

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

Diplomsko delo

**NADZORNA FUNKCIJA DRŽAVNE UPRAVE S
POUDARKOM NA DAVČNI INŠPEKCIJI**

Lili Trebše

Ljubljana, november 2011

**UNIVERZA V LJUBLJANI
FAKULTETA ZA UPRAVO**

DIPLOMSKO DELO

**NADZORNA FUNKCIJA DRŽAVNE UPRAVE S Poudarkom NA
DAVČNI INŠPEKCIJI**

Kandidatka: Lili Trebše
Vpisna številka: 04035781
Študijski program: visokošolski strokovni študijski program Uprava I. stopnja
Mentor : doc. dr. Gregor Virant

Ljubljana, november 2011

IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKEGA DELA

Podpisana Lili Trebše, študentka visokošolskega programa Uprava I. stopnja, z vpisno številko 04035781, sem avtorica diplomskega dela z naslovom : Nadzorna funkcija državne uprave s poudarkom na davčni inšpekciji.

S svojim podpisom zagotavljam, da:

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

Diplomsko delo je lektorirala:

Ljubljana,

Podpis avtorja/ice:

POVZETEK

Diplomsko delo je usmerjeno predvsem na sestavo državne uprave in njene funkcije. Podrobneje je opredeljena nadzorna funkcija, med katero spada tudi davčni inšpekcijski nadzor.

V prvem delu diplomskega dela so opisani organi državne uprave: ministrstva, organi v sestavi ministrstev in upravne enote.

V drugem delu diplomsko delo opisuje inšpekcijske postopke (načela, položaj, pooblastila in ukrepe inšpektorjev v inšpekcijskih postopkih), v tretjem delu pa je predstavljen davčni inšpekcijski nadzor, ki nam pove, kakšne pravice in dolžnosti imajo davčni inšpektorji ter zavezanci za davek. Opisan je tudi celoten postopek davčnega inšpekcijskega nadzora.

Ključne besede: državna uprava, inšpekcijski postopki, davčni postopki, davek, davčni inšpekcijski nadzor.

SUMMARY

CONTROL OF PUBLIC ADMINISTRATION WITH AN EMPHASIS ON TAX INSPECTION

This work is focused mainly on the composition of the state administration and its functions. I defined the control function which includes the tax inspection more specifically.

In the first part of the thesis the state administration is described: ministries, authorities in the ministries and administrative units.

In the second part of the thesis the inspection procedures (principles, position, responsibilities and actions of the inspectors in inspection procedures) are described.

In the third part the tax inspection is described in more detail to tell us, what are the rights and obligations of the tax inspectors and the taxpayers. It also outlines the entire process of tax inspection.

Key words: state administration, inspection procedures, tax procedures, tax, tax inspection

KAZALO

IZJAVA O AVTORSTVU DIPLOMSKEGA DELA.....	iii
POVZETEK.....	iv
SUMMARY.....	v
KAZALO.....	vi
KAZALO PONAZORITEV.....	vii
KAZALO GRAFIKONOV.....	vii
KAZALO TABEL.....	vii
SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC IN OKRAJŠAV.....	viii
1 UVOD.....	1
2 DRŽAVNA UPRAVA.....	2
2.1 Opredelitev državne uprave.....	2
2.2 Organi državne uprave.....	2
2.2.1 Ministrstva.....	3
2.2.2 Organi v sestavi ministrstva.....	4
2.2.3 Upravne enote.....	6
2.3 Funkcije državne uprave.....	6
3 INŠPEKCIJSKI POSTOPKI.....	8
3.1 Načela inšpekcijskega nadzora.....	8
3.1.1 Načelo samostojnosti.....	9
3.1.2 Načelo varstva javnega interesa in varstva zasebnih interesov.....	10
3.1.3. Načelo javnosti.....	10
3.1.4 Načelo sorazmernosti.....	11
3.2 Položaj inšpektorja.....	11
3.3 Pooblastila inšpektorja.....	12
3.4 Ukrepi inšpektorja.....	13
3.5 Inšpektorati in inšpekcijske službe.....	14
4 DAVČNI POSTOPKI.....	19
4.1 Pojem davka.....	19
4.2 Organizacija davčne službe v Republiki Sloveniji.....	21
4.2.1 Generalni davčni urad.....	21
4.2.2 Davčni uradi.....	21
4.2.3 Posebni davčni urad.....	22
4.3 Davki, prispevki in druge obvezne dajatve v Sloveniji.....	22
4.4 Načela davčnih postopkov.....	25
4.4.1 Načelo zakonitosti v davčnih zadevah.....	25
4.4.2 Načelo materialne resnice v davčnih zadevah.....	25
4.4.3 Načelo sorazmernosti.....	26
4.4.4 Načelo gotovosti, seznanjenosti in pomoči.....	26
4.4.5 Načelo tajnosti podatkov.....	26
4.4.6 Načelo zakonitega in pravočasnega izpolnjevanja in plačevanja davčnih obveznosti.....	26
4.4.7 Načelo dolžnosti dajanja podatkov.....	26
5 DAVČNI INŠPEKCIJSKI NADZOR.....	27
5.1 Stvarna in krajevna pristojnost.....	27

5.2 Stranke v postopku in davčna obveznost.....	28
5.3 Potek davčnega inšpekcijskega nadzora.....	29
5.3.1 Ugotovitveni in dokazni postopek.....	31
5.3.2 Odločba.....	31
5.3.3 Pritožba in druga izredna pravna sredstva	32
5.3.4 Zastaranje	33
5.4 Davčna izvršba	33
5.5 Statistični podatki o davčnih inšpekcijskih nadzorih	36
6 ZAKLJUČEK	40
LITERATURA IN VIRI.....	42

KAZALO PONAŽORITEV

KAZALO GRAFIKONOV

Graf 1: Število inšpekcijskih nadzorov v letih 2007, 2008 in 2009	36
Graf 2: Število davčnih inšpekcijskih nadzorov glede na velikost davčnih zavezancev v letu 2009.....	37
Graf 3: Število davčnih inšpekcijskih nadzorov po predmetu nadzora	38
Graf 4: Število samoprijav.....	39

KAZALO TABEL

Tabela 1: Število inšpekcijskih nadzorov v letu 2007, 2008 in 2009	36
Tabela 2: Davčni inšpekcijski nadzor v letih 2007, 2008 in 2009 glede na velikost davčnih zavezancev.....	37
Tabela 3: Število opravljenih predmetov nadzora.....	38
Tabela 4: Število samoprijav.....	39

SEZNAM UPORABLJENIH KRATIC IN OKRAJŠAV

ZDU	Zakon o državni upravi
ZIN	Zakon o inšpekcijskem nadzoru
ZUP	Zakon o splošnem upravnem postopku
RS	Republika Slovenija
ZDavP	Zakon o davčnem postopku
ZDS	Zakon o davčni službi
DURS	Davčna uprava Republike Slovenije

1 UVOD

Namen diplomskega dela je čim bolj podrobno predstaviti davčni inšpekcijski nadzor ter celoten postopek nadziranja. Ker so davki zelo tesno povezani z državo, sem se najprej usmerila na predstavitev državne uprave.

Najvišji organ državne uprave je vlada, ki jo sestavljajo ministrstva. Vsako ministrstvo na svojem področju čim bolj učinkovito predstavlja in vodi državo. Vsako ministrstvo predstavlja minister, ki je strokovnjak na svojem področju. Ministri lahko ustanovijo organ v sestavi ministrstva, kateri mu pomaga izpolnjevati naloge in dosegati željene rezultate. V Sloveniji deluje veliko inšpektoratov in inšpekcijskih služb, ki vsak na svojem področju skrbijo, da se zakoni upoštevajo in pravilno izvajajo.

Inšpekcijske nadzore opravljajo inšpektorji. Zakon o inšpekcijskem nadzoru (ZIN) podrobno opisuje, kakšne so pravice in dolžnosti inšpektorjev ter kakšna so njihova pooblastila ter ukrepi. Vse to bo podrobneje opisano in predstavljeno v nadaljevanju diplomskega dela.

Davki so za državo zelo pomembni, saj predstavljajo prihodke v državni proračun. Za preprečevanje utajevanja davkov in pravilno pobiranje davkov skrbi Davčna uprava Republike Slovenije. Davčna uprava Republike Slovenije ima na območju države ustanovljene številne davčne urade, ki skrbijo, da se na določenem območju opravljajo naloge v skladu z zakonom, ki so v pristojnosti Davčne uprave. Davčni inšpektor je oseba, ki je pooblaščen, da preverja ali davčni zavezanci plačujejo davke pravilno in v roku, ki je določen po zakonu ter skrbi, da ne pride do utaje davkov.

Davčni inšpekcijski nadzor se začne po uradni dolžnosti s sklepom ali na zahtevo stranke, konča pa se z odločbo, če je bila ugotovljena kršitev ali pa s sklepom, če ni bila ugotovljena nepravilnost ali kršitev.

V zadnjem delu diplomske naloge so na kratko predstavljeni statistični podatki o opravljenih davčnih inšpekcijskih nadzorih v letih 2007, 2008 in 2009.

Davčna uprava Republike Slovenije je z vsakim letom bolj učinkovita pri svojem delu, vendar se kljub temu še vedno srečujemo s številnimi davčnimi utajami. Pogosto se najde davčni zavezanec, ki poskuša nekako prikriti svoj dobiček in se s tem izogniti plačilu davka. Prepogosto pa se pojavijo tudi takšne davčne utaje, ko zavezanec ne ve, da je do davčne utaje prišlo. To se dogaja predvsem zaradi nepoznavanja zakonov.

2 DRŽAVNA UPRAVA

Državna uprava je opredeljena z Zakonom o državni upravi (ZDU-1), ki določa, katere upravne naloge državna uprava opravlja ter kako jih opravlja in sestavo državne uprave. Kot bomo videli v nadaljevanju je državna uprava sestavljena iz ministrstev, organov v sestavi ministrstva in upravnih enot. Ministrstva so opredeljena v Zakonu o državni upravi (ZDU-1) ter v Zakonu o organizaciji in delovnem področju ministrstev (ZODPM). Organom v sestavi ministrstva pa so naloge in način delovanja določene v Uredbi o organih v sestavi ministrstev. V nadaljevanju bom podrobneje predstavila povzetek teh zakonov in predpisov, da bomo spoznali, kako mora državna uprava opravljati svoje naloge za pravilno in čim bolj učinkovito delovanje.

2.1 OPREDELITEV DRŽAVNE UPRAVE

Državna uprava je najstarejši segmenta javne uprave (Virant, 2009, str. 76). Pojma javna uprava in državna uprava moramo med seboj razlikovati. Javna uprava je veliko širši pojem kot državna uprava, saj zajema tudi lokalno samoupravo, izvajalce javnih služb in nosilce javnih pooblastil. Preko državne uprave država deluje ter izvršuje politične odločitve.

Državna uprava ne oblikuje politike temveč jo izvršuje. Zato je potrebno veliko strokovnega znanja iz vseh upravnih področij, uprava mora biti strokovno usposobljena, da lahko učinkovito in pravilno izvaja svoje funkcije. Strokovna usposobljenost je podlaga za pravilno politično odločanje. Za to so potrebne dejanske informacije o stanju, ki jih nudi državna uprava, saj v njej delujejo posamezniki, ki so strokovnjaki na posameznem področju življenja. Zaradi tega mora imeti državna uprava zelo dobre in izkušene strokovnjake, ki podajajo pravilne informacije saj kvaliteta strokovnih podlag zelo močno vpliva na rezultat političnih odločitev. Poslanci, ki sprejemajo odločitve na podlagi strokovno oblikovane politike, ne morejo vedeti ali so pridobljeni podatki točni ali napačni, saj sami niso strokovnjaki na teh področjih in se to od njih niti ne zahteva.

Iz tega lahko razberemo, da uprava s pomočjo strokovnjakov iz posameznega področja priskrbi potrebne informacije, zakonodajni organ pa na podlagi teh informacij sprejme dokončno odločitev.

Pri svojem delu mora državna uprava delovati nepristransko. To pomeni, da pri svojem delovanju ne sme dajati prednosti nobeni interesni skupini, nobenemu posamezniku ali pravni osebi idr. Uradni jezik, ki se v državni upravi uporablja je v našem primeru slovenščina. Izjeme se dogajajo le na območjih, kjer živi avtohtono prebivalstvo. V Sloveniji prebivajo tudi Madžari oziroma Italijani in tam se uporablja poleg slovenščine kot zakoniti jezik tudi madžarščina oziroma italijanščina.

2.2 ORGANI DRŽAVNE UPRAVE

Vlada je organ izvršilne oblasti in najvišji organ državne uprave (ZVRS, 1. člen). Za izvajanje politike, ki je ena izmed funkcij, skrbi tako, da jo skupaj z ustavo, zakoni in ostalimi splošnimi akti Državnega zbora usmerja, določa in usklajuje njeno delovanje. Prav tako je njena naloga, da predlaga v sprejem zakone, državni proračun, splošne akte itd. Pri opravljanju teh funkcij je vlada samostojna.

Vlado sestavlja več članov in vsi so zanjo skupno odgovorni. Preko ministrov, ki so odgovorni vsak za svoje ministrstvo, vlada usmerja delovanje državne uprave. Ministri so odgovorni vladi, ta pa jim daje napotke, kako naj izvajajo politiko in izvršujejo zakone.

Vlada pa tudi skrbi, da ministrstva učinkovito izvajajo svoje naloge, odloča o sporih med ministrstvi, če do teh pride, lahko pa tudi zadrži izvršitev predpisa, ki ga izda minister, če ugotovi, da ni v skladu z zakonom, ustavo ali drugim predpisom Državnega zbora.

Če zakon ne določa drugače, vlada upravlja s premoženjem države in jo zastopa kot pravno osebo. Vseeno pa Državni zbor sam upravlja s premoženjem, ki ga ima sam v lasti.

Vlada ima tri glavne funkcije:

- **politično-predlagalna:** s to funkcijo vlada Državnemu zboru prepusti sprejem nekaterih političnih odločitev, ki so v njegovi pristojnosti. Nekatero od teh stvari so sprejemanje zakonov, ratifikacija mednarodnih pogodb idr.
- **politično-izvršilna:** pri tej funkciji vlada predvsem skrbi, da se politika, ki jo je državni zbor določil, tudi izvaja.
- **upravna funkcija:** vlada mora državno upravo tudi na nek način usmerjati. To poteka predvsem preko ministrov, katerih delo tudi nadzoruje in jih usmerja k pravilnemu delovanju.

Te funkcije so le tri glavne funkcije, ki jih vlada opravlja. Poleg tega vlada skrbi, da se izvršujejo pravice in dolžnosti Republike Slovenije, saj je bila le ta postavljena za ustanoviteljico javnih zavodov in drugih organizacij ter gospodarskih družb. Kot pravno osebo mora zastopati Republiko Slovenijo, ter upravljati z nepremičninami in drugim njenim premoženjem (Virant, 2009, str. 56-58).

2.2.1 MINISTRSTVA

Vlada je v različnih državah različno sestavljena. Ker živimo v Republiki Sloveniji se bom opredelila na sestavo vlade RS. Kot smo že ugotovili, je vlada sestavljena iz ministrov in vsak od njih je pristojen za svoje ministrstvo, ki ga po svojih najboljših močeh predstavlja in vodi. Vsa ministrstva se morajo ravnati tako, kot določajo politične usmeritve vlade. O svojem delu morajo vladi poročati, obveščati jo morajo o stanju na upravnih področjih, o ukrepih, ki so jih sprejeli ter sporočiti ali so sprejeti ukrepi učinkoviti. Ministrstva morajo med seboj sodelovati. Predpise morajo pripravljati skupno, med seboj se morajo posvetovati in upoštevati mnenja drug drugega preden izdajo predpis. Če se ministrstva med seboj ne strinjajo ali če pride med njimi do spornega vprašanja, morajo o tem obvestiti vlado, da ona odloči o zadevi.

V Sloveniji imamo petnajst ministrstev:

- Ministrstvo za delo, družino in socialne zadeve
- Ministrstvo za finance
- Ministrstvo za gospodarstvo
- Ministrstvo za javno upravo
- Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano
- Ministrstvo za kulturo
- Ministrstvo za notranje zadeve
- Ministrstvo za obrambo
- Ministrstvo za okolje in prostor
- Ministrstvo za pravosodje
- Ministrstvo za promet
- Ministrstvo za šolstvo in šport
- Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in tehnologijo
- Ministrstvo za zdravje

- Ministrstvo za zunanje zadeve

Glavna naloga ministrov je, da vodijo in predstavljajo svoje ministrstvo, nadzorujejo delo, ki se v okviru ministrstva opravlja ter izdajajo predpise in druge akte, ki so v njihovi pristojnosti. Vsak izmed ministrov se lahko odloči, da imenuje enega državnega sekretarja. Ta pomaga ministru pri opravljanju funkcije, vseeno pa lahko opravlja le naloge, za katere ga je minister prej pisno pooblastil (nadomeščanje ministra v času njegove odsotnosti). Tudi če minister pooblasti državnega sekretarja za opravljanje njegove funkcije, še vedno sam nosi vso odgovornost. Državnemu sekretarju preneha funkcija z odstopom, razrešitvijo, ali če preneha funkcija tistega, ki ga je predlagal (ministra).

Znotraj ministrstva vodi delo generalni direktor, ki je odgovoren ministru. Prav tako pa je ministru odgovoren tudi generalni sekretar, ki ureja položaj javnih uslužbencev in pomaga ministru pri notranji organizaciji.

2.2.2 ORGANI V SESTAVI MINISTRSTVA

Organ v sestavi ministrstva se ustanovi z uredbo. Ustanovi se za izvajanje nalog, kot so: razvoj in izvrševanje upravnih nalog, za izvrševanje inšpekcijskega nadzora, za opravljanje strokovnih nalog, za izvajanje nalog na področju javnih služb. V skladu z zakonom, ki ureja položaj javnih uslužbencev, se imenuje direktor, ki vodi organ v sestavi ministrstva. Minister sprejme program dela, organ v sestavi ministrstva pa izvaja naloge po navodilih ministra. Če minister meni, da organ v sestavi ministrstva ni popolno opravil svojih nalog, lahko zahteva poročila, dokumente ali druge podatke, v zvezi z delom, ki ga je opravljal. V Sloveniji ima vsako ministrstvo, razen Ministrstva za zunanje zadeve, eno ali več organov v sestavi ministrstva:

1. Organ v sestavi Ministrstva za delo, družino in socialne zadeve je Inšpektorat Republike Slovenije za delo.

2. Organi v sestavi Ministrstva za finance so:

- Carinska uprava Republike Slovenije (CURS),
- Davčna uprava Republike Slovenije (DURS),
- Urad Republike Slovenije za preprečevanje pranja denarja,
- Urad Republike Slovenije za nadzor prirejanja iger na srečo,
- Uprava za javna plačila,
- Urad za nadzor proračuna.

