

**Ministrstvo za finance**  
**E-naslov: gf.mp@gov.si**  
**Vaša št. 007-766/2018/**

**Ministrstvo za pravosodje**  
**E-naslov: gp.mp@gov.si**  
**Vaša št. 007-36/2019/3**

**Št. 167/2019**  
**Ljubljana, 31. 1. 2019**

*Spoštovani,*

*v prilogi vam posredujemo mnenje in pripombe Odvetniške zbornice Slovenije na besedilo predloga Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o davčnem postopku (ZDavP-2L).*

*Lepo vas pozdravljamo.*

*Priloga:*  
*– kot v besedilu*

**Mag. Roman Završek**  
**Predsednik**



## I.

### **6. člen novele ZDavP-2L**

*Predlagatelj pojasnjuje, da je namen spremembe v jasnejši določitvi končnega roka, do katerega je mogoče vložiti samoprijavo.*

*Menimo, da predlagana sprememba ne bo dosegla zastavljenega cilja. Problem sedanje ureditve namreč je, da ne določa dovolj jasno, kaj se šteje za dejanje začetka davčno inšpekcijskega nadzora (DIN). Postopek DIN se ne začne vedno z izdanim sklepom, temveč se po tretjem odstavku 135. člena ZDavP-2 lahko začne tudi, ko inšpektor pri zavezancu za davek opravi kakršno koli dejanje z namenom opravljanja davčnega inšpekcijskega nadzora. Še manj navzven zaznavno za davčnega zavezanca pa se postopki DIN začenjajo po 100. členu Zakona o finančni upravi (v okviru finančne preiskave), saj se DIN lahko začne, ko inšpektor opravi kakršno koli dejanje zaradi opravljanja inšpekcijskega nadzora.*

#### **Predlog spremembe:**

*»Davčni zavezanec lahko najpozneje do začetka davčnega inšpekcijskega nadzora, o začetku katerega je obveščen, oziroma do vročitve odmerne odločbe oziroma do začetka postopka o prekršku oziroma kazenskega postopka predloži davčni obračun oziroma popravljen davčni obračun.«*

*Nadalje predlagamo, da se **odpravi omejitev samoprijave na eno samoprijavo**. Posledica veljavne ureditve namreč je, da zakonodajalec ne izkorišča cilja prostovoljnega plačevanja dajatev na osnovi instituta samoprijave v zadostni meri.*

*Trenutna omejitev v praksi učinkuje tako, da davčni zavezanec, po tem, ko je oddal prvo samoprijavo npr. za davčni obračun za davek od dohodka pravnih oseb za določeno davčno leto, tega davčnega obračuna ne more več spreminjati preko instituta samoprijave. Posledično tudi ne more doseči ugodnosti samoprijave (nižjih zamudnih obresti, ekskulpacije za davčni prekršek). Primer: Davčni zavezanec po opravljeni reviziji računovodskih izkazov ugotovi napako, ki je vplivala tudi na že oddani davčni obračun. Napako v davčnem obračunu odpravi s samoprijavo. Kasneje odkrije novo napako v istem davčnem obračunu, pri čemer se napaka ne nanaša na isto postavko obračuna (prva napaka npr. v zvezi z izkazanimi prihodki, druga npr. v zvezi z uveljavljenimi olajšavami). Po sedanji praksi FURS-a, ki temelji na četrtem odstavku 55. člena ZDavP-2, te napake ne more več sanirati s samoprijavo, saj je pred tem že izkoristil edino možnost samoprijave.*

*Zakonodajalec omejitev samoprijave utemeljuje s preprečevanjem možnosti zlorab in špekulacij. Vendar pa obstoječa omejitev, ki je usmerjena v davčno obveznost nasploh, ta cilj presega in je zato nesorazmerna. Posledica te nesorazmernosti je omejevanje interesa davčnih zavezancev za prostovoljno plačevanje davkov. V prikazanem primeru davčni zavezanec ne bo zainteresiran za drugo samoprijavo, saj mu bodo odmerjene enake zamudne obresti, kot bi mu bile v postopku DIN (določa 14. člen novele ZDavP-2L).*

