davčnih zavezancev.

Reforma je pomenila spremembe v davčni upravi. Kljub temu pa so davčne reforme v večini držav spregledale administrativne izboljšave in se namesto tega osredotočile na spreminjanje davčne stopnje, ki obravnava gospodarsko učinkovitost davčnega sistema in razvija nove oblike obdavčitve. V literaturi ni mogoče zaslediti nobene skupne opredelitve za merjenje učinkovitosti in uspešnosti davčne uprave, ki predstavlja posamezni pristop k poslovanju (Klun, 2004, str. 567).

2.4.1 NOVOSTI NA PODROČJU DAVČNEGA INŠPEKCIJSKEGA NADZORA

Na področju izvajanja davčnega inšpekcijskega nadzora so bile uvedene zakonske spremembe, s ciljem večje učinkovitosti. Na področju izvajanja inšpekcijskega nadzora ter pridobivanja podatkov v zvezi z njimi so se, zaradi pomanjkljive zakonske ureditve, v praksi pojavile nekatere težave, zato predlog vsebuje rešitve, ki bodo po mnenju predlagatelja te težave odpravile. Razlogi za dopolnitev obstoječega zakona se nanašajo

na delo inšpektorjev, ki že dalj časa opozarjajo na pomanjkljivo pravno ureditev, predvsem pri ugotavljanju kršitev preko telekomunikacijskih sredstev (predvsem interneta) kot tudi na pomanjkljivo ureditev pri preganjanju sive ekonomije. Prati tako se sledi cilju smotrne porabe sredstev ter zasleduje namen, da se s čim manjšim obsegom proračunskih sredstev doseže čim večji učinek pri izvajanju materialne zakonodaje. Zaradi tega je potrebno, tudi na področju izvajanja inšpekcijskega nadzora, zmanjšati stroške poslovanja inšpektorjev na način, da je zanje čim manj moteč, poleg tega pa je pomembno, da ukrepi, s katerimi bo zakonodajalec zmanjšal stroške poslovanja, ne posežejo v temeljna pravila neodvisnosti in samostojnosti inšpekcijskih služb. Zaradi tega se skrajšuje tudi rok opravljanja strokovnega izpita za inšpektorja, in sicer z enega leta na šest mesecev. Krajši rok bo tako omogočil polno izvajanje inšpekcijskih pooblastil takoj po opravljenem izpitu, kar pomeni časovno prej, kot je to bilo možno do sedaj.

Praksa dela inšpekcijskih služb je pokazala, da je treba racionalizirati delo inšpektorjev. S tem namenom se uvaja letni program dela, ki bo temeljil na načelu izvrševanja skladnosti inšpekcijskih pregledov. Letni program dela bo tako temeljil na vsebini in obsegu rednih nalog nadzora in nalog glede na oceno tveganja za vsa področja pristojnosti inšpektorata. Pri določanju letnega programa dela se bodo upoštevale tudi informacije glede zgodovine zavezancev in druge informacije glede pojavov tveganj ali sumov tveganj. Na ta način se bodo morale informacije oziroma pomembni podatki, ki se tičejo druge inšpekcije, sistematično izmenjevati. Boljše sodelovanje in usklajevanje dela inšpektoratov bo vplivalo na izboljšanje uspešnosti in večjo učinkovitost. Letno planiranje dela bo omogočilo usklajen pristop k izvedbi inšpekcijskih pregledov, še posebej, ker se bo z letnimi plani dela posameznih inšpekcij seznanila vlada, na predlog pristojnega ministra.

Zaradi jasnosti glede odrejanja ukrepov inšpektorja za odpravo nepravilnosti in pomanjkljivosti, je treba dopolniti tudi določbo, ki ureja to področje, in sicer tako, da bo jasno, da lahko inšpektor ustrezne ukrepe odredi le na podlagi in v skladu z ZIN ali drugim zakonom. Na ta način se povečuje učinkovitost inšpekcijskega nadzora, saj se s predlagano določbo odpravljajo dileme, ali ima posamezna inšpekcija sploh z zakonom določeno pristojnost ukrepati, če izrecno v posebnem predpisu ukrep za določeno kršitev ni predviden, je pa določen v ZIN-u.

Glede izvajanja pooblastil inšpektorjev se na predlog nekaterih inšpektoratov zakon dopolnjuje tudi z možnostjo zbiranja podatkov o domnevni kršitvi predpisov, še preden se inšpektor identificira pri zavezancu, kot tudi z možnostjo navideznega nakupa blaga ali storitve. Ne izdajanje računov predstavlja težavo, s katero se inšpektorji srečujejo že vrsto let, nadzor nad tovrstno sivo ekonomijo pa bi lahko inšpektorji učinkovito vršili na način, da se inšpektor identificira kršitelju po storjeni kršitvi predpisov.

Tako je glavni cilj vseh navedenih sprememb povečanje učinkovitosti in usklajenosti delovanja inšpekcij, transparentnost in usklajenost delovanja, s splošnimi načeli delovanja javne uprave, kar je ZIN dosegel z enotno ureditvijo inšpekcijskih pooblastil in inšpekcijskih ukrepov, organizacije in samostojnosti inšpekcijskih služb, inšpekcijskega

postopka, položaja inšpektorjev in koordinacije dela inšpekcijskih služb preko Inšpekcijskega sveta (Vlada Republike Slovenije, 2014).

3 VPLIV EVROPSKIH ORGANIZACIJ NA DAVČNI NADZOR

3.1 EU IN OECD

Želja po standardizaciji merjenja učinkovitosti in uspešnosti javnega sektorja se je pojavila tudi na ravni EU, saj je Evropska komisija v okviru finančne regulacije določila, da se morajo na ravni EU oblikovati skupni cilji nadzora delovanja. Posledica uvajanja nadzora nad delovanjem različnih organov EU je oblikovanje kazalnikov delovanja tudi na tej ravni. Čeprav je Evropska komisija želela uvesti enaka merila za vse članice, se je v praksi pokazalo, da je to, zaradi različne institucijske kulture, organizacije, raznolikosti nalog, ki jih upravljajo posamezni organi, in tradicije, v posameznih državah neizvedljivo. Poleg tega so članice EU precej kritično nastopile proti komisiji, saj ne želijo spreminjati svoje prakse, povezane z nadzorom nad učinkovitostjo in uspešnostjo (Andoljšek, 2005, str. 55).

OECD je izvedla anketo glede inšpekcijskih pregledov, v državah članicah OECD, februarja 2012, z namenom ugotoviti stanje na tem področju ter glede na rezultate predlagati priporočila za izboljšanje inšpekcijskih pregledov. Redni inšpekcijski pregledi dokazujejo, da se s tem doseže učinkovito in uspešno rastoče gospodarstvo. Anketa zajema inšpekcijske preglede s področja davkov, okolja, varnosti in zdravja, saj je potek pregledov približno enak le, da se izvajajo na različnih področjih. Zato so priporočila za izboljšanje inšpekcijskih pregledov namenjena omenjenim inšpektorjem oziroma njihovim vodjem (Monk, 2012, str. 4) .

Anketa je bila poslana 25 državam članicam; vsebovala je 14 vprašanj in bila razdeljena na štiri dele (Monk, 2012, str. 4):

- Oddelek 1 raziskuje ureditev za upravljanje, samostojnost in odgovornost inšpekcijskih organov, ki temeljijo na teoretičnih raziskavah.
- Oddelek 2 obravnava učinkovitost inšpekcijskih organov, obveznost poročanja, financiranja in odgovornost za njihovo delo.
- Oddelek 3 preučuje, kako so pregledi organizirani, usklajeni in ciljno usmerjeni in ali so načrti inšpekcij objavljeni.
- Oddelek 4 povzema dobre prakse ter ključne ugotovitve iz raziskave.

Države OECD naj bi imele osrednjo politiko, ki bi preučila delo inšpektorjev za zagotovitev, da so učinkoviti in zmanjšujejo korupcijo. Prav tako je pomembno, da se pregleda, kako se kadrovske politike spoprimejo v boju proti slabemu vedenju in slabi praksi.

Svoboda političnega vmešavanja je ključnega pomena za poslovno zaupanje v pravni sistem, zlasti ko gre za inšpekcijske preglede. Inšpektorji so osredotočeni na svoje delo in se tako ne bi smeli vmešavati v politična vprašanja. V praksi je to včasih težko in vodstvo organizacije mora biti sposobno rešiti in se upreti tovrstnim intervencijam. To je enako

pomembno na nacionalni kot tudi na lokalni ravni. Poleg tega morajo imeti inšpektorji jasno linijo odgovornosti do svojih vlad in biti odprti za javni nadzor.

Priporočilo je, da vlade pripravijo centralni register inšpekcijskih organov, ki bi vseboval ključne podatke o uspešnosti inšpekcijskih organov; na primer, kako učinkoviti so pri izboljšanju rezultata, ki se kaže kot primerjava za merjenje uspešnosti na skladen način. Inšpekcijski pregledi morajo biti usklajeni s strani inšpekcijskih organov. Večina organizacij pripravi svoje delovne načrte in programe samostojno. Odločitev inšpekcijskega organa ima lahko pomemben gospodarski vpliv, zato je pomembna nepristranskost in s tem ohranitev zaupanja javnosti.

Izkazalo se je, da ima večina držav OECD dobre kadrovske politike, zlasti v zvezi z zaposlovanjem, ki zagotavljajo, da so javni uslužbenci imenovani prek odprtega in poštenega tekmovanja, nekateri pa morajo opraviti pisne izpite, da pridejo v ožji izbor. Vendar pa obstajajo področja, kjer bi bilo treba storiti več, vključno z razvojem skupnega nabora kompetenc za vse inšpektorje, posebej med strokovnjaki in izvedenci.

Večina držav OECD je pokazala, da imajo medsektorske politike pri odločanju glede inšpekcijskih organov. Vendar ni jasno, kako so te organizirane, da lahko različni inšpekcijski organi sodelujejo skupaj ter odločajo o njihovi racionalni intervenciji, in to je področje za nadaljnjo obravnavo. Ugotovljeno je bilo, da imajo države članice OECD dobre medsektorske politike za ravnanje z etičnimi kodeksi ravnanja, navzkrižja interesov in razkrivanja. Čeprav so te politike na mestu, je prostor za izboljšave, da se zagotovi izvajanje na enoten način v vseh inšpekcijskih organih in rešujejo edinstvene težave, ki so povezane z njihovim delom (Monk, 2012, str. 45).

V državah OECD je veliko različnih oblik nadzora odgovornosti inšpekcijskih organov. To pomeni, da imajo nekateri nadzorni organi večjo neodvisnost od vlade kot drugi, kar pa vodi do pomanjkanja doslednosti in preglednosti. Tu se pojavi tudi dilema glede privatizacije teh pregledov.

Raziskava je pokazala, da je učinkovito naključno izvajanje davčnega nadzora na kraju samem. To je moč razumeti kot način posredovanja, kjer je na neki točki vsak lahko predmet raziskave, s čimer se zagotovi, da so vsi pripravljeni in povečujejo skladnost s predpisi. Na Nizozemskem so na primer znižali raven dejavnosti inšpekcij za tiste, ki delujejo v skladu s predpisi. V svojem novem večletnem načrtu reform, ki jih je sprejel Svet o inšpekcijskem nadzoru, je bil uveden pojem »inšpekcijske počitnice«. Uvedba tega pojma naj bi zmanjšala inšpekcijsko obremenitev za podjetja z uvedbo kategorizacije tveganja. Razlikovali bi med podjetji z visoko stopnjo skladnosti s predpisi (manj inšpekcijskih pregledov) in podjetji z nizko stopnjo skladnosti s predpisi. Prav tako so razvili skupni nacionalni inšpektorat, ki bo opravil skupno analizo tveganj za opredelitev podjetij, ki izpolnjujejo merila za inšpekcijske počitnice ter da bodo izvajali analize tveganja skupaj z lokalnimi inšpektorati (Monk, 2012, str. 35).

Priporoča se, da kadar je le mogoče, države OECD zagotovijo, da inšpekcijski pregledi temeljijo na dokazih ter da obstajajo legitimni razlogi za obisk. Če to ni običajna praksa, potem obstaja velika možnost za obstoj korupcije. Priporočljivo je tudi, da se podjetje obvesti vnaprej, razen takrat, ko gre za sum kršitve.

Pokazalo se je, da obstajajo različne metode, ki se uporabljajo za ocenjevanje uspešnosti inšpekcijskih organov, vendar je zelo težko določiti ustrezne kazalnike za merjenje dejanskih dosežkov v rezultatih. Skladnost je dober ukrep, na podlagi katerega se začne začetek merjenja uspešnosti inšpekcijskih pregledov in se lahko uporablja kot izhodišče za primerjavo inšpekcijskih organov. Zato je potrebno opraviti nadaljnje delo, za razumevanje najboljših meritev izida ter merjenja uspešnosti dela inšpekcijskih organov.

Pomembna sta merjenje učinkovitosti in kazalniki. Philip Hampton je izjavil: »da morajo vsi regulatorji zagotoviti, da imajo ogroditve upravljanja zmogljivosti in da sistemi zagotavljajo v celoti pregled (inšpekcija), ki temelji na oceni tveganja, izboljšati svetovanje in spremljati vpliv teh sprememb na tiste, ki jih urejajo" (Monk, 2012, str. 38). Dejal je, da bi regulativni sistem ogromno koristil od skupnih standardov ocenjevanja uspešnosti prek centralnih regulatorjev. Prav tako je pomembno, da neka neodvisna kontrola izvršuje in zagotovi, da so inšpekcijski organi dobro vodeni za namen in uporabo javnega denarja.

Cary Coglianese (Coglianese, 2012) je opredelil, da bodo najboljši kazalniki praviloma tisti, ki merijo končni problem ureditve ali politike, ki je bila namenjena za reševanje. Skladnost je omejena v tem, da oceni samo poslovno obnašanje proti zakonu in ne oceni končnega izida teh vedenj. Da bi bili učinkoviti, se predlaga, da je treba meriti tako pozitivne kot negativne razpore rezultatov, za učinkovitost pri oceni ali je ureditev delovala (Monk, 2012, str. 39).

Poročilo glede ključnih ugotovitev iz raziskave priporoča uporabo teh priporočil za izboljšanje delovanja organov inšpekcij, v vseh vladah držav članic OECD (Monk, 2012, str. 51):

- Vlade bi morale biti sposobne dokazati, da se vedenje inšpektorjev izraža na vseh ravneh z visoko stopnjo etike, zmanjšanja konfliktnih interesov in podpore razkritjem, če je to v javnem interesu.
- Vlade bi morale imeti možnost, da dokažejo, da imajo njihovi inšpekcijski organi zanesljive kadrovske politike in da so bili učinkoviti pri zmanjševanju političnega vmešavanja, regulativnih zlorab, korupcije, neučinkovitosti in da se podjetja ne bojijo pritožb nad tem, kako so bila obravnavana.
- Vlade bi morale poenostaviti kompleksnost in povečati učinkovitost regulativnih krajin in zmanjšati kumulativni učinek inšpekcijskih organov in njihovih aktivnosti na podjetja.
- Vlade bi morale biti zmožne dokazati, da so bile dosežene izboljšave v rezultatih dejavnosti njihovih inšpekcijskih organov. V odsotnosti česa boljšega, bi morala

ta vključevati začasni ukrep in osnovno merilo uspešnosti dokazovanja izboljšanja skladnosti, ki bo zahtevala veliko svetovanja, izobraževanja in podpore.

- Vlade bi morale biti sposobne dokazati, da za vsak inšpekcijski pregled ni utemeljen razlog za posredovanje, ki bodisi temelji na tveganju ali podatkih obveščanja. Sposobni bi morali biti dokazati, da gre brez političnega vmešavanja, korupcije in osebne koristi.

Izkazalo se je, da je reforma inšpekcijske funkcije pomembna za zmanjšanje skupne obremenitve za podjetja in za povečanje preglednosti. Obstaja le nekaj primerov, ko so države OECD dejansko zmanjšale, racionalizirale ali se pridružile različnim nadzornim funkcijam svojih inšpekcijskih organov. To je ključno področje, kjer bi bilo treba uvesti nadaljnje reforme.

3.2 CIMA (Chartered Institute of Management Accountants)

CIMA je poseben inštitut za upravljanje računovodij, ki je izdal novo poročilo, v katerem trdi, da menedžerji v javnem sektorju in oblikovalci politike trpijo, zaradi nezadostnih informacij upravljanja, in ne izkoristijo najbolje svoje finančne funkcije. Zato je merjenje učinkovitosti vlad že dolgo poznana potreba za izboljšanje učinkovitosti in uspešnosti javnega sektorja. Vlade kot so podjetja, organizacije, potrebujejo pravočasne in točne finančne podatke za spremljanje in upravljanje svojega delovanja.

Poročilo, kot primer navaja vzor učinkovitega in uspešnega javnega sektorja Nove Zelandije. Država je v začetku leta 1980 doživela stoječo rast in proračunski primanjkljaj v višini skoraj 10 % BDP (bruto družbeni proizvod). Po uvedbi reforme pa se je neto vrednost povzpela na skoraj 60 % BDP. Izkušnje Nove Zelandije so morda preveč odvisne od edinstvene strukture javnega sektorja, da bi bile splošno uporabne, vendar je uvedba spremembe privedla do sprejetja boljšega proračuna v javnem sektorju, kar je pripeljalo do očitne izboljšave v zunanjem poročilu in vodstvu izvrševanja (CIMA, 2011, str. 12).

Vodja CIME, Louise Ross, meni, da je učinkovito upravljanje vodstva ključnega pomena za doseganje trajnostnih in stabilnih javnih financ ter pridobitev zaupanja javnosti, da se davčni prihodki uporabljajo učinkovito. Poročilo je glede vsebine zanimivo za vse sektorje, zaradi vloge javnega sektorja v zvezi z gospodarsko rastjo in vse večje soodvisnosti javnega in zasebnega sektorja. Največji izziv javnega sektorja je uskladitev rezultatov politike.

Številne vlade trpijo pomanjkanje kakovostnih finančnih strokovnjakov, ker nimajo strateškega vpliva. Na tem področju pa nastopi pomembna vloga finančnega strokovnjaka – še natančnejše upravljanje računovodij, ki bi zagotovili informacije za podporo odločanju. Tako so finančni strokovnjaki ključni akterji pri pobudah za upravljanje uspešnosti v javnem sektorju, zaradi svoje vloge pri zbiranju in analiziranju podatkov. Finančni strokovnjaki v javnem sektorju lahko (CIMA, 2011, str. III):

- zagotovijo podporo za strateško odločanje,
- prepoznajo in obvladajo poslovna in finančna tveganja,

- analizirajo strateške izzive in priložnosti,
- zagotovijo ocenitev in stroške strateških opcij.

Ocenjuje se, da je pogosto pomanjkljivo merilo izvrševanja vlad znesek, ki ga porabi javni sektor za storitve. Zaželeno je, da se meri uspešnost v smislu učinkov, izidov ali objektivnih vplivov politike. Uspešnost se lahko meri z različnimi kazalniki, vključno s korupcijo, birokracijo; boljšo regulativo ali zapravljanjem; velikostjo sive ekonomije; močjo prava; zdravjem in življenjskimi pričakovanji njihove populacije; izobraževalnimi dosežki in kvaliteto komunikacijske in transportne infrastrukture. Takšni »makro« kazalniki lahko pomagajo načrtovati učinkovitost reform javnega sektorja v različnih državah (CIMA, 2011, str. 9).

Poleg tega obstaja več globalnih okvirov, ki posebej ocenjujejo javne sektorje držav o različnih meritvah, kot so zagotavljanje storitev, trdnost finančnih sistemov, odgovornost in kakovost regulatornega okolja, kot je na primer okvir ocenjevanja integritete v javnem sektorju, ki ga je razvila OECD leta 2005. Ta okvir omogoča državam, da merijo učinkovitost pri spodbujanju integritete in preprečujejo korupcijo, vključno s tem, kako dokazati na dokazih temelječe politike (Več CIMA, 2011, str. 27).

Poročilo ugotavlja, da je izziv javnega sektorja, kako učinkovito upravljati dejavnost v celotni verigi, od oblikovanja politike do izvajanja storitev. Tu vključuje študijo primera, ki omogoča odličen primer praktične prilagoditve dveh dobro znanih obstoječih orodij – sistem uravnoteženih kazalnikov (BSC) in osnovni strošek delovanja (strošek metodologije). To orodje bo menedžerjem v prihodnje pomagalo pri ohranjanju strategije in merjenju uspešnosti (CIMA, 2011, str. 5).

3.3 EUROSAI (European Organization of Supreme Audit Institutions)

EUROSAI je evropska organizacija vrhovne revizijske ustanove, ki je izpeljala študijo analize primerljivosti davčnih uprav, glede stroškov in učinkovitosti.

Čeprav je glavna naloga davčne uprave pobiranje davkov, uprave na področjih kot so organizacije, se bistveno razlikujejo na področju postopkov, nalog, davčne politike in prednostnih nalog. Delujejo v različnih okoljih in kot rezultat predstavljajo zelo različne organizacijske modele in se ukvarjajo z različnimi upravnimi obremenitvami.

Študijska skupina članov EUROSAI se je osredotočila na tiste kazalnike, ki so specifični za davčno upravo, namesto do širših ukrepov organizacijske uspešnosti, ker je razvoj optimalnega niza kazalnikov uspešnosti za davčne uprave težak glede splošnih kategorij le-teh. Osredotočila se je tudi na tiste kazalnike, ki bi omogočili primerjavo in ne na tiste, ki jih davčne uprave uporabljajo za namene odgovornosti, ki odražajo različne vladne cilje in prednostne naloge (EUROSAI, 2008, str. 4).

Države imajo različne prioritete in strategije merjenja uspešnosti. Nekatere države, poleg zbiranja kontrole in zbiranja davkov, so se vse bolj osredotočile na potrošniško naravnane

pristope. Tudi merjenje uspešnosti ni statično. Kazalniki uspešnosti se s časom spreminjajo in se odzovejo na zunanje okoljske dejavnike, kot so makro-ekonomski cikli, mobilnost in sestava delovne sile, spremembe v vladi in politiki, posebne zahteve izvršilne in zakonodajne veje ter spreminjanje tehnologije za pobiranje davkov, oblikovanje predelave in interakcijo z davkoplačevalci.

Primerjalna analiza izvrševanja uspešnosti in stroškov davčnih uprav ni enostavna. Medtem ko je veliko razpoložljivih podatkov davčnih uprav o njihovem delovanju in stroških, je treba upoštevati te podatke za pripravo smiselne primerjave učinkovitosti in uspešnosti. Kljub temu je študijska skupina (EUROSAI, 2008, str. 26):

- Opredelila skupino kazalnikov uspešnosti, ki odražajo dejavnosti večine davčnih uprav za osnovne dejavnosti, ki zajema skladnost, stroške in kakovost ter storitev.
- Pokazala praktičen način razvrščanja podobnih davčnih uprav, ki omogoča bolj smiselne primerjave uprav glede skupnih davkov. Takšna analiza omogoča boljše prepoznavanje teh davčnih uprav, ki imajo lahko dobre prakse, katere se lahko uporabljajo bolj splošno za izboljšanje uspešnosti in učinkovitosti.
- Proizvaja podrobno analizo uspešnosti na eno davčno usmeritev, ki daje osnovo za nadaljnje primerjalne analize dela po posameznih vrhovnih revizijskih institucijah ali skupinah vrhovnih revizijskih institucij za prepoznavanje dobre prakse davčne uprave, tako v okviru EUROSAI kot v okviru širše INTOSAI skupnosti.

Končano delo študijske skupine zagotavlja trdno podlago za nadaljnje delo vrhovne revizijske institucije pri pregledu delovanja in stroškov davčnih uprav. Prav tako določa metodologijo za manjše skupine vrhovnih revizijskih institucij za primerjavo sistema merjenja uspešnosti in učinkovitosti ter stroške davčnih uprav. Spodnji predlogi so usmerjeni v razvoj temeljnega niza kazalnikov uspešnosti z jasnimi opredelitvami, da zagotovijo trdnejšo podlago za smiselne primerjave stroškov in uspešnosti davčnih uprav. Tako bi se lahko gradilo na že opravljenem delu študijske skupine, zlasti (EUROSAI, 2008, str. 26):

- Redno izmenjevanje informacije o uspešnosti – vrhovne revizijske institucije lahko uporabijo okvir kazalnikov uspešnosti, opredeljenih v tem poročilu, ocenitev kakovosti kazalnikov uspešnosti z lastnimi davčnimi upravami, ki se uporabljajo in spodbujajo niz učinkovitosti ukrepov za primerjalno analizo.
- Primerjati kazalnike uspešnosti, ki jih uporabljajo različne davčne uprave – SAI lahko uporabi primerjalno primarno analizo v tem poročilu za pripravo sekundarne/dodatne analize. Izboljšani podatki iz kazalcev uspešnosti bi omogočili vrhovni revizijski instituciji boljšo primerjavo opravljanja njihovih davčnih uprav.
- Ustanoviti EUROSAI forum (virtualno ali drugače) za izmenjavo dobrih praks pri merjenju uspešnosti in učinkovitosti ter zbiranje podatkov na redni osnovi, da bi omogočili primerjavo v prihodnosti.

3.4 OECD IN EK V BOJ PROTI DAVČNIM UTAJAM

Davčne utaje in izmikanje davkom ovirajo sposobnost držav članic, da zbirajo prihodke in izvajajo svojo gospodarsko politiko. V časih fiskalne konsolidacije, ko morajo številne države članice znižati stroške in povečati prihodke, je izvajanje fiskalne politike še oteženo, zaradi davčnih utaj in izmikanja davkom. Izmikanje davkom navadno zajema nezakonite ureditve, pri katerih se davčna obveznost skriva ali ignorira, tj. davkoplačevalec plača manj davka kot ga je zakonsko obvezan plačati, tako da davčnim organom ne razkrije vseh prihodkov ali informacij. Po ocenah, siva ekonomija v EU znaša skoraj 1/5 BDP, kar je prvi pokazatelj razsežnosti tega problema (EK, 2012, str. 2).

Evropski svet je pozval Svet in Komisijo, da hitro razvijeta konkretne načine za izboljšanje boja proti davčnim utajam in izmikanju davkom, vključno v zvezi s tretjimi državami (tu ostaja več kot deset milijard evrov na eksteritorialnih (offshore) teritorijih). Tako je potrebno izboljšati pobiranje davkov v posameznih državah članicah, izboljšati je treba čezmejno sodelovanje med davčnimi upravami držav članic ter EU mora vzpostaviti jasno in skladno politiko do tretjih držav, da spodbudi uporabo svojih standardov na mednarodni ravni in zagotovi enakopravne konkurenčne pogoje. Komisija je že razvila elektronske oblike izmenjave informacij, varne načine komuniciranja pa bo treba nenehno posodabljeni in širiti na druge vrste prihodkov. Komisija bo tesno spremljala, ali države članice pravilno uporabljajo skupno dogovorjena pravila in postopke.

Izmenjava informacij daje davčnim upravam dragocene informacije o prejetih prihodkih in premoženju davkoplačevalcev. Izkušnje kažejo, da je informacije mogoče veliko bolje povezati, če se sporoči davčna številka, zato predlaga komisija evropsko davčno številko za vsakega davkoplačevalca, ki se ukvarja s čezmejno dejavnostjo.

Komisija prav tako namerava razviti strategijo za obravnavo agresivnega davčnega načrtovanja. Preučila bo načine za izboljšanje dostopa do informacij o denarnih tokovih, kar bo olajšalo izsleditev večjih nakazil, ki se izvajajo prek bančnih računov pri eksteritorialnih bankah. Pri tem bi bilo treba razmisliti o oblikovanju skupine revizorjev znotraj EU, ki bi se ukvarjala s čezmejnimi davčnimi utajami (EK, 2012, str. 7).

Velika težava se kaže tudi na področju čezmejnih prihrankov davkoplačevalcev. Na tem področju Komisija predlaga sprejetje spremembe z direktivo o obdavčevanju dohodka od prihodkov in tako izboljšati učinkovitost tega instrumenta. Tako bodo države članice lahko bolje zagotovile učinkovito obdavčitev čezmejnih dohodkov od prihodkov. Velika večina držav članic je ta vidik opredelila kot eno izmed nalog z največjo prednostjo.

Davčne utaje se odkrivajo, preprečujejo in sankcionirajo z davčnim nadzorom. Aktivnosti davčne inšpekcije so usmerjene tako v nadzor izpolnjevanja davčnih obveznosti kot tudi v preventivno delovanje in preprečevanje nadaljnjih davčnih zatajitev. Poglavitni cilj je zmanjšanje obsega utaj na rizičnih področjih in doseganje povečanja stopnje prostovoljnega plačevanja davčnih obveznosti zavezancev za davek.

S hitrim spreminjanjem shem davčnih utaj postajajo davčne preiskave pomemben dejavnik uspešnosti davčnega nadzora. Bistvenega pomena je njihovo zgodnje odkritje, ko povzročena škoda še ni zelo visoka, najpomembnejša pa je preprečitev nadaljnega oškodovanja davčnega proračuna. Z uvedbo davčne preiskave in uporabo novih metod in pristopov pri preiskovanju se lahko hitro zberejo kvalitetni podatki, informacije in dokumentacija, ki dokazujejo, da so bili kršeni predpisi o obdavčevanju.

Veliko dela bo potrebno vložiti v nadzor nad sivo ekonomijo (delo na črno). Davčna uprava se zaveda, da sam nadzor ni dovolj. Za uspešno zajezitev sive ekonomije so ustreznejši ukrepi sistemske narave, zato so predlagali spremembo Zakona o preprečevanju dela in zaposlovanja na črno, ki se navezuje na povišanje glob za prekrške in možnost izrekanja glob v razponu (DURS, 2010, str. 44–45).

Davčne goljufije in davčne utaje imajo pomembno čezmejno razsežnost. Države članice lahko ta problem uspešno rešujejo le, če med seboj sodelujejo. Izboljšanje upravnega sodelovanja med davčnimi upravami držav članic je zato ključni cilj strategije Komisije na tem področju (EK, 2012, str. 3).

OECD se skupaj s Financial Action Task Force (FATF – Projektna skupina za finančno ukrepanje) borijo proti kriminalu na področju financ in so v ta namen določili standarde za spodbujanje učinkovitega izvajanja pravnih, ureditvenih in operativnih ukrepov za boj proti pranju denarja, financiranju terorizma in druge s tem povezane nevarnosti za integriteto mednarodnega finančnega sistema. FATF je razvila vrsto priporočil, ki so priznane kot mednarodni standard za boj proti pranju denarja in financiranju terorizma. Z njihovimi končnimi rezultati, ki jih objavijo v svojih poročilih, pomagajo državam prepoznati dejavnike tveganja in kako učinkovito izvajati dodatne ukrepe za njihovo preprečitev. V sodelovanju z drugimi mednarodnimi zainteresiranimi stranmi, FATF deluje pri odkrivanju ranljivih nacionalnih ravni, s ciljem varovanja mednarodnega finančnega sistema pred zlorabami (Več FATF, Annual Report 2012–2013, str. 7–12).

4 MERJENJE UČINKOVITOSTI DAVČNE UPRAVE

Literatura ne ponuja enotne opredelitve za merjenje učinkovitosti in uspešnosti sistema davčne uprave, ampak delne pristope k opredelitvi učinkovite ali učinkovitejše davčne uprave. Najpogostejša definicija je, da je davčna uprava učinkovita takrat, ko dosega visoko raven prostovoljnega izpolnjevanja davčnih obveznosti ter če so stroški davčne uprave nizki, v primerjavi z zbranimi prihodki (Tanzi and Pellechio, 1995). Učinkovitost je lahko opredeljena, kot sposobnost davčne uprave za doseg svojih ciljev (Klun, 2004, str. 569).