3. Organi v sestavi Ministrstva za gospodarstvo so:

- Urad za varstvo konkurence,
- Urad za varstvo potrošnikov,
- Tržni inšpektorat Republike Slovenije,
- Urad za intelektualno lastnino,
- Inšpektorat Republike Slovenije za energetiko in rudarstvo.

4. Organ v sestavi Ministrstva za javno upravo je Inšpektorat za javno upravo.

5. Ministrstvo za kmetijstvo, gozdarstvo in prehrano ima več organov v sestavi:

- Agencija za kmetijske trge in razvoj podeželja,

- Inšpektorat Republike Slovenije za kmetijstvo, gozdarstvo in hrano,
 - Fitosanitarna uprava Republike Slovenije,
 - Veterinarska uprava Republike Slovenije.
6. Ministrstvo za kulturo ima v sestavi dva organa:
- Arhiv Republike Slovenije,
 - Inšpektorat Republike Slovenije za kulturo in medije.
7. V okviru Ministrstva za notranje zadeve delujeta dva organa v sestavi ministrstva:
- Policija,
 - Inšpektorat Republike Slovenija za notranje zadeve.
8. Organi v sestavi Ministrstva za obrambo so:
- Generalštab slovenske vojske,
 - Uprava Republike Slovenije za zaščito in reševanje,
 - Inšpektorat Republike Slovenije za obrambo,
 - Inšpektorat Republike Slovenije za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami.
9. Ministrstvo za okolje in prostor ima prav tako več organov v sestavi:
- Agencija za okolje in prostor,
 - Geodetska uprava Republike Slovenije (GURS),
 - Uprava za jedrsko varnost,
 - Inšpektorat za okolje in prostor.
10. Uprava za izvrševanje kazenskih sankcij je organ v sestavi, ki deluje v okviru Ministrstva za pravosodje.
11. V okviru Ministrstva za promet delujejo trije organi v sestavi. To so:
- Direkcija Republike Slovenije za promet,
 - Uprava Republike Slovenije za pomorstvo,
 - Prometni inšpektorat,
 - Direkcija za vodenje investicij v javno železniško infrastrukturo.
12. Ministrstvo za šolstvo in šport ima dva organa v sestavi:
- Inšpektorat Republike Slovenije za šolstvo in šport,
 - Urad za mladino.
13. Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in tehnologijo ima prav tako dva organa v sestavi, ki delujeta v okviru ministrstva:
- Urad Republike Slovenije za meroslovje,
 - Inšpektorat Republike Slovenije za elektronske komunikacije, elektronsko podpisovanje in pošto.
14. V sestavi Ministrstva za zdravje delujejo:
- Urad Republike Slovenije za kemikalije,
 - Uprava Republike Slovenije za varstvo pred sevanji,
 - Zdravstveni inšpektorat Republike Slovenije.

2.2.3 UPRAVNE ENOTE

Upravne enote so ustanovljene predvsem zato, da opravljajo nekatere upravne naloge, ki jih je potrebno organizirati teritorialno. Vlada določi območje upravnih enot, ki praviloma obsega območje ene ali več lokalnih skupnosti. Upravne enote imajo pristojnost odločanja na prvi stopnji, v tistih zadevah, ki se nanašajo na državno pristojnost, če po zakonu za posamezne upravne stvari ni drugače določeno. Po zakonih, ki urejajo posamezna področja pa imajo upravne enote tudi pooblastila, da opravljajo druge upravne naloge iz državne pristojnosti.

Kako bo upravna enota notranje organizirana, določa načelnik upravne enote, vlada pa mora s tem soglašati. Načelnika upravne enote je potrebno imenovati v skladu z zakonom, ki ureja položaj javnih uslužbencev. Načelnik je oseba, ki upravno enoto predstavlja, upravlja notranje delo, odloča o pravicah, dolžnostih in delovnih razmerjih uslužbencev, skrbi za sodelovanje z lokalnimi skupnostmi, ki so na območju upravne enote itd.

Upravne enote se vodijo preko ministrstev. Vsako ministrstvo nadzoruje upravno enoto na svojem strokovnem področju. Ministrstva dajejo upravnim enotam napotke, kako morajo delovati, jih usmerjajo, jim nalagajo navodila za izvrševanje nalog ter jih pri izvrševanju upravnih nalog nadzorujejo.

O izvrševanju nalog upravne enote mora načelnik redno obveščati ministrstvo, pristojno za upravo, saj le ta lahko, ob ugotovitvi, da se upravne naloge ne izvršujejo v skladu s predpisi oziroma jih izvršujejo nepravilno, določi načelniku upravne enote rok, v katerem mora popraviti napake in odpraviti nepravilnosti. Načelnik odgovarja za svoje delo in za delo celotne upravne enote. Ministrstvo, pristojno za upravo, nadzira usposobljenost delavcev, jo usmerja in vodi, da čim bolj učinkovito in kakovostno opravlja svoje delo, rešuje kadrovska, finančna, materialna vprašanja, ki se nanašajo ne delo upravne enote, prav tako pa odloča tudi v sporih o pristojnostih med upravnimi enotami.

2.3 FUNKCIJE DRŽAVNE UPRAVE

Državna uprava ima različne funkcije, ki jih mora izvrševati v skladu z zakoni, skrbeti mora, da so funkcije, ki so ji zaupane, opravljene strokovno in učinkovito.

Zakon o državni upravi (ZDU-1) opredeljuje naslednje upravne naloge državne uprave:

- **sodelovanje pri oblikovanju politik:** Uprava za vlado pripravlja predloge zakonov, podzakonskih predpisov in drugih aktov ter druga gradiva ter zagotavlja drugo strokovno pomoč pri oblikovanju politik (8. člen ZDU-1).
- **izvršilne naloge:** Uprava izvršuje zakone in druge predpise, ki jih sprejema državni zbor, ratificirane mednarodne pogodbe, državni proračun, podzakonske predpise in druge akte vlade.

Za izvajanje nalog iz prvega odstavka tega člena uprava izdaja predpise in posamične akte ter interne akte, vstopa v imenu in za račun Republike Slovenije v civilnopravna razmerja ter opravlja materialna dejanja.

Za opravljanje materialnih dejanj, s katerimi se posega v osebno prostost, telesno ali duševno celovitost, zasebnost, lastnino in druge človekove pravice oziroma temeljne svoboščine, mora imeti uprava neposredno podlago v zakonu (9. člen ZDU-1).

- **inšpekcijski nadzor:** Uprava izvaja inšpekcijski nadzor nad izvajanjem predpisov. Inšpekcijski nadzor ureja poseben zakon (10. člen ZDU-1).
- **spremljanje stanja:** Uprava spremlja stanje družbe na področjih, za katera je pristojna, in skrbi za njen razvoj v skladu s sprejeto politiko države. Uprava vzpostavi, vodi, vzdržuje in povezuje zbirke podatkov in evidenc (11. člen ZDU-1).

- **razvojne naloge:** Uprava na podlagi in v okviru zakonov, drugih predpisov ter državnega proračuna spodbuja oziroma usmerja družbeni razvoj (12. člen ZDU-1).
- **zagotavljanje javnih služb:** Uprava zagotavlja opravljanje javnih služb v skladu z zakonom. Opravljanje javnih služb se zagotavlja v javnih zavodih in gospodarskih družbah ter v drugih organizacijskih oblikah, ki jih določa zakon, lahko pa tudi v upravnih organih (13. člen ZDU-1).

Funkcije državne uprave bi lahko najbolj splošno razdelili na dva dela: (Virant, 2004, str. 67)

- izvrševanje zakonov, državnega proračuna in drugih političnih odločitev Državnega zbora in Vlade ter
- pripravljanje strokovnih podlag za politično odločanje Vlade in Državnega zbora.

V okviru teh dveh funkcij pa lahko ločimo več drugih vrst nalog državne uprave. Ker so bili teoretiki različni, so nastale tudi različne teorije državne uprave. Prof. Godec na primer razlikuje eksekutivno funkcijo, katera zajema izvrševanje zakonov in drugih političnih odločitev, kurativno funkcijo, ki skrbi za upravno področje in servisno funkcijo, ki skrbi za strokovne naloge in potrebe predstavnškega organa in vlade (Virant v: Godec, Vestnik inštituta za javno upravo, št. 12/79).

Prof. Šmidovnik opredeljuje naslednje funkcije državne uprave in to so: policijske naloge in skrb za obstoj sistema, javne službe, pospeševalne naloge, servisne naloge, predlaganje nove politike in izvajanje politike (Virant v: Šmidovnik: Temeljni pojmi o upravi, str. 140-145).

Cijan in Grafenauer pa spet opredeljujeta funkcije državne uprave na drugačen način. Delita jih na regulativno, kjer se izdajajo predpisi in pripravljajo strokovne podlage za izdajo, kontrolno-nadzorno, kjer se nadzoruje izvajanje izdanih predpisov, operativno, kjer se izdajajo posamični upravni akti in izvajajo upravni ukrepi, študijsko - analitično in represivno (Virant v: Cijan, Grafenauer, str. 91-97).

Dr. Virant meni, da državna uprava opravlja dva sklopa funkcij (Virant, 2009, str. 77):

- **sodelovanje pri oblikovanju politik**, kjer državna uprava zagotavlja vse strokovne podlage, ki so potrebne za sprejemanje odločitev Vlade in Državnega zbora. Preko kurativne funkcije državna uprava spremlja stanje, ki se dogaja na vseh področjih življenja, preko analitične funkcije pa zbira in obdeluje podatke, ki so potrebni za odločanje. Ta funkcija se odvija preko ministrstev in vladnih služb.
- Preko **eksekutivnih funkcij** pa državna uprava izvršuje zakone, skrbi za ratifikacijo mednarodnih pogodb in drugih aktov. Te funkcije se izvajajo preko organov v sestavi ministrstev in preko upravnih enot. Eksekutivne funkcije so:
 - regulativna funkcija: tu gre za izdajanje podzakonskih predpisov, ki jih izdaja le Vlada in ministri. Izdajajo se, da se zagotovi enotna raba zakona in da se zagotovi višja stopnja pravne varnosti,
 - operativna funkcija: kjer se izdajajo posamični pravni akti (odločba o odmeri davka, gradbeno dovoljenje idr.),
 - nadzorna funkcija: skrbi, da se zakoni pravilno izvršujejo. Sem spadajo inšpekcijski, davčni, carinski, policijski nadzor itd.,
 - servisna funkcija: državna uprava je odgovorna, da se javne službe iz državne pristojnosti izvajajo preko državnih podjetji in koncesionarjev. Nadzor nad njimi izvaja državna uprava.

3 INŠPEKCIJSKI POSTOPKI

Zakon o inšpekcijskem nadzoru (v nadaljevanju ZIN) opredeljuje inšpekcijski nadzor v 2. členu kot nadzor nad izvajanjem oziroma spoštovanjem zakonov in drugih predpisov. Inšpekcijski nadzor izvršujejo inšpektorji kot uradne osebe s posebnimi pooblastili in odgovornostmi. Zakon opredeljuje načela, po katerih se morajo inšpektorji ravnati, položaj in pooblastila inšpektorja ter njegove ukrepe.

V 8. členu ZIN je zapisano, da inšpektorji delujejo v okviru inšpekcij, ki se organizirajo za posamezno upravno področje. Inšpekcije delujejo v inšpektoratih, ki imajo status organa v sestavi ministrstva.

Zakon o upravi (ZUpr) opredeljuje inšpektorja kot delavca s posebnimi pooblastili, ki ima trajen mandat (83. člen). To pa ne pomeni, da inšpektorju delovno razmerje ne more prenehati, ampak le to, da ga ni mogoče premestiti na drugo delovno mesto iz osebnih razlogov. Seveda se lahko inšpektorju prekine delovno razmerje, če svojega dela ne opravlja v skladu s pooblastili, če prekrši disciplinska pravila ipd. Delovno razmerje pa se mu lahko prekine tudi v primeru, če v določenem roku (eno leto od dneva imenovanja za inšpektorja) ne opravi posebnega strokovnega izpita, ki je eden izmed pogojev za opravljanje funkcije. Za inšpektorja je lahko imenovana oseba, ki ima izpolnjene naslednje pogoje (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,
- strokovni izpit za inšpektorja .

Inšpektorat predstavlja in vodi glavni inšpektor. Ta ima vsa pooblastila inšpektorja, poleg tega pa še koordinira delo inšpektorjev, pripravlja finančni načrt ter odgovarja za program dela celotnega inšpektorata idr.

Podrobno je inšpekcijski nadzor opredeljen v Zakonu o inšpekcijskem nadzoru (ZIN). V tem zakonu so urejena splošna načela inšpekcijskega nadzora, zakon določa, kako mora biti inšpekcija organizirana, kakšne dolžnosti, pravice, pooblastila imajo inšpektorji, kakšen je položaj inšpektorja, ukrepe inšpektorja itd.

3.1 NAČELA INŠPEKCIJSKEGA NADZORA

Inšpektor mora voditi vsak postopek v skladu z načeli, ki jih predpisuje ZIN, poleg teh načel pa mora primarno upoštevati tudi načela, ki jih določa Zakon o splošnem upravnem postopku (v nadaljevanju ZUP) v členih od 6. do 14.:

- **načelo zakonitosti**

Pravni organ lahko posega v pravni položaj stranke le takrat, ko ima za to pravno podlago. Materialna ali vsebinska zakonitost pomeni, da je bilo z odločbo stranki priznано toliko pravic in obveznosti, kot to določajo področni predpisi. Formalna ali postopkovna zakonitost pa pomeni, da mora biti akt izdan po postopku, ki ga ureja Zakon o splošnem upravnem postopku (ZUP). Če je to načelo kršeno, se zoper ta akt uporabi pravna sredstva (pritožba). Izjema od načela zakonitosti je diskrecijsko odločanje ali odločanje po prostem preudarku. Diskrecija se lahko uporabi, če področni zakon določi diskrecijo kot pooblastilo organu, ko je že v naprej razvidno, da vseh situacij ni mogoče urediti. V tem primeru mora diskrecijo določati področni zakon ne pa ZUP. Upravni organ lahko

diskrecijo uporabi z namenom za katerega je dana, pri tem pa ne sme preseči diskrecije. V obrazložitvi določbe mora natančno opisati, kako je diskrecijo uporabil.

- **varstvo pravic strank in varstvo javnih koristi**

To načelo predpisuje, da mora organ stranki pomagati uveljaviti čim več njenih pravic. Če pa pride do konflikta s pravicami drugih oseb ali javnim interesom, mora prevladati javni interes. Neuki stranki mora organ nuditi pomoč, mora ji svetovati, jo informirati o postopku, jasno ji mora razložiti kako lahko uveljavlja svoje pravice ter kakšne so njene dolžnosti.

- **načelo materialne resnice**

Preden organ poda svojo odločitev, je dolžan zbrati vsa dejstva in ugotovitve v postopku, od katerih je odvisna odločitev. Po ZUP-u je predpisana ugotovitev z gotovostjo, če pa gre za nujen ukrep v javnem interesu (zaščita življenja in zdravja ljudi, javnega reda in miru ...) zadostuje že ugotovitev na podlagi verjetnosti. Če je načelo kršeno je dovoljena pritožba (nepopolno, zmotno ugotovljeno dejansko stanje).

- **načelo zaslišanja stranke**

Organ je dolžan zagotoviti stranki, da v postopku še pred odločitvijo navaja dejstva v svojo korist in izpodbija dejstva sebi v škodo, predlaga dokaze v svojo korist, lahko predlaga izločitev pristranske pravne osebe ... To načelo ne velja, kadar se vodi skrajšani ugotovitveni postopek.

- **prosta presoja dokazov**

Organ mora uporabiti tista dokazila, ki so najbolj verodostojna. ZUP opredeljuje pet dokazil: listine, priče, izvedenci, ogled in izjava stranke.

- **dolžnost govoriti resnico in poštena uporaba pravic**

To načelo se navezuje na stranko. Če je to načelo kršeno se postopek obnovi, če se načelo ne spoštuje se lahko po ZUP-u predpiše zaporna kazen do treh let zavora.

- **samostojnost pri odločanju**

Organ mora voditi postopek in o njem odločati v okviru svojih pristojnosti in pooblastil.

- **pravica do pritožbe**

Nad vsako odločbo, ki je izdana na I. stopnji je mogoča pritožba. Izjemoma je lahko izključena, če tako določa področni zakon. Prav tako ni mogoča pritožba, če na I. stopnji odloča ministrstvo ali vlada, razen, če pritožbo dopušča področni zakon.

- **ekonomičnost postopka**

Načelo zahteva, da se postopki vodijo čim hitreje in čim ceneje, vseeno pa mora biti odločba še vedno pravilna in zakonita.

3.1.1 NAČELO SAMOSTOJNOSTI

Zakon o inšpekcijskem nadzoru (ZIN) v 4. členu opredeljuje načelo samostojnosti: »Inšpektorji so pri opravljanju nalog inšpekcijskega nadzora v okviru svojih pooblastil samostojni.«

ZIN v 18. in 19. členu določa, da inšpektor vodi postopek od začetka do konca, s tem mu daje pooblastilo za odločanje in ne le za vodenje postopka. Po tem načelu lahko inšpektor

samostojno odloča v inšpekcijskih zadevah (seveda v okviru zakonov, ki mu dajejo pooblastila).

Samostojnost se kaže na tri načine. Prva je strokovna avtonomija, kjer inšpektor lahko izdaja odločbe na prvi stopnji, brez da minister poseže v konkreten primer. V primeru, da se zavezanec pritoži nad odločbo inšpektorja, v postopek poseže ministrstvo. Drugič se samostojnost kaže v tako imenovani kadrovski avtonomiji. Glavnega inšpektorja, ki je predstojnik inšpektorjem in vodi celotno poslovanje v inšpektoratu, se izbere tako, da se najprej prijavi na postopek izbora javnega natečaja, nato pa ga imenuje še minister. Tretja, finančna avtonomija, pa se kaže v tem, da ima inšpektorat ali drugi organ, ki zagotavlja vire za izvajanje inšpekcijskega nadzora, popolnoma samostojen proračun (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 169, 170).