***Predlagamo, da se četrty odstavek 55. člena ZDavP-2 spremeni tako, da se po spremembi glasi:***

*»Davčni zavezanec ne more vložiti nove samoprijave v zvezi z isto postavko (delom postavke) v davčnem obračunu, v zvezi s katero je predhodno že vložil samoprijavo.«*

## **II.**

### **10. člen novele ZDavP-2L**

*Obstoječa ureditev »prave« samoprijave v zvezi z davki, ki se odmerijo na podlagi davčne napovedi, ne pozna (iz razlogov v nadaljevanju). Predlagani novi 63. člen to ureditev ohranja.*

*Samoprijava davkov, ki se odmerjajo na podlagi davčne napovedi, je po veljavnem in po predlaganem novem 63. členu ZDavP-2 mogoča le v času med vloženo davčno napovedjo iz vročitvijo odmerne odločbe, izdane s strani davčnega organa na podlagi vložene davčne napovedi. Kasnejša samoprijava premalo plačanega davka ni mogoča. V praksi davčni organ vlogo, ki bi jo davčni zavezanec poimenoval kot samoprijava (vloženo po že izdani odmerni odločbi), šteje kot predlog davčnega zavezanca za obnovo postopka odmere dohodnine. Če predlogu ugodni, izvede DIN, davčni zavezanec pa ne uživa ugodnosti samoprijave (čeprav je sam opozoril davčni organ na premalo plačani davek). Zato za samoprijavo ni zainteresiran.*

*Takšna ureditev pomeni, da, drugače kot pri davkih, ki se plačujejo na podlagi davčnega obračuna oziroma z obračunom davčnega odtegljaja, pri davkih, ki se plačujejo na osnovi davčne napovedi, ni mogoče samoprijaviti premalo plačanega davka (v posledici napačno vložene davčne napovedi), po tem, ko je davek že odmerjen in plačan (čeprav je ta odmerjen in plačan v prenizkem znesku).*

*Za takšno omejitev in tudi drugačno obravnavo davkov, ki se plačujejo na podlagi davčne napovedi, v primerjavi z davki, ki se plačujejo na podlagi davčnega*

*obračuna oziroma obračuna davčnega odtegljaja, ni videti razumnega razloga. V interesu fiskusa namreč je spodbujanje davčnih zavezancev k prostovoljnemu prijavljanju premalo plačanih davčnih obveznosti.*

*Predlagamo, da se 10. člen novele spremeni tako, da se **prvi odstavek 63. člena ZDavP-2 glasi:***

*»Davčni zavezanec lahko najpozneje do začetka davčnega inšpekcijskega nadzora, o začetku katerega je obveščen, .....*

### *III.*

#### ***15. člen novele ZDavP-2L***

*Predlagamo, da se, poleg predlagane spremembe, 48. člen ZDavP-2 spremeni tudi tako, da se podaljša obdobje, ko dedičem ne tečejo zamudne obresti na podedovane premalo plačane davke. Sedaj je to obdobje 60 dni (drugi odstavek 48. člena ZDavP-2).*

*V praksi dediči za obstoj davčnega dolga na strani zapustnika pogosto izvedo šele na zapuščinski obravnavi. Dediči ne razpolagajo z dokumentacijo v zvezi z nastankom davčnega dolga niti z dokumentacijo v zvezi z delnimi odplačili. Zato nimajo podatka o višini davčnega dolga. Ta podatek lahko pridobijo zgolj od davčnega organa, pri čemer ga ne morejo preveriti (iz razloga, ki ni na njihovi strani).*