Učinkovitost razumemo, kot razmerje med porabljenimi sredstvi (vložki) in rezultati (učinki), kar nam pove, ali institucija deluje pravilno ali ne. Za izražanje porabljenih sredstev lahko uporabljamo opravljeno delo ali pa vrednostno izražene proizvodne faktorje, ki jih porabimo za izvedbo storitve. Tu so se pokazale prve težave merjenja učinkovitosti, saj so bili za posamezne teoretike različno pomembni različni dejavniki, ki bi jih bilo treba vključiti v empirično merjenje učinkovitosti. Učinkovitost je potreben pogoj doseganja uspešnosti, ni pa zadosten (Andoljšek, 2005, str. 25).

Merjenje rezultatov ima tudi pomembno časovno dimenzijo. V praksi lahko skladnost strategije vključuje številne postopke tveganja, ki vplivajo na različne načine, v različnih časovnih obdobjih, in lahko privedejo do takojšnjih, srednjeročnih in/ali dolgoročnih rezultatov. Ta ugotovitev je še zlasti pomembna v zvezi z davčnimi organi, katerih upravljanje in poslovanje je tesno povezano z »letnim finančnim krogom«. Vendar pa bo za določanje vplivov strategije skladnosti, vrednotenje moralo imeti pogosto kratko, srednje in dolgoročno obzorje, da se oceni, v kolikšni meri bodo doseženi pričakovani rezultati ter ugotovi, če so trajali ves čas (Note, 2010, str. 10).

Metodologija učinkovitosti je orodje, ki se lahko uporablja za načrtovanje prave kombinacije strategij, merjenje njene učinkovitosti ter opredelitev priložnosti za nenehno izboljševanje. Davčni organi lahko to uporabljajo tako za načrtovanje kot tudi za namene ocenjevanja.

Zahteve po spremembah v javni upravi so posledica drugačnega razumevanja njene vloge v sodobni družbi. Področja, kjer moramo stanje spremeniti, lahko opredelimo le na podlagi poznavanja trenutnega stanja in preteklega dogajanja. Le tako je možno ugotoviti, ali sprejeti ukrepi sploh povzročajo spremembe. To pa lahko naredimo le z merjenjem. Običajno nas najbolj zanima, če se je učinkovitost ali uspešnost javne institucije v opazovanem obdobju izboljšala ali poslabšala.

Uvajanje sistema merjenja učinkovitosti je razmeroma dolgotrajen in zapleten proces. Kljub temu je področje tako pomembno, da v EU in drugod po svetu že dlje časa kontrolirajo učinkovitost javnega sektorja in s tem tudi državne uprave. Prednosti merjenja so (Andoljšek, 2005, str. 15):

- spremljanje učinkovitosti,

- boljši nadzor in večja odgovornost,
- kakovostnejše izvajanje storitev in manjša asimetrija informacij,
- hitrejša ugotavljanje problemov,
- spodbujanje zaposlenih,
- možnost korekcijskih ukrepov takoj ob nastanku problemov.

Sistem kazalnikov mora omogočiti celosten pogled na delovanje institucije, zato bodo opisani kazalniki, ki vplivajo na učinkovitost in uspešnost javnih ter zasebnih institucij. Ustvariti učinkovito in uspešno javno upravo, ki zagotavlja državljanom in podjetjem konkurenčne storitve, naj bi bil cilj vsake vlade. Uvajanje sistema merjenja učinkovitosti in uspešnosti, ki bo imel v začetni fazi nedvomno veliko pomanjkljivosti, je eno od sredstev za doseg tega cilja.

Družbena odgovornost izvira iz menedžerjeve odgovornosti do deležnikov. Menedžerji morajo sprejemati odločitve, s katerimi bodo koristili interesom družbe in institucije, to je njihovim ciljem, kajti le takrat so uspešni. Od menedžerjev se pričakuje, da bodo načrtali niz ciljev v skladu s političnimi cilji in tako bolje pridobili in dodelili sredstva za njihovo uresničevanje. To je potrebno, da se osredotoči dejanski vpliv storitev za državljane in širšo skupnost. V skladu s tem lahko uspešnost menedžerjev pozitivno ocenimo, ali so bile odločitve sprejete v skladu z zakoni, pravili in postopki. Osredotočeni morajo biti na nenehno iskanje izboljšav, kar je merjenje output-učinka in outcome-rezultata (Bianchi, 2010, str. 365).

CIMA je mnenja, da je za izvajanje smernic v javnem sektorju učinkovit strateški menedžment uspešnosti (Strategic performance management-SPM), kjer gre za organizacijo merjenja in poročanja o tem, kako lahko te strategije učinkovito odločajo in sprejmejo ustrezne ukrepe za doseganje boljših rezultatov. Je ključnega pomena, saj pomaga organizaciji obrniti vizijo na višjo raven – v smislu javnega sektorja (CIMA, 2011, str. 19).

Za analitično proučevanje učinkovitosti je treba izbrati realne enote proučevanja. Bistvena je analiza dela državne uprave, v kateri se racionalizacija večinoma loteva z organizacijskimi spremembami in ne s spremljanjem učinkovitosti in uspešnosti. Sistem izbranih kazalnikov je statistični pripomoček za notranji in zunanji nadzor.

Kazalniki so kašipot za pomoč zaposlenim, da razumejo ali so strategije, sprejete pri ravnanju s posebno skladnostjo tveganja, povzročile spremembe, ki se jih zahteva. Kazalnik običajno tvori del zbirke izbranih kazalnikov, za pomoč pri razvoju verodostojne slike o splošni učinkovitosti neke strategije.

Po mnenju OECD bi bilo pri ugotavljanju in uporabi kazalnikov potrebno razmisliti in ugotoviti, ali so sposobni dokazati napredek in ali se pozitivna sprememba ohrani ali se s časom znižuje. Vključiti je potrebno kazalnike, ki lahko pokažejo, če strategije vplivajo na širšo populacijo in ne samo na točno določeno strategijo ter kazalnike, ki bi pokazali ali so

se morebitne nenamerne posledice pojavile kot posledica uporabljenih strategij (Note, 2010, str. 20).

Predlaga se model, v katerega se vključi čim večje število dejavnikov, ki vplivajo na učinkovitost ter so uvrščeni v več hierarhično razporejenih ravni. Model temelji na petih osnovnih dejavnikih vpliva na učinkovitost in uspešnost: zmožnostih zaposlenih, tehnologiji in tehniki, organizaciji, kakovosti in doseganju izida (po Andoljšku, 2005). Ta del modela naj bi bil enak za vse institucije javne uprave.

Druga analiza kazalnikov merjenja uspešnosti davčne uprave v Sloveniji je bila izvedena na modelu, ki zajema pet področij delovanja: enostavnost davčnega sistema, administrativne stroške, prostovoljno izpolnjevanje davčnih obveznosti, davčno inšpekcijo in produktivnost davčne uprave. Opredeljenih je bilo štirideset kazalnikov, ki zajemajo vsa področja ter podskupine le-teh. Pri opredelitvi kazalnikov, ki se uporabljajo za ocenjevanje učinkovitosti in uspešnosti davčne uprave, se je poskušalo zagotoviti, da so bili kazalniki preprosti, ne preveč številni, ki temeljijo na lahko dostopnih podatkih ter bi omogočili preveriti vse dejavnike, ki vplivajo na uspešnost in učinkovitost. Pri tej empirični raziskavi so bili vključeni kazalniki, ki temeljijo na statističnih podatkih, ki jih pobira davčna uprava; poudarek je bil na mehkih kazalnikih, ki temeljijo na mnenju stranke. Ti mehki kazalniki so privedli do omejitev modela: izvedene raziskave so povzročile povišanje stroškov za zbiranje podatkov, vzorci so bili redko reprezentativni, glede na celotno populacijo, hkrati ni bilo možnosti vključiti vseh dejavnikov, ki vplivajo na mnenje davkoplačevalcev (Klun, 2004, str. 570).

Ta raziskava je pokazala, da je mnenje davkoplačevalcev glavni element pri oceni dela davčne uprave. Potrebno bo posvetiti več pozornosti pri nadaljnjih davčnih reformah in dati večji poudarek na načela sodobne organizacijske kulture in njenih vrednot. Če se želi ustvariti uspešna, učinkovita in odzivna davčna uprava, mora postati »učeča se organizacija«. Njeno strategijo razvoja, v zvezi s spodbujanjem prostovoljnega izpolnjevanja davčnih obveznosti, bi bilo mogoče izboljšati z ukrepi, kot so: zagotavljanje boljših storitev, izobraževanje davkoplačevalcev in pojasnjevanje davčne zakonodaje. Prav tako je potrebno veliko pozornosti nameniti zaposlenim ter vodstvu organizacije.

Pri merjenju so prav tako potrebni ključni kazalniki uspešnosti (Key performance indicators-KPI), ki pomagajo pripeljati do operativnih izboljšav. So ključ do uspeha, če se izbere prave ključne kazalnike za merjenje uspešnosti. Z njimi se redno ocenjuje uspešnost organizacij, poslovnih enot, oddelkov in zaposlenih, zato se jih najpogosteje opredeli tako, da so razumljivi, smiselni in merljivi (Povzeto na spletni strani www.axiom-adal.com, str. 41).

Skupina EUROSAI je ugotovila, da se merjenje uspešnosti razlikuje od države do države in to je deloma posledica različnih institucionalnih ustanov, obsega dejavnosti in sistemov za merjenje uspešnosti in kazalnikov ter različnih strategij davčnih uprav. Stroški so eno od meril uspešnosti, ampak primerjati te stroške davčnih uprav ni enostavno. Na primer

OECD je ugotovila, da ni "univerzalno" sprejeta opredelitev za merjenje administrativnih stroškov (EUROSAI, 2008, str. 3).

Države imajo tudi različne prioritete in strategije pri izvrševanju merjenja. Nekatere države so se vse bolj osredotočile na potrošniško naravnane pristope. Tudi merjenje uspešnosti ni statično. Kazalniki uspešnosti se s časom spreminjajo in se odzovejo na zunanje okoljske dejavnike, kot so makro-ekonomski cikli, mobilnost in sestava delovne sile, spremembe v vladi in politiki, posebne zahteve iz izvršilne in zakonodajne veje in spreminjanje tehnologije za pobiranje davkov in interakcije z davkoplačevalci. (EUROSAI, 2008, str. 5).

Davčne uprave uporabljajo široko paleto različnih meril uspešnosti za spremljanje lastne uspešnosti. Uporaba katerega koli kazalnika pri analizi davčne uprave mora biti merljiva, časovno povezana in primerljiva. Dober pokazatelj uspešnosti naj bi prej opisal učinke ali dosežke kot pa samo dejavnost. Tudi kakovost je mogoče nadzorovati kot notranji ali kot zunanji koncept, ki je tesno povezan z učinkovitostjo.

Tako je vrhovna revizijska institucija priporočila izboljšano merjenje uspešnosti za izboljšanje učinkovitosti davčne uprave, saj lahko to omogoči primerjavo stroškov in uspešnosti davčnih uprav, ki bi lahko v zameno dodale dodatno spodbudo za nenehno izboljševanje učinkovitosti davčnih uprav. Obstajajo precejšnje razlike v kazalnikih uspešnosti, ki jih davčne uprave uporabljajo. Raziskava davčnih organov OECD je pokazala, da velika večina davčnih uprav pripravi in objavi letna poročila o uspešnosti, kjer opisuje splošne rezultate svojega dela za vsako poslovno leto. Vendar pa obstajajo precejšnje razlike v kakovosti podatkov. To je priložnost za vrhovne revizijske institucije za revizijo uspešnosti njihove davčne uprave, da oceni, ali imajo ustrezen niz ukrepov za merjenje ter to uporabi za podporo učinkovitosti dela (EUROSAI, 2008, str. 24). Tako lahko uporabo jasnih kazalnikov štejejo za osnovno zahtevo poročanja o uspešnosti.

Skupina EUROSAI je za merjenje učinkovitosti davčnih uprav opredelila tri kategorije kazalnikov uspešnosti (EUROSAI, 2008, str. 8–11):

- Skladnost: se v bistvu nanaša na obseg, v katerem davčni zavezanec izpolnjuje svoje obveznosti (zavzema se za prostovoljno izpolnjevanje davkoplačevalcev ter za intervencijo s strani davčnega organa, če davkoplačevalci ne plačujejo svojih obveznosti).
- Stroški: se nanašajo na delo davčne uprave in učinkovitost poslovanja. Davčne uprave uporabljajo te kazalnike za zmanjšanje stroškov svojega dela ter so jasen pokazatelj kakovosti storitev davkoplačevalcem.
- Kakovost in storitve: večina davčnih uprav je te kazalnike razvila za merjenje celovite kakovosti davčnih uprav in kakovost storitev za davkoplačevalce. Tu gre za merjenje dela s strankami (zadovoljstvo pri obravnavi njihovega klica, koliko minut stranka čaka na telefonu...). Slabost teh meritev je, da se meri neposredna kakovost storitev ne pa kakršne koli informacije o tem, kako to dojemajo davkoplačevalci.

Kazalniki uspešnosti so podlaga za ocenjevanje uspešnosti davčnih uprav, ob upoštevanju kompleksnosti davčne uprave in njihovih prioritet. Prav tako izkušnje, pridobljene pri ocenjevanju učinkovitosti, lahko pomagajo ponovno oblikovati prihodnje strategije za izboljšanje skladnosti davčnih uprav.

4.1 KAZALNIKI MERJENJA UČINKOVITOSTI

Najpogosteje uporabljen kazalnik učinkovitosti in uspešnosti, pri davčni upravi posamezne države, je raven neprijavljenih davkov ali neplačane davčne obveznosti (Silvani in Bear v: Klun, 2004, str. 569). Relevantni kazalnik je znan kot davčna vrzel, ki je razlika med davčnimi prihodki, ki naj bi bili zbrani na podlagi zakonov in predpisov, in vrednostjo dejansko pobranih prihodkov. Drugi najpogostejši kazalnik pa je stroškovna učinkovitost davčne uprave. To je razmerje med stroški davčnega upravljanja in vrednostjo zbranih davčnih prihodkov (Silvani and Baer v: Klun, 2004, str. 569).

Učinki uvajanja kazalnikov učinkovitosti, in s tem tudi uspešnosti, naj bi bili lažja kontrola, večja transparentnost poslovanja, lažje določanje in merjenje ciljev. Merjenje pripomore k lažjemu vodenju politike, ne sme biti preobsežno in predrago, izračunavanje kazalnikov ne sme biti prezapleteno, pridobljene informacije pa morajo biti jasne.

Večina problemov pri uvajanju kazalnikov za merjenje izhaja iz političnega okolja v katerem nastajajo, zato v empirično analizo vključujejo vse več kazalnikov, ki so zelo specifični za organizacijo. Kazalnike oblikujejo vsak po svoje, glede na razumevanje in poznavanje področja ter razpoložljivost podatkov. Problemi, ki nastajajo pri merjenju, so premajhna sredstva za zagotavljanje stalnega merjenja delovanja, preslabe povezave med različnimi kazalniki, nezadostni statistični podatki, nerazumevanje rezultatov itd. (Andoljšek, 2005).

Za merjenje učinkovitosti ni mogoče poenotiti sistema kazalnikov, zaradi izvajanja različnih dejavnosti javne uprave ter njihove raznolikosti. Zato si lahko s kazalniki pomagamo tako, da nam prikažejo realno delovanje institucije, torej informiranje o napredku pri poslovanju. Vpeljava kazalnikov merjenja bi odpravila notranje slabosti in omogočila vodstvu pridobitev informacij za učinkovitejše poslovanje. Zato se morajo v določanje kazalnikov vključiti vsi, ki so kakor koli povezani z rezultati.

V okviru sistema kazalnikov so opredeljena osnovna področja, v katere naj bi razvrstili kazalnike o najpomembnejših dejavnikih vpliva. Navajajo se:

- tehnično-tehnološki dejavniki,
- človeški dejavniki,
- organizacijski dejavniki.

Dodani so še drugi dejavniki, ki vplivajo na uspešnost. Uspešnost v javnem sektorju je lahko izražena tudi nefinančno, torej moramo med kazalnike vključiti tudi to dejstvo. Predvsem pa imamo v mislih kazalnike kakovosti storitev, ki v zadnjem času postajajo

čedalje pomembnejši. Poleg teh kazalnikov je potrebno določiti tudi kazalnike doseganja izida organizacije oziroma družbeno določenega cilja poslovanja institucije. Ta zadnji kazalnik neposredno izraža uspešnost, ki se kaže kot doseganje cilja poslovanja. Opredeljenih je pet kategorij, ki pomenijo zaokrožen prikaz specifičnega področja merjenja učinkovitosti in uspešnosti in s tem tudi osnovne kategorije sistema kazalnikov:

1. zmožnosti zaposlenih,
2. tehnika in tehnologija,
3. organizacija,
4. kakovost,
5. izid.

Prve tri skupine izražajo učinkovitost, četrta skupina kakovost in zadnja uspešnost (Andoljšek, 2005, str. 68–69).

Za CIMO je upravljanje uspešnosti proces in ne dogodek. Deluje kot neprekinjen cikel, ki potrebuje stalen razvoj ljudi, procesov in storitev, da bi tako dosegli izboljšano učinkovitost dela. Cilj je ustvariti ustrezno in primerno število ukrepov in ciljev v organizaciji, ki merijo in spremljajo, kako dobro organizacija izpolnjuje svoje strateške cilje in s tem pričakovanja zainteresiranih strani (CIMA, 2011, str. 20).

Irska davčna uprava v svoji sprejeti poslovni strategiji, za obdobje 2011–2014, ravno tako strmi k temu, da bi družba zaupala v njihovo kakovost in učinkovitost delovanja in s tem prispevala v ekonomski in družbeni razvoj. V strategiji navaja za doseg te ciljev tri kategorije sistema kazalnikov in to so (Revenue, Statement of Strategy 2011–2014, str. 2–3):

- zaposleni in strukture (okrepiti znanje, zmogljivosti, upravljanje uspešnosti vodstva, učinkovita komunikacija na vseh ravneh, povečanje prilagodljivosti, učinkovitosti in inovativnosti itd.),
- tehnologija in procesi (uvajanje napredne tehnologije in s tem ustvarjanje večje učinkovitosti in nižjih stroškov usklajevanja skozi preglede ključnih poslovnih procesov itd.),
- organizacija/vodstvo (izboljšati vrednotenje in rezultate meritev, izboljšati pristope za obvladovanje tveganja za podjetja, poskrbeti za zasebnost in varnost podatkov itd.).

Učinkovitost zgoraj navedenih kazalnikov je irska davčna uprava prikazala v letnih poročilih za obravnavano obdobje 2010–2012. Na osnovi teh kazalnikov bo učinkovitost in uspešnost prikazana v empiričnem delu naloge. Slovenska davčna uprava prikazuje učinkovitost in uspešnost svojega dela po sistemu omenjenih kazalnikov, v svojih letnih poročilih. Spodaj navedeni in opisani kazalniki so osnova za pridobitev končnih rezultatov o učinkovitosti in uspešnosti dela davčnih inšpektorjev vodstvu davčne uprave. Na podlagi dobljenih rezultatov lahko proučijo končno stanje ter tako strokovno in učinkovito odpravijo pomanjkljivosti ter z izboljšanimi ukrepi usmerjajo delovanje inšpektorjev.

Postavi pa se vprašanje, če omenjeni kazalniki tudi v praksi privedejo do zelenih rezultatov, kar je analizirano v empiričnem delu naloge.

4.1.1 ZMOŽNOSTI ZAPOSLENIH

Kadri in znanje so največji kapital vsake združbe in hkrati pogoj njenega uspešnega poslovanja. Zaposleni so s svojim znanjem in sposobnostmi temelj razvoja združbe, zato je treba, z različnimi oblikami izobraževanja in usposabljanja, razvijati njihovo usposobljenost. Človek iz okolja sprejema informacije, ki jih obdeluje in posreduje naprej. Za doseganje ciljev institucije je nujno določeno znanje, ki je posrednik in transformator pri pretvarjanju informacij v nove oblike in vsebine, novo znanje in nova opravila.

Učinkovitost zaposlenih se ocenjuje s stroški in produktivnostjo, ki se kaže kot nizki stroški dela na enoto storitve, učinkovita izraba delovnih sredstev, spoštovanje rokov, kakovost storitev itd. Za doseg postavljenih ciljev institucije je prav tako potrebno nenehno izobraževanje, zaradi spremljanja sprememb na strokovnem področju, v upravnih postopkih ter zaradi sprememb na zakonskem in podzakonskem področju. Ne sme pa se pozabiti na menedžerske sposobnosti, ki morajo ustrezno motivirati zaposlene za opravljanje določenega dela. Zato je potrebno, v zvezi s človeškim dejavnikom, posebej opozoriti na strokovno usposobljenost in intenzivnost dela, ki je odvisna od motivacije. Kazalniki vlaganja v človeka pomenijo predvsem njegove možnosti v prihodnosti, saj se opirajo na izobrazbo, izobraževanje ob delu in izkušnje (Andoljšek, 2005, str. 71–72). S kazalniki zmožnosti zaposlenih se opiše zaposlene in njihove zmožnosti. Tako zbrani kazalniki kažejo stanje, ki se lahko pojavi z neposrednim vplivanjem na organizacijo v posameznem uradu. Kazali naj bi tudi prihodnjo učinkovitost oziroma zmožnosti, ki naj bi jih imeli zaposleni, da bi izboljšali učinkovitost in uspešnost v prihodnosti.

4.1.2 TEHNOLOGIJA IN TEHNIKA

V strokovni literaturi tehnično-tehnološki dejavnik vpliva bolj na produktivnost kot mero učinkovitosti. V proizvodnih dejavnostih imata veliko vlogo tehnologija in tehnična opremljenost delovnih procesov, zato je razumljiv primat tehnično-tehnoloških dejavnikov, med katere sodi tehnična delitev dela, tehnična opremljenost in tehnični proces. Tehnična delitev dela pomeni členitev nalog institucije na vrsto delnih nalog in opravil, ki jih časovno in ločeno lahko opravijo različni ljudje. S tem se povečata tako učinkovitost kot tudi uspešnost. Človek z delovnimi sredstvi učinkuje na predmete dela, ki jih v procesih spreminja v izdelke in storitve. Sodobnejši kot so predmeti dela, hitreje lahko človek generira učinke, kar se kaže v večji učinkovitosti. Sodobna tehnična opremljenost vpliva na produktivnost, ki se kaže v krajšem porabljenem času za izvedbo storitev (Andoljšek, 2005, str. 73). S kazalniki tehničnih virov bi se naj meril vpliv sredstev in opreme, ki se uporablja za ustvarjanje javnih dobrin. Upravljavcem naj bi omogočili vpogled v agregatno učinkovitost in uspešnost tehničnih virov v posameznih davčnih uradih.

4.1.3 ORGANIZACIJA

Združbe ne morejo delovati brez ljudi, kateri razpolagajo z različnim znanjem in sposobnostmi. Cilj procesov so večja produktivnost, manjši stroški, večja kakovost in izvajanje storitev, ki zahtevajo sodelovanje večjega števila zaposlenih. Zaradi sodelovanja več subjektov in procesov, je nujna koordinacija ali upravljanje. Če je koordinacija slaba ali pa je ni, vodi dogajanje v nered in neučinkovitost. Zelo pomembno je meriti odvisnost učinkovitosti od organiziranosti dela. Meri se z obremenjenostjo posameznih zaposlenih in kooperacijo in se deli na notranjo in zunanjo. Notranja pomeni delitev nalog in specializacijo vsakogar za določeno opravilo. Med organizacijskimi dejavniki merimo izrabo zmogljivosti, delovnega časa, prostora, standardizacijo in specializacijo (Andoljšek v: Tekavčič v: Možina in drugi, 2002, str. 669). Kazalnike naj bi uporabljali menedžerji pri svojem delu. Merili naj bi, kaj lahko dosežemo z dobro organizacijo človeških in tehničnih virov. Razvidno naj bi bilo, na katerih področjih je organizacija slaba in na katerih deluje dobro (Andoljšek, 2005, str. 75). S kazalniki organizacije bi se naj merilo, kaj se lahko doseže z dobro organizacijo človeških in tehničnih virov – torej vse, na kar lahko menedžer vpliva na področju organizacije. Druga oblika kazalnikov učinkovitosti so kazalniki, ki že merijo kakovost določenega učinka. Število inšpekcijskih pregledov je fizična mera učinka, znesek dodatno ugotovljenih obveznosti pri inšpekcijskih pregledih pa finančna mera učinka. S primerjanjem teh dveh podatkov se dobi dodaten kazalnik učinkovitosti, ki daje informacije o tem, koliko je dodatno ugotovljenih obveznosti na posamezni inšpekcijski pregled. In če se primerja ta podatek med davčnimi uradi, se dobi tudi informacija o kakovosti načrtovanja in organizacije inšpekcijskih pregledov (Andoljšek, 2005, str. 141).

4.1.4 KAKOVOST

Merjenje uspešnosti in učinkovitosti delovanja davčne administracije vključuje tudi ocenjevanje kakovosti dela. Delo davčne uprave ocenjuje država ter zavezanci. Interes države je usmerjen predvsem v učinkovitost davčnih prihodkov, interes zavezancev pa je, da dobijo od davčne uprave dovolj informacij, da je pri pobiranju davkov korektna ipd. (Klun, 2004a, str. 72–73).

Ocenjevanje kakovosti dela se v večini držav članic OECD opravi z anketami med zavezanci. Na primer: Norveška davčna uprava redno izvaja ankete med zavezanci za ocenjevanje svojega dela, medtem ko Nizozemska izvaja ankete ob spremembah v davčni zakonodaji. V Nemčiji ankete niso redne, se pa izvajajo v določenih intervalih. V nekaterih državah izvajajo ankete tudi različne javne in zasebne institucije.

Za vsako izboljšanje je potrebno poznati izhodiščno stanje. Po izvedbi ukrepov je proces organizacije v novem stanju, ki se mora razlikovati od izhodiščnega stanja. To pa zahteva analiziranje merjenja in vrednotenja rezultatov, doseganje ciljev, zadovoljstvo strank in podobno. Vsaka združba, z visoko ravni kakovosti storitev, ima v očeh strank podobo, ki je enkratna in drugačna od drugih. Kakovost storitve ocenjujejo uporabniki, njihovo zadovoljstvo in razočaranje pa je »trenutek resnice«, v katerem storitveno podjetje

spozna svoje prednosti in pomanjkljivosti (Andoljšek, 2005, str. 76). Kakovost je rezultat zasnove in izvedbe. Za ugotavljanje subjektivnih predstav in ocen se uporabljajo ankete o zadovoljstvu strank. Kakovost se lahko meri na več načinov, in sicer na ravni organizacije, vodstva in posameznika. Za vsako organizacijo velja, da je merjenje kakovosti storitev odločilno za delovanje, organizacijo in vodenje, saj daje povratne informacije o značilnostih zaznavanja kakovosti storitev pri strankah. Običajno se skuša kakovost storitvene združbe meriti tako, da se oblikujejo standardi za njihovo izvedbo; nato se primerja dejanska izvedba s standardi. Tu pa se pojavi problem, da standardov za javne storitve ni ter da se pričakovanja in potrebe strank nenehno spreminjajo, zato je težko prilagoditi standard, če je pričakovanje stranke neznano, saj bi se moralo to prej ugotoviti (Andoljšek, 2005, str. 77–78).

V Sloveniji so najbolj poznani sistemi vodenja kakovosti v skladu z zahtevami standardov ISO, modelom CAF in projektom Poslovna odličnost. Vsem navedenim modelom sta skupna postopek in usmerjenost k cilju. Vsak opisan postopek je opredeljen s kazalnikom kakovosti. Merljivost ciljev vsakega posameznega postopka omogoča primerljivost in s tem spodbuja k nenehnemu izboljševanju. Postopki pri državnih organih so praviloma natančno določeni s predpisi. Ves čas si je potrebno prizadevati, da bi se storitve še izboljšale in s tem državljanom zagotavljale še boljše storitve (Šturm, 2008, str. 6–7).

Kazalniki enakosti naj bi kazali, kako kontrolo vidijo davčni zavezanci. Prva skupina kazalnikov enakosti kontrole naj bi merila, kako se zagotavlja enotna uporaba davčnih predpisov, na področju davčne kontrole, na območju Slovenije. V okviru kazalnikov naj bi bilo prikazano, koliko inšpekcijskih pregledov se opravi na zavezanca in kakšna je uspešnost. Kazalniki enakosti izterjave naj bi merili, ali se zagotavlja enotna uporaba davčnih predpisov za prisilno izterjavo, na območju Slovenije, in ali se prisilna izterjava uporablja podobno med vsemi davčnimi zavezanci.

4.1.5 IZID

Temeljni cilj delovanja organizacije je zadovoljstvo državljanov; cilj delovanja subjektov javnega sektorja ni le en in edini, ampak ima vsak subjekt svoj cilj delovanja, ki ga mora dosegati. Indikatorji, ki kažejo doseganje tega cilja, so za vsak organ v sestavi ministrstva drugačni, imajo pa podobno vsebino. Pomagajo si lahko z opisnimi kazalniki doseganja izida. Tako je cilj Davčne uprave RS pravilno izterjati davčne obveznosti državljanov (Andoljšek, str. 80). Kazalniki naj bi merili končno uspešnost, razmerje med učinki in izidi. Da se to ugotovi, je potrebno opredeliti glavne naloge DURS-a, ki so: čim višji davčni prihodki, čim manjši davčni dolg, čim zadovoljnejši davkoplačevalci.

Merjenje na posameznem področju se med institucijami razlikuje, saj ima vsaka svoje specifične naloge in cilje, razlikujejo se tudi socialne in ekonomske razmere v katerih deluje. Zato se tudi kazalniki, s katerimi merimo učinkovitost in s tem tudi uspešnost, na vsakem od prej opisanih področij, med institucijami razlikujejo. Potrebno je določiti kazalnike za vsako institucijo v državni upravi posebej.

4.2 TEMELJNA NAČELA OBLIKOVANJA ENOSTAVNIH KAZALNIKOV

Osnovno teoretično izhodišče za oblikovanje kazalnikov je opredelitev učinkovitosti in uspešnosti. Sleherni sistem merjenja učinkovitosti je sestavljen za lažje odločanje vodstva, kar naj bi vodilo k večji učinkovitosti in uspešnosti. Za doseg tega cilja mora sistem kot celota zadostiti določenim strokovnim merilom (OECD, 2001, str. 7–8); ta so:

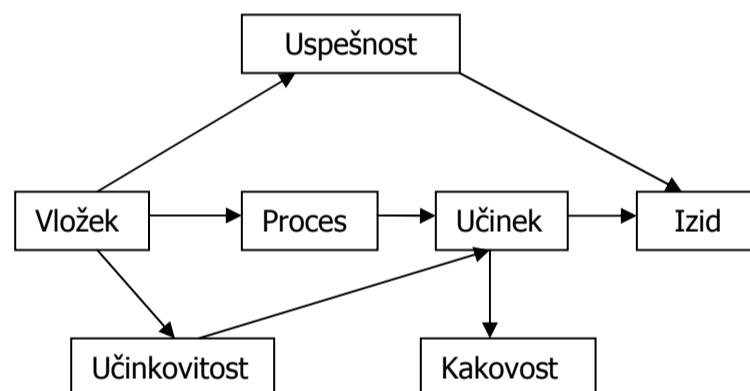
- veljavnost – pravilne metode izračunavanja kazalnikov; kazalniki morajo meriti tisto, kar bi morali meriti;
- zanesljivost – kazalniki morajo ob večkratnem izračunavanju dajati podobne rezultate;
- enostavnost – kazalniki morajo biti enostavni za izračunavanje in lahko razumljivi;
- uporabnost – kazalniki morajo pomagati vodstvu in meriti dejavnosti, na katere lahko vodstvo vpliva;
- praktičnost – zbiranje podatkov mora biti enostavno in ne predrago;
- kontinuiteta – zahteva se stalno spremljanje in razvoj kazalnikov.

Države OECD merijo učinkovitost, uspešnost in kakovost storitev v javni upravi (OECD, 2001, str. 11):

- z merili učinkovitosti, ki izražajo razmerje med učinki in vložki;
- z merili uspešnosti, ki se nanašajo na doseganje ciljev združbe oziroma izidov;
- z merili kakovosti storitev, ki se jih posebej poudarja kot temeljni pogoj uspešnosti.