3.1.2 NAČELO VARSTVA JAVNEGA INTERESA IN VARSTVA ZASEBNIH INTERESOV

Zakon o inšpekcijskem nadzoru (ZIN) opredeljuje načelo varstva javnega interesa in varstva zasebnih interesov v 5. členu kot: »Inšpektorji opravljajo naloge inšpekcijskega nadzora z namenom varovanja javnega interesa ter interesov pravnih in fizičnih oseb.«

Na začetku poglavja sem predstavila načela po ZUP-u, ki jih moramo upoštevati primarno. Načelo varstva javnega interesa in varstva zasebnih interesov je le nadgradnja načela varstva pravic strank in javne koristi, ki ga določa ZUP v 7. členu. Po tem načelu ima inšpektor dolžnost, da lahko poseže v položaj pravne in fizične osebe, da zavaruje javni interes, le toliko kot je nujno potrebno. Inšpektor ima dolžnost, da varuje javno korist pred zasebno. Če pride do kršitve, kjer je ogroženo življenje in varnost javnosti, mora inšpektor delovati tako, da jih zavaruje, tudi če s tem omeji delovanje zasebnika. Če pa obstaja dvom, ali je javna korist ogrožena, mora inšpektor delovati v interesu posameznika. ZIN posebej opredeljuje pojem javnega interesa nekoliko drugače kot ZUP v drugem odstavku 144. člena. Po ZIN inšpektor deluje in ukrepa v javnem interesu za zaščito štirih kategorij:

- življenje in zdravje ljudi,
- življenje in zdravje živali,
- naravno okolje,
- premoženje.

Področni zakon lahko seveda te kategorije dopolni (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 170).

3.1.3. NAČELO JAVNOSTI

»Inšpektorji na podlagi in v mejah pooblastil predstojnika obveščajo javnost o svojih ugotovitvah ter ukrepih, če je to potrebno, da se zavarujejo pravice pravnih ali fizičnih oseb, ter v primerih, kadar je to potrebno za zagotovitev spoštovanja pravnega reda oziroma njihovih odločb« (ZIN, 6. člen).

Inšpektor ima dolžnost, da javnost seznanja o svojih ugotovitvah. S sredstvi javnega obveščanja mora javnost obvestiti o zapisnikih in ukrepih, saj se le tako lahko zavaruje, preventivno ukrepa in prepreči nastanek škodljivih posledic (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 171).

3.1.4 NAČELO SORAZMERNOSTI

»Inšpektorji morajo opravljati svoje naloge tako, da pri izvrševanju svojih pooblastil posegajo v delovanje pravnih in fizičnih oseb le v obsegu, ki je nujen za zagotovitev učinkovitega inšpekcijskega nadzora. Pri izbiri ukrepov inšpektor ob upoštevanju težke kršitve izreče ukrep, ki je za zavezanca ugodnejši, če je s tem dosežen namen predpisa. Pri določitvi roka za odpravo nepravilnosti mora inšpektor upoštevati težo kršitve, njene posledice za javni interes in okoliščine, od katerih je odvisno, v kolikšnem času lahko fizična ali pravna oseba, pri kateri inšpektor opravlja nadzor, ob dolžni skrbnosti odpravi nepravilnost« (ZIN, 7. člen).

To načelo določa, da mora inšpektor premisliti med ukrepom in ciljem. To pomeni, da mora upoštevati težo kršitve, izreči pa mora ukrep, ki je za zavezanca ugodnejši. ZIN določa tudi stopnjevanje ukrepov. Inšpektor kršitelju najprej izreče milejši ukrep, če pa tega ne izpolni v določenem roku, sledi strožji ukrep. Preden pa ukrep izreče, mora oceniti, v kolikšnem času je možno kršitev odpraviti in na podlagi tega določiti rok. Če inšpektor ravna v nasprotju z načelom sorazmernosti in s tem zavezancu povzroči škodo, lahko zavezanec terja odškodnino (Jerovšek in Kovač, 2008, str. 171 - 172).

3.2 POLOŽAJ INŠPEKTORJA

Da lahko inšpektor opravlja svoje naloge mora imeti predpisano izobrazbo v skladu z zakonom, ki jo ureja sistem javnih uslužbencev (univerzitetno oziroma visokošolsko izobrazbo). Imeti mora ustrezne delovne izkušnje, najmanj pet let, če področni zakon ne določa drugače, ter strokovni izpit za inšpektorja. Strokovni izpit za inšpektorja je sestavljen iz upravnega postopka in upravnega spora, postopka vodenja in odločanja o prekrških in postopka inšpekcijskega nadzora. Posamezni področni zakoni predpisujejo še dodatne pogoje, ki jih mora izpolnjevati oseba, imenovana za inšpektorja, zato pristojni minister za posamezno inšpekcijo predpiše vsebino strokovnega izpita.

Lahko se izjemoma imenuje inšpektorja brez strokovnega izpita (t. i. začasni inšpektor), vendar ga mora ta opraviti v roku enega leta od imenovanja, saj se mu drugače delovno razmerje prekine. V času, ko inšpektor deluje brez narejenega strokovnega izpita, lahko opravlja le dejanja v postopku pred izdajo odločbe, ne sme pa izdati odločbe.

Strokovni izpit se opravlja pred izpitno komisijo, ki jo imenuje minister, pristojen za upravo. Kandidat lahko na stroške organa pristopi k izpitu največ dvakrat (šteje se opravljanje izpita v celoti). Evidenco kandidatov, ki so se prijavi na strokovni izpit in tistih, ki so strokovni izpit opravili, vodi ministrstvo, pristojno za upravo.

Inšpektor, ki opravlja inšpekcijo na določenem področju ne sme opravljati enakega ali podobnega dela v lastno korist ali za drugega delodajalca. V nasprotnem primeru se to šteje kot hujša disciplinska kršitev in se mu lahko izreče ukrep prenehanja delovnega razmerja. Zavezan pa je tudi k varstvu in tajnosti podatkov. 16. člen ZIN pravi: »Inšpektor mora varovati tajnost, s katero se seznanil pri opravljanju nalog inšpekcijskega nadzora. Dolžnost varovanja tajnosti traja tudi po prenehanju delovnega razmerja inšpektorja. Inšpektor je dolžan varovati tajnost vira prijave in vira drugih informacij, na podlagi katerih opravlja inšpekcijski nadzor.«

3.3 POOBLASTILA INŠPEKTORJA

Kakšna pooblastila ima inšpektor opredeljuje ZIN v členih od 18. – 31.

Inšpektor je pri opravljanju inšpekcijskega nadzora in pri izdaji odločb in sklepov v postopku samostojen, vseeno pa mora upoštevati navodila in usmeritve nadrejenega. Inšpektor svoja pooblastila izkazuje s službeno izkaznico in značko, ki jo izda predstojnik upravnega organa.

Zavezanec je fizična ali pravna oseba, katere ravnanje se nadzira na podlagi suma kršitve predpisov. Zavezanec je v položaju stranke, zoper katero se vodi postopek. Oseba ne more zahtevati, da se postopek uvede zoper sebe, saj o uvedbi postopka odloča le inšpektor. V inšpekcijskem postopku prijavitelj nima položaja stranke. Položaj stranke ima le zavezanec, zoper katerega se vodi postopek. Izjemoma se lahko prijavitelj šteje kot stranski udeleženec, če je s kršitvijo neposredno oškodovan.

Inšpekcijski postopek se uvede po uradni dolžnosti. Postopek se začne, če inšpektor sam opazi da je prišlo do kršitve, lahko se začne v okviru programa dela rednih nadzorov ali na podlagi prijave. V primeru, da inšpektor začne postopek na podlagi prijave, je dolžan prijavitelja obvestiti o ukrepih v postopku, če ta poda pisno zahtevo. Vodijo se skrajšani in posebni ugotovitveni postopki. Inšpektor vodi skrajšani ugotovitveni postopek predvsem takrat, ko je ogrožen javni interes. Posebni ugotovitveni postopek, ki je običajen postopek po ZIN pa se vodi, ko javni interes ni ogrožen.

Inšpektor ima pri opravljanju nadzora pravico pregledati naprave, objekte, predmete, prostore, delovna sredstva, pogodbe in druge dokumente, kjer se dejavnost opravlja ter dokumentacijo tako pri zasebnikih, kot tudi pri gospodarskih družbah, zavodih, državnih organih in drugih organizacijah. Dokumentacijo lahko inšpektor odvzame za največ 15 dni in o tem izda potrdilo. Ne sme pa odvzeti dokumentacije državnih organov, ki so določena kot tajna. Pravico ima pregledati listine, ki izkazujejo istovetnost, lahko zasliši stranke in priče v upravnem postopku, lahko vzame vzorce blaga. Brezplačno lahko pridobi podatke iz uradnih evidenc ter drugih evidenc, ki se nanašajo na zavezanca in ki so potrebni za izvedbo inšpekcijskega nadzora. Fizične in pravne osebe, za katere se ne vodi inšpekcijski postopek, morajo v roku treh dni od zahteve inšpektorja, izročiti vse dokaze in podatke s katerimi razpolagajo, če so ti podatki pomembni, da se inšpekcijski nadzor izvede.

Vse to lahko inšpektor stori brez predhodne najave in brez dovoljenja posameznika ali pravne osebe in ne glede na delovni čas. Če zavezanec ne navede upravičenih razlogov, zakaj ne dovoli inšpektorju vstopa v poslovne prostore, kjer se dejavnost opravlja, ima inšpektor pooblastila, da lahko vstopi kljub nasprotovanju in ob pomoči policije. Stroške vstopa in škodo (v primeru, da nastane) krije zavezanec sam.

Tiste stanovanjske prostore, kjer zavezanec opravlja dejavnost, si inšpektor lahko ogleda, ne sme pa vstopiti v ostale prostore, kjer se dejavnost ne opravlja, saj ustavna nedotakljivost tega ne dopušča. Za ogled teh prostorov si mora inšpektor pridobiti pisno soglasje zavezanca oziroma imetnika stanovanjske pravice, ali odločbo sodišča.

Pristojno sodišče odobri vstop v osebne prostore zavezanca, če obstaja sum, da se v stanovanju opravlja nedovoljena dejavnost, dejavnost v nasprotju s predpisi, če se v stanovanju hranijo predmeti, živali ali druge stvari v nasprotju s predpisi, ali če obstaja sum, da bo pri pregledu stanovanja ugotovljen sum kršitve drugih predpisov. Pri takšnem pregledu morata biti prisotni dve polnoletni osebi kot prič.

ZIN zavezuje inšpektorja, da mora obravnavati vse prijave, pritožbe, sporočila ter druge vloge v zadevi, vlagatelje pa mora na njihovo zahtevo obvestiti o svojih ukrepih. Inšpektor mora obravnavati tudi anonimne prijave, razen če obstaja sum, da je prijava lažna ali neresnična.

Inšpektor lahko inšpekcijski nadzor predhodno najavi, zavezanec, njegov zastopnik, pooblaščenec ali odgovorna oseba pa so lahko pri inšpekcijskem nadzoru prisotni. Če inšpektor ugotovi, da bi njihova prisotnost lahko ogrozila učinkovito izvedbo nadzora, izda poseben sklep, ki zavezancu, zastopniku, pooblaščenцу ali drugi odgovorni osebi prepoveduje prisotnost pri inšpekcijskem pregledu.

Postopek se lahko zaključi z odločbo, če je bila ugotovljena kršitev ali s sklepom o ustavitvi, če je bilo ugotovljeno, da do kršitve ni prišlo. Če pa inšpektor ugotovi kršitev, ki jo nadzira druga inšpekcija, mora najprej ugotoviti dejansko stanje, nato sestaviti zapisnik in ga posredovati pristojni inšpekciji.

ZIN v 31. členu opredeljuje stroške postopka. Vse stroške, ki so bili nujni za ugotovitev dejstev, da je zavezanec kršil zakon ali drug predpis, krije zavezanec sam. Če pa se inšpekcijski postopek ustavi, ker je bilo ugotovljeno, da zavezanec ni storil kršitve zakona ali drugega predpisa, stroške postopka krije organ. V primeru, da prijavitelj poda lažno prijavo in je bil na tej podlagi izpeljan inšpekcijski nadzor, stroške postopka krije prijavitelj.

3.4 UKREPI INŠPEKTORJA

Če inšpektor po dokončanem ugotovitvenem in dokaznem postopku ugotovi, da je bil kršen zakon ali drug predpis oziroma akt, ima pravico in dolžnost, da odredi ukrepe za odpravo nepravilnosti v roku, ki ga sam določi, lahko izvede postopke v skladu z zakonom o prekrških, poda kazensko ovadbo za kaznivo dejanje, ki se preganja po uradni dolžnosti, predlaga pristojnemu organu sprejem ukrepov ali odredi druge ukrepe za katere je pooblaščen z zakonom ali drugimi predpisi. V kolikor je med postopkom ugotovljeno, da je zavezanec s storitvijo kaznivega dejanja pridobil premoženjsko korist, lahko inšpektor predlaga pristojnemu sodišču, da se mu to odvzame.

Jerovšek in Kovač opredeljujeta več ukrepov, ki jih lahko inšpektor odredi (str. 186 – 191):

- **preventivni ukrepi inšpektorja ter opozorila**

Inšpektor preko medijev obvešča javnost o ugotovitvah nepravilnosti in o kršitvah zakonov in drugih predpisov. Ko inšpektor odkrije nepravilnost in oceni, da je opozorilo zadosten ukrep, lahko kršitelja opozori le ustno in mu določi rok, da posledice odpravi. Opozorilo in rok odprave inšpektor zapiše v zapisnik. Po preteku roka opravi kontrolni pregled, če je zavezanec kršitev odpravil. V primeru, da je kršitev odpravljena izda sklep o ustavitvi postopka, drugače inšpektor izda strožji ukrep.

- **redni ukrepi**

Pri ugotovitvi, da preventivni ukrep inšpektorja ni odpravil kršitve, lahko inšpektor izvede več rednih ukrepov. Lahko odredi ukrepe v obliki upravne odločbe, ki bodo odpravili kršitev v določenem roku, ki ga sam določi, izvede hitri prekrškovni postopek in izda plačilni nalog, če domneva, da je bilo storjeno kaznivo dejanje za katerega je zagrožena

zaporna kazen poda ovadbo, lahko pa tudi predlaga pristojnemu organu druge ustrezne ukrepe, če zanje nima pristojnosti.

- **posebni ukrepi za odpravo kršitev in prepoved opravljanja dejavnosti**

Če zavezanec v določenem roku, ki mu ga je postavil inšpektor, kršitve ne odpravi, lahko inšpektor izbere strožje ukrepe. Z upravno odločbo lahko prepove zavezancu opravljanje dejavnosti: lahko zapečati poslovne in proizvodne prostore, odvzame mu delovna sredstva, naprave in opremo, s katero zavezanec opravlja dejavnost. V tej odločbi pa morajo biti opredeljeni tudi ukrepi, ki bodo sledili, če zavezanec kršitve ne bo odpravil.

Če zavezanec tudi tega ne upošteva, lahko inšpektor podjetjem, ki so pristojna za dobavo električne energije, vode idr. naloži, da v roku treh dni prekinejo dobavo, proizvajalcem zavezanca pa lahko naloži, da prekinejo vsa dela za zavezanca. Vsi stroški, ki v tem primeru nastanejo, gredo v breme zavezanca. Pri tem mora biti inšpektor pazljiv, da ne naredi škode na delovnih sredstvih ali izdelkih.

Ta odločba se vroči tudi zavezancu.

- **ukrepi za varstvo pravic tretjih oseb**

Pri tem ukrepu mora inšpektor delovati v skladu z načelom javnosti. V primerih, kjer je ugotovljena kršitev predpisov, ki posegajo v pravice drugih oseb, je inšpektor dolžan o ogroženosti in ukrepih obvestiti javnost. Inšpektor mora objaviti ugotovitve in izrečene ukrepe, to pa lahko objavi tudi na vidnem mestu v prostorih, kjer je odrejen inšpekcijski pregled. Ta objava pa gre v strošek zavezanca.

V 37. členu ZIN opredeljuje, da je za premoženjsko škodo, ki je bila povzročena zavezancu ali drugi osebi s protipravnim dejanjem ali opustitvijo dejanja inšpektorja pri izvajanju nalog inšpekcijskega nadzora, odgovorna država oziroma samoupravna lokalna skupnost. Proti inšpektorju imata regresni zahtevek v primeru, da je bila škoda povzročena naklepno ali iz hude malomarnosti. Če pa zaradi kaznivega dejanja inšpektorja nastane škoda, ima zavezanec ali tretja oseba pravico, da od inšpektorja zahteva povračilo škode.

3.5 INŠPEKTORATI IN INŠPEKCIJSKE SLUŽBE

V Republiki Sloveniji deluje več inšpektoratov in inšpekcijskih služb. To so:

- Agencija za pošto in elektronske komunikacije (APEK), ki izvaja nadzor nad operaterji elektronskih komunikacij, izvajalci poštnih storitev glede na določbe Zakona o izvajanju poštnih storitev ter zagotavlja nemoteno uporabo radiofrekvenčnega spektra, televizijskih in radijskih programov vsem uporabnikom.
- Carinska uprava RS (CURS), ki izvaja carinski in trošarinski nadzor nad blagom ter carinjenje blaga, opravlja nadzor nad zakonitostjo, pravilnostjo in pravočasnostjo izpolnjevanja obveznosti, ki so določene s carinskimi, trošarinskimi in drugimi predpisi, preprečuje in odkriva carinske in trošarinske prekrške ter druga kazniva ravnanja, ki so določena s predpisi, izvršuje kontrolo nad vnosom, iznosom in tranzitom blaga za katero so predpisani posebni ukrepi, skrbi za pobiranje in prisilno izterjavo uvoznih in izvoznih dajatev, trošarin, proizvodnih dajatev na sladkor ter drugih dajatev, za katere je pristojna carinska služba, izvajanje ukrepov zunanjetrgovinske politike in skupne

kmetijske politike, izvajanje predpisov Evropske skupnosti in mednarodnih pogodb z delovnega področja carinske službe.

- Davčna uprava RS (DURS): davčna inšpekcija izvaja nadzor nad poslovanjem fizičnih in pravnih oseb, preverja pravilnost prijavljenih, obračunanih in vplačanih davčnih in drugih obveznosti, ki so določene z zakonom, odreja ukrepe, ki so določeni z zakonom.
- Informacijski pooblaščenec, Inšpekcija za varovanje osebnih podatkov: Informacijski pooblaščenec opravlja nadzor nad zakonitostjo obdelave osebnih podatkov, ustreznostjo ukrepov in postopkov za varovanje osebnih podatkov, izvaja določbe zakona glede iznosa osebnih podatkov v tretjo državo in o posredovanju tujih uporabnikov.
- Inšpektorat za javno upravo (IJU): nadzira izvajanje predpisov in splošnih aktov s področja delovnih razmerji javnih uslužbencev, nadzira izvajanje zakona, ki ureja splošni upravni postopek in drugih zakonov, ki urejajo upravne postopke, nadzira izvajanje uredbe, ki ureja upravno poslovanje in zakona, ki ureja dostop do informacij javnega značaja.
- Inšpekcija za kemikalije (IRSK): izvaja inšpekcijski nadzor nad izvajanjem zakonov in drugih predpisov, ki urejajo področja nevarnih kemikalij, biocidnih proizvodov, prehodnih sestavin za prepovedane droge, strateškega blaga posebnega pomena za varnost in zdravje, detergentov, obstojnih organskih onesnaževal, fitofarmaceutskih sredstev.
- Inšpekcija za sevalno in jedrsko varnost, Uprava RS za jedrsko varnost (URSJV): izvaja inšpekcijski nadzor prometa, transporta in ravnanja z jedrskimi in radioaktivnimi materiali, nadzor fizičnega varovanja jedrskega objekta, nadzor nad zagotavljanjem radiološkega in meteorološkega monitoringa v jedrskih objektih, priprava za zgodnje obveščanje ob jedrskih nesrečah, priprava inšpekcijskega priročnika in letnega načrta za inšpekcijo, izvajanje posameznih analiz o dogodkih v jedrskih objektih, inšpekcijski nadzor nad izvajanjem zakonov, standardov, tehničnih normativov, norm kakovosti in drugih predpisov ter splošnih aktov, ki urejajo jedrsko radiološko varnost, inšpekcijski nadzor pri menjavi goriva, nadzor nad delom pooblaščenih organizacij, nadzor nad usposabljanjem kadrov, sodelovanje z drugimi inšpekcijami itd.
- Inšpektorat RS za delo (IRSD): nadzira izvajanje zakonov in drugih predpisov, kolektivnih pogodb in splošnih aktov na področju delovnih razmerij, plač in drugih prejemkov iz delovnega razmerja, zaposlovanje delavcev doma in v tujini, sodelovanja delavcev pri upravljanju, stavki, varnosti in zdravja delavcev pri opravljanju del pri delodajalcu, izvajanja socialno varstvenih storitev in spoštovanja predpisov, s katerimi so izvajalcem socialno varstvene dejavnosti podeljena javna pooblastila.
- Inšpektorat RS za elektronske komunikacije, elektronsko podpisovanje in pošto (IRSEKEPP): izvaja nadzor dela zakonskih določil s področja elektronskih komunikacij, nadzira zakon, ki ureja elektronsko poslovanje in elektronski podpis, nadzira zakon in pripadajoče podzakonske predpise o poštnih storitvah.
- Inšpektorat RS za energetiko in rudarstvo (IRSER) izvaja nadzor na področju energetike in rudarstva.

- Inšpektorat RS za kmetijstvo, gozdarstvo in hrano (IRSKGH): v okviru tega inšpektorata deluje več inšpekcij:
 - Fitosanitarna inšpekcija (IRSKGH - Fito)* na podlagi zakona o zdravstvenem varstvu rastlin in drugih zakonov opravlja nadzor skladnosti rastlin oziroma blaga rastlinskega izvora z zahtevami zakonodaje ter izvajanje zakonov in predpisov, izdanimi na njihovi podlagi.
 - Gozdarska inšpekcija (IRSKGH - Gozd)* nadzira vsa dela v gozdovih in dokumentacijo za ta dela, spremlja uresničevanje splošnih delov gozdnogospodarskih in gozdnogojitvenih načrtov, nadzira delo izvajalcev del, lastnikov gozdov in drugih uporabnikov gozdov, ustavlja dela, ki niso zakonita ali so v nasprotju s podzakonskimi predpisi.
 - Inšpekcija za kakovost živil* pregleduje listine o skladnosti kmetijskih pridelkov in živil, ki so v prometu, nadzira predpisane kakovosti kmetijskih pridelkov in živil, jemlje vzorce blaga za analize, nadzira izpolnjevanje pogojev za označevanje in skladnost označb kmetijskih pridelkov in živil s predpisanimi zahtevami.
 - Inšpekcija za kontrolo krme (IRSKGH - Kmet)* nadzira kontrolo krme v vseh fazah proizvodnje, pridelave in distribucije, nadzira varnost, sledljivost in označenost gensko spremenjene krme v vseh fazah, nadzira krmne dodatke in proizvode, ki so neposredno ali posredno vir beljakovin itd.
 - Kmetijska inšpekcija (IRSKGH - Kmet)* nadzira izvrševanje zakonov, drugih predpisov in splošnih aktov, ki urejajo kmetijstvo, kakovost mineralnih gnojil, fitofarmaceutskih sredstev, krmil, vina, varstva, urejanja ter izkoriščanja kmetijskih zemljišč idr.
 - Lovska in ribiška inšpekcija (IRSKGH - LoRi)*: lovška inšpekcija nadzira izvajanje lova, lovskogojitvenih načrtov, poslovanje v lovskih organizacijah. Ribiška inšpekcija pa nadzira izvajanje ribolova, ribiškogojitvenih načrtov in poslovanje v ribiških družinah in Zavodu za ribištvo.
 - Vinarska inšpekcija (IRSKG - Vin)* opravlja nadzor nad izvajanjem vinarske zakonodaje po celotni poti vina po naslednjih vsebinah nadzora: register pridelovalcev grozdja in vina, pridelovalna območja in trsni izbor, tehnološka zrelost in kakovost grozdja, pridelava mošta, vina in drugih proizvodov, enološki postopki in enološka sredstva, promet z grozdem, moštom, vinom in drugimi proizvodi, kakovost mošta, vina in drugih proizvodov v prometu, označevanje mošta, vina in drugih proizvodov in nadzor izvajanja dela pooblaščenih organizacija za oceno vina.
- Inšpektorat RS za kulturo in medije (IRSKM) izvaja nadzor nad varstvom premične in nepremične kulturne dediščine, varstvom arhivskega gradiva in arhiva, nadzor nad mediji in avdiovizualno kulturo, knjižnicami in knjižničnim gradivom, nad obveznimi izvodi publikacij ter javno rabo slovenščine.
- Inšpektorat RS za notranje zadeve (MNZ): inšpektorat za notranje zadeve opravlja nadzor na področju zasebnega varovanja, detektivskih dejavnosti, orožja, streliva in eksplozivov, tehničnih pregledov in registracije motornih vozil in priklopnikov, dejavnost avtošol ter tajnih podatkov.
- Inšpektorat RS za obrambo (IRSO) opravlja inšpekcijski nadzor nad izvrševanjem zakonov in drugih predpisov ter aktov vodenja in poveljevanja na obrambnem področju in nad izvajanjem zakona o tajnih podatkih.

- Inšpektorat RS za okolje in prostor (IRSOP) opravlja nadzor nad varstvom okolja in narave ter gensko spremenjenimi organizmi, vodnim režimom, urejanjem voda in gospodarjenjem z njimi, graditvijo objektov in gradbenih konstrukcij, stanovanjskimi zadevami in geodetskimi dejavnostmi.
- Inšpektorat RS za šolstvo in šport (IRSŠŠ) nadzira izvajanje zakonov ter drugih predpisov in aktov, ki urejajo organizacijo, namensko porabo javnih sredstev in opravljanje dejavnosti vzgoje in izobraževanja.
- Inšpektorat RS za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami (IRSVNDN) izvaja nadzor na področju varstva pred požarom, zaščite in reševanja, varstva pred utopitvami ter izvaja nadzor nad drugimi nalogami v zvezi s kopališči.
- Javna agencija RS za zdravila in medicinske pripomočke opravlja nadzor nad zdravili, medicinskimi pripomočki, opravlja nadzor nad krvjo in komponentami krvi, nad varnostjo človeških tkiv in celic, namenjenih za zdravljenje ljudi.
- Letalska inšpekcija nadzira splošno in komercialno letalstvo, zrakoplove, prevoznike in letalske operacije, nadzira letalske organizacije, letališča, osebje, navigacijske službe, zračni promet idr.
- Prometni inšpektorat RS nadzira zakonitost izvajanja prevozov oseb in blaga v notranjem in mednarodnem cestnem prometu, zakonitost izvajanja vzdrževanja in varstva državnih cest ter varstva prometa na njih, zakonitost izvajanja varnosti na železniškem sistemu, obratovanju žičniških naprav ter varnosti na smučiščih.
- Tržni inšpektorat RS (TIRS) opravlja nadzor na spoštovanjem določil Zakona o varstvu potrošnikov in Zakona o potrošniških kreditih.
- Uprava RS za varstvo pred sevanji (URSVS) izvaja nadzor nad izvajanjem dejavnosti in uporabe virov ionizirajočih sevanj v zdravstvu in veterinarstvu, varovanje zdravja ljudi pred škodljivimi vplivi ionizirajočih sevanj, ...
- Urad RS za meroslovje (MIRS) izvaja nadzor na področju merilnih instrumentov, pravilne uporabe merskih enot, predpakiranih izdelkov, izdelkov iz plemenitih kovin.
- Urad RS za nadzor prirejanja iger na srečo opravlja nadzor računovodskih izkazov in revidiranih poslovnih poročil, lastniške strukture, organiziranost, interne akte in poslovanje koncesionarja, izvajanjem koncesijske pogodbe oziroma pogojev iz dovoljenja prireditelja.
- Urad za nadzor proračuna, proračunska inšpekcija (UNP- SPI) vrši nadzor nad izvajanjem Zakona o javnih financah in predpisov, ki urejajo poslovanje s sredstvi državnega proračuna.
- Veterinarska uprava RS (VURS) vrši veterinarski nadzor nad imetniki živali, nad izvajanjem ukrepov in vodenjem preprečevanja, zatiranja in izkoreninjanja živalskih bolezni, nadzira uporabo zdravil, zaščito živali ...

- Zdravstveni inšpektorat RS (ZIRS) opravlja naloge inšpekcijskega nadzora nad izvajanjem zakonov in drugih predpisov na področju nalezljivih bolezni, zdravstvene ustreznosti, varnosti živil, pitne vode, izdelkov in snovi, ki prihajajo v stik z živili, omejevanje porabe alkohola, kozmetičnih proizvodov ... (Državni portal Republike Slovenije).

4 DAVČNI POSTOPKI

4.1 POJEM DAVKA

Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2) definira davek kot: »...vsak denarni prihodek državnega proračuna, proračuna Evropske skupnosti ali proračuna samoupravne lokalne skupnosti, ki ne predstavlja plačila za opravljeno storitev ali dobavljeno blago in se plača izključno na podlagi zakonov o obdavčenju oziroma predpisov samoupravnih lokalnih skupnosti, izdanih na podlagi zakonov o obdavčenju.« V nadaljevanju zakon določa, da štejemo med davke tudi uvozne in izvozne dajatve, ki so predpisane s predpisi Evropske skupnosti, prispevki za obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, prispevki za obvezno zdravstveno zavarovanje, prispevki za zaposlovanje in starševsko varstvo, nadomestila, intervencijske in druge ukrepe, obresti, stroški postopka pobiranja davkov, denarne kazni in globe, stroški postopka o prekrških, ki jih izreka davčni organ, če seveda zakon ne določa drugače.

Rupnik in Stanovnik (1995, str. 18) pravita, da so davki obvezne dajatve (pri upiranju plačevanja davkov oblastni organi s sredstvi državne prisile zagotovijo, da se izpolni državna obveznost), za dajatve ni neposredne protistoritve (zagotovijo se javne dobrine, ki so dostopne vsem, razlika je le pri plačevanju taks, ki jih zavezanec plača za posebno storitev države), z davki se priskrbi sredstva za financiranje javnih dobrin, ki vplivajo na prerazdelitev dohodka ter socialni in gospodarski razvoj.

Davke delimo na več vrst:

- a) glede na način pobiranja
 - neposredni davki, ki bremenijo davčnega zavezanca neposredno (dohodnina, davek od dohodka pravnih oseb (DDPO), prispevki za socialno varnost, davki na premoženje)
 - posredni davki ne bremenijo neposredno zavezanca, ker se jih zaračuna drugim osebam (DDV, trošarine, davek na promet motornih vozil ...)
- b) glede na davčnega zavezanca
 - subjektivni davki so osebni davki, ki upoštevajo subjektivne značilnosti zavezanca. So pravičnejši s strani porazdelitve davčnega bremena med zavezance (dohodnina, davki od dediščine ...)
 - objektivni davki so odvisni predvsem od porabe, dohodka, premoženja ... Upošteva se le posamezni davčni predmet, ne pa celotna sposobnost zavezanca (davek na potrošnjo, carine ...)
- c) glede na predmet obdavčitve
 - analitični davki, ki zajemajo posamezne elemente davčnega zavezanca (nepremičnina)
 - sintetični davki pa zajemajo celotno davčno situacijo (celotno premoženje)
- d) glede na način izkazovanja davčne osnove
 - ad valorem davki: davčna osnova se izkazuje v denarni enoti
 - pri specifičnih davkih pa je davčna osnova izražena v drugi obliki (zavoječek cigaret)
- e) glede na periodiko pobiranja davkov
 - redni davki se odmerijo vsako leto
 - izredni davki se uporabljajo za financiranje notranjih nalog države (vojna, idr.)
- f) Glede na pristojnost določene družbeno politične skupnosti ločimo centralne in lokalne davke.

- g) Glede na obliko ločimo naturalne in denarne davke. Danes se davki plačujejo v denarni obliki.
- h) Glede na namen porabe ločimo splošne davke, ki so namenjeni financiranju javnih potreb, namenski pa se pobirajo le za vnaprej določene namene (zdravstveno zavarovanje).
- i) Glede na davčno tehnični postopek ločimo:
 - katastrski davek, ki se odmeri na podlagi podatkov iz registra
 - tarifni davek pa obdavčujejo posamezne pravne posle in dejstva (prodaja, uvoz, proizvodnja) (Klun, 2008, str. 9-11).

Preden se spustimo v podrobnejše razčlenjevanje davčnega nadzora je potrebno, da razumemo nekatere osnovne davčne pojme.

Davčni zavezanec je fizična ali pravna oseba, ki je zavezana za plačilo davka. Ker pa ni nujno, da je davčni zavezanec tudi plačnik davka pravimo, da je oseba, ki davek plača, **davčni plačnik**. S pomočjo davčne osnove in davčne stopnje dobimo znesek, ki ga mora zavezanec plačati. **Davčna osnova** je vrednost na katero se davčna stopnja nanaša, **davčna stopnja** pa je podana v znesku, ki nam pove kolikšen znesek mora zavezanec plačati, ali pa v odstotku, ki nam pove, kolikšen del vrednosti pomeni davek. **Povprečna davčna stopnja** pomeni razmerje med celotnim plačanim davkom in davčno osnovo, **mejna davčna stopnja** pa nam pove, za koliko se poveča davčna obveznost, če se poveča davčna osnova.

Glede na davčno stopnjo poznamo proporcionalne davke, regresivne davke in progresivne davke. Če se povprečna davčna stopnja ne spreminja govorimo o **proporcionalnem davku**. Če povprečna davčna stopnja pada in davčna osnova narašča govorimo o **regresivnem davku** (takšnih davkov v praksi ni). V primeru, da povprečna davčna stopnja narašča pa govorimo o **progresivnem davku**. Poznamo navadno progresijo (če je davčna osnova višja je tudi davčna stopnja višja), indirektna ali prikrita progresija (davek plačamo, ko osnova preseže določen prag) in stopničasto progresijo (za različne osnove veljajo različne stopnje, po višji davčni stopnji je obdavčen le tisti del, ki presega mejo). **Davčna olajšava** pomeni, da se nam davčna obveznost zmanjša, **oprostitev ali izvzetje iz plačila davka** pa pomeni, da nam davka ni potrebno plačati. **Davčni izdatki** pomenijo izgubo v proračunu (to nastane zaradi uveljavljanja olajšav, do katerih ima zavezanec pravico in s tem plača manj davka, kot bi ga sicer). Nezakonitemu izogibanju plačila davkov pravimo **davčna utaja** (zavezanec ne prijavi dohodka ali prijavi manjši prihodek, uveljavlja olajšave do katerih ni upravičen). Če je davek plačan ob izplačilu dohodka je to **davek po odbitku** (če prejmemo dobiček pri igranju na srečo, nam prireditelj že ob izplačilu nagrade odbije davek), **akontacijski davek** pa je davek, ki predstavlja plačevanje vnaprej (akontacijo dohodnine nam odtrgajo pri izplačilu plače).

Davčni nadzor se deli na (Klun, 2008, str. 13 – 16):

1. davčno kontrolo: izvaja se v prostorih davčnega urada. Preverja se ali je bila davčna napoved pravilno in pravočasno oddana ter ali so bila plačila davčnih obveznosti pravočasno izvršena.
2. davčno inšpiciranje: praviloma poteka v prostorih davčnega zavezanca. Inšpektor preveri poslovanje zavezanca, pravilnost obračunavanja davkov in pravočasnost plačila. Preveri tudi, če je prišlo do utaje davkov.
3. davčno preiskavo: tu gre predvsem za zbiranje podatkov in informacij, ki so pomembna za obdavčevanje fizičnih in pravnih oseb. Če je podan razlog za sum, da je bilo storjeno kaznivo dejanje se prične davčna preiskava.

4.2 ORGANIZACIJA DAVČNE SLUŽBE V REPUBLIKI SLOVENIJI

Davčno službo, njeno organizacijo, pooblastila in davčni register podrobno ureja Zakon o davčni službi (ZDS-1), zato se bom pri opisovanju davčne službe sklicevala na ta zakon.

Davčna uprava RS ima sedež v Ljubljani. Je organ v sestavi Ministrstva za finance, ki opravlja naloge davčne službe. Vlada Republike Slovenije določi obliko, barvo in uporabo zastave in znaka, ki predstavljata davčno upravo. Naloge, ki jih davčna uprava opravlja so pobiranje davkov in drugih obveznih dajatev, opravljanje nadzora nad zakonitostjo, pravilnostjo in pravnomočnostjo izpolnjevanja davčnih obveznosti, ki so s predpisi o obdavčenju določene. Davčna uprava preprečuje in odkriva davčne prekrške in druga kazniva ravnanja, skrbi za izvajanje predpisov Evropske skupnosti in mednarodnih pogodb, sodeluje z mednarodnimi organizacijami s področja davkov, proučuje in analizira delovanje davčnega sistema ter opravlja druge naloge, ki so določene z zakonom ali s predpisom na podlagi zakona. Sestavljena je iz Generalnega davčnega urada in davčnih uradov. Davčno upravo vodi generalni direktor oz. direktorica (v nadaljevanju direktor), ki vodi tudi Generalni davčni urad. Generalni direktor je odgovoren ministru za finance, ima pa lahko dva namestnika, ki mu pomagata pri vodenju in ga nadomeščata pri odsotnosti.