OECD pri svojih poročilih o merjenju učinkovitosti in uspešnosti uporablja standardni model vložka, procesa, učinka in izida (OECD, 2001, str. 13):

Slika 1: Medsebojna povezanost vložkov, procesa, učinka in izida



Vir: OECD (2001, str. 13)

Oblikovanje sistema kazalnikov zahteva sistematičnost in preglednost, zato je potrebno za vsak kazalnik opredeliti vsaj njegove osnovne značilnosti. Le tako se lahko neposredno ugotovi primernost posameznega kazalnika in njegovo mesto v sistemu.

Pri tem je potrebno vključiti vrsto strokovnjakov, kateri naj proučijo vse možnosti, vključno z osebjem, ki razume tveganje in zelene rezultate. Vključiti je potrebno tudi osebe, ki ima ustrezno poslovno znanje in tiste, ki so seznanjeni s poslovnimi podatki ter takšne, ki obvladujejo tveganja, obveščevalne in strateške strokovnjake, analitike tveganja.

Pri razvoju kazalnikov je pomembno, da so (Note, 2010, str. 21):

- **Merljivi:** Kazalci morajo temeljiti na kombinaciji kvantitativnih in kvalitativnih podatkov. Kvantitativni kazalci so informacije, ki jih je mogoče prešteti. Kvalitativni podatki pa so v veliki meri opisni podatki in jih je težje izmeriti v številskih izrazih. Povedo koliko »nečesa« se je zgodilo, zato so kvalitativni podatki pogosto zelo koristni pri pojasnjevanju, zakaj se je to zgodilo in tako pripomorejo izvedeti več o vsaki nevarnosti.
- **Izraženo v nevtralni obliki:** Namen kazalca je ugotoviti spremembo. Ta naj ne bi bila predpostavka glede sprememb, ki jih je treba sprejeti (hitri/določeni kazalci v smislu spremembe – namesto znižanja ali povečanja).

Pri zbiranju podatkov je potreben zanesljiv proces za preverjanje in potrjevanje le-tega. To vključuje preučitev naslednjih vrst dejavnikov (Note, 2010, str. 32):

- **Ustreznost podatkov:** Podatki bi morali dejansko izmeriti zahtevano značilnost te meritve. To je pomembno, če je nabor podatkov, ki se uporablja, ustvarjen za drug namen. Pri uporabi sekundarnih podatkov pa je potreben strog pregled specifikacije podatkov, da se zagotovi, da so podatki ustrezni za namen uporabe.
- **Dostopnost in zbiranje podatkov:** Idealno bi bilo, da se podatki zbirajo v obliki prilagojeni zahtevam analize. To ne bo vedno mogoče, še posebej, kadar se uporabljajo sekundarni podatki. Pri njih je treba raziskati osnovne lastnosti ter razumeti vse omejitve v analizi.
- **Usklajenost podatkov:** Podatki morajo biti skladni s časom. To omogoča ponavljajoče ugotovitve, da se preveri ali so učinki strategij trajnostni/vzdržni. Če to ni mogoče, bi si bilo treba prizadevati, da se išče načine za omilitev omejitve podatkov v daljšem časovnem obdobju.
- **Časovno usklajevanje podatkov:** Kjer podatki izvirajo iz zunanjih osnovnih zbirk ali odražajo zunanje tržne trende, je potrebno sprejeti ukrepe, da ne pride do nobenih posledic glede različnih časovnih okvirov pri oblikovanju primerjav. Če obstajajo razlike, jih je potrebno pri analizi obračunati v časovnem zamiku.
- **Strokovno zbiranje podatkov:** Kakovost podatkov lahko vpliva na spretnost in strokovno znanje udeležencev, ki jih zbirajo. Potreben je lahko nasvet strokovnjaka, da se zagotovi ustrezne tehnike zbiranja podatkov.

Ko so podatki zbrani za vsak kazalnik, jih je potrebno analizirati, da se razume, kje obstaja dokaz za spremembo v obnašanju in/ali zaupanju skupnosti. Rezultate za vsak kazalnik je nato treba združiti, da se ugotovi, ali kot celota ponujajo verodostojne dokaze o uspešnosti strategij pri doseganju zastavljenih ciljev in želenih rezultatov.

5 UČINKOVITOST DAVČNIH INŠPEKTORJEV V SLOVENIJI

5.1 OPREDELITEV

Učinkovitost merjenja dela davčnih inšpektorjev postaja vedno bolj pomembna. To je posledica pojave proračunskega deficita in potreb državljanov, saj skrbi za večji del proračunskih prihodkov (pobranih s strani davkov in prispevkov) države. Zato si bo Davčna uprava Republike Slovenije še naprej prizadevala za vzpostavitev enega najbolj poštenih in učinkovitih sistemov za prostovoljno izpolnjevanje davčnih obveznosti v Evropski uniji. Okolje, v katerem deluje, je zapleteno in se neprestano spreminja in Davčna uprava se mora spreminjati z njim.

Za doseg postavljenih ciljev je bil pripravljen program Poslovne strategije za obdobje 2010–2013, ki je usmerjal davčno upravo pri tem delu, s poudarkom na štirih strateških ciljih, ki so bili:

1. strateški cilj – Prostovoljno izpolnjevanje davčnih obveznosti je državljanska vrednota v okolju, kjer so zavezancem za davek zagotovljene kakovostne in inovativne storitve.
2. strateški cilj – Sistem učinkovitega nadzora, izterjave in sankcij zagotavlja, da zavezanci za davek izpolnjujejo svoje davčne obveznosti.
3. strateški cilj – Z učinkovitim sodelovanjem, na državni in mednarodni ravni, pomembno prispeva h gospodarskemu in družbenemu razvoju.
4. strateški cilj – Posebno pozornost se namenja razvoju zaposlenih v davčni upravi, procesov in tehnologije, da bi utrdili sloves zaupanja vredne, inovativne, usposobljene, odzivne in k rezultatom usmerjene organizacije.

K prostovoljnemu izpolnjevanju davčnih obveznosti veliko prispeva dejstvo, da vsi zavezanci za davek dobro poznajo in razumejo svoje davčne obveznosti. Davčna uprava mora zagotavljati jasne informacije, strokovno podporo in uporabniku čim bolj prijazen sistem pobiranja davkov ter narediti poslovanje z davčno upravo čim enostavnejše.

Osnovni cilj Davčne uprave je zagotoviti, kolikor je le mogoče, da bodo vsi, brez izjem, izpolnjevali svoje davčne obveznosti, da bodo pravilno in pravočasno plačevali vse davke in druge dajatve, ki jih določajo zakoni. Izpolnjevanje davčnih obveznosti se bo zagotavljalo tako, da (DURS, 2010, str. 17):

- pri tistih zavezancih za davek, ki so odločeni, da ne bodo izpolnjevali svojih obveznosti, bodo takoj uporabili vso moč prisile, ki jo dajejo zakoni,
- tiste zavezance za davek, ki ne želijo izpolnjevati svojih obveznosti, se bo odvrčalo od tega s hitrim in učinkovitim odkrivanjem utaj in izogibanja izpolnjevanja obveznosti,
- tistim zavezancem za davek, ki si prizadevajo izpolnjevati svoje obveznosti, vendar niso vedno uspešni, nuditi vso potrebno pomoč in

- tistim, ki so pripravljene narediti vse potrebno za izpolnjevanje svojih obveznosti, to narediti čim enostavnejše.

Naloga je zagotoviti, da bodo proračunski cilji vlade doseženi z učinkovitim delovanjem davčnih sistemov odmere, plačevanja in izterjave davčnih obveznosti in z neprestanim izboljševanjem ravni izpolnjevanja teh obveznosti. Pri tem bo v pomoč davčni nadzor in uporaba ustreznih sankcij, kadar davčne obveznosti ne bodo izpolnjene.

Davčna uprava v Sloveniji se zavzema za izboljšanje izpolnjevanja obveznosti z boljše usmerjenim davčnim nadzorom. Boljšo učinkovitost davčnega nadzora se doseže z boljšo računalniško podporo davčnim inšpektorjem, v vseh fazah davčnega inšpekcijskega nadzora, ter z zagotovitvijo dostopa do vseh razpoložljivih podatkov in informacij tudi na terenu, s čimer se zagotovijo primerljivi pogoji za delo inšpektorjev z inšpektorji držav članic Evropske unije in OECD.

Davčna uprava je v preteklem obdobju ustanovila organizacijsko enoto za davčne preiskave in se s tem še dejavneje vključila v dejavnosti preprečevanja davčnih utaj in sive ekonomije. Siva ekonomija je eden od pomembnejših vzrokov za neizpolnjevanje davčnih obveznosti, zato se ji v tem strateškem obdobju namenja posebna pozornost. Zelo veliko tveganje predstavlja poslovanje z gotovino, zato so uvedli davčno zanesljive registrske blagajne.

Še naprej si prizadeva krepiti strokovnost in učinkovitost davčnih preiskovalcev. Dejavnosti so usmerjene v odkrivanje in preprečevanje kaznivih dejanj finančne zatajitve, z zbiranjem in analiziranjem informacij in z neposrednim sodelovanjem z drugimi organi odkrivanja in pregona, na ravni države in na podlagi mednarodnih pogodb (povzeto po DURS, Poslovna strategija za obdobje 2010–2013, marec 2010).

5.2 ANALIZA IN PRIKAZ UČINKOVITOSTI IN USPEŠNOSTI DAVČNIH INŠPEKTORJEV

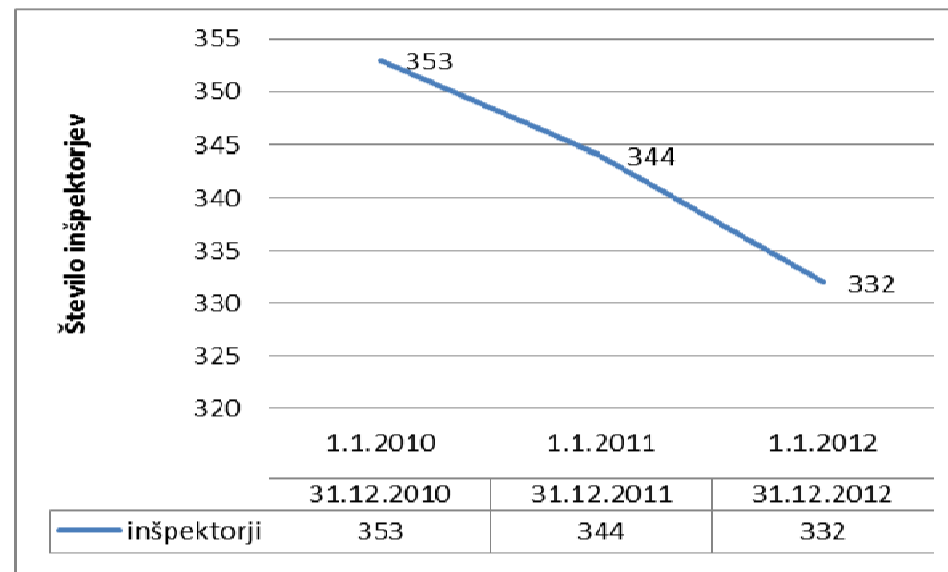
V nadaljevanju naloge je analizirana učinkovitost in uspešnost dela davčnih inšpektorjev v Sloveniji od leta 2010 do 2012. Iz letnih poročil izhaja, da se je v zadnjih letih naredil velik napredek in da rezultati dela dokazujejo, da so pri opravljanju dela učinkoviti, opravljajo aktivno vlogo pri razvoju davčnega sistema in da se hitro prilagajajo vsem novim zahtevam in pogojem, v katerih delujejo. Podatki v tabelah so vzeti iz Poročil o delu Davčne uprave RS, za leta 2010, 2011 in 2012.

5.2.1 PRIKAZ UČINKOVITOSTI DAVČNIH INŠPEKTORJEV

Prikazana je učinkovitost na podlagi kadrov in stroškov dela, saj davčna uprava deluje učinkovito, kadar nudi več storitev hitro in boljše. Kazalniki učinkovitosti se kažejo tudi v vseh pobranih javnofinančnih prihodkih. Ta del prikazanih rezultatov se v glavnem nanaša na učinkovitost dela Davčne uprave kot organ za posamezno obravnavano obdobje, saj se le tako lahko oceni njihova učinkovitost opravljenega dela.

V Davčni upravi RS je bilo, dne 31. 12. 2012, zaposlenih 2.421 javnih uslužbencev, kar je 83 uslužbencev manj kot leta 2011 (2.506). Leta 2010 je bilo zaposlenih 2.526 delavcev, kar je 105 manj kot leta 2012 in 20 manj leta 2011. Število se iz leta v leto zmanjšuje, kar je posledica varčevalnih ukrepov Vlade RS. V letu 2012 je še dodatno znižanje, zaradi sprejetja Rebalansa Proračuna Republike Slovenije, ki je Davčni upravi zmanjšal namenska sredstva za plače za 7,46 odstotkov. Znotraj Davčne uprave so velik padec doživeli tudi inšpektorji, in sicer jih je bilo zaposlenih 332 v letu 2012, 344 v letu 2011 in 353 v letu 2010. Pomembno je tudi nenehno izobraževanje zaposlenih, ki so bili, zaradi varčevalnih ukrepov, prikrajšani za izobraževanje in to kar za 51,2 odstotka izobraževalnih dni v letu 2012, v primerjavi s preteklim letom, ter za 17,5 odstotkov manj izobraževanj leta 2011, v primerjavi z letom poprej. Iz tega lahko razberemo, da je stanje zelo zaskrbljujoče, kar vpliva tudi na samo delo davčnih inšpektorjev (DURS, 2012, str. 32–34 in v letu 2011, str. 29–31).

Graf 1: Gibanje inšpektorjev v obravnavanem obdobju od 2010 do 2012



Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011, 2012)

Stroški dela

V letu 2012 se je poslovalo pod strogimi varčevalnimi ukrepi in omejitvami izdatkov. V zvezi s tem je bilo treba zamrzniti investicijske aktivnosti, vključno s prenovo informacijskega sistema e-DIS (DURS, 2012, str. 35). V Tabeli 1 so predstavljena vsa porabljen sredstva Davčne uprave za leto 2012, 2011 in 2010; podatki so vzeti iz Poročil o delu Davčne uprave za obravnavano obdobje.

Tabela 1: Porabljena sredstva Davčne uprave RS za izvajanje nalog za obdobje 2010–2012

Stroški DURS	Vejavni proračun 2012	Realizacija porabe 2012	Struktura porabe v letu 2012 v %	% doseganja vejavnega proračuna 2012	Realizacija porabe 2011	Struktura porabe v letu 2011 v %	Indeks 12/11	Realizacija porabe 2010	Indeks 11/10
Plače	63.745.545	63.662.781	67,0	99,9	68.799.132	66,7	92,5	69.286.100	99,3
Skupaj materialni stroški	20.559.293	19.464.979	20,5	94,7	21.166.852	20,5	92,0	21.387.138	99,0
Investicije	12.416.969	11.894.177	12,5	95,8	13.250.949	12,8	89,8	14.249.130	93,0
Skupaj (plače, mat. stroški, investicije)	96.721.805	95.021.937	100,0	98,2	103.216.934	100,0	92,1	104.922.368	98,4

Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011, 2012)

Za izvajanje nalog je bilo porabljenih skupaj 95.021.937,26 EUR, kar je za 0,1 % manj od sprejetega finančnega načrta po rebalansu in za 7,9 % manj kot v letu 2011. Največji del odhodkov predstavljajo plače, v skupnem deležu 67 % vseh, nato sledijo materialni stroški z 20,5 % vseh in investicije (nakup opreme, finančni najem poslovnih prostorov) z 12,5 % vseh. Za 1,6 % so se znižali stroški v letu 2011, v primerjavi z letom prej. Struktura porabe stroškov je približno enaka v vseh preučevanih obdobjih.

Pobrani davki in drugi prihodki

V letu 2012 je bilo pobranih 10.976.269.307 EUR, realizacija je bila za 1,8 % manjša, kakor v letu 2011 ter za 2,1 % višja, v primerjavi z letom 2010. Tabela 2 prikazuje vse javnofinančne prihodke, ki jih pobere DURS (DURS, 2012 in 2011, str. 6).

Tabela 2: Javnofinančni in ostali prihodki davčne uprave v EUR

Vrsta prihodka	Letni načrt 2012	Realizacija 2012	% doseganja letnega načrta	Realizacija 2011	Indeks 12/11	Realizacija 2010	Indeks 11/10
Davčni prihodki	10.712.536.665	10.430.524.252	97,4	10.599.310.058	98,4	10.385.844.488	102,1
Nedavčni prihodki	69.588.371	65.783.048	94,5	69.156.117	95,1	68.257.635	101,3
Transforni prihodki	502.615.860	485.508.825	96,6	496.974.046	97,7	470.303.976	105,7
Skupaj javnofinančni prihodki	11.284.740.896	10.981.816.125	97,3	11.165.440.220	98,4	10.924.406.099	102,2
Konto nedodeljeno	0	-5.546.818	0	13.406.389	-41,4	0	0
Skupaj JFP+konto nedodeljeno	11.284.740.896	10.976.269.307	97,3	11.178.846.609	98,2	10.924.406.099	102,2
Ostalo	0	0	0	116.344	0	374.170	31,1
Skupaj vsi prihodki, ki jih pobira DURS	11.284.740.896	10.976.269.307	97,3	11.178.962.953	98,2	10.924.780.269	102,3

Vir: Poročilo o delu Davčne uprave RS v letih (2010, 2011 in 2012)

Javnofinančni prihodki, ki jih pobira Davčna uprava RS, so prihodki državnega in občinskih proračunov in prihodki obeh skladov obveznega socialnega zavarovanja: Zavoda za

pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije in Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije, predstavljeni v Tabeli 3.

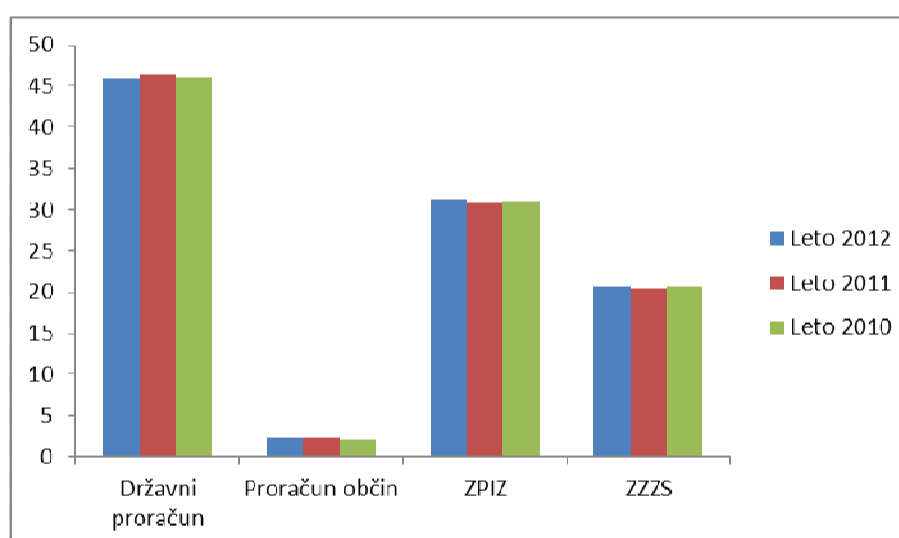
Tabela 3: Prihodki, ki jih pobira DURS po prejemnikih sredstev (v EUR)

	Letni načrt 2012	Realizacija 2012	Struktura v %	Realizacija 2011	Struktura v %	Indeks 12/11	Realizacija 2010	Struktura v %	Indeks 11/10
Državni proračun	5.240.156.273	5.045.686.860	46	5.183.357.157	46,4	97,3	5.039.195.887	46,13	103,2
Proračun občin	248.551.508	252.045.720	2,3	247.424.626	2,2	101,9	231.078.349	2,12	97,2
ZPIZ	3.483.165.959	3.420.559.209	31,2	3.452.643.348	30,9	99,1	3.398.965.645	31,11	101,5
ZZZS	2.312.867.157	2.257.977.518	20,6	2.295.421.478	20,5	98,4	2.255.166.218	20,64	101,7
Drugi prejemki	0	0	0	0	0	0	374.170	0	31,1
Skupaj JFP	11.284.740.896	10.976.269.307	100	11.178.846.609	100	98,2	10.924.780.269	100	102,3

Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011 in 2012)

Vplačila javnofinančnih prihodkov v Državni proračun Republike Slovenije, z vključeno celotno dohodnino, so v letu 2012 znašala 5.045.686.860 EUR, to je za 2,7 % manj kot v letu 2011, proračuni občin so prejeli 252.045.720 EUR, to je za 1,9 % več kot v letu 2011, Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije je prejel 3.420.559.209 EUR, to je za 0,9 % manj kot v letu 2011, Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije pa 2.257.977.518 EUR, to je za 1,6 % manj kot v letu 2011 (DURS, 2012, str. 13). V primerjavi z letom 2010 pa so se vplačila povečala za 3,2 %, proračuni občin so prijeli za 2,8 % manj prihodkov kot v letu 2010, Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije je prejel 1,5 % več, Zavod za zdravstveno zavarovanje Slovenije pa 1,7 % več kot leta 2010 (DURS, 2011, str. 14).

Graf 2: Struktura prihodkov, ki jih je pobrala Davčna uprava RS, v izbranih letih, po prejemnikih



Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011, 2012)

Iz prikazanega lahko ugotovimo, da so se vsi javnofinančni prihodki in drugi prihodki v letu 2012 znižali, v primerjavi s predhodnim letom. Slabša je bila le realizacija pobranih prihodkov v letu 2010. Na nastalo situacijo vpliva tudi trenutna gospodarska in finančna kriza Slovenije, zaradi katere se steka v državno blagajno manj denarja.

5.2.2 USPEŠNOST OPRAVLJENIH NALOG DAVČNIH INŠPEKTORJEV

Predstavljeni bodo podatki glede uspešnosti na področju pobranega davčnega dolga, davčne izvršbe in davčnega nadzora. Tudi v tem poglavju se podatki na začetku nanašajo na uspešnost celotne davčne uprave, ker se le tako lahko pride do ugotovitve o njeni uspešnosti opravljenega dela v obravnavanem obdobju od 2010 do 2012. V nadaljevanju te analize pa sledi prikaz uspešnosti dela davčnih inšpektorjev s področja davčnega nadzora.

Davčni dolg je dolg, ki ga davčna uprava uspešno izterja od davčnih zavezancev. Iz Tabele 4 je razvidno, ali se je dolg v letu 2012 povečal, zaradi trenutnega položaja v Sloveniji, v primerjavi s preteklim obdobjem.

Tabela 4: Davčni dolg za obdobje 2010–2012

	31.12.2010	31.12.2011	Indeks 11/10	31.12.2012	Indeks 12/11
Aktivni dolg	575.946.672	1.092.686.374	189,7	1.085.878.387	99,4
Pogojno izterljiv dolg	409.762.453	395.772.518	96,6	530.565.494	134,1
Skupaj	985.709.125	1.488.458.892	151	1.616.443.881	108,6

Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011, 2012)

Kot pričakovano, se je davčni dolg v letu 2012 še povečal za 8,6 % od preteklega leta. V letu 2011, v primerjavi z letom 2010, pa celo za približno 50 %.

Davčna izvršba

Z ukrepi davčne izvršbe je Davčna uprava RS v letu 2012 izterjala 544.244.052 EUR, kar je 4,7 % več kot v enakem obdobju preteklega leta. Podatki tudi kažejo na veliko povečanje aktivnosti na področju davčne izvršbe. Število pozivov po telefonu, poslanih opominov in izdanih sklepov se je, v primerjavi s preteklim letom, povečalo za 50,7 %, terjani dolg pa se je povečal za 29,6 % (DURS, 2012, str. 15–16). Iz Tabele 5 pa je razvidno, da je bila Davčna uprava v letu 2010 uspešnejša v vseh pogledih davčne izvršbe, razen telefonskih klicev, v primerjavi z letoma 2011 in 2012. Tako je v primerjavi z letom 2010 izterjala 17,6 % več dolga kot v letu 2011 ter za 4,7 % več kot leta 2012. V letu 2010 je bilo izdanih tudi več sklepov ter posledično več prejetih plačil na podlagi njihove izdaje, in sicer za 14,4 % več kot leta 2011 ter podoben odstotek z letom 2012 (DURS, 2010, str. 16–18). Na tem mestu pa se postavi vprašanje, ali je s odpravo administrativnih ovir izterjan dolg res učinkovitejši, glede na fiktivno vročanje sklepov. Študija je pokazala, da je bilo potrebno izdati več sklepov izterjav in s tem so bili učinki negativni.

Tabela 5: Izterjan davčni dolg v postopkih davčne izvršbe za obdobje 2010–2012

	Plačila v letu 2012	Plačila v letu 2011	Indeks 12/11	Plačila v letu 2011 (brez ned. obv.)	Indeks 12/11 (brez ned. obv.)	Plačila v letu 2010	Indeks 11/10
Sklepi o davčni izvršbi	292.841.278	272.372.274	107,5	262.162.673	111,7	318.303.664	85,6
Opomini pred zač. dav. izvršbe	241.783.085	173.510.634	139,3	171.741.212	141,1	302.776.568	57,3
telefonski pozivi	9.619.689	73.741.212	13,0	73.741.212	13,0	71.972.545	102,4
Skupaj	544.244.052	519.624.120	104,7	507.243.471	107,3	693.052.777	75,0

Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011, 2012)

V letu 2011 je področje davčne izvršbe zaznamoval prehod na nov informacijski sistem, ki je zajemal enotno evidenco davčne izvršbe, ki sedaj omogoča celovito obravnavo dolžnika na enem mestu za vse terjatve in obveznosti, ki so nastale na ozemlju Slovenije.

Zanimivo je, da je Davčna uprava, pred začetkom izvršbe, poslala dolžnikom 330.379 opominov, v znesku 709.539.449 EUR. Na podlagi tega so dolžniki poravnali 93 % dolga od načrtovanega, v znesku 241.783.085 EUR, in za 39,3 % več kot v letu poprej. V letu 2010 DURS ni bila tako uspešna, saj je od poslanih 358.480 opominov, v znesku 1.063.034.653 EUR, bilo poravnane 302.776.568 EUR dolga. Tudi pri izdaji sklepov o davčni izvršbi je bilo realiziranega plačila za 7,5 % več kot v letu poprej, in to v višini 292.841.278 EUR. Uspešnejša je bila leta 2010, ko je na podlagi izvršbe izterjala za 318.303.664 EUR dolga. Ugotovimo lahko, da Davčna uprava vlaga veliko truda, da bi bilo čim več davka poravnane.

Kot zanimivost naj dodamo, da je v letu 2012 DURS zahtevala uvedbo stečajnih postopkov zoper 83 dolžnikov, katerih dolg je znašal 58.489.285 EUR. Stečajni so zaključeni v 6 primerih in iz tega je bilo poplačano 415.278 EUR dolga (DURS, 2012, str. 18). V letu 2010 pa je bil uveden postopek zoper 38 dolžnikov, ki so bili dolžni 5.561.075 EUR. Sodišče je zaključilo stečaje v 26 primerih in iz stečajne mase je bilo poplačano za 481.978 EUR dolga (DURS, 2010, str. 20). Za leto 2011 ni bilo podatkov. Na podlagi teh podatkov lahko ugotovimo, da je bilo več stečajnih postopkov leta 2012 kot leta 2010, kar je posledica trenutne gospodarske in finančne krize.

Rezultati kontrole in inšpekcijskega nadzora so prikazani v Tabeli 6. Kot merilo uspešnosti sta bila uporabljena število primerov ugotovljenih nepravilnosti in dodatno obračunan davek. V letu 2012 je bilo ugotovljenih 296.564.626 EUR dodatnih obveznosti, to je za 13,1 % več od načrtovanega in za 8,9 % manj kot leto prej. Od tega je bilo ugotovljenih 141.120.620 EUR (52,4 % vseh) dodatnih obveznosti v postopkih kontrole in 128.444.006 EUR (47,6 % vseh) v postopkih inšpekcijskega nadzora (DURS, 2012, str. 5). Davčna uprava je bila uspešna tudi v letu 2011, saj je bilo ugotovljenih 295.851.427 EUR (leto 2010 – 274.817.653 EUR) dodatnih obveznosti, to je za 55,7 % več od načrtovanega in za 7,7 % več kot leto prej. Od tega je bilo ugotovljenih 133.362.952 EUR (45,1 % vseh) dodatnih obveznosti v postopkih kontrole (leto 2010 – 128.386.842 EUR; 46,7 % vseh) in

162.488.475 EUR (54,9 % vseh) v postopkih inšpekcijskega nadzora (leto 2010 – 146.430.811 EUR; 53,3 % vseh) (DURS, 2011, str. 4). Podatki kažejo, da se, na področju kontrole, trend povečevanja števila ugotovljenih nepravilnosti iz leta v leto nadaljuje. Na področju inšpekcijskega nadzora pa je bilo največ nepravilnosti ugotovljenih v letu 2011, sledi leto 2010 ter leto 2012.

Tabela 6: Rezultati na področju kontrole za obdobje od 2010 do 2012

	Letni načrt 2012	Realizacija 2012	% doseganja LN	Realizacija 2011	Indeks 12/11	Realizacija 2010	Indeks 11/10
Število vhodnih dokumentov	4.125.961	4.204.073	101,9	4.159.518	101,1	3.941.732	105,5
Število izhodnih dokumentov	2.803.722	2.848.010	101,6	2.750.317	103,6	2.826.301	97,3
Št. primerov z ugot. nepravilnostmi	-	110.864	-	95.336	116,3	92.630	102,9
Število samoprijav	-	13.766	-	13.887	99,1	21.315	65,2
Učinek kontrole (pov. davka iz nepravilnosti in samoprijav)	106.141.257	141.120.620	132,6	133.362.952	105,8	128.386.842	103,9
Posredni učinki kotrole (dodatni davek) v EUR	-	2.217.406	-	2.311.146	95,9	2.048.080	112,8

Vir: DURS, Kazalniki uspešnosti za obdobje januar–december (2012–2011 in 2011–2010)

V letu 2012 je bilo v postopkih kontrole ugotovljenih 110.864 primerov nepravilnosti, to je za 16,3 % več kot leta 2011. V primerjavi z letom 2010 pa za 2,9 % več v letu 2011. V postopkih inšpekcijskega nadzora je bilo v letu 2012 opravljenih 7.327 davčnih nadzorov, to je za 21,8 % več od načrtovanega in za 6,4 % manj kakor v letu 2011. Za 0,9 % več pa je bilo nadzorov v letu 2011, v primerjavi z letom 2010.

Da so obremenitve davčnega organa vse večje, kažejo podatki o prejetih in odpremljenih dokumentih. V letu 2012 je kontrola prejela 4.204.073 davčnih napovedi, obračunov in drugih obrazcev, to je za 1,9 % več od načrtovanega in za 1,1 % več kot v letu 2011, in davčnim zavezancem izdala 2.848.010 odločb ali drugih aktov – za 1,6 % več od načrtovanega in za 3,6 % več kot v letu 2011. V primerjavi z letoma 2011 in 2010 pa je kontrola prejela 5,5 % več kot 2010 in davčnim zavezancem izdala za 2,7 % manj odločb in drugih aktov kot v letu 2010.

Na podlagi samoprijave je bilo v letu 2012 vloženih 13.766 obračunov in napovedi, to je za 0,9 % manj kot leta 2011. Dodatno je bilo obračunano za 8.568.173 EUR davka, to je za 8,8 % manj kot v letu 2011. To pomeni, da je bilo v letu 2011 vloženih 13.887 samoprijav ter dodatno obračunanih za 9.398.452 EUR davka, to je za 10,3 % manj kot v letu 2010, ko je znašal 10.474.691 EUR.