4.2.1 GENERALNI DAVČNI URAD

Zakon o davčni službi v 12. členu določa, da ima Generalni davčni urad naslednje naloge: organizira in usmerja delo davčne službe, spremlja njen razvoj in skrbi za pravilno delovanje, organizira in nadzira delo davčnih uradov, zagotavlja enotno izvajanje predpisov s področja obdavčenja in drugih predpisov z delovnega področja, skrbi za enotno izvajanje postopkov davčnega nadzora in izvršbe, opravlja davčne preiskave, davčni nadzor, odloča o upravnem postopku na prvi stopnji, vodi davčni register, zbira, hrani, obdeluje, razkriva podatke s področja dela davčne službe, določa in izvaja programe za razvoj davčne službe in usposabljanja uslužbencev, skrbi za obveščanje javnost o delu davčne službe ter opravlja še vrsto drugih nalog.

4.2.2 DAVČNI URADI

Davčni urad vodi direktor, ki izdaja pravne akte v posameznih zadevah, ki so v pristojnosti davčnega urada. Direktor davčnega urada odloča v davčnem postopku na prvi stopnji. Za svoje delo in delo davčnega urada odgovarja generalnemu direktorju. Direktor imenuje namestnika, ki ga nadomešča v času njegove odsotnosti. Davčni uradi neposredno izvajajo davčne naloge, ki so določene z davčnimi in drugimi predpisi. Naloge davčnih uradov so (ZDS-1, 13. člen):

- opravljajo odmero davkov in davčno izvršbo odmerjenih davkov,
- opravljajo davčni nadzor in izvajajo postopke davčne izvršbe,
- vodijo davčne evidence,
- izvajajo naloge davčnih preiskav,
- odločajo o davčnem postopku na prvi stopnji, če ni z zakonom o pristojnosti odločanja prenesena na Generalni davčni urad ali na ministrstvo pristojno za finance,
- izvajajo postopke davčne izvršbe denarnih terjatev države in samoupravnih lokalnih skupnosti v skladu z zakonom, ki ureja splošni upravni postopek, in zakonom, ki ureja prekrške,
- izvajajo vračila preveč plačanih davkov in pripadajočih obresti,

- odločajo v postopku o davčnih prekrških in o prekrških po tem zakonu na prvi stopnji,
- opravljajo določene naloge s področja delovnih razmerij, strokovnega usposabljanja in izpopolnjevanja delavcev službe,
- sodelujejo z drugimi inšpekcijskimi organi ter organi policije,
- dajejo strankam potrebne informacije o izvajanju predpisov o obdavčenju in davčnem postopku,
- opravljajo naloge v zvezi z vzdrževanjem davčnega registra,
- opravljajo druge naloge, določene s tem zakonom ali drugim predpisom.

4.2.3 POSEBNI DAVČNI URAD

Posebni davčni urad je samo eden. Za razliko od davčnih uradov, ki imajo krajevno pristojnost ima posebni davčni urad pristojnost na celotnem območju Republike Slovenije. Posebni davčni urad skrbi za največje zavezance v državi (igralnice, podjetja, ki se ukvarjajo z bančništvom, zavarovalništvom idr.)

4.3 DAVKI, PRISPEVKI IN DRUGE OBVEZNE DAJATVE V SLOVENIJI

Pred osamosvojitvijo Slovenije je bilo značilno, da je bilo ogromno davčnih obveznosti. Nekateri podatki kažejo, da so morala podjetja plačevati sedeminštirideset davkov in prispevkov. Slovenija je takoj po osamosvojitvi reformirala davčni sistem, ki se je lahko primerjal z razvitimi državami. Zmanjšalo se je število davkov in prispevkov, uvedla pa sta se tudi dva nova davka: dohodnina kot glavni osebni davek in davek od dobička pravnih oseb, kot glavni podjetniški davek. Najpomembnejše prelomnice pri razvoju davčnega sistema v Sloveniji so bile:

Pri prometnem davku se je leta 1992 zmanjšalo število stopenj, uvedena je bila širša davčna osnova. Leta 1999 pa je prometni davek zamenjal davek na dodano vrednost (DDV).

Leta 1995 je bila uvedena taksa za obremenjevanje voda. Z uvedbo tega davka se je pričelo uvajanje ekoloških dajatev, saj se je v letu 1997 uvedla tudi taksa na obremenjevanje zraka.

V letu 1996 je bila ustanovljena enotna davčna uprava, ki je združila takratno Republiško upravo za javne prihodke, ki je skrbela za nadzor in pobiranje davkov posameznikov in Agencijo za plačilni promet, ki je skrbela za nadzor in pobiranje davkov podjetji. Vsi zavezanci smo prejeli davčno številko, oblikoval pa se je tudi centralni register davčnih zavezancev.

Reforma se je nadaljevala v letu 2004, večina sprememb, ki pa so bile takrat uvedene so bile sprejete leta 2005: znižale so se nekatere posredne in neposredne olajšave, znižalo se je število razredov, prav tako se je znižala mejna davčna stopnja za najnižji razred. Zaradi članstva v Evropski Uniji so se spremenili Zakon o davčnem postopku, Zakon o davčni službi, Zakon o dohodnini in Zakon o davku na dohodek pravnih oseb (Klun, 2008, str. 20-24).

Ministrstvo za finance na svoji spletni strani opredeljuje katere davke, prispevke in druge obvezne dajatve smo zavezanci dolžni plačevati.

Fizične osebe so zavezane za plačevanje dohodnine, davka od dobička od odsvojitve izvedenih finančnih instrumentov, davka na promet nepremičnin, davka na dediščine in darila, davka od premoženja, davka na dobitke od iger na srečo, davka na vodna plovila, davka na motorna vozila, davka na dodano vrednost, nadomestilo za uporabo stavbnega

zemljišča, okoljske dajatve za onesnaževanje okolja zaradi nastajanja izrabljenih motornih vozil, prispevkov za socialno varnost.

Fizične osebe, ki opravljajo dejavnost so zavezane za plačevanje dohodnine, davka od dobička od odsvojitve izvedenih finančnih instrumentov, davka na dodano vrednost, davka na motorna vozila, davka na promet nepremičnin, nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča, prispevkov za socialno varnost ter dodatno koncesijsko dajatev za študentske servise.

Pravne osebe pa so zavezane za plačevanje naslednjih davkov: davek od dohodka pravnih oseb, davek na dodano vrednost, davek na motorna vozila, dohodnine, davek od dobička od odsvojitve izvedenih finančnih instrumentov, davek na vodna plovila, davek na dediščine in darila, davek na promet nepremičnin, nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča, davek od prometa zavarovanih poslov, davek na dobitke od iger na srečo, prispevke za socialno varnost, dodatno koncesijska dajatev za študentske servise ter požarno takso.

• **Dohodnina**

Fizična oseba je zavezanec za plačilo dohodnine, ki je v večini držav progresiven davek. Od leta 2006 se v Sloveniji uporablja cedularni pristop obdavčitve dohodnine. To pomeni, da se dohodki obravnavajo različno, vsak dohodkovni vir je obdavčen drugače. Dohodnina se poračuna z odmerno odločbo, obdavčujejo pa se:

- dohodki iz zaposlitve (plača, regres, nagrade, nadomestila ...),
- dohodki iz dejavnosti (samostojni podjetnik, samostojni kulturni delavec ...),
- dohodek iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti (vsi dohodki iz omenjene dejavnosti),
- dohodek iz oddajanja premoženja v najem in iz prenosa premoženjske pravice (najemnina, avtorski honorar ...),
- dohodek iz kapitala (obresti, dividende, kapitalski dobički) ter
- drugi dohodki (nagrade, darila, prejemi ...).

• **Davek od dobička od odsvojitve izvedenih finančnih instrumentov**

Zavezanec za plačilo davka je fizična oseba. Zakon od dobička od odsvojitve izvedenih finančnih instrumentov (ZDDOIF) v 4. členu določa: »Zavezanec je zavezan za plačilo davka od dobičkov od odsvojitve izvedenih finančnih instrumentov, ki imajo vir v Republiki Sloveniji in od dobičkov od odsvojitve finančnih instrumentov, ki imajo vir izven Republike Slovenije.«

• **Davek na promet nepremičnin**

Zavezanec za plačilo davka je prodajalec nepremičnine. Kupec je zavezanec le v primeru, da pogodbeno prevzame obveznost plačila. Kot promet nepremičnin se šteje tudi zamenjava ene nepremičnine z drugo, finančni najem nepremičnine, prenos lastninske pravic itd. V primeru, da gre za prenos nepremičnin pri razdelitvi premoženja med zakonci, pri razprtju pogodbe o prenosu, pri razdelitvi premoženja v postopku likvidacije družbe, se davka ne plača. Davek na promet nepremičnin se odmeri z odločbo, ki jo izda davčni organ, davčni prihodek pa pripada občini.

• **Davek na dediščine darila**

Z davkom na dediščine in darila je obdavčeno premoženje, ki je bilo prejet v dar ali podedovano premoženje (za premoženje se štejejo nepremičnine in premično premoženje katerih vrednost presega 5.000€). Pri tem moramo upoštevati, da prvi dedni red in dedič kateregakoli dednega reda, ki stanovanje podeduje in nima drugega stanovanja, ob

upoštevanju, da je ob smrti zapustnika živel z njim v skupnem gospodinjstvu, ne plača davka. Davek se odmeri z odločbo davčnega organa, davčni prihodek pa pripada občini.

- **Davek od premoženja**

Z davkom od premoženja so obdavčene stavbe, deli stavb, stanovanja in garaže, prostori za počitek in rekreacijo. Pobrani prihodki pripadajo občini, davek pa se pobira le v tistih občinah, ki so davek uvedle. Davčni zavezanec je lastnik premoženja.

- **Davek na dobitke od iger na srečo**

Zavezanec za davek na dobitke od iger na srečo je vsaka fizična oseba (občan ali tuj državljan), ki v Republiki Sloveniji prejme dobitke. Poznamo tudi davek od iger na srečo, ki pa ga plačujejo prireditelji.

- **Davek na vodna plovila**

Davke obdavčuje vsa plovila, ki so daljša od petih metrov, zavezanec za plačilo davka pa je lastnik plovila. Davčna obveznost se obračuna za obdobje enega leta.

- **Davek na motorna vozila (DMV)**

Obdavči se vsako motorno vozilo, ki se prvič daje v promet ali se prvič registrira na območju Republike Slovenije. To pomeni, da se obdavči tudi rabljeno vozilo, ki je bilo pripeljano iz tuje države in ga lastnik registrira na domačem ozemlju. Zavezanec za plačilo davka pri rabljenem vozilu je kupec, pri novih vozilih pa je zadolžen za plačilo proizvajalec oziroma uvoznik. Plačilo davka ne velja za vozila, ki se izvozijo, za vozilo, ki ga kupi eden izmed staršev, ki ima tri ali več mladoletnih otrok, vozila za prevoz invalidov, uvoz vozil, ki imajo muzejsko vrednost, uvoz vozil za vojsko in policijo, uvoz športnih vozil za tekmovanja itd.

- **Davek na dodano vrednost (DDV)**

Davčni zavezanec za DDV je vsaka fizična ali pravne oseba, ki neodvisno opravlja ekonomsko dejavnost, neodvisno pridobiva prihodke od premoženja in premoženjskih pravic. Znižana davčna stopnja znaša 8,5% in velja za nujne življenjske potrebščine, kot so hrana in zdravila, splošna davčna stopnja pa znaša 20% in velja za vse storitve in blago, ki niso obdavčene po nižani davčni stopnji. DDV se obračuna s samoobdavčitvijo (zavezanec obračuna in plača davek sam).

- **Nadomestilo za uporabo stavbnega zemljišča (NUSZ)**

Obdavčena je uporaba zemljišč, ki so namenjena gradnji. Pravila obdavčitve postavi občina, upošteva pa se komunalna opremljenost, lega zemljišča, velikost zemljišča. Zavezanec za plačilo je lastnik zemljišča, davek pa se plačuje enkrat letno.

- **Okoljske dajatve**

Okoljske dajatve, ki jih poznamo v Sloveniji so naslednje:

- Taksa za obremenjevanje voda.
- Taksa za obremenjevanje zraka z emisijami CO₂.
- Taksa zaradi odlaganja odpadkov.
- Taksa zaradi uporabe mazalnih olj in tekočin.
- Obveznost prevzemanja odpadnih baterij in akumulatorjev.
- Pristojbina za pridelavo izrabljenih motornih vozil.
- Dajatev zaradi starih bremen odpadne električne in elektronske opreme.
- Dajatev zaradi onesnaževanja okolja z odpadno embalažo.

- Dajatev zaradi onesnaževanja okolja z izrabljenimi gumami.
- Dajatev zaradi onesnaževanja okolja s hlapnimi organskimi spojinami.

- **Prispevki za socialno varnost**

Poznamo štiri prispevke za socialno varnost: prispevki za pokojninsko in invalidsko zavarovanje, prispevki za zdravstveno zavarovanje, prispevki za starševsko varstvo in prispevki za zaposlovanje.

- **Davek od dohodkov pravnih oseb (DDPO)**

Ta davek obdavčuje vse dobičke rezidenta (sedež ali kraj dejanskega upravljanja ima v Sloveniji) in nerezidenta (zavezan je za plačevanje dohodkov, ki imajo vir v Sloveniji), ki ga dosega z opravljanjem dejavnosti, vse posle v poslovni enoti ali preko poslovne enote, ki se nahaja v Sloveniji, vse dohodke rezidenta in nerezidenta, za katere je določena obveznost za izračun in plačilo davčnega odtegljaja. Zavezanci za davek so vse pravne osebe domačega in tujega prava, razen Republike Slovenije in lokalnih skupnosti. Splošna davčna stopnja je bila leta 2010 20%, v letu 2011 pa je davčna stopnja 19%, saj se vsako leto zmanjša za 1%.

- **Davek od prometa na zavarovane posle**

Zavezanec za plačilo davka je zavarovalnica ali druga pravna oseba, ki opravlja zavarovalne posle na območju Republike Slovenije (spletna stran Ministrstva za finance).

4.4 NAČELA DAVČNIH POSTOPKOV

Načela davčnih postopkov so posebej opredeljena v drugem poglavju prvega dela ZDavP-2. Prav tako sta podrobneje opredelila davčna načela Jerovšek in Kovač (Posebni upravni postopki, str. 48- 80). Ta načela se v davčnem postopku uporabljajo skupaj z načeli ZUP, zraven pa je potrebno upoštevati še načela ZIN. V davčnih zadevah je materialna resnica opredeljena nekoliko drugače kot po ZUP. Tu je poudarjeno ravnanje davčnega organa v korist in v breme zavezanca za davek. Načelo sorazmernosti vključuje načelo odločanja v korist zavezanca, v primeru, ko pride do dvoma. Načelo gotovosti, seznanjenosti in pomoči je izraz splošnega pomena zaupanja v pravo. Načelo tajnosti določa, da je treba varovati tajne in zaupne podatke, načelo izpolnjevanj davčnih obveznosti pa zavezuje zavezanca za davek, da davčno obveznost izpolni. Načelo dolžnosti dajanja podatkov dopolnjuje načelo izpolnjevanja davčnih obveznosti, da morajo biti podatki pravilni, da pri odmeri davka ne pride do napake.

4.4.1 NAČELO ZAKONITOSTI V DAVČNIH ZADEVAH

Zakonitost se v davčnih zadevah pojmuje strožje, kot v drugih upravnih zadevah. Zakon poudarja, da je dolžnost davčnega organa, da davčnega zavezanca obravnava nepristransko. Če organ odloča po prostem preudarku, mora odločati z namenom, za katerega je prosti preudarek dan ter le v tistem obsegu, kot ga določa zakon (4. člen ZDavP-2).

4.4.2 NAČELO MATERIALNE RESNICE V DAVČNIH ZADEVAH

To načelo je opredeljeno v 5. členu ZDavP-2. Davčni organ mora v vsaki davčni zadevi ugotoviti vsa dejstva, ki so potrebna, da se izda pravilna in zakonita odločba. Vsako dejansko stanje, razen če zakon ne določa drugače, mora biti ugotovljeno na stopnji

gotovosti, dvom v resničnost in pravilnost ugotovljenega pa ne sme obstajati. Organ je dolžan ugotoviti tudi tista dejstva, ki so v korist zavezanca, če zakon ne določa drugače. Zraven tega mora davčni organ dokazati dejstva, na podlagi katerih je nastala ali ni nastala davčna obveznost.

4.4.3 NAČELO SORAZMERNOSTI

ZDavP-2 v 6. členu določa, da: »davčni organ pri izvrševanju svojih pooblastil in izrekanju ukrepov v sorazmerju do zavezanca za davek in drugih udeležencev postopka ne sme preseči tistega, kar je nujno potrebno za izpolnitev ciljev tega zakona in drugih aktov, na podlagi katerih davčni organ odloča o pobiranju davkov. Pri izbiri več možnih pooblastil in ukrepov davčni organ izbere tiste, ki so za zavezanca za davek ugodnejši, če s tem doseže namen zakona. V dvomu odloči v korist zavezanca za davek.«

4.4.4 NAČELO GOTOVOSTI, SEZNANJENOSTI IN POMOČI

To načelo daje zavezancu pravico, da je vnaprej seznanjen s svojimi pravicami in obveznostmi, ki jih določa zakon. Če zavezanec nima pooblaščenca ali svetovalca in iz nevednosti ne uporablja pravic, ki jih določa zakon, je davčni organ dolžan zavezanca informirati, katera postopkovna dejanja lahko opravi za izpolnitev obveznosti in katere pravice lahko uporabi, da davek pravilno in pravočasno napove, obračuna, plača ali zahteva vračilo. Davčni organ je dolžan zavezancu pomagati pri uveljavljanju njegovih pravic (7. člen ZDavP-2).

4.4.5 NAČELO TAJNOSTI PODATKOV

Vsi podatki zavezancev za davek se obravnavajo kot davčna tajnost. S tem je zavezanec zaščiten pred razkritjem njegovega materialnega položaja (8. člen ZDavP-2).

4.4.6 NAČELO ZAKONITEGA IN PRAVOČASNEGA IZPOLNJEVANJA IN PLAČEVANJA DAVČNIH OBVEZNOSTI

9. člen zakona določa da zavezanec za davek napove, obračuna in plača le toliko davka in na način ter v rokih, kot je določeno z zakonom ali aktih na podlagi zakona. Po tem načelu ima vsak zavezanec, ki doseže določen dohodek, obveznost, da plača davek na način, v višini in v roku, ki je določen v zakonu.

4.4.7 NAČELO DOLŽNOSTI DAJANJA PODATKOV

V 10. členu zakon določa, da mora zavezanec dati resnične, pravilne in popolne podatke, ki jih davčni organ potrebuje za pobiranje davkov. Ko se vodi davčni postopek, zavezanec sodeluje z davčnim organom pri ugotavljanju dejstev, ki so v breme in v korist zavezanca. Zavezanec mora v postopku navesti vsa dejstva, na katere se sklicuje in predložiti dokaze, s katerimi dokazuje dejstva. Vsi organi, ki razpolagajo s podatki, ki so pri odločanju pomembni, so dolžni le te posredovati davčnemu organu brezplačno, če zakon ne določa drugače.

5 DAVČNI INŠPEKCIJSKI NADZOR

ZDavP-2 opredeljuje štiri oblike davčnega nadzora:

- Notranji davčni nadzor- kontrola obračunov
- Carinski nadzor
- Davčno preiskavo
- Davčni inšpekcijski nadzor

Notranji davčni nadzor - kontrola obračunov poteka na sedežu davčnega organa. Pregleduje se dokumentacijo, podatke iz uradnih evidenc in podatke, ki so organu posredovani od delodajalcev, bank itd. Takšno kontrolo izvajajo kontrolorji. Kontrolor napiše uradni zaznamek, če se podatki ujemajo, v nasprotnem primeru pa zavezanca povabi na razgovor oziroma ga pozove, naj predloži dodatna dokazila. Zavezanec lahko v roku osmih dni od ugotovitve nepravilnosti popravi (če so le ta nastala). Zavezanec pa lahko tudi ugovarja. V tem primeru se sestavi zapisnik, vroči pa se ga zavezancu, kateri ima v roku treh dni pravico, da poda pripombe. Če ima organ dovolj podatkov izda odmerno odločbo, v nasprotnem primeru pa uvede davčni inšpekcijski nadzor.

Carinski nadzor se izvaja po zakonu, ki ureja carinsko službo (ZCS). Poznamo več oblik carinskega nadzora: carinski nadzor, carinsko kontrolo, trošarinski nadzor, trošarinsko kontrolo, inšpekcijski nadzor ter carinske preiskave.

Davčna preiskava je urejena v Zakonu o davčni službi. Postopek se začne z izdajo naloga inšpektorju, kjer so navedeni razlogi za sum, zaradi katerih se bo davčna preiskava opravila ter kaj in koga naj se v preiskavi razišče. Postopek se zaključi s preiskovalnim poročilom, v katerem so zapisane ugotovitve preiskave. Če se razlogi za sum izkažejo za resnične se začne inšpekcijski postopek, dokazi, ki so bili med preiskavo ugotovljeni, pa se uporabijo (Jerovšek in Kovač, str. 143-145).

Del davčnega nadzora je tudi **davčni inšpekcijski nadzor**. Ta obsega nadzor nad izvajanjem zakonov o obdavčenju in Zakona o davčnem postopku ter skrbi, da se ti zakoni v praksi upoštevajo. Davčni inšpekcijski nadzor deluje v korist in v breme zavezanca za davek, nanaša pa se na dejstva, ki vplivajo na povečanje ali zmanjšanje davčne obveznosti.

V davčnem inšpekcijskem nadzoru se uporabljajo načela, ki smo jih skozi celotno delo že spoznali, zato jih ne bom podrobneje opisovala. Upoštevati moramo načela po ZUP-u, načela po ZIN-u ter načela ZdavP-2.

5.1 STVARNA IN KRAJEVNA PRISTOJNOST

Vsak organ ima stvarno in krajevno pristojnost. Med postopkom mora paziti, da pristojnosti ne krši. Kršitev pristojnosti pomeni bistveno kršitev pravil v postopku. Pristojnost je pravica in hkrati dolžnost organa, da opravlja naloge za katere je ustanovljen in da ne opravlja nalog za katere ni pristojen. Hkrati pa ne sme zavrniti ali predati nalog za katere je pristojen drugemu organu.

Stvarna pristojnost predstavlja pooblastilo, da lahko določen organ odloča v posameznih zadevah na določenem področju. Stvarna pristojnost davčnega organa je določena v ZDavP-2 v 70. členu:

- v davčnem postopku je na prvi stopnji stvarno pristojna Davčna uprava Republike Slovenije,
- na drugi stopnji je stvarno pristojno Ministrstvo za finance.

Krajevna pristojnost pa je pooblastilo, s katerim lahko državni organ odloča na določenem območju. Krajevno pristojnost imajo posamezni davčni uradi, pri katerem je zavezanec vpisan v davčni register, če zakon ne določa drugače. Če pa zavezanec ni vpisan v davčni register, je za odločanje na prvi stopnji pristojen tisti davčni urad, na območju katerega je davčna obveznost nastala. V primeru, da pristojnega davčnega urada ni mogoče določiti, le tega določi Generalni davčni urad.

V 65. členu ZUP je določeno, da če državni organ prejme vlogo, za katero nima pristojnosti, jo mora odstopiti organu, ki je za to pristojen.

5.2 STRANKE V POSTOPKU IN DAVČNA OBVEZNOST

V 12. členu ZDavP-2 določa da je zavezanec za davek:

- davčni zavezanec,
- plačnik davka za račun enega ali več davčnih zavezancev in
- oseba, ki je v postopku davčne izvršbe dolžna plačati davek.

Za zavezanca se šteje tudi pravni naslednik davčnega zavezanca in skrbnik davčnega zavezanca. Če pa davčni zavezanec meni, da ima sam premalo znanja iz davčnega postopka ali če ima kakršenkoli razlog, da sam ne bo mogel uspešno sodelovati v postopku, lahko imenuje pooblaščenca. Imenuje ga lahko kadarkoli (pred postopkom ali med postopkom).

V osmem poglavju prvega dela zakon opredeljuje davčno obveznost (44. – 69. člen ZDavP-2). Davčna obveznost je dolžnost vsakega zavezanca, da plača davek pod pogoji in na način, ki je določen z zakonom. Za izpolnitev davčne obveznosti je zavezanec zavezan od trenutka, ko davčna obveznost nastane, preneha pa s plačilom davka v zakonsko določenem roku. Če je isto davčno obveznost dolžno izpolniti več davčnih zavezancev, so zavezanci solidarno odgovorni za izpolnitev obveznosti. Vsak izmed teh zavezancev pa je zavezan za izpolnitev celotne davčne obveznosti. V primeru, da eden izmed solidarnih davčnih zavezancev izpolni obveznost, je s tem izpolnjena obveznost vseh solidarnih zavezancev.

Univerzalni pravni naslednik zavezanca za davek, katerega sposobnost je prenehala, mora v celoti prevzeti davčno obveznost. Dedič pa je dolžan izpolniti davčno obveznost zapustnika le do višine vrednosti podedovanega premoženja. Dedič mora tiste obveznosti zapustnika, ki jim je že potekel rok plačila, izpolniti v roku 30 dni od pravnomočnosti sklepa o dedovanju. V primeru, da se dediči odpovedo dediščini v korist države ali lokalne skupnosti ali da dedičev ni, se davčna obveznost odpiše. Če davčna obveznost na dan smrti zapustnika ne presega 80 € se ne prenaša na dediče in se odpiše. Oseba, ki upravlja premoženje pogrešanih ali opravično nesposobnih je dolžna izpolnjevati davčne obveznosti oseb, katerih premoženje upravlja.

Davčni zavezanec sam izračuna davek, ki ga mora plačati. Izračuna ga na podlagi ugotovljene davčne osnove, davčnih olajšav in davčnih stopenj. Izračuna se v obračunu

davka ali pa se ugotovi z odločbo o odmeri davka. Obračun davka zajema davčni obračun, obračun davčnega odtegljaja in obračun prispevkov za socialno varnost.

V davčnem obračunu mora zavezanec sam izračunati davek. Davčni obračun mora vsebovati vse podatke, ki so potrebni za izračun davka in nadzor nad pravilnostjo izračuna. Oblika davčnega obračuna je zakonsko predpisana ali pa jo predpiše minister, pristojen za finance. Davčni obračun mora vsebovati tudi vse podatke iz evidenc, ki jih zavezanec vodi v skladu z drugimi predpisi in računovodskimi standardi. Zavezanec mora davčnemu organu predložiti davčni obračun na način in v roku, ki ga predpisuje zakon. Davčni obračun mora predložiti tudi tisti zavezanec, ki je v skladu z zakonom oproščen plačila davka in tisti, ki ugotovi, da nista nastali niti davčna obveznost, niti terjatev.

Davčni organ dovoli predložitev davčnega obračuna po izteku predpisanega roka v primeru, da zavezanec predloži predlog in v njem navede opravičljive razloge za zamudo. Za opravičljive razloge se štejejo tisti razlogi, ki jih zavezanec ni mogel predvideti. Te razloge mora zavezanec dokazati, če pa dokazov ne more predložiti mora te razloge jasno pojasniti. Zraven predloga o kasnejši vložitvi mora zavezanec predložiti tudi davčni obračun. V primeru, da davčnega obračuna ne priloži zraven, organ s sklepom določi rok za predložitev. Predlog za kasnejšo predložitev lahko zavezanec vložijo najkasneje v osmih dneh po prenehanju vzroka, zaradi katerega je zavezanec zamudil in najkasneje v treh mesecih od dneva, ko se izteče rok za predložitev davčnega obračuna. Rok za plačilo davka začne teči po poteku zakonskega roka za predložitev obračuna. Davčni zavezanec, ki predloži davčni obračun po predpisanem roku in v skladu z dovoljenjem o kasnejši vložitvi, mora davek plačati hkrati s predložitvijo obračuna. Rok za vračilo davka pa se šteje od dneva, ko davčni organ prejme davčni obračun. Davčni organ lahko tudi zavrne predložitev davčnega obračuna po izteku predpisanega roka. V tem primeru o tem izda sklep, zoper katerega je dovoljena pritožba.

Davčni zavezanec lahko po vložitvi davčnega obračuna ugotovi, da je oddal napačen ali pomanjkljiv davčni obračun (pomota v imenu, številkah, pisne ali računske pomote idr.), zato ima čas, da v roku 30 dni od predložitve davčnega obračuna te pomanjkljivosti odpravi. Če davčni zavezanec v popravljenem obračunu poveča davčno obveznost, ta obračun učinkuje od dneva, katerega učinek je imel obračun, ki se popravlja. Če pa davčni zavezanec davčno obveznost zniža, pa davčni obračun učinkuje od dneva, ko je predložen popravljen davčni obračun.

Popravek obračuna lahko vložijo tudi, če ugotovi, da je davčno obveznost obračunal previsoko. Popravek lahko zavezanec vložijo najkasneje v roku 12 mesecev od poteka roka za predložitev obračuna. Zraven popravljenega obračuna mora zavezanec nujno predložiti tudi pojasnila, zakaj je davčno obveznost izkazal previsoko. Davčni organ pregleda, ali je bil davek dejansko preveč obračunan, po ugotovitvah pa lahko popravljen davčni obračun sprejme ali pa ga zavrne in o tem obvesti zavezanca. Zavezanec lahko predloži popravek obračuna le enkrat, saj ponoven popravek ni dovoljen.

Davčni zavezanec ima tudi možnost samoprijave. Možnost, da predloži davčni obračun oziroma popravljen davčni obračun na podlagi samoprijave, mu je dopuščena najpozneje do začetka davčnega inšpekcijskega nadzora, do vročitve odmerne odločbe ali do začetka postopka o prekršku oziroma kazenskega postopka. S tem se izogne sankcijam, ki po zakonu sledijo, da pa izpolni svojo davčno obveznost se mu prištejejo zamudne obresti po lestvici od ene do štirih odstotnih točk, odvisno v kolikšnem času od nastanka davčne obveznosti je zavezanec vložil samoprijavo.

5.3 POTEK DAVČNEGA INŠPEKCIJSKEGA NADZORA

Celoten potek davčnega inšpekcijskega nadzora opisuje ZDavP-2 v drugem delu zakona. Davčni postopek se vedno začne po uradni dolžnosti ali na zahtevo stranke. Ko davčni

organ opravi kakršnokoli procesno dejanje ali ko prejme ustrezen dokument se davčni postopek začne po uradni dolžnosti. Če se postopek začne na zahtevo stranke mora biti zahteva podana, kot datum začetka postopka pa se šteje dan, ko je bila zahteva vložena.

Pri davčnem inšpekcijskem nadzoru delimo celostni davčni inšpekcijski nadzor, ki obsega vsa področja, vse vrste davkov za eno ali več davčnih obdobji in delni inšpekcijski nadzor, ki obsega posamezna področja poslovanja, omejen je le na določen davek ali davčno obdobje. Pri zavezancu za davek, ki samostojno opravlja dejavnost, se davčni inšpekcijski nadzor lahko nanaša tudi na stvari, ki so pomembne za obdavčevanje, niso pa povezane z opravljanjem dejavnosti. Pri fizični osebi, ki opravlja neregistrirano dejavnost, se ukvarja s posli in prejema dohodke, se prav tako lahko opravlja davčni inšpekcijski nadzor. Pri pravnih osebah pa lahko davčni inšpekcijski nadzor vključuje tudi razmerja med lastniki in člani pravnih oseb.

»Davčni inšpekcijski nadzor je dopusten do zastaranja pravice do odmere davka« (prvi odstavek 133. člena ZDavP-2). Pri velikih gospodarskih družbah se nadzor nadaljuje od tistega davčnega obdobja, za katerega je bil opravljen predhodni davčni inšpekcijski nadzor, pri manjših družbah in fizičnih osebah pa nadzor obsega tri predhodna davčna obdobja, če pa obdobje ni enako koledarskemu ali poslovnemu letu pa največ 36 mesecev. V vsakem primeru se nadzor lahko razširi, če obstaja sum kršitve davčne obveznosti.

Davčni inšpekcijski nadzor se začne po uradni dolžnosti z vložitvijo sklepa. Ko se sklep o davčnem inšpekcijskem nadzoru vroči, začne teči osemdnevni rok in šele po preteku tega roka lahko inšpektor začne opravljati inšpekcijski nadzor. Sklep mora vsebovati vse sestavne dele, ki jih določa že ZUP, ZDavP-2 pa določa še dodatne sestavne dele: davčno obdobje, ki se nadzira, vrste davkov, ki se nadzirajo, pravica o sodelovanju zavezanca pri opravljanju nadzora. Zoper ta sklep ni dovoljena pritožba.

Inšpektor mora pred začetkom postopka izkazati svojo identiteto z izkaznico in značko. Inšpektor mora zavezanca opozoriti, da lahko imenuje pooblaščenca osebo, ki bo med postopkom podajala vsa pojasnila, ki jih bo inšpektor želel razjasniti. Davčni inšpekcijski nadzor se opravlja v poslovnih prostorih, kjer zavezanec opravlja dejavnost ali v drugih prostorih, kjer se vodijo in hranijo poslovne knjige. Če je zavezanec določil pooblaščenca v postopku, se davčni inšpekcijski postopek opravlja v prostorih pooblaščenca. Če pogoji za opravljanje nadzora pri zavezancu ali njegovem pooblaščenca niso primerni, se lahko po odločitvi davčnega organa opravlja nadzor na sedežu davčnega organa. Nadzor pa se ne sme opravljati v prostorih, ki jih zavezanec ni navedel kot sedež ali poslovni prostor. Inšpektor ima pravico zavezanca, njegovega pooblaščenca ali zastopnika odstraniti iz postopka, če oceni, da ga ovira pri nadzoru, lahko pa tudi zahteva pomoč policije, če naleti na odpor.

Zavezanec mora pri nadzoru sodelovati, dolžan je dajati podatke, predložiti poslovne knjige in evidence in druge dokumente in jih tudi pojasniti. Inšpektor ima pravico pregledati prostore, ki se uporabljajo za dejavnost, poslovne knjige, listine, pogodbe, lahko vstopi na zemljišča in si jih ogleda, zavezanec pa ima pravico pri vsem tem biti prisoten. Inšpektor lahko predmete in vso dokumentacijo zaseže za največ 30 dni, če pa gre za obsežen in dolgotrajen davčni inšpekcijski nadzor pa se lahko rok podaljša za skupno 90 dni.

Po zaključku davčnega inšpekcijskega postopka mora inšpektor opraviti sklepni pogovor z zavezancem, v katerem zavezanca opozori na sporna dejstva, ki jih je ugotovil med postopkom in na pravne posledice, ki sledijo. Najkasneje v desetih dneh od zaključka nadzora se izda zapisnik, ki se ga vroči zavezancu, ta pa lahko v roku dvajsetih dni od

vročitve poda pripombe. Ta rok se na pisno prošnjo zavezanca podaljša za največ deset dni, vložiti pa ga mora pred iztekom prvotnega roka. Če zavezanec poda pripombe, mora inšpektor sestaviti dodatni zapisnik, za kar ima časa 30 dni od prejema pripomb.

Postopek se zaključi z izdajo odločbe (odmerna odločba, odločba o vračilu, ureditvena odločba) ali s sklepom, če ni bilo ugotovljenih nepravilnosti. Od dneva pričetka davčnega inšpekcijskega nadzora pa do izdaje odločbe ali sklepa ne sme preteči več kot šest mesecev (132. člen- 141. člen ZDavP-2).

5.3.1 UGOTOVITVENI IN DOKAZNI POSTOPEK

Preden davčni organ izda odmerno odločbo, mora na podlagi vseh dokazov ugotoviti dejstva in okoliščine, ki bi lahko vplivale na odmerno odločbo, stranki pa mora zagotoviti, da svoje pravice in obveznosti zavaruje in uveljavlja. Davčni organ lahko spozna, da so podatki iz davčne napovedi pravilni in na podlagi tega izda odmerno odločbo brez posebnega ugotovitvenega postopka. Glavno procesno dejanje posebnega ugotovitvenega postopka je ustna obravnava. Ker se v davčnem postopku obravnavajo premoženjska razmerja, ZDavP-2 določa, da je javnost pri ustni obravnavi izključena. Ustna obravnava je v davčnem postopku in tudi v vseh drugih postopkih pomembna predvsem zato, da zavezanec lahko poda vsa mnenja in izjave sebi v prid in izpodbija dokaze, ki so mu v breme, uradna oseba pa s tem lahko zbira podatke in ugotavlja resnična dejstva v postopku.