V Tabeli 7 je prikazan delež nepravilnosti na zavezanca, glede na obravnavano obdobje. Kot je razvidno iz podatkov, je kontrola ugotovila nepravilnosti pri več kot polovici zavezancev za davek. To je skrb vzbujajoče stanje in je potrebno čim prej sprejeti

določene ukrepe za izboljšanje stanja. Če bi imela Davčna uprava na razpolago večje število inšpektorjev in kontrolorjev, bi bilo odkritih še več nepravilnosti in bi s tem bili primerno kaznovani tudi kršitelji.

Tabela 7: Delež ugotovljenih nepravilnosti na zavezanca med letom 2010 in 2012

Leto	Število zavezancev	Št. ugot. nepravilnosti	Delež ugot. nepravilnosti/ zavezanca
2010	202.356	92.630	54,22 %
2011	211.312	95.336	54,89 %
2012	219.253	110.864	49,43 %

Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011, 2012)

Delovanje davčne inšpekcije je bilo, v proučevanem obdobju 2010–2012, usmerjeno v zasledovanje strateškega cilja izboljševanja ravni izpolnjevanja davčnih obveznosti, z bolj učinkovitim in bolj usmerjenim davčnim nadzorom. Aktivnosti so bile usmerjene v odkrivanje in zmanjševanje obsega davčnih utaj. Posebna pozornost je bila namenjena preventivnemu delovanju, s povečano prisotnostjo inšpektorjev na posameznih rizičnih področjih in s spodbujanjem zavezancev za davek k prostovoljnemu plačevanju davčnih obveznosti.

V Sloveniji se je število zavezancev za davek povečevalo, kar je razvidno iz letnih poročil Davčne uprave v obravnavanem obdobju. Tabela 8 prikazuje delež inšpekcijskega nadzora na zavezanca za davek, v letih 2010–2012. Kot je razvidno iz podatkov, se je delež nadzorov v letu 2012, v primerjavi z letoma 2010 in 2011, znižal za 0,4 % ob hkratnem povečanju števila zavezancev. V letu 2012 je bilo opravljenih tudi manj inšpekcijskih nadzorov, za 6,4 %, v primerjavi z letom 2011 ter za 5,6 % manj kot leta 2010. Temu področju bi morala Davčna uprava posvetiti več pozornosti in povečati učinkovitost davčnih nadzorov, glede na sedanje krizne čase, in tako pobrati več dodatnih sredstev.

Tabela 8: Delež inšpekcijskega nadzora na zavezanca v letih 2010–2012

Leto	Število zavezancev	Število inšpekcijskih nadzorov	delež nadzorov/ zavezanec
2010	202.356	7.760	3,8 %
2011	211.312	7.828	3,7 %
2012	219.253	7.327	3,3 %

Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011, 2012)

V Tabeli 9 so prikazani podatki o številu opravljenih inšpekcijskih nadzorov na inšpektorja, v obdobju od 2010 do 2012, ki zajemajo vse nadzore, kjer je bil opravljen pregled pravilnosti poslovanja in plačevanja davčnih obveznosti.

Tabela 9: Število opravljenih inšpekcijskih pregledov v obdobju od 2010 do 2012

Leto	Število inšpektorjev	Število inšpekcijskih nadzorov	Št. inšp. nadzorov/ inšpektor
2010	353	7.760	21,98
2011	344	7.828	22,76
2012	332	7.327	22,07

Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011, 2012)

Tako je bilo največ opravljenih nadzorov v letu 2011, in sicer 7.828, kar znaša letno 22,76 nadzorov na inšpektorja. Iz tabele je viden trend padanja števila inšpektorjev, zato je potrebno nadzore usmeriti na rizična področja, ki so podvržena davčnim utajam. Za to je odgovorno vodstvo Davčne uprave, da pravilno usmerja svoje zaposlene. Vprašanje, ki se tu pojavlja pa je, ali opravljajo inšpektorji svoje delo dovolj temeljito in strokovno, glede na to da opravijo okoli 22 pregledov letno. Moje mnenje je ne in tudi mediji nam kažejo drugo plat njihovega dela.

V Tabeli 10 so predstavljeni rezultati analize dodatno ugotovljenih obveznosti v postopkih inšpekcijskega nadzora na inšpektorja. Rezultati so posledica kvalitetno pripravljenega izbora ter izvajanja ciljno usmerjenih in projektno vodenih nadzorov na področjih, za katere so bila zaznana davčna tveganja (Poročilo o delu DURS, leto 2011, str. 19).

Tabela 10: Dodatno ugotovljene obveznosti v davčnih inšpekcijskih nadzorih na inšpektorja v letih 2010–2012

Leto	Število inšpektorjev	Neposredne obveznosti	Posredne obveznosti	Neposredne obveznosti/ inšpektor	Posredne obveznosti/ inšpektor	Skupaj obveznosti/ inšpektor
2010	353	146.430.811	19.813.264	414.818	56.128	470.946
2011	344	162.488.475	26.024.527	472.350	75.653	548.003
2012	332	128.444.006	17.581.338	386.879	52.956	439.835

Vir: Poročilo o delu DURS v letih (2010, 2011, 2012)

Višina dodatno pobranih obveznosti se spreminja, na kar vpliva izbor zavezancev za davek, pri katerih se opravi kontrola ter vrsta opravljenega nadzora. Inšpektorji so bili najuspešnejši pri delu leta 2011, ko je skupni znesek na inšpektorja znašal 548.003 €

dodatno pobranih obveznostih, v letu 2010 so bili za 14,06 % manj učinkoviti, še manj dodatnih obveznosti pa so inšpektorji pobrali v letu 2012, in sicer 19,7 %. Rezultat tega je, da so inšpektorji v zadnjem letu ugotovili manj kršiteljev plačevanja davkov, kljub temu da ima Slovenija velike težave s sivo ekonomijo ter delom na črno. Če povzamem podatke iz Tabel 9 in 10, pridem do spoznanja, da davčni inšpektorji niso tako učinkoviti, kot to prikazujejo v svojih poročilih. Bistven problem je, da imamo definitivno premalo zaposlenih inšpektorjev, ki bi prišli na sled večini neplačnikom in tu mora država čim prej nekaj ukrenit in spremenit. Menim, da je tudi vodstvo Davčne uprave slabo organizirano, saj se dobro zaveda visoke rasti sive ekonomije ter še posebej korupcije v naši državi in na tem področju sprejema premalo ukrepov za zajezitev tega perečega problema. Koliko pa znaša znesek na posameznega zavezanca, pa prikazuje spodnja tabela. Znesek dodatnih obveznosti je relativno nizek, v povprečju znaša 793,22 € na davčnega zavezanca. Dodeljene obveznosti so relativno nizke, kar me zelo preseneča.

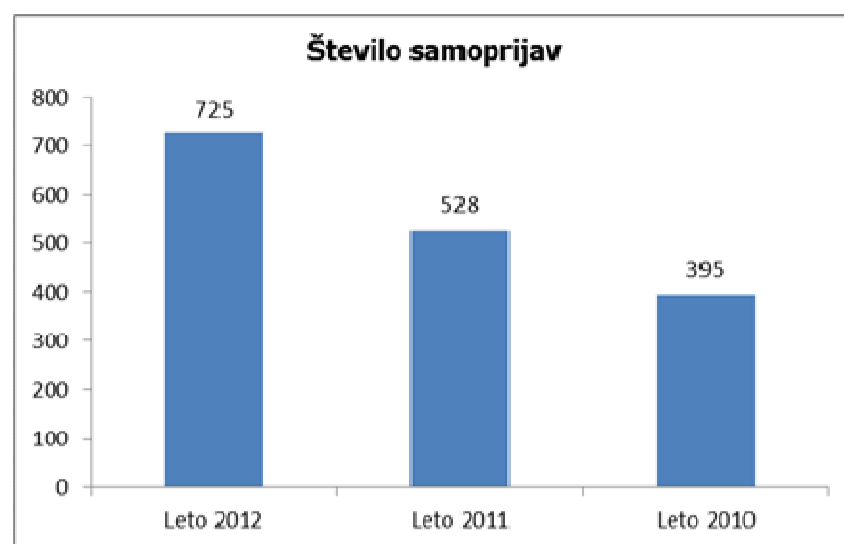
Tabela 11: Dodatno ugotovljene obveznosti v davčnih inšpekcijskih nadzorih na zavezanca v letih 2010–2012

Leto	Število zavezancev	Znesek ugot. obveznosti	Znesek obveznosti/ zavezanca
2010	202.356	166.244.075	821,54
2011	211.312	188.513.002	892,11
2012	219.253	146.025.344	666,01

Vir: Poročilo o delu DURS v letih 2010, 2011, 2012

V letu 2012 je bilo v okviru davčnega nadzora (inšpekcija in nadzor v pisarni) evidentiranih 725 samoprijav zavezancev za davek, kar je za 37,3 % več kot v enakem obdobju predhodnega leta, ko je bilo evidentiranih 528 samoprijav. Vrednost davka je znašala 5.038.742 EUR, kar je za 16,3 % manj kot v enakem obdobju predhodnega leta (DURS, 2012, str. 23). V letu 2010 je bilo v inšpekciji evidentiranih 395 samoprijav zavezancev za davek, vrednost davka je znašala 3.171.113 EUR (DURS, 2010, str. 26). Podatki so prikazani v spodnjih grafih.

Graf 3: Razmerje samoprijav v obdobju od 2010 do 2012



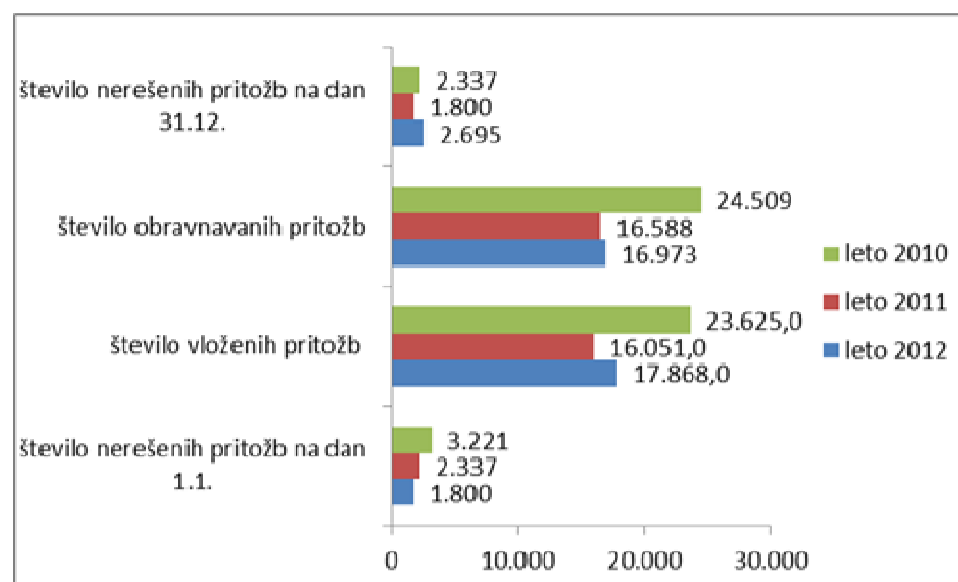
Vir: Poročilo o delu DURS v letih 2010, 2011, 2012

Davčna uprava je bila uspešna tudi na področju sive ekonomije in odkrivanju nakazil v davčne oaze. V letu 2012 je bilo opravljenih 341 davčnih nadzorov glede nakazil v davčne oaze. Obračunanih je bilo 3.472.148 EUR dajatev in ugotovljeno za 1.600.819 EUR posrednih učinkov. V tem obdobju je bilo vloženi 23 samoprijav. Leta 2011 je bilo opredeljenih 185 nadzorov in obračunanih za 3.046.968 EUR dajatev. Na področju sive ekonomije je bilo opravljenih 1.598 davčnih nadzorov, pri čemer so bile dodatno naložene obveznosti, v višini 2.833.966 EUR. V tem obdobju je bilo prejetih 65 samoprijav, v višini 176.743 EUR. Kršiteljem je bilo izdani 362 plačilnih nalogov in odločb o prekrških ter izrečene globe, v višini 332.900 EUR. V nadzorih glede dela na črno pa je bilo z odločbo 51 fizičnim osebam prepovedano opravljanje dejavnosti (DURS, 2012, str. 23–24). Podobno je bilo v letu 2011 opravljenih 2.207 nadzorov, pri čemer je bilo naloženih za 1.114.213 EUR obveznosti in ugotovljenih za 786.049 EUR drugih posrednih učinkov. V tem obdobju je bilo prejetih 99 samoprijav, v skupnem znesku 497.793 EUR. Kršiteljem je bilo izdanih 296 plačilnih nalogov in 200 odločb o prekrških z globo in odločb z opominom, v znesku 392.419.96 EUR (DURS, 2011, str. 20–21). Podatkov za leto 2010 ni bilo.

DURS je bila učinkovita tudi na področju vodenja postopkov o prekrških. V letu 2012 je izdala 4.278 plačilnih nalogov, s katerimi je bilo kaznovanih 5.512 storilcev prekrškov, in 1.091 odločb o prekršku, s katerimi je bilo kaznovanih 1.555 storilcev prekrškov (DURS, 2012, str. 28). V letu 2011 pa je bilo izdanih 5.369 nalogov in 1.091 odločb o prekršku (DURS, 2011, str. 24). Tudi v letu 2010 je bila uspešna, in sicer je izdala 4.777 plačilnih nalogov in 1.330 odločb o prekršku (DURS, 2010, str. 29).

Učinkovitost in kakovost delovanja Davčne uprave lahko merimo tudi s primerjanjem prejetih pritožb, kar prikazuje spodnji Graf 4.

Graf 4: Vložene in obravnavane pritožbe za obdobje 2010–2012



Vir: Poročilo o delu DURS za leto 2010, 2011, 2012

Davčna uprava je v letu 2012 obravnavala 17.868 pritožb. V primerjavi z letom 2011, ko jih je bilo vloženih 16.051, se je njihovo število povečalo za 2.036, to je za 11,3 %. Posledično je večje tudi število nerešenih pritožb, in sicer 2.695, v primerjavi s 1.800 v letu 2011, torej za 49,7 %. Veliko več pritožb pa je bilo vloženih v letu 2010, in sicer 23.625. Nerešenih zadev je bilo leta 2010 več kot leta 2011, in sicer za 23 %. V primerjavi z letom poprej (2011) ugotavljamo povečanje števila vloženih pritožb v letu 2012. Povečanje števila nerešenih pritožb ob koncu leta 2012 je posledica povečanja števila pritožb zoper odmero nadomestila za uporabo stavbnega zemljišča, saj je postopek najdalgotrajnejši, ker se pritožbe posredujejo občinam, zaradi preveritve dejanskega stanja, kar lahko traja tudi mesec ali več (DURS, 2012, str. 30). V obdobju 2011–2010 pa ugotavljamo zmanjševanje števila davčnih pritožb. Davčna uprava je v letu 2011 obravnavala več pritožb, kot jih je prejela, kar pomeni, da se število nerešenih pritožb konec leta zmanjšuje. Koliko znašajo vložene pritožbe na davčnega zavezanca ter na inšpektorja, je prikazano v spodnjih dveh tabelah.

Tabela 12: Število vloženih pritožb na zavezanca v obdobju od 2010 do 2012

Leto	Število vloženih pritožb	Število zavezancev	Število pritožb/zavezanca
2010	23.625	202.356	0,12
2011	16.051	211.312	0,08
2012	17.868	219.253	0,08

Vir: Poročilo o delu DURS za leto 2010, 2011, 2012

Podatki kažejo, da ima Davčna uprava dobro organiziran sistem glede zbiranja in obdelave podatkov o zavezancih za davek, kar je razvidno iz tega, da je zelo malo vloženih pritožb na zavezanca.

Tabela 13: Število vloženih pritožb na inšpektorja v obdobju od 2010 do 2012

Leto	Število vloženih pritožb	Število inšpektorjev	Število pritožb/inšpektorja
2010	23.625	353	67
2011	16.051	344	47
2012	17.868	332	54

Vir: Poročilo o delu DURS za leto 2010, 2011, 2012

Število vloženih pritožb na inšpektorja je bilo najvišje v letu 2010 in najnižje v letu 2011, na kar posledično vpliva tudi zmanjšanje števila inšpektorjev. Številka je relativno nizka, vendar menim, da bi bilo vloženih pritožb še manj, če bi imeli več strokovno usposobljenih inšpektorjev, ki bi svoje delo boljše opravljali in bi se tako tudi zmanjšalo število pritožb. Prednostni cilj Davčne uprave RS je pospeševati prostovoljno izpolnjevanje davčnih obveznosti, kar si prizadeva doseči tudi z zagotavljanjem vsestranskega informiranja davčnih zavezancev, strokovne in druge javnosti.

5.2.3 UPRAVLJANJE KAKOVOSTI

Javnost je bila sproti seznanjena z nepravilnostmi, ugotovljenimi v koordiniranih inšpekcijskih pregledih, kar je prispevalo k dvigu davčne discipline. Davčna uprava RS je ob odkrivanju davčnih utaj in goljufij ukrepala nepristransko in učinkovito, pri tem pa je uporabila vsa razpoložljiva zakonita sredstva in vire ter intenzivno sodelovala tudi z organi kazenskega pregona, policijo in tožilstvom.

DURS je na področju sistema vodenja kakovosti dosegla znaten napredek predvsem zaradi uvedbe novega informacijskega sistema. Vodstvo in zaposleni si prizadevajo za nenehno izboljševanje uspešnosti in učinkovitosti poslovanja, vidna so prizadevanja Davčne uprave za poenostavitev postopkov sistema davčnega poslovanja, tako za zavezance za davek in druge odjemalce kot za Davčno upravo, učinkoviti so ukrepi za učinkovitejšo izterjavo davčnega dolga, kakor tudi v boju proti davčnim utajam (DURS, Poročilo o delu v letu 2011, str. 29).

5.3 ANALIZA KONČNEGA STANJA O DELU DAVČNIH INŠPEKTORJEV

Analiza ter predstavitev podatkov o delu Davčne uprave RS, predvsem dela inšpektorjev na področju davčnega nadzora, je privedla do naslednjih ugotovitev. Iz letnih poročil o njihovem delu sem razbrala, da je bilo delo davčnih inšpektorjev predstavljeno kot učinkovito in uspešno, brez kakšnih pomanjkljivosti. Edina omenjena slabost so trenutni

varčevalni ukrepi, ki povzročajo težave na področju zaposlovanja inšpektorjev ter njihovega izobraževanja ter zamrznitev investicijskih aktivnosti, vključno s potrebno prenovo informacijskega sistema e-DIS. V sprejeti poslovni strategiji, za obdobje 2010–2012, so bili tudi začrtani štiri strateški cilji (omenjeni v poglavju 5.1), ki naj bi usmerjali Davčno upravo k učinkovitosti merjenja dela davčnih inšpektorjev.

Pri merjenju učinkovitosti dela so uporabili relevantni kazalnik, ki prikazuje razliko med davčnimi prihodki in vrednostjo dejansko pobranih prihodkov ter kazalnik za stroškovno učinkovitost Davčne uprave. To je razmerje med stroški davčnega upravljanja in vrednostjo zbranih davčnih prihodkov. Trenutno stanje v Sloveniji močno vpliva na davčne prihodke in s tem pobrane davke, kar je tudi razvidno iz podatkov, da se ni dosegel letni javnofinančni načrt za leto 2012, saj je bilo, v primerjavi z letom 2011, za 1,8 % manj prihodkov. Glede uporabe drugega kazalnika pa je bila Davčna uprava uspešnejša, saj je za svoje delovanje porabila manj sredstev, kot jih je imela na voljo. Postavi se vprašanje ali je, zaradi varčevalnih ukrepov, lahko svoje delo opravljala strokovno in zanesljivo ter prišla na sled vsem kršiteljem. Žal se v Sloveniji varčuje ravno tam, kjer bi bilo potrebno vlagati več sredstev. Pomanjkljivosti na tem področju so vidne na področju zaposlovanja inšpektorjev, kar se odraža v njihovem delu. Inšpektorji so glede na obsežnost dela obremenjeni in pod pritiskom, saj zaradi vedno manjšega števila zaposlenih ne morejo priti na sled vsem kršiteljem in jih ustrezno kaznovati, rezultat tega je manj dodatno pobranih davkov. Za izboljšanje tega položaja bi morala država nameniti dodatna sredstva, z možnostjo zaposlovanja novih inšpektorjev ter z različnimi oblikami izobraževanja in usposabljanja razvijati njihovo usposobljenost in strokovnost, zaradi nenehnih sprememb, ki nastajajo na strokovnem področju in v sami družbi. Za doseg tega cilja je potrebno imeti dobro strokovno vodstvo, ki bo sprejemalo učinkovite odločitve, s katerimi bo koristilo interesom družbe za doseg ciljev. Osredotočeni morajo biti na nenehno iskanje izboljšav, kar je merjenje output-učinka in outcome-rezultata.

Druga oblika kazalnikov učinkovitosti so kazalniki, ki merijo tudi že kakovost določenega učinka. Število inšpekcijskih pregledov je fizična mera učinka, znesek dodatno ugotovljenih obveznosti pri inšpekcijskih pregledih pa finančna mera učinka. S primerjanjem teh dveh podatkov se dobi dodaten kazalnik učinkovitosti, ki daje informacije o tem, koliko je dodatno ugotovljenih obveznosti na posamezni inšpekcijski pregled. Merjenje in prikaz te učinkovitosti, v obravnavanem obdobju, je pokazalo, da se je sicer pobralo več dodatno obračunanega davka, vendar je bilo stanje pobranih sredstev na področju davčnega nadzora najslabše v letu 2012, v primerjavi z letoma 2011 in 2010, medtem ko se število ugotovljenih nepravilnosti na področju kontrole iz leta v leto povečuje. Tudi na tem področju bi lahko bili inšpektorji učinkovitejši, glede na to da se vsi zelo dobro zavedamo davčne nediscipline pri plačevanju davkov. Posebej zaskrbljujoče je področje sive ekonomije, ki se je skozi prejšnja obdobja zelo razširila. Za nastali položaj je kriva država, ker je prepozno začela sprejemati strožje ukrepe in posebne projekte nadzorov. Davčna uprava je v preteklem obdobju ustanovila organizacijsko enoto za davčne preiskave in se s tem še dejavneje vključila v dejavnosti preprečevanja davčnih utaj in sive ekonomije. Zelo veliko tveganje predstavlja poslovanje z gotovino, zato so uvedli davčno zanesljive registrske blagajne. Kljub temu da so, in bodo tudi v prihodnje,

dejavnosti Davčne uprave usmerjene v odkrivanje in preprečevanje kaznivih dejanj finančne zatajitve, z zbiranjem in analiziranjem informacij in z neposrednim sodelovanjem z drugimi organi odkrivanja in preгона na ravni države in na podlagi mednarodnih pogodb, so se tega lotili mnogo prepozno. Morda je ena od posledic gospodarske krize sledeče: ustaljenost je preteklost, spremembe so nujne, pravzaprav edini način, da bomo, pa ne glede na organizacijo, institucijo, v kateri delamo, ne samo premostili krizo, temveč spremenili svoja ravnanja in ne nazadnje tudi cilje, ki si jih zastavljamo.

Na vso organizacijo Davčne uprave gledam bolj skeptično, kot že velikokrat povedano smo se vseh potrebnih reform na področju davčne zakonodaje lotili mnogo prepozno, zato smo se sedaj znašli v takšnem položaju. Vsa navodila, ki so potrebna za učinkovito delo, so zelo lepo zapisana v sprejetih poslovnih strategijah za določeno obdobje; v končnih poročilih o delu Davčne uprave je predstavljeno njihovo delo kot učinkovito in uspešno na vseh področjih, nikjer pa niso prikazane morebitne pomanjkljivosti. V poročilih, od leta 2010 do 2012, so zelo podrobno prikazani in razčlenjeni vsi pobrani davčni in drugi prihodki, opravljanje nalog davčne službe pa je prikazano na splošno in ne temeljito. Še do leta 2009 je bilo poročilo več kot dvakrat obsežnejše kot je od leta 2010. V letu 2009 je poročilo na področju nadzora kontrole in davčnega inšpekcijskega nadzora bilo ločeno prikazano, v obravnavanem obdobju pa kar skupaj in to na samo 4 straneh, v primerjavi z letom 2009, ko je samo kontrola obsegala 41 strani. Davčni inšpekcijski nadzor tudi ni prikazan obsežno in temeljito, samo koliko je bilo nadzorov ter dodatno pobranega davka. Iz poročila ni mogoče razbrati, koliko nadzorov je bilo opravljenih, glede na status zavezancev za davek, glede na velikost davčnih zavezancev itd. Zelo pomanjkljivo je prikazano tudi področje sive ekonomije in nakazil v davčne oaze. Ni navedeno, kdo so kršitelji, na katerem področju se pojavlja največ goljufij in pomanjkljivosti; to so rizična področja, kjer se posluje predvsem z gotovino, gradbeništvo itd. Ni navedeno s kakšnimi sredstvi in metodami se bodo še naprej borili proti temu perečemu problemu. Zato bi bilo dobro, da vodstvo razmisli in poda poročilo s podrobnejšo vsebino, saj se bo le tako lahko ocenilo delo Davčne uprave.

Pomanjkljivost poročil je zaznati na področju merjenja uspešnosti in učinkovitosti ocenjevanja kakovosti dela. Kakovost storitev ocenjujejo uporabniki, ki so končen pokazatelj kakovosti dela Davčne uprave. Za vsako organizacijo velja, da je merjenje kakovosti storitev odločilno za delovanje in vodenje, saj daje povratne informacije o značilnostih zaznavanja kakovosti storitev pri strankah. Med pisanjem naloge nisem nikjer zasledila poročila o tem, da bi Davčna uprava RS opravila takšno merjenje in na podlagi tega prišla do rezultatov svojega dela. V prihodnosti bi lahko izvedla takšno merjenje in dobila rezultate o tem, kako jih ocenjujejo davčni zavezanci. S tem bi prišli do spoznanja ali delajo dobro, kje so pomanjkljivosti, kateremu področju bi bilo potrebno posvetiti več pozornosti itd.

Prostovoljno in pravočasno plačevanje davčnih obveznosti je dolžnost vsakega državljanja, zato bi morali vsi dojeti, da je plačevanje davčnih obveznosti pravzaprav najboljši način, da dokazujemo svojo družbeno odgovornost. Šele s tem razumevanjem bomo vsi skupaj prispevali tudi z vidika poštenosti, pravičnosti, gospodarnosti in kar je še splošno sprejetih

vrednot, ki se izoblikujejo (in tudi spreminjajo) v nekem družbenem okolju. Naj to čim prej postane zaveza.

6 UČINKOVITOST INŠPEKTORJEV V IZBRANIH DRŽAVAH

Moj izbor držav za primerjavo na področju dela davčnih inšpektorjev je temeljil glede velikosti in trenutnega položaja delovanja posamezne države ter objavljenih podatkov, ki so mi bili na razpolago za mojo analizo. Ravno podatki so bili vzrok, da sem izbrala Nemčijo, Irsko ter Veliko Britanijo, saj sem ravno pri teh državah dobila potrebne podatke za obravnavano obdobje.

6.1 UČINKOVITOST DAVČNIH INŠPEKTORJEV V NEMČIJI

Nemčija je v letu 2010 pobrala skupno 530,6 mrd prihodkov, od tega 256,0 mrd neposrednih in 274,6 mrd posrednih davkov, leta 2011 pa za 573,4 mrd €, od tega 282,7 mrd neposrednih in 290,7 mrd posrednih davkov. Rekord je bil dosežen leta 2012, saj je država prejela 600,0 mrd, od tega 303,8 mrd neposrednih in 296,2 mrd posrednih davkov. Vsi davki so se iz leta v leto povečevali, največ med letoma 2010–2011, za 42,8 mrd EUR (8,1 %), manj med letoma 2011–2012, in sicer za 26,6 mrd EUR (4,7 %) (Monatsbericht des BMF, 2013, str. 89).

Na dan 31. 12. 2011 je znašal davčni dolg Nemčije 17,3 milijarde €, kar je za 2,3 milijarde oziroma 11,7 % manj, v primerjavi z letom 2010. Stopnja zaostanka plačil na področju davkov se je znižala iz 4,6 % na 3,88 % v letu 2011 (Stand und Entwicklung der Steuerrückstände 2011, str. 1). Podatki o dolgu za leto 2012 niso objavljeni.

Iz zbrane dokumentacije razberemo, da je število davčnih inšpektorjev iz leta v leto naraščalo. Tako je bilo v letu 2012 dejavnih 13.271 inšpektorjev, leta 2011 13.226 ter v letu 2010 nekoliko manj, v primerjavi z letom prej, 13.210 inšpektorjev. Edini večji padec se beleži med letoma 2009 in 2010 (112 inšpektorjev manj v letu 2010, v primerjavi z letom 2009).

Nemški davčni inšpektorji izvajajo letno kontrolo nad zavezanci, ki imajo registrirano dejavnost. Nadzor opravljajo na vsaka tri leta, kot določa Ministrstvo za finance, ki je odgovorno za zagotavljanje enotne obdavčitve, ter da se pri nadzoru uporabijo enaki pogoji kontrole. Tabela 14 prikazuje, koliko nadzorov opravijo inšpektorji letno ter koliko nadzorov opravi posamezni inšpektor. V letu 2011 se je število nadzorov zmanjšalo, v primerjavi z letom 2010, za 6.385 pregledov, kljub temu da se je število inšpektorjev povečalo v letu 2011. Tudi v letu 2012 je bilo opravljenih manj pregledov, z večjim številom inšpektorjev, kot v preteklem obdobju. Ugotovimo, da so bili inšpektorji uspešnejši v letu 2010, ko je vsak inšpektor opravil 15,44 nadzorov letno, kljub manjšemu številu inšpektorjev. Sledi leto 2011 s 14,93 nadzori na inšpektorja ter leto 2012 s 14,75 nadzori, ob dejstvu, da je bilo to leto število inšpektorjev najvišje (Ergebnis der steuerlichen Betriebsprüfung 2012, str. 2).

Tabela 14: Število davčnih nadzorov na inšpektorja v obdobju od 2010 do 2012

Leto	Število nadzorov	Število inšpektorjev	Število nadzorov/ inšpektor
2010	203.903	13.210	15,44
2011	197.518	13.226	14,93
2012	195.691	13.271	14,75

Vir: Ergebnis der steuerlichen Betriebsprüfung (2012)

V Tabeli 15 so prikazani podatki deleža nadzora na zavezanca. V Nemčiji se v obravnavanem obdobju število zavezancev ni bistveno spremenilo, razen med letoma 2010 in 2011, kjer se je v slednjem zmanjšalo za 303 zavezance. Kot že omenjeno, se je število nadzorov vsako leto zmanjševalo, in sicer med letoma 2010–2011 za 3,13 % ter med letom 2011–2012 za 0,92 %. Delež zavezancev za davek, pri katerih je bil opravljen nadzor, se je gibal od 2,4 % v letu 2010 do 2,3 % v letih 2011 in 2012 (Ergebnis der steuerlichen Betriebsprüfung 2012, str. 1–4).

Tabela 15: Delež davčnega nadzora na zavezanca v obdobju od 2010 do 2012

Leto	Število zavezancev	Število nadzorov	Delež nadzora/ zavezanec
2010	8.571.515	203.903	2,4%
2011	8.571.212	197.518	2,3%
2012	8.571.212	195.691	2,3%

Vir: Ergebnis der steuerlichen Betriebsprüfung 2012

V obravnavanem obdobju so bile dodatno ugotovljene obveznosti iz naslova davčnih nadzorov ter koliko to znaša na posameznega inšpektorja. Podatki kažejo za (Ergebnisse der steuerlichen Betriebsprüfung für 2010, 2011, 2012, str. 1):

- leto 2010: dodatno pobranih obveznosti je bilo za 16,8 mrd EUR, kar znaša približno 1,3 mio na inšpektorja (največ pobranih sredstev se pridobi od velikih podjetij);
- leto 2011: dodatno pobranih obveznosti je bilo za 16,3 mrd EUR, kar znaša približno 1,23 mio na inšpektorja;
- leto 2012: dodatno pobranih obveznosti je bilo za 19 mrd EUR, kar znaša približno 1,43 mio na inšpektorja.