Zavezanec mora v postopku predložiti vse dokaze za svoje trditve, davčni organ pa mora dokazati dejstva na podlagi katerih je davčna obveznost nastala ali ni nastala. Zavezanec dokazuje svoje trditve s pisno dokumentacijo ali poslovnimi knjigami in evidencami, ki jih vodi. Vse dokaze mora predložiti v roku, ki ga davčni organ določi s sklepom.

Stroške davčnega postopka, kot so stroški prihoda, zamuda časa in izgubljeni zaslužek, krije zavezanec sam. Potni stroški uradnih oseb, stroški za oglase, obrazce in podobni stroški, ki v postopku, začetem po uradni dolžnosti nastanejo, bremenijo davčni organ. Izdatki za upravne takse, pravno zastopanje in strokovna pomoč, izdatki za priče, izvedence, tolmače so breme davčnega organa, če se je postopek končal za zavezanca ugodno. V nasprotnem primeru vse te stroške krije zavezanec sam. Če se ugotovitve davčnega organa ne razlikujejo od predloženega davčnega obračuna, krijeta zavezanec in davčni organ vsak svoje stroške.

5.3.2 ODLOČBA

»Odločba je konkreten upravni akt, v katerem se uporabi pravna pravila, vsebovana v zakonu ali drugem predpisu, glede na ugotovljeno dejansko stanje. Odločba se izda, kadar se vsebinsko odloči o pravici, obveznosti ali pravni koristi stranke s področja upravnega prava« (Jerovšek in Kovač, str. 131).

Sestavo odločbe in njene sestavne dele določa ZUP v členih od 210- 216. Odločba mora vsebovati uvod, izrek, obrazložitev, pouk o pravnem sredstvu ter podpis in žig uradne osebe, ki je v postopku sodelovala. ZDavP-2 pa določa nekaj posebnosti glede izreka odločbe, zato se pri oblikovanju davčne odločbe primarno uporablja ZDavP-2, podrejeno pa ZUP.

Izrek po ZDavP- 2 mora vsebovati (80. člen):

- Davčnega zavezanca oziroma plačnika davka, če sta različni osebi,
- Vrsto davka,
- Davčno osnovo,
- Davčno stopnjo,

- Znesek odmerjenega davka in obresti, izračunanih do dneva izdaje odločbe,
- Znesek plačanih akontacij,
- Rok plačila davka in obresti,
- Račun, na katerega se plača,
- Navedbo, da pritožba ne zadrži izvršitve odločbe in
- Navedbo, da bo davek v primeru, če ne bo plačan v določenem roku, prisilno izterjan.

Izrek odločbe mora vsebovati tudi podatek o stroških v postopku. V primeru, da gre za odločbo o vračilu davka se ne navede davčne osnove in davčne stopnje, navede pa se znesek, rok ter način vračila davka. Zakon določa tri vrste odločb v davčnih postopkih:

Odločba v enostavnih zadevah (81. in 82. člen)

V enostavnih zadevah pri katerih davčni organ pri odločanju upošteva podatke iz davčne napovedi, obračun davka ,... lahko obrazložitev odločbe vsebuje samo kratko obrazložitev vloge stranke in sklicevanje na predpise, na podlagi katerih je odločil.

Začasna in glavna odločba (83. člen)

Davčni organ lahko izda začasno odločbo, če je glede na okoliščine primera neizogibno potrebno, izrecno pa mora biti navedeno, da je to začasna odločba. Davčni organ lahko takšno odločbo razveljavi in jo nadomesti z glavno. Začasna odločba lahko traja največ eno leto od dneva izdaje, če pa davčni organ tudi po preteku enega leta ne razveljavi začasne in ne izda glavne odločbe, se začasna odločba šteje za glavno odločbo.

Odločba, izdana na podlagi zapisnika (84. člen)

Izdaja se v davčnem inšpekcijskem postopku, ki ga bomo podrobneje spoznali v nadaljevanju. Odločba mora biti izdana najkasneje v roku 30 dni od prejema pripomb na zapisnik oziroma od dneva, ko se je iztekel rok za pripombe.

Ko je davčni inšpekcijski nadzor končan in davčni organ ugotovi nepravilnosti, izda odmerno odločbo. Odmerna odločba se izda najkasneje v tridesetih dneh od podaje pripomb ali poteku roka za podajo pripomb na zapisnik. Če posamičen zakon ne določa drugače, mora biti davek, ki je v odmerni odločbi izračunan, plačan v roku tridesetih dni. Pritožba zoper odmerno odločbo se lahko vloži v roku tridesetih dni od vročitve odločbe, pritožba pa ne zadrži njene izvršitve.

Če davčni organ v davčnem inšpekcijskem nadzoru ugotovi nepravilnosti, ki ne vplivajo na višino davčne obveznosti, izda ugotovitveno odločbo, zoper katero je dovoljena pritožba v roku petnajst dni od vročitve.

5.3.3 PRITOŽBA IN DRUGA IZREDNA PRAVNA SREDSTVA

ZDavP-2 določa (86. člen – 90. člen), da se pritožba lahko vloži 15 dni od vročitve odločbe, pritožba nad odmerno odločbo v davčnem inšpekcijskem nadzoru pa v roku 30 dni od vročitve. Če zakon ne določa drugače pritožba ne zadrži izvršitve odmerne odločbe. Pristojni organ (Ministrstvo za finance) lahko odpravi odmerno odločbo v petih letih od dneva, ko je bila odločba vročena zavezancu, če jo je izdal organ, ki stvarno ni bil pristojen ali če je bila v isti zadevi že izdana pravnomočna odločba.

Organ, ki je izdal odločbo v postopku, je tudi krajevno pristojen v obnovi postopka. Če organ ali zavezanec izve za nova dejstva in dokaze, ki bi lahko spremenili odločbo, lahko začne obnovo postopka po uradni dolžnosti v šestih mesecih od dneva, ko je mogel

navesti nova dejstva, dokaze. Ko od vročitve odločbe zavezancu že preteče pet let, se obnova po uradni dolžnosti ne more začeti.

V roku šestih mesecev od dokončnosti odločbe lahko davčni organ začne obnovo postopka po uradni dolžnosti, če ugotovi, da je bil davek nepravilno odmerjen. Po preteku šestih mesecev od dokončnosti odločbe se obnova ne more več začeti.

5.3.4 ZASTARANJE

Davčna obveznost lahko preneha tudi z zastaranjem in sicer v petih letih, ko je bilo treba davek obračunati ali plačati. Vsako uradno dejanje davčnega organa, z namenom da davek odmeri in zavezanca za davek o tem obvesti, pretrga tek zastaranja. Tudi pravica do izterjave davka zastara v petih letih od dneva, ko bi ga bilo treba plačati in tudi ta tek zastaranja prekine vsako dejanje davčnega organa, o katerem obvesti zavezanca. kljub temu, pa pravica do odmere in izterjave davčne obveznosti preneha v roku desetih let od dneva, ko je zastaranje prvič začelo teči.

Zavezanec ima pravico do vračila davka, če je prišlo do preveč obračunanega davka. Pravica do vračila davka velja pet let od dneva, ko je davek plačal oziroma od ugotovitve, da je plačal preveč davka. Po petih letih pravica za vračilo davka zastara, tek zastaranja pa prekine vsako uradno dejanje davčnega organa ali dejanje, ki ga zavezanec za davek opravi pri davčnem organu, z namenom, da se mu davek vrne (Jerovšek in Kovač, str. 109).

5.4 DAVČNA IZVRŠBA

Tretji del je v Zakonu o davčnem postopku namenjen davčni izvršbi. Sama pa bom opredelitev, postopek, sredstva in ostale podrobnosti davčne izvršbe povzela po Jerovšek in Kovač, Posebni upravni postopki, str. 151- 161.

Davčna izvršba je samostojen postopek, ki se opravi pri davčnem zavezancu, ki ne izpolni obveznosti na podlagi izvršilnega naslova, ki je že zapadel v plačilo. Postopek davčne izvršbe je sestavljeni iz pravnega dela, ki vključuje izdajo sklepa o izvršbi in dejanskega dela, kjer se izvršba izvrši.

Po načelu socialne pravičnosti se pri zavezancu ohranja socialna zaščita, to pomeni, da se izvršba ne opravi, če bi se z njo ogrozilo življenje zavezanca in življenje tistih, ki jih je zavezanec dolžan preživljati po zakonu. S tem je določeno, da so nekateri predmeti in prejemki, ki so osnovni za življenje izvzeti iz predmeta izvršbe: otroški dodatek, invalidnina, denarna socialna pomoč, hrana in kurjava za šest mesecev, osnovna obleka, obutev, posteljnina, štedilnik, hladilnik, pralni stroj, poročni prstan itd. Prejemke na računu se v davčni izvršbi lahko odvzame, vendar le toliko, da dolžniku vsak mesec ostane vsaj 70% minimalne plače. Če je zavezanec v socialni stiski, se tudi že začeta izvršba lahko odloži ali ustavi.

Načelo sorazmernosti pomeni, da je organ dolžan uporabiti tista sredstva davčne izvršbe, ki so sorazmerna znesku, ki ga je treba izterjati.

Načelo varstva osebnega dostojanstva dolžnika pa zavezuje organ, da spoštuje dostojanstvo zavezanca, poskrbeti mora, da je davčna izvršba za dolžnika čim bolj ugodna.

Davčna izvršba se opravi, ko je rok za plačilo davka potekel, zavezanec za plačilo pa tega davka ni poravnal. Izdan mora biti sklep o davčni izvršbi. Izvede se na podlagi izvršilnih naslovov, ki so naslednji:

- Izvršljiva odločba o odmeri davka
- Izvršljiv obračun davka

- Izvršljiva tuja odločba ali drug ustrezen akt, ki ima naravo izvršljivega naslova in ga davčni organ prejme v izvršbo
- Izvršljiv sklep davčnega organa
- Izvršljiva sodba ali sklep sodišča izdan v zadevah prekrškov

Sklep o davčni izvršbi izda davčni organ. Sklep ima zakonsko predpisane sestavine izreka (151. člen):

1. osebni ime in naslov oziroma firmo in sedež dolžnika
2. davčno številko dolžnika
3. izvršilni naslov z navedbo, kdaj je nastopila izvršljivost
4. znesek davka in pripadajoče obresti
5. sredstvo in predmet davčne izvršbe
6. strošek davčne izvršbe
7. osebno ime oziroma firmo in naslov oziroma sedež delodajalca oziroma izplačevalca dohodkov, ponudnika plačilnih storitev v primeru, da so sredstva davčne izvršbe denarna sredstva dolžnika in dolžnikovega dolžnika v primeru drugih terjatev dolžnika
8. državo rezidentstva, njegovo identifikacijsko številko ali rojstne podatke, če je dolžnik tujec

Zoper sklep o davčni izvršbi je dovoljena pritožba, ki se lahko vloži v roku osmih dni od vročitve sklepa. Pritožba ne zadrži izvršitve, o njej pa se odloča na drugi stopnji.

Dovoljen je tudi ugovor, ki se ga lahko vloži vse do konca izvršbe. Ugovor izvršbo zadrži, o ugovoru pa se odloča na prvi stopnji in sicer davčni organ, ki je izdal sklep o davčni izvršbi.

Poznamo več vrst virov oziroma predmetov davčne izvršbe:

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

Pri prvih štirih davčni organ izda sklep o izvršbi in ga vroči izplačevalcu prejemka, ti pa odtegnejo znesek od prejemkov.

Ko pa teh sredstev ni mogoče uporabiti se izvede izvršba na nepremičnine, ki so v lasti dolžnika. Ta poteka v treh fazah.

- Rubež: izvršitelj pri zavezancu zaseže določene predmete in jih označi kot zarubljene. Pri rubežu mora biti prisoten dolžnik in ena polnoletna priča, če pa dolžnik ni prisoten, morata biti prisotni dve polnoletni priči. Predmetov, ki so zarubljeni dolžnik ne sme uporabljati, razen v primeru, da davčni organ rabo dovoli in da raba predmeta ne zmanjša njegove vrednosti. O rubežu se vodi zapisnik, nad temi predmeti pa dobi pravico država. Dolžnik ali tretja oseba lahko o lastniški pravici predmetov ugovarjajo. Če obstaja nevarnost, da bi se zarubljen predmet uničil, se ga da v hrambo v prostore davčnega organa ali k zasebnemu hranitelju na stroške dolžnika. Zarubljeno gotovino, vrednostne papirje in dragocenosti pa se vedno odvzame.

- **Cenitev:** vsem zarubljenim predmetom sledi cenitev in se določi izklicna cena. To določi cenilec ali izvršitelj in zapiše cenilni zapisnik. Če vrednost zarubljenih predmetov znaša več kot 3000 € je obvezna prodaja preko javne dražbe. Odredi se z oklicem, ki se ga mora vložiti dolžniku vsaj pet dni pred dražbo, oklic pa mora biti tudi javno objavljen. Javna dražba se opravi, če sta prisotna vsaj dva ponudnika. Najprej se pove izklicno ceno, predmet pa se proda tistemu, ki ponudi več. Če izkupiček znaša več kot je znašal dolg, se razliko vrne dolžniku. Javna dražba lahko tudi ne uspe. V tem primeru se skliče druga, kjer se predmeti lahko prodajo pod izklicno ceno, vendar ne za manj kot 50% ocenjene vrednosti. Dolžnik in njegovi družinski člani lahko tudi sodelujejo na javni dražbi, za njih pa ni možen nakup pod izklicno ceno. O poteku dražbe se zapiše dražbeni zapisnik.

Če dolžnik nima premožnin se razpolaga z njegovimi nepremičninami in deleži v gospodarskih družbah. Postopek vodi sodišče po zakonu. Prepoved razpolaganja z zarubljenim se vpiše v zemljiško knjigo in v sodni register. Če pa dolžnik nima nobenega vira, s katerim bi lahko davek poplačal se davek odpiše po uradni dolžnosti zaradi neizterljivosti. V primeru, da dolžnik med zastaralnim rokom pridobi sredstva, ki so lahko vir izvršbe, se dolg ponovno vzpostavi.

Že začeta izvršba se lahko ustavi po uradni dolžnosti, če dolžnik plača dolg, če se izkaže dolg za neizterljivega, če se izkaže, da je dolžnik druga oseba, če je izvršni naslov odpravljen, razveljavljen ali spremenjen, če predlagatelj izvršbe umakne predlog ali če pravica do izvršbe zastara.

5.5 STATISTIČNI PODATKI O DAVČNIH INŠPEKCIJSKIH NADZORIH

V letu 2009 je bilo delovanje davčne inšpekcije usmerjeno v nadzor izpolnjevanja davčnih obveznosti ter v preventivno delovanje in preprečevanje davčnih zatajitev (Poročilo o delu Davčne uprave Republike Slovenije v letu 2009, str. 68).

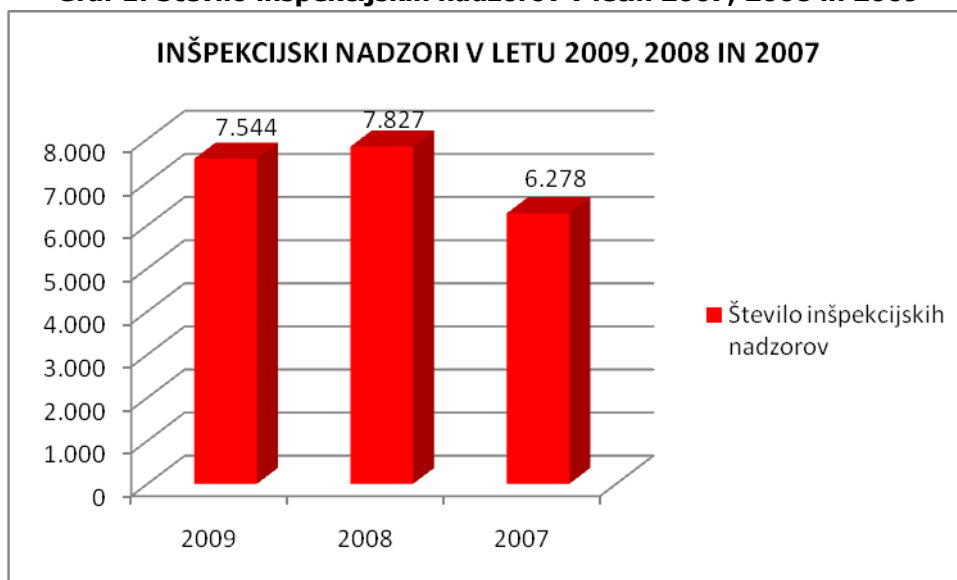
Tabela 1: Število inšpekcijskih nadzorov v letu 2007, 2008 in 2009

	2009	2008	2007
Število inšpekcijskih nadzorov	7.544	7.827	6.278

Vir: Poročilo o delu DURS v letu 2007 (str. 65), 2008 (str. 62) in 2009 (str. 70)

V letu 2007 je bilo opravljenih 6.278 inšpekcijskih nadzorov, kar je za 24,7% manj kot leta 2008, ko je bilo opravljenih 7.827 inšpekcijskih nadzorov. V letu 2009 je bilo opravljenih 7.544 inšpekcijskih nadzorov, kar je 3,6% manj, kot v letu 2008.