Znesek ugotovljenih nepravilnosti na zavezanca za davek tako znaša v:

- letu 2010 1.960 €, od skupno 8.571.515 zavezancev,
- letu 2011 je znesek na zavezanca 1.902 € in v

- letu 2012 2.217 €, od skupno 8.571.212 zavezancev za davek.

V Nemčiji je zavezanec za davek, pri katerem je bil opravljen nadzor, v povprečju plačal 2.026 € dodatnih obveznosti med leti 2010 in 2012.

Ministrstvo za finance zbira letne statistične podatke vloženih pritožb, glede dela davčnih uprav. V spodnji tabeli so zbrani podatki o nerešenih pritožbah v začetku leta, na novo prejetih pritožbah, njihovo reševanje ter stanje na dan 31. 12.

Tabela 16: Vložene in obravnavane pritožbe za obdobje 2010–2012

	Leto 2012	Leto 2011	Indeks 12/11	Leto 2010	Indeks 11/10
Nerešene pritožbe na dan 1.1.	3.532.797	4.191.424	115,7	5.815.462	72,1
Število vloženih pritožb	4.139.601	3.606.824	114,8	3.745.379	96,3
Rešene pritožbe	3.648.073	4.149.543	87,9	5.252.592	79,0
Nerešene pritožbe na dan 31.12.	4.024.325	3.648.705	110,3	4.308.249	84,7

Vir: Statistik über die Einspruchsbearbeitung in den Finanzämtern im Jahr (2010, 2011, 2012)

Iz podatkov lahko razberemo, da je bilo največ nerešenih zadev v začetku leta 2010. Stanje se je izboljšalo že v začetku leta 2011, saj so se nerešene pritožbe zmanjšale za 27,9 %. Stanje vloženih pritožb se je v obdobju 2010–2011 tudi zmanjšalo, in sicer za 3,7 %, medtem pa povečalo v letu 2012, v primerjavi s preteklim letom, in to za 14,8 %. Na področju rešenih zadev se v letu 2012 ni pokazala učinkovitost, saj so jih rešili za 12,1 % manj kot v letu 2011, prav tako je bilo rešenih pritožb manj v letu 2011, v primerjavi z letom 2010, in to za 21 %. Na koncu leta 2011 je ostalo nerešenih zadev za 12,9 % manj kot leta 2010, ob koncu leta 2012 pa za 13,9 % več, v primerjavi z letom 2011.

Največ pritožb se nanaša na odmero davka. Vzrok, zakaj ostane ob koncu leta toliko nerešenih pritožb je ta, da so v postopku reševanja ali jih rešuje drugi organ glede na vsebino. Drugi vzrok pa je, da je bilo v letu 2010 2.948.310 postopkov, ki po § 363 AO (Zakon o davčnem pravu) daje pravico davčnim zavezancem, da se lahko pritožijo na zadevo, ki je že v postopku in zahtevajo ustavitev postopka ali mirovanje in zato jih davčne uprave ne morejo zaključiti. Takih je bilo v letu 2011 2.225.054, leta 2012 pa 2.556.619 primerov (Statistik über die Einspruchsbearbeitung in den Finanzämtern im Jahr 2010, 2011, 2012, str. 1–2).

Tabela 17: Število vloženih pritožb na zavezanca od leta 2010 do 2012

Leto	Število pritožb	Število zavezancev	Število pritožb/ zavezanca
2010	3.745.379	8.571.515	0,44
2011	3.606.824	8.571.212	0,42
2012	4.139.601	8.571.212	0,48

Vir: Statistik über die Einspruchsbearbeitung in den Finanzämtern im Jahr (2010, 2011, 2012)

Število vloženih pritožb, glede na zavezanca, je bilo v obravnavanem obdobju dokaj nizko in se je vsako leto gibalo približno enako, izstopa leto 2012, v katerem je bilo vloženih največ pritožb in s tem je število pritožb na zavezanca večje za 0,06, v primerjavi z letom 2011.

Tabela 18: Število vloženih pritožb na inšpektorja od leta 2010 do 2012

Leto	Število pritožb	Število inšpektorjev	Število pritožb/ inšpektor
2010	3.745.379	13.210	283,5
2011	3.606.824	13.226	272,7
2012	4.139.601	13.271	311,9

Vir: Statistik über die Einspruchsbearbeitung in den Finanzämtern im Jahr 2010, 2011, 2012

Podatki kažejo, da je vloženih relativno veliko pritožb na inšpektorja. V povprečju je bilo vloženih približno 289,4 pritožb na inšpektorja, od leta 2010 do 2012. Tu se postavi vprašanje, kakšni subjekti so bili zajeti pri pregledu, če gre na primer za velike koncerne, ki so vložili pritožbe, je pri teh organizacijah bistveno več dela kot na primer pri posameznih fizičnih osebah.

Davčne inšpekcije nemških držav prispevajo pomemben del k zagotavljanju prihodkov od plačanih davkov in strmijo k enotnosti obdavčitve davkoplačevalcev. Na tem področju so zelo uspešni in privedejo kršitelje celo pred sodišča. Davčni inšpektorji so v letu 2010 obravnavali 34.186 primerov, v katerih davkoplačevalci niso pravilno posredovali svojih podatkov glede prihodkov. Zaradi posredovanih lažnih podatkov, lahko govorimo o davčnih utajah njihovih državljanov. V letu 2011 se je odstotek teh kršiteljev povečal za 4,1 %, v primerjavi z letom 2010, ter se v letu 2012 zmanjšal za 11,1 % na 31.655 takšnih primerov. Na podlagi tega so dodatno pobrali 1,7 mrd € (2010), 2,2 mrd € (2011), rekord pa dosegli v letu 2012 s 3,1 mrd € dodatno pobranih sredstev iz davka od dohodkov, kar je 38,2 % več od preteklega leta (Ergebnisse der Steuerfahndung im Jahr

2012, str. 2–4). Ugotovimo, da so bili inšpektorji v letu 2012 zelo učinkoviti, kljub manjšemu številu teh nadzorov in tako pobrali največ dodatnih sredstev, glede na obravnavano obdobje.

Opravljeni davčni nadzori so privedli do 25.437 kazenskih postopkov v letu 2010 oziroma 16.119 v letu 2011. V letu 2012 je bilo 15.984 kazenskih postopkov. Rezultati v končanih davčnih postopkih, glede na uvedene preiskave, so privedli do tega, da so sodišča odločila tako o odvzemu prostosti kot o denarnih kaznih. Zapornih kazni je bilo izrečenih 1.585 v letu 2010, 1.684 v letu 2011 ter v letu 2012 1.937. Iz podatkov se razbere, da so bili vsi organi pregona uspešni, saj se je število kazni iz leta v leto povečalo. V letu 2012 je bilo kaznovanih 15,1 % več kršiteljev kot istega leta lani (Ergebnisse der Steuerfahndung im Jahr 2012, str. 4–5).

Manjši kršitelji pri utaji davkov so bili denarno kaznovani, in sicer se je z **globo** v letu 2010 nabralo za 1,7 mio, leta 2011 11,3 mio in v letu 2012 53,1 mio EUR. Ogromna razlika je nastala med letoma 2011 in 2012, saj se je glob pobralo za 369 % več, še večja razlika pa je nastala v obdobju 2010–2011, ko se je pobralo za 574,6 % več glob. To je samo še en dokaz, da njihovi organi med seboj zelo dobro delujejo. **Denarno kaznovani** so plačali kazni v skupnem znesku 29,1 mio v letu 2010, v primerjavi z letom 2011 se je ta znesek zmanjšal za 0,7 % na 28,9 mio ter se ponovno povečal v letu 2012 za 12,5 % na 32,5 mio €. Tistim, ki je sodišče, namesto zaporne kazni, naložilo znesek za plačilo, je bilo v letu 2010 vplačanih za 31,3 mio €, plačila so se v letu 2011 povečala za 1,5 % na 31,7 mio, kot tudi v letu 2012 za 11,9 % več na 35,5 mio € vplačanih kazni (Ergebnisse der Steuerfahndung im Jahr 2012, str. 4–6).

Tako lahko še enkrat poudarimo, da davčni organi prispevajo pomemben delež k razkrivanju kaznivih dejanj pri nepravilnem plačevanju davkov vseh tistih, ki so k temu zavezani po samem zakonu. Čeprav je zelo težko priti na sled vsem davčnim utajam, se njihovi organi trudijo, da bi kaznovali čim več kršiteljev ter s tem posledično izboljšali finančno stanje države.

6.2 UČINKOVITOST DAVČNIH INŠPEKTORJEV NA IRSKEM

6.2.1 SPLOŠNO

Irska davčna uprava ima ključno vlogo pri svetovanju Ministrstvu za finance o spremembah davčnega sistema, glede proračuna in državne blagajne.

Na Irskem imajo več kot 100 davčnih uradov na ravni države, zaposlenih je približno okoli 6000 ljudi. Pobrani davki in dajatve predstavljajo več kot 93 % vseh finančnih prihodkov države. Davčna uprava sodeluje tudi z drugimi državnimi agencijami v boju proti drogami in drugimi resornimi iniciativami. Urad carine skrbi za nadzor izvoza in uvoza ter pobiranja dajatev in dajatev v imenu EU. Na Irskem je carina pod okriljem davčne uprave (Revenue, Irish Tax and Customs, URL).

Zaradi gospodarske in finančne krize, ki je zajela Evropo leta 2008, je Irska doživela dramatične spremembe. Posledice gospodarskega zloma so vplivale na vsa področja irskega življenja. Posamezniki, podjetja in družbe kot celote so se morali prilagoditi okoliščinam, ki so bile zelo drugačne od tistih izpred petih let. Država je hitro sprejela potrebne reforme na področju javnih financ ter ukrepe za dvig gospodarstva. Zmanjšala je število zaposlenih v javnem sektorju, znižala stroške poslovanja ter zmanjšala upravno breme podjetij za 25 % in jim s tem prihranila okoli 85 milijonov evrov letno. Irska vlada je s podjetji ter ostalimi zavezanci za davek, ki trenutno, zaradi nastale situacije, ne morejo v predpisanem roku plačevati davkov, sklenila posebne pogodbe, ki jim omogočajo plačevanje z zamikom. S tem so se izognili večjemu številu stečajev, brezposelnosti itd. (Revenue, Annual Report 2012, str. 1).

Tako kot drugod po svetu se tudi Irska spopada s sivo ekonomijo. Siva ekonomija je dejavnost, ki izkrivlja poslovno okolje podjetij, ki poslujejo in plačujejo vse v skladu z zakoni, v konkurenčno slabši položaj in odvzema prepotrebna sredstva za državno blagajno. V ta namen je davčna uprava namenila precejšnja sredstva v letu 2012 za preprečevanje te vrste dejavnosti, s posebnim poudarkom na sektorjih, kjer prevladujejo denarne transakcije od majhnih, gostinskih in zabavnih dejavnosti do zdravnikov, zobozdravnikov, veterinarjev, računovodij in tistih, ki sodelujejo v gradbenem sektorju. Uporabili so številne pobude skladnosti, vključno s tajnim opazovanjem, lokalizirali strokovnjake za prepoznavanje neustreznih podjetij ter tako od njih zahtevali, da uredijo svoje davčne in carinske zadeve. Sodelovalo se je tudi s številnimi agencijami, vključno z Ministrstvom za socialno varstvo in organom za področje dela za reševanje davčnega in socialnega varstva proti goljufijam in varstva pravic iz delovnega razmerja (Revenue, Annual Report 2012, str. 3–4).

6.2.2 ANALIZA IN PRIKAZ UČINKOVITOSTI IN USPEŠNOSTI IRSEKIH DAVČNIH INŠPEKTORJEV

V nadaljevanju naloge je analizirana učinkovitost in uspešnost dela Irskih davčnih inšpektorjev, v obdobju od leta 2010 do 2012. Iz letnih poročil izhaja, da je Davčna uprava Irske zelo učinkovita, še posebej na področju odkrivanja tihotapljenih drog, alkohola, nafte, cigaret in tobačnih izdelkov. Podatki so pridobljeni iz letnih poročil Irske davčne uprave za leta 2010, 2011 in 2012. Tudi tu so delno prikazani podatki, ki se nanašajo na celotno davčno upravo kot organ.

Zbrani prihodki

Irska davčna uprava je v letu 2010 skupno zbrala čistih (neto) prihodkov in dajatev za 36,66 mrd €, od tega 14,93 mrd neposrednih in 21,49 mrd posrednih davkov, leta 2011 pa so bili prejemki višji za 7,3 % (Revenue, Annual Report 2011, str. 17–18). Znesek skupnih prihodkov je bil 34,24 mrd €, od tega je bilo pobranih 19,37 mrd neposrednih in 14,63 mrd posrednih davkov (Revenue, Annual Report 2011, str. 16–17). Uspešni so bili tudi v letu 2012, saj so pobrali za 7,1 % več prihodkov kot v letu 2011, in sicer se je v

državni blagajni zbralo za 36,66 mrd vseh prihodkov, od tega 14,93 mrd neposrednih in 21,49 mrd posrednih davkov (Revenue, Annual Report 2012, str. 14–15).

Na Irskem tudi druge agencije (oddelki) zbirajo prihodke, in sicer v letu 2012 so zbrali 7,2 milijardi € od prispevkov (socialno zavarovanje, storitve sodišč, okoljska dajatev...), leta 2011 7,9 milijard ter 2010 9,2 milijardi €.

Upravljanje dolga

Veliko podjetij se je srečevalo s težavami plačila davkov, zaradi neugodnih pogojev trgovanja v obravnavanem obdobju. To je imelo za posledico neplačevanje davkov ob pravem času, zato je davčna uprava imela strategijo, da v teh okoliščinah uravnoteži omejen reprogramiran dolg za sposobna podjetja z izvršilnim ukrepanjem, da se to neplačevanje ne bo ponavljalo. Stopnja neporavnane dolga se je začela stabilizirati in zmanjševati leta 2011. Tako se je skupni dolg zmanjšal iz 2,078 milijonov € v letu 2010 na 1,986 milijonov € v letu 2011. Ko so zneski pod pritožbo in nelikvidnostjo izključeni, se dolg, na voljo za zbiranje, zmanjša iz 1,389 milijonov € v letu 2010 na 1,317 milijonov € v letu 2011 (Revenue, Annual Report 2011, str. 29–31). V letu 2012 pa je znašal neporavnani dolg 2,006 milijonov evrov, kar je za 20 milijonov evrov (1 %) več kot v letu 2011. To predstavlja 4 % bruto prejemkov od 50,176 milijonov evrov, kar kaže na zmanjšanje iz 4,1 % bruto prejemkov od 48.427 milijonov evrov v letu 2011. Ko so zneski pod pritožbo in nelikvidnostjo izključeni, se dolg na voljo za zbiranje zmanjša za 137 milijonov (10,4 %), iz 1,317 milijonov evrov na 1,180 milijonov evrov. To predstavlja 2,35 % bruto prejemkov, v primerjavi z ustrežno številko 2,72 % v letu 2011 in 2,92 % v letu 2010 (Revenue, Annual Report 2012, str. 31–32).

V zadnjih treh letih je Davčna uprava Irske vlagala v kakovost svojih poročil o upravljanju ter sposobnost ciljnega obvladovanja dolga. Razvila je računalniški sistem, ki spremlja zaostala plačila in omogoča poglobljeno analizo dolga, na podlagi dejavnikov kot so starost, prejšnje aktivnosti zbiranja/učinek terjatev in vpliv intervencijskih strategij – načrtna časovna omejitve za skladnost dejavnosti. Sistem veliko prej zazna identifikacijo tveganosti in s tem omogoča hitrejšo posredovanje za boljši učinek uspešnosti, kot je bil prej (Revenue, Annual Report 2012, str. 31).

Irska ima organizirane kazenske programe za tiste, ki ne spoštujejo svojih davčnih obveznosti. Tako je skupni donos teh programov v letu 2012 znašal 223.900.000 €, kar je za skoraj 13,9 milijona € (ali 5,8 %) manj od leta 2011 in za kar 24 milijonov € (9,7 %) manj od leta 2010. Kazenski programi se izvajajo preko izvršiteljev, odvetnikov ter rubeža. V letu 2012 se je učinkovitost programov izvrševanja, v primerjavi z letom 2011, povečala za 3 % (Revenue, Annual Report 2012, str. 29–31). Podatki so prikazani v Tabeli 19.

Tabela 19: Število izvršb ter pobranega donosa v obdobju 2010–2012

Izvršba	LETO 2012		LETO 2011		LETO 2010	
	Število	Donos (€ m)	Število	Donos (€ m)	Število	Donos (€ m)
Izvršitelj	31.065	151,3	34.466	172,1	32.964	173,9
Odvetnik	6040	34,2	5602	35,0	6668	43,0
Rubež	4039	38,4	4463	30,7	4228	31,0
Skupaj	41.144	223.9	44.531	237.8	43.860	247.9

Vir: Revenue Commissioners, Irish Tax and Customs. Annual Report (2012, 2011, 2010)

V zvezi z reprogramiranjem dolgov, ob koncu decembra 2012, je bilo 16.081 davkopllačevalcev ali podjetij, ki pokrivajo 124 milijonov € iz naslova davčnega dolga izpolnjevanja njihovih davčnih obveznosti, s pomočjo postopnega dogovora za plačilo. Leta 2011 je šlo za približno 16.000 primerov, v vrednosti 113 milijonov dolga, kar je za približno 10 % več kot leta 2010.

V letu 2012 je davčna uprava odpisala 287 milijonov € neizterljivih davkov. Ta številka se lahko primerja s 321 milijoni € v letu 2011, zmanjšano za 34 milijonov € oziroma za 11 %. V letu 2012 so odpisali za 203 milijone dolga (71 %) podjetjem, ki so postala insolventna. 122 milijonov (60 %) je posledica sodnih postopkov prisilne poravnave, stečaja, hkrati pa 81 milijonov € (40 %) izhaja iz podjetij, ki prenehajo trgovati. Preostalih 84 milijonov dolga (29 % od skupnega odpisa) je iz okoliščin nezmožnosti plačila in od nekaterih davčnih zavezancev, ki zapuščajo državo, ker jih je davčna uprava negospodarno preganjala. Sektorji, v katerih je bil odpis najbolj razširjen v letu 2012, so bili podobni letu 2011, tj. v gradbeništvu (68 mio €), trgovini na drobno (54 mio €) in v storitvah glede nastanitev in hrane (38 mio €) (Revenue, Annual Report 2012, str. 31). V letu 2011 se je odpisan dolg povečal za 7 %, v primerjavi z letom 2010. V letu 2010 je bilo skupno neizterljivega ter odpisanega za 299,6 milijona € dolga v skladu z uveljavljenimi smernicami. V primeru insolventnosti, torej postopek prisilne poravnave, stečaja, likvidacije in primeri revizorja predstavljajo 58 % od celote (Revenue, Annual Report 2010, str. 19).

Uspešnost davčnih in carinskih inšpekcij

Raven prostovoljnega izpolnjevanja je veljaven indeks učinkovitosti davčne uprave. Davčna uprava sledi dvotirnemu pristopu k ohranjanju visoke ravni skladnosti – zagotavljanje kakovosti storitev za stranke in zasledovanje tistih, ki ne izpolnjujejo svoje davčne in carinske obveznosti.

V letu 2012 je bilo skupaj končanih 9066 davčnih nadzorov, pri čemer se je pobralo 359 milijonov € in še dodatnih 133 milijonov iz drugih preverjanj (carina in trošarine). V letu 2011 je bilo izvedenih 11.066 davčnih nadzorov in pri tem pobranih 440,5 milijonov € ter še dodatnih 81,3 milijone iz drugih preverjanj (predvsem carinske in trošarinske

kontrolne). Tudi v letu 2010 je davčni nadzor prinesel 434,7 milijonov pobranih sredstev od 11.008 intervencij ter še dodatnih 58 milijonov iz drugih preverjanj. Podatki so prikazani v spodnji tabeli.

Tabela 20: Davčni nadzor v obravnavanem obdobju, od 2010 do 2012

	Leto 2012	Donos/m €	Leto 2011	Donos/m €	Leto 2010	Donos/m €
Izveden davčni nadzor	9.066	359,0	11.066	440,5	11.008	434,7
Ukrepi za upravljanje s tveganji	125.073	88,0	-	-	-	-
Zagotavljeni pregledi	373.803	22,0	546.502	81,3	454.796	58,0
Pregledi PAYE* skladnosti	29.879	23,0	-	-	-	-
Vsi davčni nadzori skupaj	537.821	492,0	557.568	521,8	465.804	492,7

*PAYE-krajšava za Pay As You Earn (plačaj kolikor zaslužiš)

Vir: Revenue Commissioners, Irish Tax and Customs, Annual Report (2012, 2011, 2010)

Koliko nadzorov je letno opravil posamezni inšpektor, je razvidno iz Tabele 21. V prvih dveh letih ni zaznati bistvene razlike pri številu nadzorov, prav tako ne pri številu inšpektorjev, zato je število nadzorov na inšpektorja približno enako. V letu 2012 pa se je število nadzorov povečalo za 18,3 %, v primerjavi z letom 2011, hkrati pa se je zmanjšalo število inšpektorjev, zato je posamezni inšpektor opravil letno več pregledov kot inšpektor v letih 2011 in 2010, in sicer za 17,5 nadzora. Tako se je v obravnavanem obdobju opravilo v povprečju 82,3 pregledov letno; na mesec 6,9 pregledov. Vsi ti nadzori so odvisni od letnih planov Irske davčne uprave, kateri subjekti se bodo nadzirali, kaj se bo kontroliralo ter koliko nadzorov se bo izvedlo.

Tabela 21: Število davčnih nadzorov na inšpektorja, v obdobju od 2010 do 2012

Leto	Število nadzorov	Število inšpektorjev	Število nadzorov/ inšpektor
2010	465.804	6.063	76,8
2011	454.796	5.962	76,3
2012	537.821	5.732	93,8

Vir: Revenue, Irish Tax and Customs, Annual Report 2012, 2011, 2010

Glede števila zavezancev za davek ni točnih podatkov glede tega, katere osebe so zajete v okvir zavezancev za davek. V zadnji objavljeni statistiki se podatki nanašajo na leti 2010 in 2011, podatkov za leto 2012 še ni (Revenue, Statistical Report 2011, str. 4–5). V letu

2010 je bilo prijavljenih 269.275 zavezancev za DDV, leta 2011 pa 258.691, kar je bilo za 3,9 % manj kot leta 2010. Delež nadzora na posameznika je tako znašal 1,7 % v letu 2010 ter 1,8 % v letu 2011. Kot je razvidno, je bil delež nadzorov skoraj enak v dveh letih.

Iz Tabele 22 sledi, da je posamezni inšpektor, pri ugotavljanju nepravilnosti, od zavezancev za davek dodatno pobral znesek premalo plačanega davka. Vidimo, da se znesek nepravilnosti na inšpektorja bistveno ne razlikuje v obravnavanem obdobju in ni visok, v povprečju znaša 84.859 € na inšpektorja. Sklepamo lahko, da zavezanci za davek pravilno izpolnjujejo svoje davčne obveznosti, vsaj ti, kateri so bili v postopku davčnega nadzora.

Tabela 22: Dodatno ugotovljene nepravilnosti, v davčnem inšpekcijskem nadzoru na inšpektorja, v letih 2010–2012

Leto	Število inšpektorjev	Znesek ugotovljenih nepravilnosti	Znesek nepravilnosti/ inšpektor
2010	6.063	492.000.000	81.150
2011	5.962	521.500.000	87.471
2012	5.732	492.700.000	85.956

Vir: Revenue, Irish Tax and Customs, Annual Report 2012, 2011, 2010

Inšpektorji so pri nadzorih pri posameznikih ugotovili nepravilnosti in tako dodatno pobrali od vsakega posameznika 1.827 € v letu 2010 ter za 10,3 % več v letu 2011. Podatki so prikazani v Tabeli 23.

Tabela 23: Dodatno ugotovljene nepravilnosti, v davčnem inšpekcijskem nadzoru na posameznika, za leti 2010–2011

Leto	Število zavezancev	Znesek ugotovljenih nepravilnosti	Znesek nepravilnosti / zavezanec
2010	269.275	492.000.000	1.827
2011	258.691	521.500.000	2.016

Vir: Revenue, Irish Tax and Customs, Annual Report 2010, 2011

Davčni inšpektorji so bili uspešni tudi na področju odkrivanja hudih prekrškov na področju davčnih in carinskih utaj. Leta 2012 je bilo uvedenih 197 preiskav (davčnih in carinskih), od tega je tožilstvo rešilo in izdalo 50 obsodb, zaradi hudih prekrškov; v primerjavi z letom 2011, ko je bilo izdanih 30 obsodb od skupno 206. Leta 2010 pa je bilo izdanih le 13

tovrstnih obsodb od skupno 170. V letu 2010 so inšpektorji, v primerjavi z letom 2011, na tem področju zabeležili le 56,7 % učinkovitost. Glede na izdane obsodbe, je bilo v letu 2012 izrečenih 19 zapornih kazni, in sicer od 16 mesecev do 6 let. Nadaljnjih 21 zapornih kazni je bilo izrečenih kot pogojne kazni odvzema prostosti, ki segajo od 12 mesecev do 3 let. Poleg tega so bile naložene globe v vrednosti 452.750 € (Revenue, Annual Reports 2012, str. 49). Leta 2011 je bilo izdanih 10 zapornih kaznih, v razponu od 6 mesecev do 4 let, ter naložene globe od 7.900 € do 9.000 €. Za ostale primere je bila izrečena globa od 32.650 do 50.000 € (Revenue, Annual Reports 2011, str. 45). V letu 2010 pa je bila izdana ena 15-mesečna zaporna kazen ter 7 pogojnih kazni ter globe v višini 16.350 € (Revenue, Annual Reports 2010, str. 6).

V preučevanem obdobju je bilo izdanih še veliko drugih obsodb glede ugotovitev nepravilnosti. V letu 2012 je bilo ugotovljenih 1.467 obsodb v obliki glob, zaradi nepravilne vložitve dohodnine in davka na dobiček ter carinskih in trošarinskih dejanj, v višini 3,37 milijona €. V primerjavi z letom 2011 nam spodnja tabela pokaže, da je bilo ugotovljenih več nepravilnosti, in sicer za 8,08 % ter pobranega več dodatnega davka za 10,61 %. V letu 2012 je bilo izrečenih 18 zapornih kazni in v 7 primerih pogojne zaporne kazni (Revenue, Annual Reports 2012, str. 50). Največ zapornih kazni, glede teh nepravilnosti, so izrekli v letu 2011, in sicer kar 32, vendar so jih 19 začasno prekinili (Revenue, Annual Reports 2011, str. 45). Glede na obravnavano obdobje, so bili učinkovitejši v letu 2010, saj so izrekli 1.736 obsodb, to je za 8,06 % več kot v letu 2011 in za 18,34 % v primerjavi z letom 2012. Na podlagi tega so pobrali tudi več dodatnega davka, v višini 3,92 milijona €, kar je za 3,83 % več kot leta 2011 ter za 16,32 % v primerjavi z letom 2012. Izrečenih je bilo 19 zapornih kazni, od tega je bilo 13 prekinjenih (Revenue, Annual Reports 2010, str. 5).

Tabela 24: Rezultati na področju kontrole, za obdobje od 2010 do 2012

	Leto 2012	Leto 2011	Indeks 12/11	Leto 2010	Indeks 11/10
Število ugotovljenih nepravilnosti	1.467	1.596	91,92	1.736	91,94
Učinek kontrole (pov. davka iz nepravilnosti) v mio EUR	3,37	3,77	89,9	3,92	96,2

Vir: Revenue Commissioners, Irish Tax and Customs, Annual Report (2012, 2011, 2010)

V letu 2012 je bilo odkritih 48 zasegov gotovine, v višini 1,2 mio €, predvsem na letališčih in v pristaniščih. Obstajal je sum, da gre za premoženjsko korist ali kriminalno dejavnost. V 29 primerih je bila izrečena globa, v višini 714.510 €, ki jo je dodelilo okrožno sodišče (Revenue, Annual Reports 2012, str. 48). V letu 2011 so inšpektorji izvedli in zasegli za 23 % manj gotovine, v višini 1,03 mio €, kar znaša za 16,5 % manj izrečenih glob. V 18 primerih je bila izrečena globa, v višini 1,46 milijona €, ki jo je dodelilo okrožno sodišče

(Revenue, Annual Reports 2011, str. 42). Ponovno so bili uspešnejši v letu 2010, saj so v 46 primerih zasegli za 39,4 % več gotovine, v 24 preiskavah je šlo za kazniva dejanja izrečena s strani okrožnega sodišča, in s tem je bilo izrečenih za 33,6 % več glob, v primerjavi z letom 2011 (Revenue, Annual Reports 2010, str. 25).

Strnemo lahko, da se je, v obdobju od 2010 do 2012, zmanjšalo število nepravilno vloženi dohodnin in davka od dohodka pravnih oseb za 288 obsodb. To je znak, da je davčna uprava pravočasno kaznovala posameznike z visokimi globami in s tem pripravila državljane k upoštevanju predpisov. Tako so se v letu 2011 povečale kazenske ovadbe na področju davka od dobička za 18,5 %, globe pa za 24,5 %, v primerjavi z letom 2010, na področju dohodnine pa so se znižale za 13 % ter globe za 8,3 %, v primerjavi z letom 2010. Na področju odkritja gotovine, ki predstavlja sum pridobitve s kaznivim dejanjem, so inšpektorji odkrili in zasegli največ gotovine v letu 2010, za 39,4 % več kot leta 2011, ter za 29,4 % več kot leta 2012. Tudi največ glob za ta kazniva dejanja so izdali leta 2010, in sicer za 33,6 % več kot leta 2011. Najmanj glob je bilo izrečenih v letu 2012, v primerjavi z letom 2011 za 51 %, v primerjavi z letom 2010 pa celo za 67,5 %.

Leta 2012 je davčna uprava nadaljevala svojo preiskavo na področju sumljivih transakcij, offshore računov svojih državljanov, zaradi izogibanja plačila davkov. Kumulativna vsota vseh preiskav je znašala 2,7 milijardi EUR, od tega je bilo izterjanih 18 milijonov EUR od offshore računov (Revenue, Annual Report 2012, str. 38). Leta 2011 je znašala kumulativna vsota pobranih sredstev 2,63 milijarde EUR, od tega 14,71 milijona od offshore računov, kar znaša za 18,3 % manj kot leta 2012 (Revenue, Annual Report 2011, str. 11). Najmanj sredstev iz tega naslova so pobrali v letu 2010, in sicer 2,61 milijarde EUR, vendar pa največ od offshore računov, 36,6 milijonov, kar je za 148,8 % več kot leta 2011 in za 103,3 % več kot leta 2012 (Revenue, Annual Report 2010, str. 23). Davčna uprava še naprej spremlja dogajanje v drugih pravnih sistemih, v prizadevanju reševanja tega resnega problema. Poudarek je na prepoznavanju in pregledu metodologije za prikrivanje obdavčljivih transakcij in virov prihodkov ter dobička in zagotovitvi izterjave neporavnanih obveznosti.

V letu 2012 je v 67 % uspešno odkrilo kršitelje pregona kaznivega dejanja utaje davkov in dajatev, v primerjavi z letom 2011.

Učinkovitost in kakovost delovanja davčne uprave lahko merimo tudi s primerjanjem prejetih pritožb. Davčni zavezanci imajo pravico do pritožbe pri pritožbenem organu in sodišču, glede na vrsto davkov in carinskih zadev. Glede na njihovo zahtevnost, lahko nekatere pritožbe trajajo precej časa do njihove dokončnosti. V proučevanem obdobju je bilo največ pritožb leta 2012, in sicer 116, najmanj pa jih je bilo vloženi leta 2010, in sicer 71. Glede na malo število vloženi pritožb, Irski davčni inšpektorji opravljajo svoje delo zelo korektno in pošteno do zavezancev za davek.