Graf 1: Število inšpekcijskih nadzorov v letih 2007, 2008 in 2009



Vir: Lasten

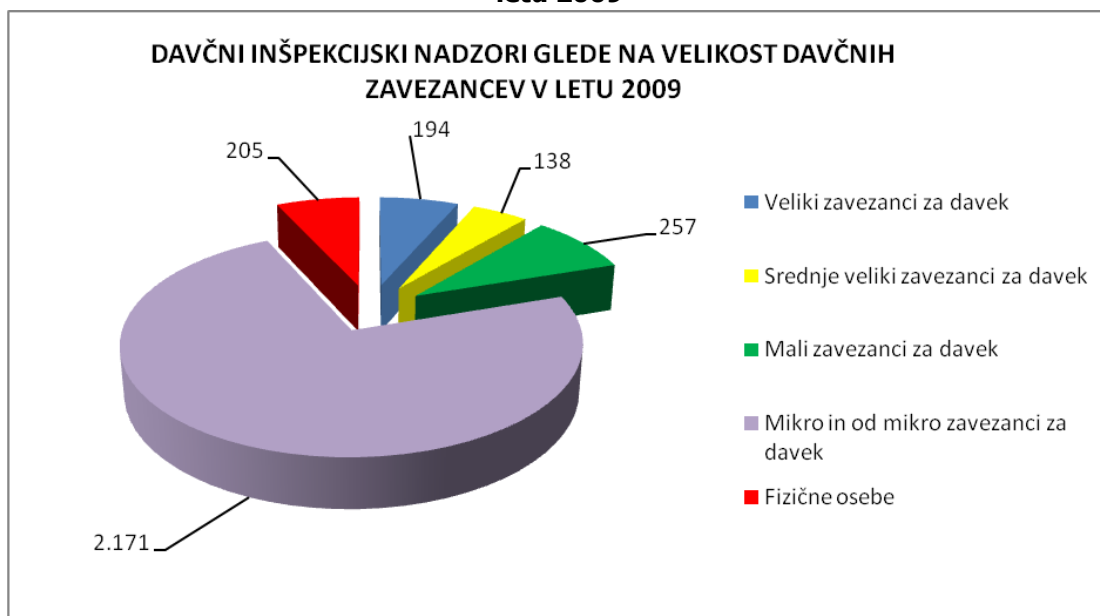
Tabela 2: Davčni inšpekcijski nadzor v letih 2007, 2008 in 2009 glede na velikost davčnih zavezancev

	2009	2008	2007
Veliki zavezanci za davek	194	301	X
Srednje veliki zavezanci za davek	138	238	X
Mali zavezanci za davek	257	415	X
Mikro in od mikro zavezanci za davek	2.171	2.369	X
Fizične osebe	205	238	X
Skupaj	2.965	3.561	4.089

Vir: Poročilo o delu DURS v letu 2008 (str. 64) in 2009 (str. 71)

Največ davčnih inšpekcijskih nadzorov v letu 2009 je bilo opravljenih pri mikro in od mikro manjših zavezancih za davek, sledili so davčni inšpekcijski nadzori pri malih zavezancih za davek, nato pri fizičnih osebah, tem so sledili davčni inšpekcijski nadzori pri velikih zavezancih za davek, najmanj pa je bilo opravljenih davčnih inšpekcijskih nadzorov pri srednje velikih zavezancih za davek.

Graf 2: Število davčnih inšpekcijskih nadzorov glede na velikost davčnih zavezancev v letu 2009



Vir: Lasten

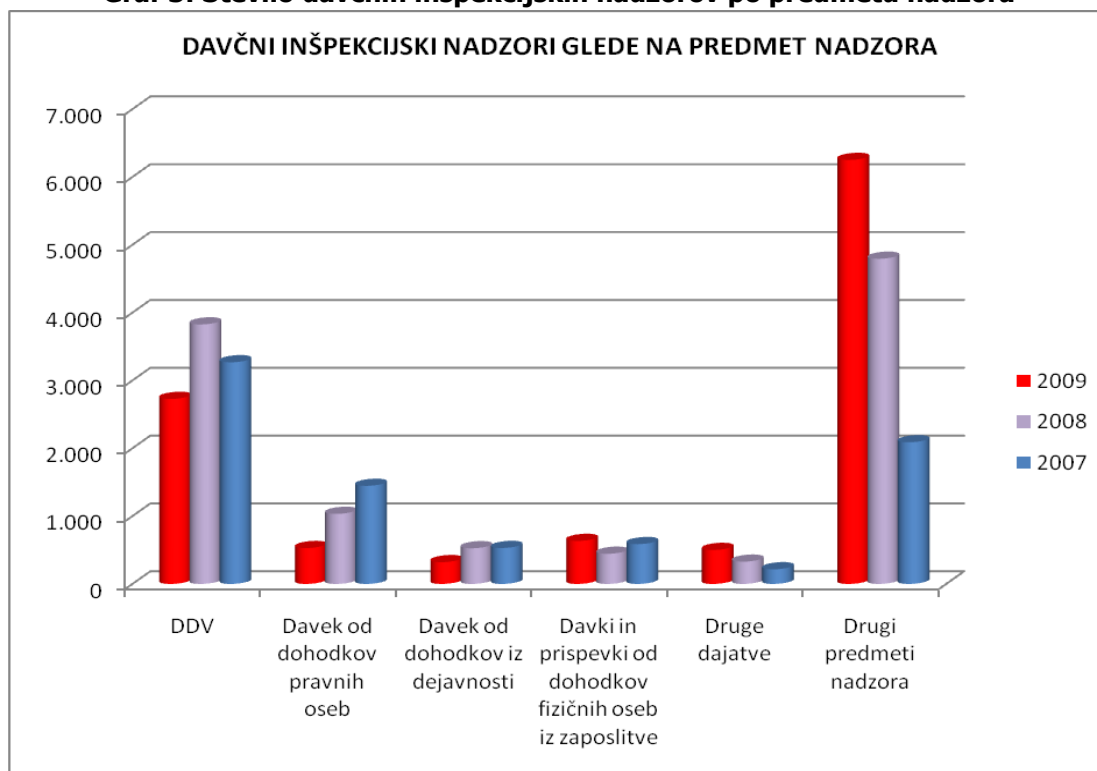
Tabela 3: Število opravljenih predmetov nadzora

	2009	2008	2007
DDV	2.728	3.826	3.268
Davek od dohodkov pravnih oseb	529	1.033	1.446
Davek od dohodkov iz dejavnosti	321	526	530
Davki in prispevki od dohodkov fizičnih oseb iz zaposlitve	634	445	587
Druge dajatve	501	328	216
Skupaj	4.713	6.158	6.047
Drugi predmeti nadzora	6.251	4.794	2.089
Skupaj vsi predmeti nadzora	10.964	10.952	8.136

Vir: Poročilo o delu DURS v letu 2007 (str. 68), 2008 (str. 65) in 2009 (str. 72)

V letu 2009 je bilo opravljenih 4.713 predmetov nadzora, kar je za 23,5 manj kot v letu 2008, ko jih je bilo opravljenih 6.158. V letu 2007 je bilo opravljenih 6.047 predmetov nadzora.

Graf 3: Število davčnih inšpekcijskih nadzorov po predmetu nadzora



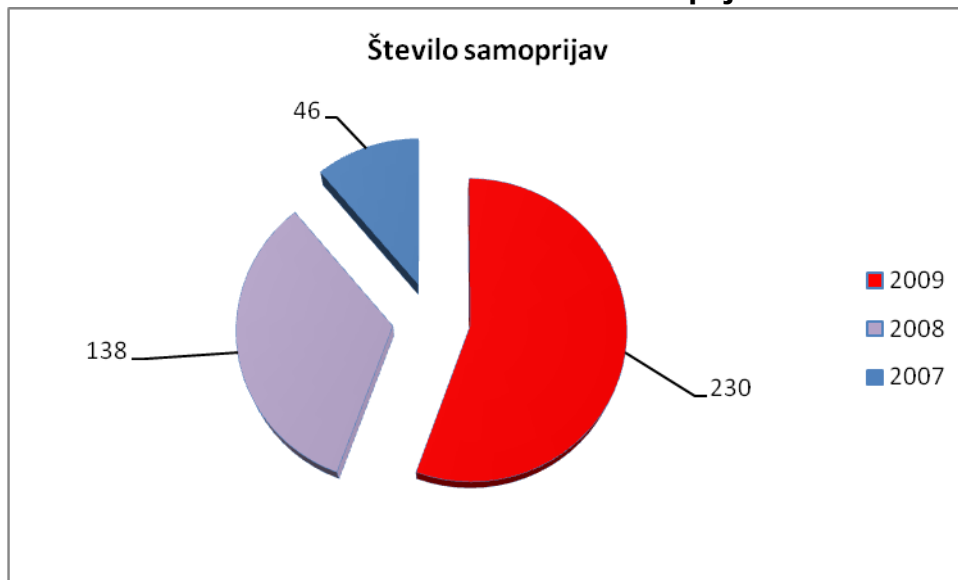
Vir: Lasten

Tabela 4: Število samoprijav

	2009	2008	2007
Število samoprijav	230	138	46

Vir: Poročilo o delu DURS v letu 2008 (str. 67) in 2009 (str. 76)

Graf 4: Število samoprijav



6 ZAKLJUČEK

Delovanje državne uprave usmerja vlada preko svojih ministrov, ki so odgovorni vsak za svoje ministrstvo. Najbolj pomembno je, da ministrstva med seboj sodelujejo, saj le tako lahko država učinkovito deluje. Vsako ministrstvo lahko ustanovi organ v sestavi ministrstva, preko katerega še bolj učinkovito vodi svoje delovanje. Funkcije državne uprave so različno opredeljene. Po ZDU-1 so funkcije državne uprave:

- sodelovanje pri oblikovanju politik,
- izvršilne naloge,
- inšpekcijski nadzor,
- spremljanje stanja,
- razvojne naloge in
- zagotavljanje javnih služb.

Inšpekcijski nadzor je ena izmed funkcij državne uprave. V Sloveniji imamo veliko različnih vrst inšpekcij. Vsi inšpektorji imajo v osnovi enake pravice in dolžnosti, posamezni področni zakon pa inšpektorjem na določenih področjih še dodatno določa pogoje delovanja.

Primer: ZIN določa, da inšpektor lahko odvzame zavezancu dokumentacijo na vpogled za največ 15 dni, ZDavP-2 pa določa, da davčni inšpektor v postopku davčnega inšpekcijskega nadzora lahko odvzame dokumentacijo zavezanca na vpogled za največ 30 dni.

Inšpektorji se morajo ravnati po načelih inšpekcijskega nadzora. Vsak področni zakon določa inšpektorju na določenem področju še dodatna načela, po katerih se mora ravnati, vsi pa morajo upoštevati tudi načela po ZUP-u:

- načelo zakonitosti,
- načelo varstva pravic strank in varstvo javne koristi,
- načelo materialne resnice,
- načelo zaslišanja stranke,
- prosta presoja dokazov,
- dolžnost govoriti resnico in
- poštena uporaba pravic,
- samostojnost pri odločanju,
- pravica do pritožbe ter
- ekonomičnost postopka.

Iz tega je razvidno, da mora davčni inšpektor v davčnem inšpekcijskem nadzoru upoštevati načela po ZUP-u, načela po ZIN-u in načela po ZDavP-2.

Davek je za državo zelo pomemben, saj predstavlja denarni prihodek v proračun Republike Slovenije, v proračun Evropske skupnosti in v proračun lokalnih skupnosti. Za pobiranje davkov skrbi Davčni urad Republike Slovenije, ki ima na območju države 15 davčnih uradov. Vsak od teh davčnih uradov ima krajevno pristojnost na svojem območju. Generalni davčni urad je le eden. Ta usmerja delovanje celotne Davčne uprave, skrbi za

njen razvoj in pravilno delovanje. Tudi posebni davčni urad je le eden in ima krajevno pristojnost na celotnem območju Republike Slovenije. Posebni davčni urad skrbi za pravilno obdavčevanje velikih davčnih zavezancev, kot so banke in igralnice.

Slovenija je imela pred osamosvojitvijo veliko število davčnih obveznosti. Po osamosvojitvi se je celoten davčni sistem reformiral, ustanovila se je enotna davčna uprava, vsi zavezanci smo prejeli svojo davčno številko, oblikoval pa se je tudi centralni register davčnih zavezancev.

Poznamo več vrst davčnega nadzora: notranji davčni nadzor, carinski nadzor, davčno preiskavo in davčni inšpekcijski nadzor.

Davčni inšpekcijski nadzor se začne po uradni dolžnosti z vložitvijo sklepa ali na zahtevo stranke. Konča se z izdajo odločbe, ki je lahko odmerna, odločba o vračilu ali ureditvena odločba, če je bila ugotovljena kršitev. V nasprotnem primeru, ko kršitev ni bila ugotovljena, se davčni inšpekcijski nadzor konča z izdajo sklepa. Zoper odločbo je dovoljena pritožba, vendar pritožba ne zadrži njene izvršitve. Davčni urad mora med postopkom paziti, da ne krši stvarne ali krajevne pristojnosti. Če organ v postopku ni pristojen, mora celoten postopek predati pristojnemu organu.

Pogosto se zgodi, da davčni zavezanec ne pozna dovolj dobro zakonov. V tem primeru mu zakon dopušča, da zavezanec imenuje pooblaščenca, ki bo namesto njega odločal v postopku.

Iz statističnih podatkov je razvidno, da se je od leta 2007 do leta 2009 bistveno povečalo število samoprijav. Samoprijava daje zavezancem možnost, da sami naknadno prijavijo davek, ki so ga po pomoti spregledali, niso vedeli, da je davek potrebno prijaviti ali ga hoteli utajiti. Kljub temu, da morajo s tem davek plačati v večjem znesku, je vseeno še vedno ceneje in bolj ugodno od strogih sankcij davčnega organa.

Tudi če obisk davčnega inšpektorja med zavezanci ni najbolj zaželen, je davčni inšpekcijski nadzor v državi zelo pomemben, saj menim, da nihče ne bi prostovoljno plačeval davkov in prispevkov. Delo inšpektorjev je prav zato zelo pomembno, saj nadzirajo plačilo davkov in skrbijo za pravilno izvajanje zakonov. V primeru, da ugotovijo utajo davkov, imajo pravico in dolžnost, da nas kaznujejo.

LITERATURA IN VIRI

SAMOSTOJNE PUBLIKACIJE

- BUGARIČ, Bojan, JEROVŠEK, Tone, KERŠEVAN, Erik, KLADOŠEK, Roman, KORADE PURG, Štefka, KOVAČ, Polonca, PIRNAT, Rajko, PLIČANIČ, Senko, PLAVČAK SAJEVEC, Natalija, TRPIN, Gorazd, VIRANT Grega (2004). *Komentar zakonov s področja uprave*. Inštitut za javno upravo pri Pravni fakulteti, Ljubljana
- DERGANČ, Franc (2006). *Postopki davčnega inšpiciranja- priprava na inšpekcijski pregled*. Dacar, Ljubljana
- GRAFENAUER, Božo, BREZNIK, Janez (2005). *Upravni postopek in upravni spor*. GV Založba, Ljubljana
- HEADY, Ferrel (2001). *Public administration*. Marcel Dekker, New York
- JEROVŠEK, Tone, KOVAČ, Polonca (2008). *Posebni upravni postopki*. Fakulteta za upravo, Ljubljana
- KLUN, Maja (2008). *Davčni postopki*. Fakulteta za upravo, Ljubljana
- L. REVESZ, Richard (1997). *Foundations of Environmental Law and Policy*. Foundation Press, New York
- LANE, Jan-Erik (2000). *The public sector*, New Delhi
- PUŠNIK, Danica (2010). *Davki*. Konzorcij višjih strokovnih šol za izvedbo projekta IMPLETUM, Ljubljana
- STANOVNIK, Tine (1998). *Javne finance*. Ekonomska fakultete, Ljubljana
- VIRANT, Gregor (2009). *Javna uprava*. Fakultete za upravo, Ljubljana
- VIRANT, Gregor (2004). *Pravna ureditev javne uprave*. Fakulteta za upravo, Ljubljana
- ŽURGA, Gordana (2001). *Kakovost državne uprave*. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana

PREDPISI

- Poslovnik Vlade Republike Slovenije. Ur. list RS, št. 43/2001 (23/2002 popr.), 54/2003, 103/2003, 114/2004, 26/2006, 21/2007, 32/2010, 73/2010
- Uredba o organih v sestavi ministrstev. Ur. llist RS, št. 58/2003, 45/2004, 86/2004-ZVOP-1, 138/2004, 52/2005, 82/2005, 17/2006, 76/2006, 132/2006, 41/2007, 64/2008-ZViS-F, 63/2009, 69/2010, 40/2011
- Zakon o davčnem postopku (ZDavP-2). Ur. list RS, št. 117/2006, 24/2008-ZDDKIS, 125/2008, 20/2009-ZDoh-2D, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 110/2009 (1/2010 popr.), 43/2010, 97/2010, 13/2011-UPB4
- Zakon o davčni službi (ZDS-1). Ur. list RS, št. 57/2004, 139/2004, 17/2005-UPB1, 59/2005 Odl.US: U-I-108/05-19, 114/2006, 1/2007-UPB2, 40/2009, 33/2011
- Zakon o dohodnini (ZDoh-1). Ur. list RS, št. 54/2004 (56/2004 popr., 62/2004 popr., 63/2004 popr.), 80/2004, 139/2004, 17/2005-UPB1, 53/2005, 70/2005-UPB2, 115/2005, 21/2006-UPB3, 43/2006 Odl.US: U-I-172/05-21, 47/2006, 59/2006-UPB4, 69/2006 Odl.US: U-I-48/06-13, 117/2006-ZDoh-2, 33/2007 Odl.US: U-I-198/05-12, 45/2007 Odl.US: U-I-260/04-28

- Zakon o državni upravi (ZDU-1). Ur. list RS, št. 52/2002, 56/2003, 83/2003-UPB1, 45/2004-ZdZPKG, 61/2004, 97/2004-UPB2, 123/2004, 24/2005-UPB3, 93/2005, 113/2005-UPB4, 126/2007-ZUP-E, 48/2009
- Zakon o inšpekcijskem nadzoru (ZIN). Ur. list RS, št. 56/2002, 26/2007, 43/2007-UPB1
- Zakon o organizaciji in delovnem področju ministrstev (ZODPM). Ur. list RS, št. 71/1994, 47/1997, 82/1997 Odl.US: U-I-296/95, 60/1999, 119/2000, 30/2001, 30/2001, 52/2002-ZDU-1
- Zakon o splošnem upravnem postopku (ZUP). Ur. list RS, št. 80/1999, 70/2000, 52/2002, 73/2004, 22/2005-UPB1, 119/2005, 24/2006-UPB2, 105/2006-ZUS-1, 126/2007, 65/2008, 47/2009 Odl.US: U-I-54/06-32 (48/2009 popr.), 8/2010
- Zakon o upravi (ZUpr). Ur. list RS, št. 67/1994, 20/1995 Odl.US: U-I-285/94-105, 29/1995-ZPDF, 80/1999-ZUP, 52/2002-ZDU-1, 56/2002
- Zakon o varstvu osebnih podatkov (ZVOP-1). Ur. list RS, št. 86/2004, 113/2005-ZInfP, 51/2007-ZUstS-A, 67/2007, 94/2007-UPB1

INTERNETNI VIRI

- Davčna uprava Republike Slovenije. Dosegljivo na: »<http://www.durs.gov.si/>« (17.6.2011)
- Državni portal Republike Slovenije. Dosegljivo na:« <http://e-uprava.gov.si/e-uprava/>« (1.6.2011)
- Poročilo o delu DURS v letu 2007
- Poročilo o delu DURS v letu 2008
- Poročilo o delu DURS v letu 2009
- Spletna stran Ministrstva za finance. Dosegljivo na: »<http://www.mf.gov.si/>« (1.6.2011)
- Spletna stran vlade Republike Slovenije. Dosegljivo na: »<http://www.vlada.si/>« (21.5.2011)