Tabela 25: Pritožbe nad delom davčne uprave od 2010 do 2012

Zadeva	Leto 2012 Skupaj	Leto 2011 Skupaj	Leto 2010 Skupaj
Prejeto	116	85	71
Zaključeno	110	74	63
Ugoditev ugovoru	87	55	42
Sklep Revidiran / Delno revidiran	15	10	15
Umakniti ali se dogovoriti, preden se pošlje v obravnavo	8	9	6

Vir: Revenue Commissioners, Irish Tax and Customs, Annual Report (2012, 2011, 2010)

Primerjava med pritožbami na inšpektorja ter na zavezanca se mi zdi neprimerna, saj se vlaga izredno malo pritožb, kar me je zelo presenetilo.

Uspešnost in učinkovitost je vidna tudi na področju zaposlovanja in stroškov vodenja Irske davčne uprave. V letu 2012 se je število zaposlenih znižalo za 3,9 % na 5732 inšpektorjev v primerjavi z letom 2011, ko je bilo zaposlenih 5962. Število zaposlenih se je v zadnjih petih letih zmanjšalo za 13 %, vendar so z reorganizacijo dela in zaposlenih rešili nastali problem (Revenue, Annual Reports 2012, str. 5). Znižali so tudi stroške vodenja davčne uprave za 10,4 milijone € v letu 2012, kar je znižanje za 21,3 % v zadnjih petih letih. Izdatki za izobraževanje in razvoj so znašali 5.780.000 € v letu 2012, kar je 2,05 % stroškov plač (Revenue, Annual Reports 2012, str. 80). V letu 2011 so ti stroški znašali 6.740.000 €, kar predstavlja 2,3 % stroškov plač, leta 2010 pa 7.380.000 €, kar znaša 2,53 % stroškov plač davčne uprave (Revenue, Annual Reports 2010, str. 61).

Davčna uprava je izvedla raziskavo glede zadovoljstva državljanov, za pridobitev informacij na številnih ključnih področjih, vključno z zadovoljstvom strank, komunikacijo s strankami, odnosom do plačevanja obveznosti, med novembrom 2009 in marcem 2010. Rezultati so bili zelo pozitivni, saj je bilo približno 91 % vprašanih bodisi "zelo zadovoljnih" ali "zadovoljnih" s celovitim nudenjem storitev za stranke. Stanje se je zelo izboljšalo, glede na podobno raziskavo iz leta 2007 (Revenue, Annual Reports 2010, str. 38).

6.3 PRIMERJAVA UČINKOVITOSTI SLOVENSКИH DAVČNIH INŠPEKTORJEV Z NEMČIJO IN IRSKO

Glede primerjave učinkovitosti dela inšpektorjev ugotovimo, da se njihovo delo zelo razlikuje med izbranimi državami, kar se izraža v končnih poročilih. Žal ni bilo mogoče prikazati temeljitejše analize Nemčije, ker je razdeljena na 16 zveznih držav, pri čemer ima vsaka svoje organe, ki sicer delujejo pod navodili centralne vlade. Končna poročila

tako pripravlja vsaka zvezna država zase, nimajo pa končnega skupnega poročila glede učinkovitosti dela vseh davčnih inšpektorjev, ampak samo o določenih področjih.

Podatki v končnih poročilih obravnavanih držav se močno razlikujejo, zato bom poskušala čim bolj temeljito prikazati analizirano tematiko.

Učinkovitost in uspešnost davčnih inšpektorjev se kaže v povezavi z ustrežno zakonodajo, dobro usposobljenimi in strokovno izobraženimi zaposlenimi ter s sodobno tehnologijo, ki jim omogoča nemoteno opravljanje njihovega dela. V Sloveniji je skrb zbujačo število davčnih inšpektorjev, saj se je njihovo število vsako leto zniževalo. To prinaša slabše rezultate, saj s tem opravljajo manj nadzorov pri odkrivanju nepravilnosti davkoplačevalcev. Vzglede nam je lahko Nemčija, ki je število zaposlenih povečevala in s tem pripomogla do še večjega nadzora nad pobiranjem davkov. Na tem področju je nujno potrebno, da zaposlimo več inšpektorjev s potrebnim znanjem, saj bodo le tako učinkovitejši pri odkrivanju nepravilnosti in bodo tako pripomogli k polnjenju državne blagajne.

Zaradi gospodarske in finančne krize, s katero se srečuje predvsem Slovenija, doteka v državni proračun manj prihodkov, saj imajo podjetja velike težave s plačevanjem davkov. Irska se je s temi težavami srečala leta 2008 in jih do danes uspešno rešila s hitrimi in učinkovitimi reformami na področju financ ter ukrepi za dvig gospodarstva. Tako je sprejela potrebne ukrepe za tista podjetja, ki imajo plačilne težave – sklenila posebne pogodbe, ki omogočajo zamik plačila davkov. S tem je preprečila stečaje podjetij ter povečanje brezposelnosti. Zmanjšala je tudi administrativno breme podjetij za 25 %. Slovenija na tem področju žal še ni naredila vidnih rezultatov, zato v proračun doteka vse manj denarja od davkov in ostalih prejemkov, kajti namesto da bi v teh kriznih časih znižala davke in druge dajatve, je raje zvišala DDV ter napovedala še številne druge nove obremenitve (davek na nepremičnine, krizni davek...). S tem dejanjem je samo še otežila življenje davkoplačevalcem, predvsem podjetjem. To je še eno področje, na katerem je potrebno čim prej sprejeti ustrezne ter predvsem učinkovite spremembe za dvig gospodarstva in s tem dvig plačilne sposobnosti davkoplačevalcev.

V preteklosti smo posvečali premalo pozornosti področju preprečevanja pranja denarja ter sivi ekonomiji, ki povzroča velike posledice v gospodarstvu in državni blagajni. Tu se izgubi največ pobranih davkov in drugih dajatev, kar je tudi posledica vedno manjšega števila inšpektorjev, kateri ne pridejo na sled vsem kršiteljem tega dejanja. Dobro bi bilo, če si vzamemo za vzgled obe predstavljeni državi, kako rešujeta ta problem. Kot že omenjeno, potrebno je zaposliti več davčnih inšpektorjev ter dvigniti predvsem kazni za kršitelje. Pomemben dejavnik je uspešno sodelovanje organov, predvsem davčne uprave in sodišč, ki izrekajo visoke denarne kazni in, v nekaterih hujših primerih, odvzem prostosti. V obravnavanem obdobju je viden napredek pri odkrivanju kršiteljev sive ekonomije in nakazil v davčne oaze, vendar smo se tega lotili mnogo prepozno in tako izgubili veliko dodatnih davkov.

Nemški davčni uradniki so zelo aktivni na področju davčnih utaj in država sodi v sam vrh v boju proti davčnim oazam. Tako so aprila 2013 izvedli množično racijo za davčnimi utajevalci, do katerih so prišli s pomočjo kupljenih tajnih podatkov iz švicarskih bank. Nemška davčna uprava si je na ta račun obetala izterjavo za kar pol milijarde evrov nepobranih obveznosti do države. V kontrolo je bilo zajetih več kot 10.000 strank, v različnih institucijah v Švici, ki naj bi se izogibali plačilu davkov v Nemčiji. Nemčija je doslej že nekajkrat kupila podatke o imetnikih tajnih računov v švicarskih bankah in nato pozivala k samoprijavi vse, ki so se s tovrstno pomočjo izogibali plačilu obveznosti v Nemčiji. Združenje nemških davkoplačevalcev je tovrstno prakso celo obsodilo, ker da država tako podpira dejanja kriminalcev, ki so do podatkov bank prišli po nezakoniti poti. Poudarjajo, da bi morala Nemčija v prvi vrsti predvsem skleniti ustrezen sporazum s Švico in podobnimi državami, ki bi preprečeval tovrstno izogibanje davčnim obveznostim (Dnevnik, STA, 2013).

Davčna uprava Irske si je zadala nalogo v 2012, da se ohrani in mogoče še izboljša raven skladnosti. To je prednostna naloga v bližnji prihodnosti, ki jo je mogoče doseči. Vsa njihova poslovna področja, od zbiranja do skladnosti z obvladovanjem sive ekonomije in tihotapstva do izvajanja zakonodajnih sprememb, bodo še naprej pod pritiskom – ampak kot vedno bo potrebno izboljšati postopke in procese za izboljšanje učinkovitosti in uspešnosti. Irska si želi skupnost, ki bo imela najvišjo možno raven zaupanja v celovitost, kakovost in učinkovitost poslovanja ter davčni prispevek h gospodarskemu in družbenemu razvoju.

V Sloveniji je bil v zadnjem času storjen pomemben napredek na področju zastarelega informacijskega sistema, s postopno uvedbo novega davčno informacijskega sistema, v okviru katerega so bile že izvedene določene organizacijske spremembe, ki predstavljajo racionalizacijo poslovnih procesov in narekujejo večjo učinkovitost pri izvajanju davčnih nalog. Uvedeni so že nekateri projekti davčne uprave, ki se že izvršujejo in povečujejo učinkovitost in enostavnost pobiranja dajatev, zmanjšujejo administrativna bremena davčnim zavezancem in z večjo transparentnostjo večajo pravno varnost davčnih zavezancev. Ti projekti so:

- projekt učinkovitega pobiranja prispevkov, ki je v celoti informatiziran;
- poenostavitev sistema vplačevanja davkov, prispevkov in drugih obveznih dajatev, ki bo bistveno zmanjšal število vplačanih računov in s tem zmanjšal stroške davčnih zavezancev in davčne uprave;
- horizontalni monitoring itd.

Velik pomen predstavljajo tudi sodobne metode nadzora (ACL, e-inšpiciranje, metode računalniške forenzike...), ki so v veliko pomoč inšpektorjem na terenu. Napredek je bil narejen tudi z nadzorom elektronsko vodenih registrskih blagajn in s tem preprečitev brisanja računov.

Naloga naše politike je, da morajo inšpektorati delovati učinkoviteje, zato je potrebno vzpostaviti razmere, v katerih bodo močno omejene ali odpravljene možnosti za posege, ki so utemeljeni na političnih ali zasebnih interesih, delo inšpektoratov mora biti transparentno in preverljivo, prav tako inšpekcijski svet kot koordinacija inšpekcij morata delovati proaktivno in odločneje (Vehovar, 2004, str. 20).

Pri nas bo potrebno v kratkem času korenito spremeniti ves sistem, zaposliti strokovne in zanesljive vodstvene kadre, ki bodo delali v dobro družbe in ne za lastne interese. Slovenija se večinoma zgleduje in želi primerjati z drugimi evropskimi državami – zakaj na tem področju »ne spregleda« v pravo smer, da se bodo začeli kazati dobri rezultati.

7 PRIKAZ IN ANALIZA DAVČNE IN CARINSKE UPRAVE VELIKE BRITANIJE

7.1 SPLOŠNO

V tem poglavju bom predstavila Veliko Britanijo in njen davčni sistem, ker je drugačen, v primerjavi z izbranimi državami. Poleg Anglije, jo sestavljajo še Škotska, Wales in Severna Irska, katera imajo svojo vodstvo in opravlja prenesene naloge; je parlamentarna monarhija, kjer ima monarh, skupaj s parlamentom, najvišjo oblast. Posebnost te države je tudi ta, da nima napisane ustave, ampak ustavnopravna ureditev temelji na vrsti državotvornih zakonov.

Davčno področje sestavljata Her Majesty's Revenue and Customs – HM davčna in carinska uprava in HM Treasury – Ministrstvo za finance, v povezavi s Her Majesty's Inspectorate of Constabulary – HM inšpektorat za policijo. Davčna uprava ni ministrski državni organ, ustanovljena je bila z zakonom o komisarjih za davke in carino leta 2005, z združitvijo notranje davčne uprave in oddelkom carine in trošarine. Inšpektorat za policijo sodeluje z davčno upravo pri preprečevanju, odkrivanju, preiskovanju ali pregonu kaznivih dejanj (HMIC, 2013, str. 2).

Ministrstvo za finance ohranja nadzor nad javno porabo, ki določa usmeritev gospodarske politike Združenega kraljestva in sodeluje pri doseganju trdne in trajnostne gospodarske rasti. Naloge so (Government UK, 2014):

- doseči močno in trajnostno rast,
- zmanjšanje primanjkljaja in uravnoteženje gospodarstva,
- odgovorna poraba davkoplačevalskega denarja,
- ustvarjanje enostavnejšega, pravičnejšega davčnega sistema,
- lažji dostop in uporaba finančnih storitev za ljudi,
- izboljšanje regulacije finančnega sektorja za zaščito strank in gospodarstva.

Zavzemajo se za preprostejši, pravičnejši davčni sistem, ki podpira tiste z nizkimi in srednjimi dohodki, hkrati pa poskrbijo, da tisti z višjimi dohodki prispevajo pravičen prispevek. V marcu 2010 so zato ustanovili Office of Tax Simplification – OTS (Urad za davčno poenostavitev), da bi vladi neodvisno svetoval o poenostavitvi davčnega sistema Združenega kraljestva. OTS je od takrat izvedel pregled različnih vidikov davčnega sistema, vključno z davčnimi olajšavami, poenostavitvijo davkov za mala podjetja, obdavčitvijo upokojencev in delnic delodajalcev (Government UK, 2014).

V okviru finančne krize ter novejših negotovosti v svetovnem gospodarstvu 2008/09, je vlada sprejela odločne ukrepe za zaščito gospodarstva in določila celostno strategijo za doseganje močne, trajnostne in uravnotežene rasti. Vlada se je zavezala k oblikovanju

trajnostnega davčnega sistema, ki je pravičen in podpira rast. Predstavljeni so bili načrti na področju nagrajevanja dela in podpore družinam, znižanja krovnih davčnih stopenj za povečanje konkurenčnosti davčnega sistema Združenega kraljestva, omejitve davčne olajšave in zapolnitve davčne vrzeli in uvedbe ukrepov za oblikovanje splošno enostavnega in bolj trajnostnega davčnega sistema (Government UK, 2014).

Glavni namen davčnega sistema je povečati prihodke, ki zagotavljajo bistveno stabilnost, ki jo potrebujejo podjetja za rast in uspeh. Zavzemajo se za nenehno konkurenčnost na področju davkov, zato je bil izdan davčni načrt podjetij v letu 2010, ki vključuje naslednje reforme (Government UK, 2014):

- zmanjšanje stopnje davka od dohodkov pravnih oseb iz 28 % v letu 2010 na 23 % v letu 2013,
- zmanjšanje stopnje davka od dohodkov pravnih oseb, za podjetja z majhnimi dobički, iz 21 % na 20 %,
- uvajanje novega "Patent Box", kar pomeni, davčna stopnja 10 % se bo uporabljala za dobiček iz razvoja in izkoriščanja patentov,
- izboljšave pri oblikovanju in velikodušnosti britanskih programov za raziskave in razvoj pomoči, ki zagotavljajo večjo podporo inovativnim naložbam malih in velikih podjetij,
- zagotavljanje 100 milijonov £ davčnih olajšav za ustvarjalne in visokotehnološke panoge.

Vodstvo Davčne uprave VB strmi k nenehnemu izboljšanju konkurenčnosti na področju davkov, svojih storitev in stroškov ter tako pripravlja, s pomočjo davčnih uradov, priporočila glede tega, kaj bi se lahko še storilo za izboljšanje konkurenčnosti. V poslovnem načrtu za leto 2012–2015 so omenjeni trije strateški cilji, ti so čim večji davčni prihodki, stabilizacija in izboljšanje storitev za stranke ter trajnostno zmanjšanje stroškov. Še naprej si bodo prizadevali za zmanjšanje davčnih utaj. Pomemben napredek je bil narejen na področju davčnega sporazuma s Švico in Lihtenštajnom, da se prepreči izogibanje plačilu davkov. Zavzemajo se za izboljšanje preglednosti, odgovornosti in nadzora pri izvajanju sprememb na področju davčnih obračunov. Za zagotavljanje učinkovitih storitev za stranke je potrebno izboljševati učinkovitost same organizacije, s pomočjo boljših informacijsko tehnoloških sistemov ter še posebej s specializirano delovno silo. Od obdobja 2008/09 do 2011/12 so z novo IT privarčevali okoli 161 milijonov funtov. Prav tako ima odločilno vlogo samo vodstvo, in sicer pri uresničevanju postavljenih ciljev ter vodenju in motiviranju zaposlenih za učinkovito in uspešno davčno upravo. Eden pomembnih strateških ciljev je tudi prizadevanje za 5 % povečanje plačevanja delodajalcev, preko orodja PAYE (Pay As You Earn), za vse svoje zaposlene, kot tudi sodelovanje pri sooblikovanju in preizkusu teh postopkov z delodajalci, da se na koncu dobi popoln pregled in uporabnost tega orodja, ki posledično veča uporabo teh storitev pri delodajalcih in tako povečuje učinkovitost medsebojnega sodelovanja (HM Revenue & Customs, Business Plan 2012–15, str. 5–7).

Tako kot druge države se tudi VB bojuje proti davčnim utajam in sivi ekonomiji. Večina državljanov in podjetij plačuje davke, manjšina pa jih ne, zato želijo ustaviti te kršitelje in jih prisiliti, da plačajo svoje obveznosti. Trudijo se, da bi preprečili te utaje že na samem začetku njihovega nastanka in tako učinkovito pravno ukrepali zoper njih. Vlada je v letu 2010 namenila davčni in carinski upravi 917 milijonov funtov (£), v letu 2012 pa še dodatnih 77 milijonov sredstev, za izvajanje projektov proti zmanjševanju davčnih utaj ter izogibanju plačila davkov.

Velika Britanija ima v sklopu davčne uprave tudi oddelek imenovan Missing Trader Intra Community investigations (MTIC) – Davčni vrtiljak znotraj skupnosti, ki se bori proti kršiteljem utaje DDV-ja. V bistvu gre za krajo davčne številke davka na dodano vrednost v VB, ob nakupu blaga, brez plačila DDV, v drugi državi članici EU, kjer se proda blago po ceni z vključenim davkom v VB, nato pa se ta davek ne plača davčni upravi. Te kriminalne mreže prevarar so dobro organizirane, inovativne in prožne, ki so s tem oškodovale državo za med 0,5 mrd in 2 mrd £ v letu 2009/10 (HMIC, 2012, str. 36).

7.2 UČINKOVITOST DELOVANJA BRITANSKE DAVČNE UPRAVE

V nadaljevanju je prikazano delo davčne in carinske uprave ter njenih oddelkov, glede pobiranja davkov, davčnih utaj, sive ekonomije ter kazni kršiteljev za neplačevanje svojih obveznosti. Končno poročilo posameznega obdobja zavzema podatke od 1. 4. 2010 do 31. 3. 2011 ter od 1. 4. 2011 do 31. 3. 2012. Posebnost te države, in s tem tudi letnega poročila o delu, je ministrska ureditev, saj davčna in carinska uprava ni ministrski oddelek, katere cilj je zagotoviti uporabo davčnega sistema nepristransko in pošteno. To pomeni, da se ministrstvo ne sme vpletati v davčne zadeve davkoplačevalcev. Oddelek je odgovoren finančnemu ministru za opravljanje vseh svojih funkcij.

V letnem poročilu je prikazana uspešnost celotnega ministrstva za finance, kar pomeni, da podajo podatke vsi oddelki, ki sestavljajo to ministrstvo. Poročilo vključuje oceno delovanja, glede objavljenih kazalnikov poslovnega načrta davčne in carinske uprave (HMRC) kot tudi drugih ključnih kazalnikov uspešnosti. Mnogi izmed njih so bili na novo uvedeni v letu 2011–12, zato rezultati ne bodo neposredno primerljivi z rezultati z letom 2010–11. Svoj prispevek v poročilu poda tudi nadzornik in glavni revizor (The Comptroller and Auditor General), ki je zasnovan za učinkovito podporo dejavnosti nadzora v oddelku in da zagotovi ter daje priporočila za doseganje postavljenih ciljev uprave. Letno poročilo zajema okoli 200 strani in res temeljito prikazuje delovanje organizacije, med drugim pa sem bila presenečena, da to poročilo ne vsebuje temeljitejšega opisa učinkovitosti na področju davčnega inšpekcijskega nadzora. Iz poročila sem tako povzela tiste podatke, ki se nanašajo na delo davčne uprave.

Davčni organi so v letu 2011/12 zbrali 474,2 milijard £ davčnih prihodkov, kar je za 4,5 milijard oziroma 0,96 % več kot leta 2010/11, kar se je zbralo od 45 mio posameznikov ter 4,8 mio podjetij (HM Revenue & Customs, Annual Report and Accounts 2011–12, str. 5). Poudarki za leto 2011–2012 so bili doseženi na področju njihovih dejavnosti, kjer so

povečali skupni donos skladnosti za 167 mrd £, kar je za 20 % več kot v obdobju 2010–11. To predstavlja dvakrat višji donos skladnosti, kot so ga dosegli v letu 2005. Učinkovitost se je pokazala tudi na področju preprečevanja napak pri dohodnini ter izgub zaradi goljufij, v višini 14,9 mrd £ v marcu 2012, to je 40 % več, kot so dosegli v prejšnjem obdobju. Pomemben davčni preboj so naredili v letu 2011, s podpisom davčnega sporazuma s Švico, in tu se pričakuje dodatni donos v milijardah prihodkov od offshore računov. Učinkoviti so bili tudi na področju storitev za davkoplačevalce, kjer je bilo pravočasno oddanih rekordnih 9.450.000 samoocenjevanj davčne napovedi, kar pomeni, da je 90,4 % zavezancev izpolnilo rok za oddajo napovedi. Na področju zaposlenih so, v marcu 2012, pričeli z novo davčno akademijo, ki je bila naslednji korak pri usposabljanju 18.000 davčnih strokovnjakov. V aprilu 2011 pa so uvedli program operativnega predavanja stroke, ki zajema 43.500 zaposlenih, ki delajo neposredno z vlogami strank. To bo pomagalo izboljšati storitve za stranke z gradnjo strokovne zmogljivosti in doseganjem celotnih standardov za odlično delo na delovnem mestu (HM Revenue & Customs, Annual Report and Accounts 2011–12, str. 6–7). Glavni kazalniki uspešnosti so bili tako doseženi, kljub zaostrenim finančnim omejitvam. Vsa poslovna področja so se bistveno izboljšala in v mnogih primerih so rezultati dosegli rekord.

Pay As You Earn (PAYE) je največji proces pobiranja davkov. V letu 2011–12 se je zbralo 151,8 mrd £ davka od dohodka in 101,6 mrd socialnih prispevkov, kar predstavlja skoraj 90 % zbranih na podlagi tega sistema (HMRC, Report by the Comptroller and Auditor General, str. R17).

Davčna uprava se zavzema za boljšo pravno ureditev ter zmanjšanje upravnega bremena za podjetja ter oblikovanje novega pristopa davčne politike davka na poenostavitev in zmanjšanje stroškov za stranke. V 2011–12 so izdali 40 posvetovalnih dokumentov in več kot 170 davčnih informacij in opomb, v podporo izboljšanju oblikovanja politike.

Upravljanje dolga

Zaradi gospodarske in finančne krize, davčna uprava nadaljuje pristop naklonjenosti podjetjem, ki imajo kratkoročne težave pri plačevanju davkov in bodo storili vse, da jim pomaga.

Tabela 26: Gibanje dolga med obdobjem 2010–2011 in 2011–2012

Dolg	od 1.4.2010 do 31.3.2011 (£ mrd)	od 1.4.2011 do 31.3.2012 (£ mrd)	Indeks 10/12
Dolg iz prejšnjega leta	17,9	15,0	83,8
Novi dolg	45,1	47,9	106,2
Skupaj	63,0	62,9	99,8
Zbran dolg	33,3	37,9	113,8
Odpis in oprostitev dolga	5,5	5,2	94,5
Spremembe, odpovedi in drugi popravki	9,2	6,5	70,6
Bilančni dolg do 31.3.2012	15,0	13,3	88,7

Vir, HM Revenue & Customs Annual Report and Accounts (2011–12, R28–29)

Bilančni dolg, na dan 31. 3. 2012, je znašal 13,3 mrd £, kar je za 1,7 mrd oziroma 11,3 % manj kot v obdobju 2010–11. Podatki kažejo, da so bili v zadnjem obdobju učinkoviti, saj so pobrali za 14 % več dolga, v primerjavi z letom 2010–11. Ključni vidik davčnega dolga za leto 2011–12 je bilo reševanje neaktivnih dolgov preteklih let. Po posvetovanju z državnim uradom za revizijo (National Audit Office-NAO) so neizterljive dolgove, stare več kot 3 leta, odpisali (HM Revenue & Customs, Annual Report and Accounts 2011–12, str. R28–29).

Na podlagi tega dogovora je davčna uprava, v letu 2011–12, izvedla 21 primerov, vključno z enim obsežnim primerom odpisa dolga v znesku 10 milijonov £, v skupni višini 1 milijarde £. Od tega je bilo 10 odpisov neplačila DDV, obresti, glob in kazni povezane z goljufijami davčnega vrtiljaka znotraj skupnosti, v znesku več kot 10 milijonov £ vsak, skupno 202 milijona £. Vsi primeri davčnega vrtiljaka so se ocenili, ali obstaja možnost za izterjavo dolgov. 10 odpisov se je nanašalo na insolventnost oziroma prezadolženost glede DDV-ja davka od dohodka pravnih oseb, dohodnine in trošarin, vključno z obrestmi, glob in kazni, v skupni višini 181 milijonov £. V 8.372 primerih se je odpisal dolg s področja dohodnine, v skupni višini 25 milijonov £. Ti primeri so bili povezani z letom 2006–07, ko upoštevani dolгови niso bili učinkovito preganjani in je zato bila oprostitev kazni na osnovni bazi vrednosti denarja.

Tako je v letu 2011–12 oprostitev dolga skupaj znašala 957 milijonov £ davčnih obveznosti, kar je za 15,6 % več v primerjavi z letom 2010–11, ko je bilo teh oprostitev 808 milijonov. Znesek odpisa pa je znašal 4,2 milijardi v letu 2011–12, kar je za 12 % manj kot v letu 2010–11, ko se je odpisalo za 4,7 milijarde dolgov (HM Revenue & Customs, Annual Report and Accounts 2011–12, str. 145).

Davčna uprava ocenjuje, da so izgube v regiji 5–6 milijard funtov letno, kar je posledica organiziranih kriminalnih združenj v zvezi s trošarinami, goljufij na področju »davčnega

vrtiljaka« z DDV. Zato je razvila metodologijo za merjenje nekaterih od teh izgub, še posebej za nove grožnje kot je kibernetiski kriminal.

Velik problem pa predstavljajo tudi davčne utaje, siva ekonomija ter nakazila v davčne oaze. Zaradi tega problema, prav tako doteka v davčno blagajno vedno manj denarja. Gre za davčno vrzel, ki je razlika med pobranimi davki ter davki, ki teoretično predstavljajo dolg. Kot že omenjeno je davčna in carinska uprava bila uspešna pri odkrivanju utaje davkov v obravnavanem obdobju. Vlada je v letu 2010 namenila davčni in carinski upravi 917 milijonov funtov, v letu 2012 pa še dodatnih 77 milijonov sredstev za razkrivanje kršiteljev. S pomočjo teh sredstev so zbrali dodatnih prihodkov v višini skoraj 21 milijard £ in s tem prekoračili postavljen cilj za približno 2 milijardi £.

Davčna vrzel v davčnem letu 2011–2012, glede dolgovanega davka, je znašala 35 mrd £ oziroma 7 % skupnih obveznosti za davek. Davčna utaja predstavlja 5,1 mrd dolga, siva ekonomija 5,4 mrd ter kriminalna dejavnost 4,7 mrd davčne vrzeli. Skoraj polovica dolga, 47,7 %, je od neplačila s strani malih in srednje velikih podjetij in medtem ko je veliko tega posledica napak, obstaja precejšnje tveganje utaje med manjšino teh podjetij, ki jih kontrolirajo in rešujejo. V proračunskem letu 2010–11 pa je bila davčna luknja ocenjena na 32 mrd £ oziroma 6,7 % skupnih obveznosti za davek – davčne utaje in izogibanja skupaj predstavljajo 9 mrd £ (Government UK, 2014).

Na področju kazenskih preiskav je davčna in carinska uprava pobrala več kot 1 milijardo funtov prihodkov do marca 2012, kaznovala 545 ljudi ter obsodila 413 posameznikov, zaradi utaje davkov, kar predstavlja 92 % sodno uspešnost. Pod drobnogledom imajo več kot 3500 primerov, ki jih vodijo v programu neplačnikov ter izrekli 5000 kazni do leta 2012, zaradi kršitev pravil. S pomočjo oglaševalskih akcij so prepričali posebne obrti in poklice preko pisem, oglasov in socialnih medijev, da poravnajo svoje davčne obveznosti prostovoljno, pri čemer so hitro ukrepali zoper tiste, ki to niso storili in na ta način zbrali 4 mio £ (Government UK, 2014).

Prav tako so zbrali že več kot 14,8 mrd £ od dodatnih prihodkov od velikih podjetij, od leta 2010, vključno 1,5 mrd £ z večjim prizadevanjem v boju proti transfernim cenam. Ministrstvo za finance je povečalo število agencij za izterjavo dolgov, ki so zbrale 111,3 mio £ dodatnih sredstev od dolga leta 2011–12. To predstavlja približno 70,5 mio £ več, kot se ocenjuje, da bi zbirali, če ne bi uporabili takšnih agencij za zagotavljanje dodatnih zmogljivosti (HMRC, Report by the Comptroller and Auditor General, str. R9).

V letu 2011 sta bila dva člana, izmed 21 močnih kriminalnih združb, kaznovana z vrnitvijo več kot 92 mio na področju goljufije »davčnega vrtiljaka« za DDV davčni upravi, kar je bila do sedaj najvišja odredba o zaplembi premoženja (HM Revenue & Customs, Annual Report and Accounts 2010–11, str. 9).

Davčna uprava je za pregon ljudi, ki kršijo zakone glede neplačevanja davkov, zaposlila dodatnih 200 inšpektorjev in tako povečala število ljudi, ki so bili pod nadzorom kontrole,

glede davčnih utaj, iz 165, v letu 2010–11, na 565, v letu 2012–13. Sprejet strateški načrt pa je povečanje števila na 1165, v obdobju 2014–2015 (Government UK, 2014).

Za izgubo sredstev v državni blagajni pa so delno krive težave, ki jih je imela davčna uprava na področju dohodnin. Da je prišlo do napak, je bil kriv star sistem vodenja podatkov davkoplačevalcev. Splošna stopnja napak in goljufij, v letih 2010–11, je pokazala, da so bila plačila, med 2,08 mrd in 2,46 mrd, nepravilno zavedena, zaradi napak in prevar. Nadaljnji zneski, med 170 mio in 290 mio £, pa se niso izplačali glede vloženih pritožb, zaradi storjenih napak. Davčna uprava ni dosegla svojega cilja, zmanjšanje ravni davčnih napak in goljufij, za več kot 5 %. Ocenjena stopnja napak in goljufij pri plačilih, izvedenih v letih 2010–11, je bila med 7,5 % in 8,8 % v primerjavi z 7 % in 8,6 % v letu 2009–10 (HRCM, Report by the Comptroller and Auditor General Summary, str. R9).

Za preprečevanje davčnih utaj in drugih nepravilnosti opravljajo redne obiske kot del programa inšpekcijskih pregledov. Pogostost in časovni raspored inšpekcijskih pregledov je splošno odvisen od tega, kako pravilno se vodijo evidence o plačilu vseh davkov. Večinoma so pregledi rutinski; običajno potekajo po urniku, ki nastane približno enkrat na vsakih 4 do 6 let (HM Revenue & Customs, 2014). Približno 7 % vseh pregledov se izvede naključno in se pregleda pravilnost plačil, tako se nihče ne počuti varnega. Vendar pa se sprejemajo vedno nova pooblastila, kot so pridobivanje informacij od tretjih strank in strožji predpisi kazni kot tudi večje pristojnosti za preiskavo prostorov, vse to pomeni, da so podjetja pod večjim nadzorom kot kdajkoli prej. Še več, od vseh podjetij se sedaj zahteva, da vlagajo svoje dobičke preko spleta. To pomeni, da lahko davčna in carinska uprava s svojo lastno programsko opremo analizira donose in jih primerja s povprečjem posameznega podjetja. Tako lahko ugotovijo, če prikazani podatki pri posamezniku, v določenem obdobju, nihajo, da je nekaj narobe. Sam potek inšpekcijskega nadzora je podoben slovenskemu davčnemu nadzoru, ki se zaključi z izdano odločbo o ugotovljenih nepravilnostih, na katero se imajo pravico pritožiti v roku 30 dni. Po navadi se pregleduje dokumentacija za tri leta nazaj. Ko pa pride do ugotovitve večjih kršitev, pa lahko pregleda dokumentacijo tudi za pet let nazaj ali celo še več. Pri ugotovitvi nepravilnosti oziroma večje kršitve utaje davka so lahko izrečene kazni višje tudi do 100 % davka, ki bi ga bilo potrebno plačati. Te kršitelje kontrolirajo pogosteje kot tiste, pri katerih ni bilo večjih napak (Startupdonut, 2014).

Davčna uprava je osredotočila svoj nadzor za preprečevanje napak in prevar pri knjiženju v sistem ob uporabi spremenjenih okoliščin in obnove faz, preden se potrdijo in obdelajo podatki. Med letom 2011–12 je uprava tako opravila 528.000 pregledov, kar je za 55 % več kot v preteklem obdobju in tako preprečila 321 mio £ (238 mio v letu 2010–11) napak in goljufij od vnosa osebnih davkov v sistem (HMRC, Report by the Comptroller and Auditor General, R40).

Vpliv starega sistema v preteklih letih se je davčni upravi poznal tudi pri odprtih zadevah na področju dohodkov. Po posvetu z Odborom za javne finance (Public Accounts Committee) so imeli namen preostale zaostanke rešiti s pomočjo novih tehničnih rešitev,

sprejetih v letu 2009, in sicer na področju zavarovanj ter portala PAYE (plačaj kolikor zaslužiš). V letu 2010–11 je bilo približno 16,8 mio neporavnanih odprtih zadev, ki so jih uspešno reševali z dodatno zaposljivo delovno silo in tako zmanjšali število nerešenih zadev na 12,56 mio in so na dobri poti, da do konca leta 2012 rešijo še preostale (HM Revenue & Customs, Annual Report and Accounts 2011–12, str. 53–54).

Velika Britanija je v svojih vrstah davčnih in carinskih uprav ter drugih oddelkov, ki sodijo v okvir te uprave, imela zaposlenih okoli 70.567 ljudi, v obdobju 2011–12, kar je za 1,4 % manj kot v enakem obdobju 2010–11, ko je bilo zaposlenih 71.568 ljudi v 42 upravah po vsej državi. Pri tem se je porabilo za plače, prispevke, material in za druge stvari vseh oddelkov 46,6 mrd, od tega je davčna in carinska uprava porabila 3,7 mrd funtov, za razliko od leta 2011–2010 pa 45,8 mrd, od tega davčna uprava 3,8 mrd. Kar pomeni, da so se stroški vseh oddelkov povečali za 1,7 %, medtem ko so se stroški davčne uprave zmanjšali za 2,6 % (HM Revenue & Customs, Annual Report and Accounts 2011–12, str. 70–74).

Vodstvo davčne uprave izvaja redna tehnološko-strokovna znanja za zagotavljanje strateških ciljev, spodbuja spremembe in povečuje učinkovitost s testnimi viri. Še kar naprej išče načine za doseganje prihrankov; tako je uvedla nova orodja za javna naročila za izboljšanje analiz podatkov in nenehno izobražuje svoja poslovna območja, izmenjuje najboljše prakse na področju zaposlovanja svetovalcev. Za svetovalne storitve se je v obdobju 2011–12 porabilo za 10,9 % manj sredstev, v primerjavi z obdobjem 2010–11, ko je bil znesek 10,1 mio £. Veliko več sredstev pa so porabili v obdobju 2009–10, in to kar 47 mio (HM Revenue & Customs Annual, Report and Accounts 2011–12, str. 23).

7.2.1 KAZALNIKI, KI VPLIVAJO NA UČINKOVITOST IN USPEŠNOST DAVČNE IN CARINSKE UPRAVE

V nadaljevanju so prikazani kazalniki, ki jih uporablja vodstvo uprave, za doseg postavljenih ciljev organizacije ter priporočila vodstvu od glavnega revizorja za izboljšanje poslovanja ter narediti davčno upravo še prijaznejšo do davkoplačevalcev.

Vodstvo davčne uprave skrbi za povečanje svoje sposobnosti vodenja in upravljanja, kar predstavlja prednostno nalogo. Splošna ocena angažiranja se je povečala na 40 % v letu 2011, v primerjavi s 34 % v letu 2010, vendar pa ti podatki še ne izpolnjujejo merila v primerjavi z javnimi uslužbenci s 56 % angažiranosti. Namen je, da se še veliko naredi na področju strategije za izboljšanje zaupanja v vodstvo. Redno se izvajajo raziskovanja o napredku in razvoju skupinskih, ključnih metrik za vodenje in izboljšanje poslovanja preko ministrstva. Vodstvo je oblikovalo novo strategijo znanja in spretnosti za upravljanje ter tako zagotovilo skladno, racionalno smer po vsej upravi. To bo privedlo do boljšega razvijanja veščin vodenja, talenta in načrtovanja nasledstva ter vlaganja na ključnih vodstvenih položajih (HM Revenue & Customs Annual Report and Accounts 2011–12, str. 55).

Pomemben kazalnik za merjenje uspešnosti je tudi odnos vodstva do zaposlenih. Vodstvo se zaveda, da lahko različna tveganja in nezadovoljstvo ogrožajo operativno učinkovitost, zato določena delovna skupina, imenovana Industrial Action Working Group, nenehno spremlja ta tveganja ter skrbi za dobro komunikacijo med zaposlenimi. Naloga vodstva je predvsem motivirati zaposlene glede izvajanja dela ter jim dati občutek varnosti in zaupanja v izvajanje njihovega strokovnega dela (HM Revenue & Customs Annual Report and Accounts 2011–12, str. 56).

Na koncu letnega poročila davčne in carinske uprave da, na prikazane in končne podatke, svoja priporočila za izboljšanje poslovanja tudi kontrolor in glavni revizor. Zelo pomemben kazalnik merjenja uspešnosti je sposobnost, da se, kljub zmanjšanju sredstev, storitve izvajajo učinkovito in kakovostno. Ministrstvo za finance mora ustvariti, do konca leta 2014–15, 1,6 mrd funtov skupnih prihrankov. Davčna uprava je že uvedla program, imenovan »Pacesetter«, za izboljšanje poslovnih procesov, ki je pokazal, da se je z novimi načini dela izboljšala produktivnost (Report by the Comptroller and Auditor General, str. R15–16).

Na področju storitev PAYE so izboljšali poslovanje, glede na poročilo iz leta 2010–11, ko so se kazale težave v računovodskih izkazih glede vplačil vseh prispevkov. Po uvedbi nacionalnega sistema zavarovanj v PAYE pa gre za združenje davčnih evidenc vseh davkoplačevalcev v enotno evidenco. To je privedlo do večjega nadzora odvajanja davkov in s tem doseg cilja, da se ob koncu leta preveri, če je bil znesek plačanega davka pravilen. S to storitvijo so na dobri poti, da uskladijo evidence od 2010–11 in 2011–12 in se tako poravnajo nepravilne uskladitve, ki so veljale pred tem novim sistemom. Podobne uskladitve so potekale na področju delodajalcev v obravnavanih obdobjih. Do sedaj so uskladili 30,3 milijona zapisov, ki se nanašajo na leto 2010–11, od tega je bilo 3,8 mio primerov preplačanega davka, v višini 1,5 mrd £, in v 1,6 milijona primerih za premalo plačanega davka, v višini 0,9 mrd £. Za obdobje 2011–12 pa je postavljen cilj, da se zadeve uredijo do marca 2013 (HMRC, Report by the Comptroller and Auditor General, str. R6, R21).

Učinkovitost organiziranega dela se je pokazala tudi s sodelovanjem med različnimi agencijami, na katere je davčna uprava prenesla dolg glede utaje davkov. Prenesen dolg je, v obdobju 2011–12, znašal 566,6 mio funtov. Tako so te agencije z dobrim delom izterjale in zbrale dodatnih 44,3 mio sredstev, v primerjavi z obdobjem 2010–11, ko je bilo prenesenega 445,1 mio £ dolga ter izterjanega 66,9 mio dolga. Podatki kažejo, da je bilo na agencije preneseno manj dolga v letu 2010–11, in to za 21,4 %, in s tem posledično večja učinkovitost pobranega dolga, v višini 15 % od celega zneska, v primerjavi z letom 2011–12, ko se je izterjalo 7,8 % od skupnega dolga. Do marca 2012 so se agencije dogovorile za plačilne pogoje za nadaljnjih 58,6 mio dolga. Vodstvo uprave tako ocenjuje, da so agencije uspešne pri izvajanju svojega dela; v letu 2012–13 namerava prenesti 530 mio £ dolga na agencije (HMRC, Report by the Comptroller and Auditor General, str. R34).

Iz poročil je bilo vidno, da se ogromno vlaga v informacijsko tehnologijo, ki bi olajšala delo tako zaposlenim v davčni in carinski upravi, kakor tudi uporabnikom storitev, predvsem tistim, ki svoje dohodke sami ocenjujejo in posredujejo podatke preko spleta, delodajalcem in samozaposlenim. Pri tem se skrbi, da bi bile končne storitve čim bolj kvalitetne in pravilne. Veliko truda se vlaga v samo komunikacijo javni uslužbenec – stranka, katero se obvešča o vseh novostih na področju davkov, zakonodaje in drugih novostih. Edina pomanjkljivost teh letnih poročil je ta, da ni podrobno predstavljeno delo davčnih inšpektorjev, tako kot je to storjeno v izbranih državah (Nemčija, Irska in Slovenija), zato na tem področju ni bilo možno narediti primerjave o učinkovitosti davčnih inšpektorjev. Velik poudarek je na preprečevanju utaje davkov, kjer se izvaja veliko različnih programov in orodij, da bi se odkrilo in preprečilo čim več kršitev in se jih primerno tudi kaznovalo.

Samo izvrševanje poslovanja davčne in carinske uprave lahko ocenim kot učinkovito, saj so pobrali vsako leto več davkov, kljub temu da je tudi njo prizadela gospodarska in finančna kriza. Ne glede na krizo jim je uspelo znižati davčni dolg, v primerjavi s preteklim obdobjem, in sem mnenja, da jim bo to uspelo tudi v prihodnje, zaradi dobro postavljenih strateških ciljev za naslednja obdobja.

8 PREVERITEV HIPOTEZ IN PRISPEVEK K STROKI IN ZNANOSTI

Izpolnitev davčne obveznosti je temeljna obveznost davčnega zavezanca, ki jo mora izpolniti, ne glede na svoje druge obveznosti. Davčna obveznost se izpolni s plačilom davka v zakonsko predpisanem roku po nastanku davčne obveznosti. Tako je bil namen magistrske naloge ugotoviti, če vsi davkoplačevalci izpolnjujejo svoje obveznosti in kako je pri ugotavljanju kršiteljev učinkovit davčni inšpekcijski nadzor Slovenije. Iz poročil je bilo razbrati, da si Davčna uprava prizadeva čim bolj učinkovito in uspešno opravljati svoje delo, vendar se pozna trenutna kriza in s tem zmanjšanje pobranih davkov. Vsi javnofinančni prihodki in drugi prihodki so se v letu 2012 znižali, v primerjavi z letom prej. Na nastalo situacijo vpliva že omenjena trenutna gospodarska in finančna kriza, zaradi katere se steka v državno blagajno manj denarja. To ima za posledico pričakovan vedno večji davčni dolg, ki je za 8,6 % večji od leta 2011, v primerjavi z letom 2010 celo za približno 50 %. V tabelah 8–11 so predstavljeni rezultati nadzora, ki kažejo, da so bili doseženi dobri rezultati in to kljub stalnemu zmanjševanju števila inšpektorjev. Dobri rezultati so posledica kvalitetno pripravljene izbora ter izvajanja ciljno usmerjenih in projektno vodenih nadzorov na področjih, za katere so bila zaznana davčna tveganja.

Pomemben učinek na pobiranje davkov in drugih prispevkov ima tudi spremenjena in dopolnjena nova zakonodaja, ki pomaga Davčni upravi pri izvajanju njene naloge. Temeljni zakon, ki ureja postopek davčnega inšpekcijskega nadzora, je Zakon o davčnem postopku, ki je bil tudi največkrat spremenjen in dopolnjen. Te nenehne spremembe povzročajo obremenitev davčnih inšpektorjev, saj se morajo nenehno prilagajati nastalim spremembam ob dejstvu, da se njihovo število vsako leto znižuje. S tem zakonom bi se naj delo davčnim inšpektorjem olajšalo in izboljšala stopnja učinkovitosti pobranih sredstev. Ta zakon naj bi odpravil dvoumnost, ki je bila davčni zakonodaji mnogokrat očitana, prav tako naj bi odpravil nepotrebno administriranje ter poenostavil davčni postopek ter kaznoval kršitelje zakonodaje z ustreznimi sankcijami oziroma globami.

Učinkovitost davčne inšpekcije se kaže tudi v usposobljenosti njihovih zaposlenih. To pomeni, da je potrebno zaposlene nenehno izobraževati in usposabljeni ter jih motivirati, saj bodo le tako lahko opravljali svoje naloge strokovno in nepristransko, kar bo privedlo do večje učinkovitosti Davčne uprave. Žal pa trenutno stanje, ki zahteva nenehno krčenje sredstev v javnem sektorju, kakor tudi v Davčni upravi, zaradi finančne krize, onemogoča strokovno izobraževanje inšpektorjev, saj se je število udeležencev različnih izobraževanj v letu 2012 zmanjšalo za 30,1 %, število izobraževalnih dni pa za kar 51,2 %, v primerjavi z letom 2011.

Delovanje davčne inšpekcije je bilo, v proučevanem obdobju 2010–2012, usmerjeno v zasledovanje strateškega cilja izboljševanja ravni izpolnjevanja davčnih obveznosti z bolj učinkovitim in bolj usmerjenim davčnim nadzorom. Aktivnosti so bile usmerjene v

odkrivanje in zmanjševanje obsega davčnih utaj ter sive ekonomije. Posebna pozornost je bila namenjena preventivnemu delovanju, s povečano prisotnostjo inšpektorjev na posameznih rizičnih področjih in s spodbujanjem zavezancev za davek k prostovoljnemu plačevanju davčnih obveznosti.

8.1 PREVERITEV HIPOTEZ

Spodaj navajam štiri hipoteze, ki se nanašajo na predelano literaturo, od katerih sem dve potrdila in dve delno potrdila.

Hipoteza 1: Slovenski davčni inšpektorji se, po učinkovitosti pri izvajanju nalog, lahko primerjajo z izbranimi državama.

Vodstvo davčnih inšpektorjev v Sloveniji se zavzema za izboljšanje izpolnjevanja obveznosti z bolj usmerjenim davčnim nadzorom. To se doseže z boljšo računalniško podporo davčnim inšpektorjem v vseh fazah davčnega inšpekcijskega nadzora ter z zagotovitvijo dostopa do vseh razpoložljivih podatkov in informacij na terenu, s čimer se zagotovijo primerljivi pogoji za delo inšpektorjev z inšpektorji držav članic Evropske unije in OECD.

Za prikaz učinkovitosti dela inšpektorjev, v primerjavi z drugima državama, sem uporabila naslednje kazalnike, ki so privedli do naslednjih ugotovitev in rezultatov, v obravnavanem obdobju 2010–2012:

- število davčnih inšpekcijskih nadzorov se je v zadnjem letu zmanjšalo za 6,4 %, v primerjavi z letom 2011, prav tako tudi število inšpektorjev za 3,5 %. Na podlagi tega je posamezni inšpektor v Sloveniji opravil letno približno 22 pregledov, ob spoznanju, da se je število zavezancev povečevalo. V Nemčiji pa se je povečevalo število inšpektorjev ob zmanjšanju števila opravljenih nadzorov, kar pomeni, da je posamezni inšpektor opravil v povprečju 15 pregledov letno. Največ nadzorov pa je bilo opravljenih na Irskem, in sicer v povprečju 82 pregledov na inšpektorja, zaradi velikega števila opravljenih letnih nadzorov. Ugotovimo lahko, da vsak posamezen slovenski davčni inšpektor opravi več nadzorov kot nemški, vendar pa se postavi vprašanje, če svoje delo opravi učinkovito. Podobno stanje se kaže pri deležu nadzora na zavezanca, ki znaša v povprečju 3,6 % na zavezanca, v Nemčiji je nekoliko nižji, in sicer 2,3 % kontrole na zavezanca. Res pa je tudi, da je pri nas dosti manj zavezancev kot v Nemčiji, zato je delež nadzora na zavezanca nižji.
- Pri primerjavi, glede pobranih dodatnih sredstev zaradi nepravilnosti, pa se pokaže učinkovitost posameznega inšpektorja, kako uspešen je bil pri ugotavljanju nepravilnosti. V ospredju so nemški inšpektorji, saj je vsak v povprečju, od leta 2010 do 2012, pobral za 1,32 milijona dodatnih sredstev, rekord so postavili v letu 2012, ko so pobrali skupno za 19 mrd € dodatnih sredstev. Pri tem je zavezanec, pri katerem je bil opravljen nadzor, v povprečju plačal 2.026 € dodatnih obveznosti med letoma 2010 in 2012. Pri nas je stanje drugačno, glede na obravnavano

obdobje; najmanj sredstev se je pobralo v letu 2012, v povprečju na inšpektorja 486.261 €, kar znaša na zavezanca približno 793,22 € in tu se pokaže učinkovitost dela posameznega inšpektorja. Zanimivi so podatki Irske; znesek ugotovljenih nepravilnosti se je gibal v povprečju okoli 502 mio €, kar pomeni, da je posamezen inšpektor pobral za 84.859 dodatnih sredstev. Torej pridemo do spoznanja, da ima Irska dobro plačilno discipliniranost svojih državljanov, saj je pri toliko opravljenih nadzorih ugotovila malo nepravilnosti.

Rezultat je, da sta bili obe obravnavani državi učinkovitejši; Irska, ker ima učinkovito plačilno disciplino, Nemčija pa je pri nadzorih ugotovila več nepravilnosti in zato primerno kaznovala kršitelje.

- Učinkovitost in s tem uspešnost dela inšpektorjev se meri tudi v številu vloženih pritožb. Vsem je lahko vzgled Irska, ki prejme zelo malo pritožb glede dela davčnih inšpektorjev, zato primerjava na inšpektorja ter na zavezanca ni bila smiselna, saj so v letu 2012 prejeli 116 pritožb, 85 jih je bilo vloženih v letu 2011, najmanj pa v letu 2010, in sicer 71. V primerjavi z Irsko prejme Slovenija relativno dosti pritožb, glede na to da ima enkrat manj prebivalcev od nje. Tako znaša število vloženih pritožb na inšpektorja, v obravnavanem obdobju, približno 56 na leto. V Nemčiji pa je teh pritožb precej, vendar jih veliko tudi uspejo rešiti.

Postavljeno hipotezo ne morem v celoti potrditi, lahko jo potrdim na področju izvajanja nadzorov na inšpektorja glede učinkovitosti, saj posamezen inšpektor letno opravi več nadzorov kot nemški inšpektor. Sama izvedba ter ugotovitev nepravilnosti, ki se kaže v dodatno pobranih sredstvih na inšpektorja, pa ni tako učinkovita kot pri drugih inšpektorjih, saj so pobrali vsako leto manj sredstev. Na tem področju niso bili učinkoviti, zato hipotezo, v tem delu o učinkovitosti, zavračam. Tretjo primerjavo učinkovitosti na področju pritožb ravno tako zavračam, saj prejmejo, v primerjavi z Irco, slovenski inšpektorji veliko več pritožb. Na splošno lahko rečem, da delo ni tako učinkovito kot v drugih državah, saj sta obe državi vsako leto pobrali več prihodkov v primerjavi z našo Davčno upravo, gledano kot celoto, katere znesek je bil vsako leto nižji. Tako je Nemčija postavila rekord v letu 2012 glede pobranih davkov v skupnem znesku 600 mrd €, kar je za 4,7 % več kot v letu 2011. Irska je bila tudi uspešna, saj so se prihodki od davkov v letu 2012 povečali za 7,1 %, v primerjavi z letom 2011. To je dokaz, da davkoplačevalci izpolnjujejo svoje obveznosti in se zavedajo sankcij glede kršitev. Ob enem sta državi glede primerjave preveliki in imata daljšo tradicijo kot Slovenija, kar se tiče same zakonodaje in predpisov na področju davkov. Če bi Slovenija, od časa njene osamosvojitve pa vse do danes, sprejela ustrezno zakonodajo in imela zadostno število potrebnih organov pregona, bi se lahko »postavila po robu« tudi tema dvema državama.

Hipoteza 2: Redno spremljanje in analiziranje rezultatov meritev in kazalnikov učinkovitosti dela inšpektorjev pomaga vodstvu organa do izboljšanja stanja na tem področju.

S to hipotezo se popolnoma strinjam in jo tudi v celoti potrjujem, saj sem to potrditev dobila predvsem iz analiz ter vsebine tujih literatur. Jasno je, da se doseže boljši rezultat

dela le tako, da se na osnovi pridobljenih rezultatov meritev naredi analiza trenutnega stanja ter se tako odpravijo nepravilnosti (če so nastale) in najdejo možnosti za še bolj učinkovito in strokovno delovanje inšpektorjev. Za redno izvajanje teh meritev pa je potrebno imeti primerno strokovno in spodobno vodstvo, ki bo te meritve dejansko tudi opravljala.

Metodologija učinkovitosti je orodje, ki se lahko uporablja za načrtovanje prave kombinacije strategij, merjenje njene učinkovitosti ter opredelitev priložnosti za nenehno izboljševanje. Davčni organi lahko to uporabljajo, tako za načrtovanje kot tudi za namene ocenjevanja. Sistem izbranih kazalnikov omogoča pogled na delovanje institucije, njihova analiza pa pomaga vodstvu ustvariti učinkovito in uspešno javno upravo, ki zagotavlja državljanom in podjetjem konkurenčne storitve. Tu imajo pomembno vlogo ključni kazalniki uspešnosti, ki pomagajo pripeljati do operativnih izboljšav. So ključ do uspeha, če se izbere prave ključne kazalnike za merjenje uspešnosti. Z njimi se redno ocenjuje uspešnost organizacij, poslovnih enot, oddelkov in zaposlenih, zato se jih najpogosteje opredeli tako, da so razumljivi, smiselni in merljivi. Zato učinki uvajanja kazalnikov učinkovitosti, in s tem tudi uspešnosti, predstavljajo kontrolo, večjo transparentnost poslovanja, lažje določanje in merjenje ciljev. Sleherni sistem merjenja učinkovitosti je sestavljen za lažje odločanje vodstva, kar naj bi vodilo k večji učinkovitosti in uspešnosti.

Za redno spremljanje in analiziranje rezultatov meritev in kazalnikov učinkovitosti dela inšpektorjev se zavzema tudi OECD ter EU, ki sta pripravila kar nekaj priporočil za izboljšanje inšpekcijskih pregledov. Na podlagi anket in analiz je bilo dokazano, da redni inšpekcijski pregledi dokazujejo, da se s tem doseže učinkovito in uspešno rastoče gospodarstvo. Priporočilo OECD je, da vlade pripravijo centralni register inšpekcijskih organov, ki bi vseboval ključne podatke o uspešnosti inšpekcijskih organov; na primer, kako učinkoviti so pri izboljšanju rezultata, ki lahko deluje kot primerjava za merjenje uspešnosti na skladen način. Inšpekcijski pregledi morajo biti usklajeni s strani inšpekcijskih organov. Večina organizacij pripravi svoje delovne načrte in programe samostojno.

Vse predstavljene študije v Poglavju 4 v tej nalogi pa se zavzemajo, da družbena odgovornost izvira iz menedžerjeve odgovornosti do deležnikov. Menedžerji morajo sprejemati odločitve, s katerimi bodo koristili interesom družbe in institucije, to je njihovim ciljem, kajti le takrat so uspešni. Osredotočeni morajo biti na nenehno iskanje izboljšav, kar je merjenje output-učinka in outcome-rezultata. Redno merjenje kazalnikov učinkovitosti bo pripomoglo k boljšemu nadzoru in večji odgovornosti, kakovostnejšemu izvajanju storitev, hitrejšemu ugotavljanju problemov in reševanju le-teh, motiviranju zaposlenih itd.

Ugotovitve, ki jih je prinesel empirični del naloge glede uporabljenih kazalnikov ugotavljam, da nimamo na čelu organizacije dovolj sposobnega in strokovnega vodstva, ki bi znalo postaviti dovolj kakovostne in učinkovite predloge za izboljšanje poslovanja

davčnih inšpektorjev in s tem pripomoglo k temu, da bi se odkrilo kar največ kršiteljev neplačevanja davkov.

Hipoteza 3: Učinkovitost davčnega inšpekcijskega nadzora se kaže v dodatno ugotovljenih obveznostih.

Najpogosteje uporabljeni kazalnik učinkovitosti in uspešnosti, pri davčni upravi posamezne države, je raven neprijavljenih davkov ali neplačane davčne obveznosti. Naloga davčnega inšpekcijskega nadzora pa je odkriti te nepravilnosti ter ustrezno kaznovati kršitelje. Iz poročil izhaja, da je davčna uprava kot organ v zadnjih letih naredila razvojne preboje in da rezultati dela dokazujejo, da je učinkovita, opravlja aktivno vlogo pri razvoju davčnega sistema in da se hitro prilagaja vsem novim zadolžitvam in pogojem, v katerih deluje.

Iz pridobljenih podatkov vseh obravnavanih davčnih uprav lahko tretjo hipotezo potrdim, saj se učinkovitost nadzora kaže v dodatno ugotovljenih obveznostih, ki pa je le eden od kazalnikov. Potrebno pa je dodati, da ugotovljene obveznosti še ne pomenijo tudi dejansko pobranih sredstev, zato se učinkovitost davčnega inšpekcijskega nadzora ocenjuje na podlagi dodatno pobranih obveznosti. Na ta način sem želela ugotoviti kako uspešno in učinkovito opravljajo svoje delo, saj se prikazani podatki v letnih poročilih, v glavnem nanašajo na celotno Davčno upravo RS, enako tudi v irskih poročilih.

Najuspešnejši so bili nemški davčni inšpektorji, saj so v letu 2012 ugotovili za približno 19 milijard dodatnih obveznosti, to je za 2,7 milijarde več kot leta 2011, kar znaša na inšpektorja 1,43 mio €. To pomeni, da je zavezanec za davek, pri katerem je bil opravljen nadzor, v povprečju plačal 2.026 € dodatnih obveznosti med leti 2010 in 2012. Na področju preiskav so ravno tako dosegli rekord s 3,1 mrd € dodatno pobranih sredstev iz davka od dohodkov, kar je približno 40 % več kot leta 2011.

Irski inšpektorji kažejo ravno tako pozitivne rezultate, kljub temu da je zaznati nihanja v obravnavanem obdobju. V letu 2012 so na področju davčnih nadzorov ugotovili za 492,7 milijona dodatnih sredstev, kar je za 5,8 % manj kot leta 2011. Znesek nepravilnosti na inšpektorja je znašal v povprečju 84.859 € letno, na zavezanca pa 1.922 €. Za tiste, ki ne spoštujejo svojih davčnih obveznosti, imajo organizirane kazenske programe preko izvršiteljev, odvetnikov, katerih znesek je znašal 223,9 mio € v letu 2012, kar je za 5,8 % manj od leta 2011 in za 9,7 % manj od leta 2010. Tudi na področju vložitve dohodnine in davka na dobiček ter carinskih in trošarinskih dejanj je viden napredek, saj se je število kršiteljev, in s tem tudi znesek dodatno pobranega davka, med leti 2010 in 2012 zmanjšalo (Tabela 23). To dokazuje, da se zavezanci za davek zavedajo svojih obveznosti do davčne uprave ter redno in pravilno plačujejo davke.

Slovenski davčni inšpektorji pa so v letu 2012 pobrali za 146,02 mio dodatnih obveznosti, kar je za 22,5 % manj kot v letu 2011 in za 12,2,% manj kot leta 2010. V obdobju od 2010 do 2012 je posamezen inšpektor v povprečju ugotovil za 486.261 € dodatnih obveznosti, kar pomeni, da je moral posamezen davčni zavezanec, pri katerem je bil narejen nadzor, plačati 793,22 € dodatnih obveznosti. Znesek je relativno nizek, če pogledamo Nemčijo, kjer znaša 2.026 €. Nedoseganje načrtovanih dodatnih obveznosti je

posledica zelo zahtevnih in dolgotrajnih nadzorov, ki so posledica mednarodne izmenjave informacij ter izvajanje določenega števila nadzorov, ki so potekali v letu 2012 in naj bi bili končani v letu 2013.

Povečuje pa se trend števila ugotovljenih nepravilnosti in dodatno odmerjenega davka kot posledice ugotovljenih in odpravljenih nepravilnosti. V letu 2012 so kontrolorji ugotovili 110.864 nepravilnosti, to je 16,3 % več kot leta 2011. Največ nepravilnosti je bilo na področju obračunov in napovedi, na podlagi poziva davčnega organa. Skupni učinek kontrole je znašal 141,12 milijona €, kar je 5,8 % več kot leta 2011 oziroma 32,6 % več od načrtovanega učinka za leto 2012. Na podlagi ugotovitev kontrole je bilo obračunanega za 132,55 milijonov € dodatnega davka, to je 6,9 % več kot v letu 2011. Z upoštevanjem samoprijave pa je bilo dodatno obračunanih za približno 141,12 milijonov € davkov in prispevkov, kar je 5,8 % več kot v letu 2011. Na poziv kontrolorja je 55.741 zavezancev, to je 24,1 % več kakor v letu 2011, predložilo obračun ali napoved in obračunalo za 89,67 milijonov dodatnega davka (5,6 % več kot leto prej). V naknadnem nadzoru pa je bilo ugotovljenih 55.123 primerov nepravilnosti (9,4 % več kot 2011). Učinek naknadnega nadzora je bil v letu 2012 ugotovljen v višini 42,88 milijonov, kar znaša 9,8 % več kot leto prej, in posredni učinek v višini 2,22 milijonov, kar je 4,1 % manj kot leta 2011. Slabši rezultati so bili ugotovljeni na področju davčnih nadzorov, medtem ko se stanje na področju kontrole izboljšuje.

To postavljeno hipotezo potrjujem, saj se glede na zneske dodatno pobranih obveznosti pokaže, kako učinkoviti so davčni inšpektorji v posamezni državi. Potrebno je dodati, da so te ugotovljene nepravilnosti le eden izmed prikazanih in analiziranih kazalnikov, na podlagi katerih se je ugotavljala učinkovitost dela inšpektorjev. Ta kazalnik sem uporabila za lažjo primerjavo učinkovitosti davčnih inšpektorjev z izbranimi državama. Glede na prikazano, se je potrebno zamisliti glede stanja v Sloveniji; rezultat tega je, da se ugotovi manj kršiteljev plačevanja davkov, kljub temu, da imamo velike težave s sivo ekonomijo ter dela na črno. Pri tem pa je potrebno povedati, da se število davčnih inšpektorjev vsako leto zmanjšuje in posledica tega je tudi manj opravljenih nadzorov oziroma natančno opravljenih nadzorov. Na trenutno stanje v Sloveniji ima velik vpliv delovanje države kot celote in s tem tudi posledično delovanje davčnih inšpekcij, ki izvršujejo sprejete odločitve na državni ravni. Rezultat tega je viden v letnih poročilih celotne davčne uprave in s tem tudi davčnih inšpektorjev.

Hipoteza 4: Slovenija je uspešna v boju proti utaji davkov, v primerjavi z drugima državama.

Davčne utaje se odkrivajo, preprečujejo in sankcionirajo z davčnim nadzorom. Aktivnosti davčne inšpekcije so usmerjene tako v nadzor izpolnjevanja davčnih obveznosti kot tudi v preventivno delovanje in preprečevanje nadaljnjih davčnih zatajitev. Poglavitni cilj je zmanjšanje obsega utaj na rizičnih področjih in doseganje povečanja stopnje prostovoljnega plačevanja davčnih obveznosti. Bistvenega pomena je njihovo zgodnje odkritje ter preprečitev nadaljnjega oškodovanja državne blagajne.

V zadnjem obdobju je viden napredek na področju odkrivanja davčnih utaj in nakazil v davčne oaze. V letu 2012 je bilo opravljenih 341 takšnih nadzorov, to je 45,7 % več kot v letu 2011, pri tem so obračunali za 3.472.148 € dodatnih davčnih obveznosti in ugotovili za 1,6 mio € posrednih učinkov. Na področju sive ekonomije je bilo opravljenih 1.598 davčnih nadzorov, kar je 27,6 % manj kot leta 2011 (2207 nadzorov), pri čemer so bile dodatno naložene obveznosti v višini 2,83 mio €, kar znaša približno 0,94 mio € več kot leta 2011. Pri preprečevanju dela na črno je bilo z odločbo 51 fizičnim osebam prepovedano opravljanje dejavnosti. Glede samoprijav je bilo leto 2011 uspešnejše; prejetih je bilo 99 samoprijav, v znesku 497.793 EUR, izdani so bili plačilni nalogi in globe, v skupnem znesku 392.419,96 EUR. Skozi analizo pridobljeni podatki kažejo, da se poskuša odkriti in kaznovati čim več kršiteljev, vendar ni ustreznega števila inšpektorjev, posledično ne morejo učinkovito in kakovostno opraviti vsega dela. Zato postavljeno hipotezo delno potrjujem, glede uspešnosti naših davčnih inšpektorjev v boju proti utaji davkov, saj menim, da bi se dalo na področju sive ekonomije kaznovati še več kršiteljev. Sem mnenja, da je država, in s tem tudi Davčna uprava, prepozno reagirala in s tem kaznovala mnogo premalo kršiteljev kot bi jih sicer, sploh na področju samozaposlenih in gradbeništva. V zglede sta nam lahko obe predstavljeni državi; Irska (za primerjavo) vlaga veliko sredstev v zaježitev sive ekonomije in utaje davkov. Leta 2012 je na področju sumljivih transakcij, offshore računov, izterjala 18 milijonov EUR, največ pa leta 2010, 36,6 milijonov od offshore računov. Uspešna je bila tudi na področju zasega gotovine v primerih, ko obstaja sum, da gre za premoženjsko korist ali kriminalno dejavnost. Največ te gotovine je pobrala v letu 2010, in sicer 1,7 milijona EUR in izrekla za 2,2 milijona glob.

Na tem področju se težko primerjamo z Nemčijo, ki sodi v sam vrh v boju proti davčnim oazam in na tem področju izterja mnogo več denarja kot Slovenija (predstavljeno v poglavju 6.3). Pri takšni učinkovitosti pri odkrivanju utaj je velika prednost tudi ta, da je na razpolago dovolj usposobljenih davčnih inšpektorjev, kar jih je v našem primeru premalo. Iz podatkov se razbere, da so bili vsi organi pregona uspešni, saj se je število kazni iz leta v leto večalo. V letu 2012 je bilo kaznovanih 15,1 % več kršiteljev kot istega leta lani.

8.2 PRISPEVEK REZULTATOV RAZISKAVE K ZNANOSTI IN STROKI

Kot že omenjeno, je naloga celotne davčne uprave zakonito in pravično pobiranje predpisanih davkov in drugih dajatev in tako vplivati na blaginjo razvoja v državi. Da je zagotovljena pravičnost pobranih davkov, je potrebno davkoplačevalce nadzirati, kar počne z davčnimi nadzori, ki so eden izmed možnih ukrepov nadzora. Te davčne nadzore pa izvajajo strokovno izobraženi davčni inšpektorji. Namen magistrske naloge je bilo ugotoviti, ali so davčni inšpektorji učinkoviti pri odkrivanju kršiteljev utaje davkov, pri drugih ugotovitvah nepravilnosti ter koliko, glede na to, poberejo davkov z naknadnimi obveznostmi.

Prispevek te magistrske naloge k znanosti vidim v ugotovitvah s področja uporabe merjenja kazalnikov učinkovitosti, ki prispevajo velik delež k izboljšanju dela davčnih

inšpektorjev. To dokazujejo tudi opravljene raziskave, ki so bile predstavljene v četrtem poglavju naloge, na osnovi strokovne literature, katere rezultat je, da je priporočljivo meriti kazalnike; pridobljeni končni rezultati nam pokažejo sliko delovanja Davčne uprave kot celote ter znotraj nje, delo inšpektorjev. Cilj vsake davčne uprave naj bi bil ustvariti učinkovito in uspešno upravo, ki bi zagotavljala državljanom in podjetjem kvalitetne storitve, zato je potrebno redno merjenje teh kazalnikov. Glavni element pri oceni dela Davčne uprave pa so davkoplačevalci, ki dajo jasno sliko o delu in katerega se velikokrat spregleda. Menim, da bi v Sloveniji morali te meritve redno izvajati in na osnovi pridobljenih rezultatov strmeti k izboljšanju izvajanja dela celotne davčne uprave, saj bo le tako vodstvo davčne uprave lahko izboljšalo poslovanje oziroma celotno organizacijo dela davčne uprave ter posledično tudi izboljšalo stanje na področju delovanja davčnih inšpektorjev in njihovega nadzora nad plačevanjem davkov.

Prispevek naloge k stroki se nanaša na področje delovanja davčnih inšpektorjev, kar sem tudi z raziskavo dokazala, da ima slovenska davčna uprava, v primerjavi z drugimi državami, sicer dobro pripravljene strateške cilje za izvedbo nadzorov, vendar pa je za doseg te ciljev potrebno imeti učinkovito vodstvo, ki se bo zavzemalo za doseg te ciljev ter bo zaposlilo več sposobnih in strokovno izobraženih davčnih inšpektorjev in tako izboljšalo njihov trenutni položaj. Žal, se njihovo število vsako leto manjša, kar se odraža v vedno slabših rezultatih davčnih inšpektorjev. Predlagam, da se zaposli zadostno število inšpektorjev, ki bodo svoje delo opravljali strokovno in nepristransko, saj se bo le tako kaznovalo več kršiteljev in na podlagi tega pobralo več davkov. Potrebno je zajezi sivo ekonomijo, ki je zelo razširjena v Sloveniji in zaradi katere se v državni proračun steka vedno manj denarja. V zadnjem obdobju je viden napredek, vendar je potrebno več pozornosti posvetiti področjem, ki so prepoznavna kot dejavnosti z visoko stopnjo tveganja. Predlagam, da se izvede več nenapovedanih kontrol in se kršitelje primerno kaznuje, tako kot to počne Irska. Pri tem bi morali sodelovati vsi pristojni organi s »hitrimi akcijami« in tako preprečiti takšno delo.

Rezultati raziskave dela davčnih inšpektorjev pripomorejo k spoznanju, kje trenutno se nahajajo po učinkovitosti, v primerjavi z izbranimi državama. Iz raziskave je razvidno, da se slovenski inšpektorji trudijo, da bi kaznovali čim več kršiteljev, vendar jih je mnogo premalo in zaradi tega se steče v državno blagajno vedno manj sredstev. Vsi se zavedamo težav, ki nam jih povzročajo siva ekonomija, delo na črno in zadnje čase predvsem korupcija, in če želimo ta problem vsaj delno odpraviti oziroma zajezi, je potrebno uzakoniti strožje kazni in vpletene pripeljati pred sodišča, tako kot se je pokazala učinkovitost v Nemčiji in na Irskem. To pomeni, in to kažejo tudi rezultati raziskave, da mora država in z njo vso vodstvo najprej razčistiti pri sebi, odstraniti vse kršitelje, ki ne delujejo pošteno in v skladu z zakoni ter predpisi, šele nato se bodo začele obračati stvari v pozitivno smer. S tem se bo spremenila tudi davčna kultura in disciplina posameznika.

9 ZAKLJUČEK

Javni sektor je kompleksen in dinamičen sistem, saj je med seboj povezanih več institucij, katerih vloge in sposobnosti zajemajo različna področja. Učinkovit javni sektor ima velik vpliv na kakovost življenja ljudi in lahko pomeni bodisi faktor pospeška bodisi oviro za rast socialno-ekonomskih sektorjev na določenem območju. Zato morajo biti vodilni odgovorni in sposobni zagotavljati boljše storitve in pravila ter s tem ustvariti gospodarsko in socialno vrednost v sistemu. Pričakuje se, da bo vodstvo postavilo niz ciljev v skladu s političnimi cilji in bolje pridobilo in dodelilo sredstva za njihovo uresničevanje. Prav tako ne more biti omejeno samo na obravnavo dejavnikov vložkov (Input), ampak je potrebna razširitev in osredotočenost na nenehno iskanje izboljšav, kar je merjenje učinkov (output) in rezultatov (outcome), ki se lahko bolje odzovejo na različne primere, ki se usklajujejo v javnem sektorju. To potrebuje sprejetje novih pristopov in orodij, ki lahko spodbujajo skupna stališča med različnimi akterji, nov pristop k načrtovanju: več systemske in v učenje usmerjene perspektive bi moralo nadomestiti formalne in strukturirane oblike.

Davčni inšpekcijski nadzor je del davčnega nadzora, ki obsega nadzor nad izvajanjem oz. upoštevanjem zakonov o obdavčenju in Zakona o davčnem postopku. Opravlja se tako v korist kot v breme zavezanca za davek. Osnovni cilj Davčne uprave je zagotoviti, da bodo vsi izpolnjevali predpisane davčne obveznosti, od rizičnosti posameznih davčnih zavezancev pa je odvisno, kakšen pristop bo, za doseg tega cilja, Davčna uprava izbrala.

Kazalci morajo biti vgrajeni v sistem skupaj s standardi, cilji in povratnimi informacijami. Javna uprava predstavlja jedro informacijskega mehanizma države, ki zaznava, sprejema in predeluje informacije in na njihovi podlagi pripravlja odločitve za potrebe celotnega sistema. Ugotavljanje kazalcev delovanja omogoča boljše sodelovanje med organizacijami znotraj javnega sektorja, saj daje jasno sliko o položaju in vlogi posamezne organizacije in njenem vplivu na druge dele (Setnikar - Cankar, leto 2003, str. 113).

Sistem kazalnikov v javni upravi omogoča celostni vpogled v delovanje institucije pa tudi parcialni pogled po posameznih področjih. Menedžerjem daje informacije o razvitosti po dejavnih učinkovitosti in uspešnosti, financerjem pa informacije o tem, pri katerih dejavnih institucija zaostaja oziroma razvoj katerih je pomembnejši za lažje doseganje ciljev.

Učinkovito upravljanje uspešnosti kaže, da pravočasne in točne informacije občutno izboljšajo odločitev odločanja in da so pravi ukrepi merjenja spodbuda za zeleno vedenje. Zastareli ali nepomembni podatki vodijo do slabih odločitev in merjenje napačnih stvari lahko privede do nenačrtovanih posledic.

Da se bodo zagotovile storitve najvišje kakovosti, bo potrebno posebno pozornost nameniti ustvarjanju inovativne kulture in spodbujanju inovacij. Združiti bo potrebno organizacijske in poslovne cilje in cilje izboljševanja kakovosti ter poslovne odličnosti in tako se bo izboljšalo celovito delovanje Davčne uprave. Z notranjim nadzorom in notranjo revizijo se bo skrbelo za zakonitost, enotnost in smotrnost poslovanja ter se bo, s presojo sistemov vodenja, nenehno izboljševalo kakovost davčnih storitev in učinkovitost poslovanja.

Eden od najučinkovitejših in najzanesljivejših instrumentov za vzpostavitev sistema kakovosti je uporaba ustreznega orodja, npr. standard ISO 9001:2000, CAF in poslovna odličnost, ter zavedanje in spoznanje menedžmenta o pomembnosti in prednostih, ki jih naštetu prinaša. Vodilno vlogo pri vsem tem pa ima nedvomno vodstvo Davčne uprave, vendar pa k ustvarjanju in ohranjanju te odličnosti bistveno prispeva tudi vsak uslužbenec, ki izvaja svoje delo.

V praksi bi bilo potrebno kazalnike uskladiti z vsakim uspehom ter preučiti in odločiti o tem, ali kažejo v kolikšni meri so davčni organi dosegli vsak zastavljen cilj. Če ocena pokaže, da so bili cilji uspešno izpolnjeni, je bil dosežen napredek pri doseganju zelenih rezultatov.

Tudi izkušnje, pridobljene pri ocenjevanju učinkovitosti, lahko ponovno pomagajo oblikovati prihodnje strategije za izboljšanje skladnosti davčnih organov. Da bi zagotovili oceno kakovosti, je potrebno upoštevati (Note, 2010, str. 37):

- metodologijo analize – ta je še posebej pomembna, saj mora biti sposobna ugotoviti, ali so ugotovljene spremembe posledica strategije davčnih organov ali zunanjih dejavnikov nadzora;
- osebni vpliv – upreti bi se morali skušnjavi, da ne bi manipulirali in prikazovali samo pozitivnih rezultatov ocenjevanja. Ocenjevanje učinkovitosti naj bi zagotovilo, da je davčna uprava na pravi poti s svojimi strategijami in da se pripravijo napotki za nadaljnje načrtovanje;
- verodostojen primer proti določnemu – razumevanje, kaj so kazalniki resnično povedali, je lahko težavno, zaradi prirojene subjektivnosti pri iskanju zaključka. Pomembno je vedeti kje potegniti črto med dokončnim in verodostojnim dokazom, kar je težavno, saj je odločitev, zaradi stopnje udobja pri oblikovanju zaključka, tesno povezana z osebnim mnenjem posameznika.

Pri izboljšanju nadzora nad plačevanjem davkov ima pomembno vlogo tudi dobra in učinkovita zakonodaja. Za pravilno razumevanje davčne zakonodaje je pomembno pravočasno in pravilno informiranje davčnih zavezancev. Slednja elementa bistveno pripomoreta k stopnji prostovoljnega in pravočasnega plačevanja davčnih obveznosti. Temeljni cilj davčnega inšpekcijskega nadzora je davčnim zavezancem onemogočiti nezakonito izogibanje plačevanja davkov. Prav tako je cilj vsake davčne uprave spodbujanje prostovoljnega obdavčevanja, pri čemer je nepogrešljivo orodje predvsem učinkovit sistem sankcij oziroma glob. Velik pomen pri tem imajo tudi samoprijave, ki se iz

leta v leto povečujejo, in s tem davčna uprava zavezance spodbuja k temu, da bi morebitne kasneje ugotovljene nepravilnosti sami sporočili davčnemu organu in premalo plačane obveznosti tudi sami poravnali. Takšno ravnanje pomeni pobiranje večjih zneskov dajatev, z nižjimi stroški, na daljši rok.

Cilje, ki si jih je na področju davčnih utaj zadala Davčna uprava RS, je dosegala z boljšo izrabo človeških virov, z izboljšanjem organizacije dela ter s specializacijo inšpektorjev za nadzor zavezancev po dejavnosti, vrsti davka in vrsti davčnih utaj. Učinkovito se je odkrivalo in preprečevalo sivo ekonomijo ter opravljalo poostren nadzor in preprečevanje dela na črno. Prav tako si je prizadevala za stalno sodelovanje s strokovno javnostjo.

Za doseg cilja je pomembno tudi tesno upravno sodelovanje in pomoč med državami. Sodelovanje med upravami posameznih držav prinaša nove izkušnje, zglede in morda tudi rešitve, ki jih država pri sebi ni našla. Medsebojno spoznavanje lahko prinese veliko pozitivnih sprememb tudi na nacionalni ravni. Na tem področju bi država, s pomočjo drugih, pridobila podatke o varčevalnih vlogah svojih državljanov ter jih primerno obdavčila.

Ko bo tudi v Sloveniji zares prevladalo zavedanje, da s pravočasnim in pravilnim izpolnjevanjem davčnih obveznosti vsak posameznik in organizacija predvsem potrjuje svojo družbeno odgovornost, bo tudi iskanje najboljših rešitev in storitev bistveno bolj vsebinsko usmerjeno in posledično tudi učinkovitejše. Trenutna kultura Slovencev pri plačevanju davkov je porazna, saj podatki kažejo, da je utajevanja iz leta v leto več. Nekateri krivijo krizo, drugi omenjajo kriminalne združbe.

Z nalogo sem želela ugotoviti in prikazati trenutno stanje slovenske davčne uprave, kako se loteva svojega dela na področju nadzora nad plačili davkov vseh zavezancev za davek. Iz ugotovljenega ter s primerjavo z obema omenjenima državama, našo Davčno upravo še čaka trdo delo, da bi se lahko pri učinkovitosti dela primerjali z drugimi.

LITERATURA IN VIRI

Literatura:

- ANDOLJŠEK, Žiga, SELJAK Janko (2005). *Merjenje učinkovitosti in uspešnosti javne uprave – PIPA*. GV Izobraževanje, Ljubljana.
- JEROVŠEK, Tone; SIMIČ, Ivan; ŠKOF, Bojan; KOVAČ, Polonca; WAKOUNIG, Marian; JERMAN, Saša; KRISPER, MENDUŠIČ, Mirjam; KLEPAČ, Katarina; JENKO, Peter; ŠTEMBERGER, Marjetka; GOLOB, ERBIDA, Metka; DEBELJAK, Mojca; GRUM, Olga; MUSAR, Igor; PREMUS, Stanka; HADJAR, Rojko (2008). *Zakon o davčnem postopku s komentarjem*. Davčno izobraževalni inštitut Maribor. Davčno finančni raziskovalni inštitut, Maribor.
- KLUN, Maja (2011). *Davčni sistem*. Fakulteta za upravo, Ljubljana.
- KOSTANJEVEC, Marjana (2012). *Vpliv elektronsko podprtega inšpiciranja z uporabo programskega paketa ACL na učinkovitost davčnega inšpekcijskega nadzora*. Magistrska naloga. Pravna fakulteta, Maribor.
- SINKOVIČ, Katja (2010). *Zakonitost in učinkovitost davčnega inšpekcijskega nadzora*. Magistrsko delo. Fakulteta za upravo, Ljubljana.
- BIANCHI, Carmine (2010). Improving Performance and Fostering Accountability in the Public Sector through System Dynamics Modelling: From an 'External' to an 'Internal' Perspective. *Systems Research and Behavioral Science*, Syst. Res. 27, p. 361–384.
- ÇULE, Monika; FULTON, Murray (2009). Business culture and tax evasion: Why corruption and the unofficial economy can persist. *Journal of Economic Behavior & Organization*, Volume 72, Issue 3, p. 811–822.
- KLUN, Maja (2004a). Merjenje kakovosti, usmerjenost k uporabniku in davčna administracija. *Uprava*, let. 2, št. 1, str. 69–83.
- KLUN, Maja (2004). Performance measurement for tax administrations : The case of Slovenia. *International review of administrative science*, let. 70, št. 3, str. 567–574.
- KOVAČ, Polona, KONEČNIK Tina (2007). Novosti davčnega inšpekcijskega nadzora po ZDavP-2. *Uprava*, letnik V, 2/2007, str. 29–54.
- ROSS, Louise (2011). Public sector performance A Global Perspective. *The Chartered Institute of Management Accountants*, October.
- SILVANI, C. and BAER, K (1997). Designing a Tax Administration Reform Strategy: Experiences and Guidelines. *IMF Working Paper 97/30*. Washington, D.C..
- ŠTURM, Lovro (2008). Z dvigom kakovosti v službi državljanov. *Dobre prakse v slovenski javni upravi 2008*. Zbornik referatov. Ministrstvo za javno upravo, str. 6–7.
- VEHOVAR, Urban, ZAJC, Katarina in STAMAN, Marko, KOVAČ, Polona (2004). Strategija razvoja Slovenije – Izzivi prihodnosti 2004–2013. *Učinkovita država*, str. 20.

- SETNIKAR - CANKAR, Stanka (2003). Ugotavljanje uspešnosti delovanja javne uprave. V: SETNIKAR - CANKAR, Stanka (ur.): *Ekonomika javnega sektorja s proračunskim financiranjem*. Fakulteta za upravo, Ljubljana, str. 113–120.
- BLANC, Florentin (2012). Inspection reforms: Why, How and with what results. OECD. Privzeto 10. 5. 2013 iz:
<http://www.oecd.org/regreform/Inspection%20reforms%20-%20web%20-F.%20Blanc.pdf>.
- MONK, Julie. Reform of Regulatory Enforcement and Inspections in OECD Countries. Privzeto 10. 5. 2013 iz:
<http://www.oecd.org/regreform/Reform%20of%20inspections%20-%20Web%20-%20Julie%20Monk.pdf>.
- Bundesministerium der Finanzen (2013). Privzeto 19. 11. 2013 iz:
<http://www.bundesfinanzministerium.de>.
- Bundesministerium der Finanzen (2012). *Betriebsprüfungsstatistik 2012*. Privzeto 19. 11. 2013 iz:
<http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2013/08/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-4-betriebspruefungsstatistik-2012.html>.
- Bundesministerium der Finanzen (2011). *Die Steuereinnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden im Haushaltsjahr 2011*. Privzeto 19. 11. 2013 iz:
<http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2012/10/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-3-steuereinnahmen-im-haushaltsjahr-2011.html>.
- Bundesministerium der Finanzen (2012). *Ergebnisse der Steuerfahndung im Jahr 2012*. Privzeto 19. 11. 2013 iz:
<http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2013/10/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-2-ergebnisse-der-steuerfahndung.html?view=renderPrint>.
- Bundesministerium der Finanzen. *Ergebnisse der Steuerfahndung in den Jahren 2010 und 2011*. Privzeto 19. 11. 2013 iz:
<http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2012/08/Inhalte/Kapitel-3-Analysen/3-2-ergebnisse-der-steuerfahndung-in-den-jahren-2010-und-2011.html>.
- Bundesministerium der Finanzen (2012). *Statistik über die Einspruchsbearbeitung in den Finanzämtern im Jahr 2012*. Privzeto 19. 11. 2013 iz:
http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Weitere_Steuerthemen/Betriebspruefung/2012-06-18-Ergebnis-steuerliche-Betriebspruefung-2012-anl.pdf?__blob=publicationFile&v=4.
- Bundesministerium der Finanzen (2011). Statistik über die Einspruchsbearbeitung in den Finanzämtern im Jahr 2011. Privzeto 19. 11. 2013 iz:
http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Weitere_Steuerthemen/Abgabeordnung/BMF_Anordnungen_Allgemeines/2012-09-06-statistik-einspruchsbearbeitung-anl.pdf?__blob=publicationFile&v=1.
- Bundesministerium der Finanzen (2010). *Statistik über die Einspruchsbearbeitung in den Finanzämtern im Jahr 2010*. Privzeto 19. 11. 2013 iz:

- http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Weitere_Steuerthemen/Abgabeordnung/BMF_Anordnungen_Allgemeines/016_a.pdf?__blob=publicationFile&v=3.
- Bundesministerium der Finanzen (2013). *Monatsbericht des BMF, November*. Privzeto 19. 11. 2013 iz:
http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2013/11/Downloads/monatsbericht_2013_11_deutsch.pdf?__blob=publicationFile&v=6.
 - Bundesministerium der Finanzen (2012). *Stand und Entwicklung der Steuerrückstände 2011, Monatsbericht, 21. 9. 2012*. Privzeto 7. 4. 2014 iz:
<https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Monatsberichte/2012/09/Inhalte/Kapitel-4-Analysen/4-2-steuerrueckstaende-2011.html?view=renderPrint>.
 - Carinska uprava Republike Slovenije (2014). Privzeto 25.6.2014 iz:
http://www.carina.gov.si/si/novosti/sgd/2013/vlada_sprejela_predlog_zakona_o_financni_upravi/.
 - Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) (2011). *Public sector performance: A global perspective, november*. Privzeto 17. 7. 2013 iz:
<http://www.cimaglobal.com/About-us/Press-office/Press-releases/2011/November-2011/CIMA-urges-better-performance-management-in-the-public-sector/>.
 - Davčna uprava Republike Slovenije (2013). Privzeto 5. 5. 2013 iz:
http://www.durs.gov.si/si/delovna_podrocja/mednarodno_obdavcevanje/brosura_mednarodna_obdavcitev/#c17650.
 - Davčna uprava Republike Slovenije. *Kaj je dobro vedeti o davčnem inšpekcijskem nadzoru*. Privzeto 5. 5. 2013 iz:
http://www.durs.gov.si/si/storitve/kaj_je_dobro_vedeti_o_davcnem_inspekcijskem_nadzoru/kaj_je_dobro_vedeti_o_davcnem_inspekcijskem_nadzoru/#c17996.
 - Davčna uprava Republike Slovenije (2010). *Letno poročilo o delu Davčne uprave RS za leto 2010*. Privzeto 5. 5. 2013 iz:
http://www.durs.gov.si/fileadmin/durs.gov.si/pageuploads/Davcni_uradi_in_uradne_ure/Letna_poro_ila_o_delu_DURS/Porocilo_o_delu_v_letu_2010-1.pdf.
 - Davčna uprava Republike Slovenije (2011). *Letno poročilo o delu Davčne uprave RS za leto 2011*. Privzeto 5. 5. 2013 iz:
http://www.durs.gov.si/fileadmin/durs.gov.si/pageuploads/Davcni_uradi_in_uradne_ure/Letna_poro_ila_o_delu_DURS/Porocilo_o_delu_DURS_v_letu_2011-3.pdf.
 - Davčna uprava Republike Slovenije (2012). *Letno poročilo o delu Davčne uprave RS za leto 2012*. Privzeto 5. 5. 2013 iz:
URL=http://www.durs.gov.si/fileadmin/durs.gov.si/pageuploads/Davcni_uradi_in_uradne_ure/Letna_poro_ila_o_delu_DURS/Porocilo_o_delu_v_letu_2012.pdf.
 - Davčna uprava Republike Slovenije. *Poslovna strategija za obdobje 2010–2013*. Privzeto 5. 5. 2013 iz:
http://www.durs.gov.si/fileadmin/durs.gov.si/pageuploads/Davcni_uradi_in_uradne_ure/Strate_ki_na__rt/Poslovna-strategija-10-13.pdf.
 - EUROSAI (2008). *Benchmarking of Tax Administrations. Report of the EUROSAI Study Group*, VII Kongres Krakow, march 2008. Privzeto 10. 5. 2013 iz:

<http://www.eurosai.org/VIIC/ENG/BENCHMARKING%20of%20Tax%20AdministrationsFinal%20Report.pdg>.

- Government UK. *HM Revenue & Customs*. Privzeto 11. 4. 2014 iz: <https://www.gov.uk/government/organisations/hm-revenue-customs/groups/hmrc-commissioners>.
- Government UK. *HM Revenue & Customs. Annual Report and Accounts 2011–12*, London, 28 June 2012. Privzeto 11. 4. 2014 iz: https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/89198/annual-report-accounts-1112.pdf.
- Government UK. *HM Revenue & Customs. Business Plan 2012–15*, April 2012. Privzeto 11. 4. 2014 iz: <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20131002123445/http://www.hmrc.gov.uk/about/business-plan-2012.pdf>.
- Government UK. *HM Revenue & Customs and HM Treasury. Reducing tax evasion and avoidance*. Privzeto 11. 4. 2014 iz: <https://www.gov.uk/government/policies/reducing-tax-evasion-and-avoidance/supporting-pages/preventing-tax-evasion>.
- Government UK. *HM Treasury, Budget 2012*. Privzeto 11. 4. 2014 iz: <http://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20130319161430/http://hm-treasury.gov.uk/budget2012.htm>.
- HMIC (2013). *Inspecting policing in the public interest. Her Majesty's Revenue and Customs disclosure compliance with criminal investigations*. Privzeto 11. 4. 2014 iz: <http://www.hmic.gov.uk/media/hmrCs-disclosure-compliance-with-criminal-investigations-20130610.pdf>.
- HM Revenue & Customs (2014). Privzeto 11. 4. 2014 iz: <http://www.hmrc.gov.uk/leaflets/inspection-of-schemes.htm>.
- Organisation for Economic cooperation and development (OECD). Privzeto 10. 5. 2013 iz: <http://www.oecd.org>.
- Revenue, Irish Tax and Customs. Privzeto 9. 1. 2014 iz: <http://www.revenue.ie/en/about/index.html>.
- Revenue, Irish Tax and Customs. *Statistical Report 2011*. Privzeto 12. 4. 2014 iz: <http://www.revenue.ie/en/about/publications/statistical/archive/2011/index.html>.
- Revenue, Irish Tax and Customs. *Statement of Strategy 2011–2014*. Privzeto 9. 1. 2014 iz: <http://www.revenue.ie/en/about/publications/statement/statement-of-strategy-2011-2014.pdf>.
- Revenue Commissioners, Irish Tax and Customs (2013). *Annual Report 2012*, April. Privzeto 9. 1. 2014 iz: <http://www.revenue.ie/en/about/publications/annual-reports/2012/ar2012.pdf>.
- Revenue Commissioners, Irish Tax and Customs (2012). *Annual Report 2011*, April. Privzeto 9. 1. 2014 iz: <http://www.revenue.ie/en/about/publications/annual-reports/archive/2011/ar2011.pdf>.
- Revenue Commissioners, Irish Tax and Customs (2011). *Annual Report 2010*, April. Privzeto 9. 1. 2014 iz: <http://www.revenue.ie/en/about/publications/annual-reports/archive/2010/ar2010.pdf>.

- STA (2013). *Nemški davčni inšpektorji v množični lov za utajevalci*. Privzeto 17. 4. 2013 iz: <http://www.dnevnik.si/poslovni/novice/nemski-davcni-inspektorji-v-mnozicen-lov-za-utajevalci>.
- Vlada Republike Slovenije (2014). Predlog zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o davčnem postopku. Privzeto 30. 6. 2014 iz: http://www.vlada.si/fileadmin/dokumenti/si/projekti/2013/Vlada_predlaga/novela_zakona_o_davcnem_postopku.pdf.
- Vlada Republike Slovenije (2014). Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o inšpekcijskem nadzoru. Privzeto 30. 6. 2014 iz: <http://imss.dz-rs.si/imis/4eeaa9bfdd94f09c5fc0.pdf>.
- The Financial Action Task Force (FATF) (2013). *Annual Report 2012–2013*, October. Privzeto 2. 4. 2014 iz: <http://www.fatfgafi.org/media/fatf/documents/brochuresannualreports/FATF%20Annual%20Report%202012%202013.pdf>.
- The Start Up Donut. *Tax inspections and how to avoid them*. Privzeto 11. 4. 2014 iz: <http://www.startupdonut.co.uk/startup/tax-and-national-insurance/tax-inspections-and-how-to-avoid-them>.

Viri:

- (2006). Zakon o davčnem postopku – ZdavP-2. Ur. list RS, št. 117/2006, 125/08, 110/09, 1/10, 43/10, 97/10, 13/11, 32/12, 94/12, 111/13.
- (2004). Zakon o davčni službi – ZDS-1. Ur. list RS, št. 57/04, 139/04, 17/05-UPB1, št. 114/06, 1/2007-UPB2, 40/09, 33/11, 25/14.
- (2002). Zakon o inšpekcijskem nadzoru – ZIN. Ur. list RS, št. 56/02, 26/07, 43/2007-UPB1, 40/14.
- (2014). Zakon o finančni službi – ZFU. Ur. list RS, št. 25/14.
- (2006). Pravilnik o načinu izvajanja pooblastil davčnih inšpektorjev – Ur. list RS, št. 38/06.