*Višina davčnega dolga se zato lahko ugotovi le v sodelovanju med davčnim organom in dediči. V praksi se je izkazalo, da je, v bolj zapletenih primerih (več izvršilnih naslovov, različne vrste davkov, vmesna delna plačila...), rok 60 dni prekratek tudi za davčni organ, ki v tem času ne uspe zagotoviti potrebnih podatkov. Po sedanji ureditvi dediči pridejo v položaj, ko od davčnega organa ne dobijo potrebnih informacij v zvezi z davčnim dolgom, pa jim kljub temu začnejo teči zamudne obresti.*

*Predlagamo, da se rok 60 dni iz drugega odstavka 48. člena ZDavP-2 podaljša na 120 dni.*

### *IV.*

#### ***22. člen novele ZDavP-2L***

*Predlagatelj zakona v obrazložitvi k členu 255.p navaja, da se »razlika med posredniki, ki se lahko sklicujejo na privilegij in tistimi, ki se ne morejo, pokaže*

*pri vprašanju, ali gre za tržni ali posebej dogovorjeni aranžma. **Pri tržnem aranžmaju bodo namreč tudi posredniki, ki se sklicujejo na privilegij, o tržnem aranžmaju morali poročati, saj ta, glede na to da je standardiziran, podatkov o strankah (davčnih zavezancih) ne vsebuje.** Same podatke o strankah pa bodo v tem primeru morali poročati davčni zavezanci, ki bodo tak aranžma uporabili. Ko bo šlo za posebej dogovorjeni aranžma, pa bo zaradi uveljavitve privilegija davčni zavezanec moral poročati o celotnem naboru podatkov, o katerih se poroča.»*

*Pri ureditvi, ki glede obsega poklicne tajnosti razlikuje med tržnimi in individualnimi aranžmaji in pri tržnih dopušča poseg v poklicno tajnost, gre za **nedopustno rahljanje odvetniške poklicne tajnosti, ki mu najostreje nasprotujemo.** Zaupnost razmerja med odvetnikom in stranko je primarno privilegij stranke, in ne odvetnika. Odvetnikova dolžnost varstva tajnosti vsega, kar mu zaupa stranka v kakršni koli obliki, je temelj zaupnega razmerja med odvetnikom in njegovo stranko. S takšno ureditvijo, kot jo je predvidel predlagatelj zakona, se nepopravljivo krši in nedopustno omejuje zaupanje, ki ga ima stranka pravico nameniti odvetniku, s tem pa krši spoštovanje vladavine prava, na kar nikakor ne moremo pristati.*

*Do opisanega se je opredelilo tudi Ustavno sodišče RS v odločbi U-I-115/14, Up-218/14 z dne 21. 1. 2016. Navedlo je, da mora »odvetnik kot poklicno tajnost ohraniti vse, kar izve pri opravljanju svojega poklica, in varovati zaupno razmerje med njim in njegovimi strankami. Gre za njegovo deontološko in pravno dolžnost. **Razkritje podatkov, ki spadajo v to zaupno razmerje, pomeni poseg v pravice zasebnosti odvetnika in njegovih strank.**«, in tudi, da »odvetniška poklicna tajnost obsega tako podatke, ki so pri odvetniku, kot tudi odvetnikovo korespondenco s stranko ter njegovo svetovanje stranki. **Posamezniku, ki išče pravni nasvet, mora biti zagotovljeno, da odvetnik informacij, ki jih pridobi, ko se stranka z njim posvetuje o svojih pravicah ali obveznostih, praviloma ne bo razkril in jih niti ne bo prisiljen razkriti tretjim ter da ti podatki ne bodo uporabljeni zoper stranko.** Odvetnik ima torej dolžnost varovati pravico do zasebnosti strank v vseh njenih oblikah, tj. dolžnost varovanja njihovih osebnih podatkov, izjav, listin, predmetov, sporočil, skratka dela njihove zasebnosti, ki jo z namenom poiskati pravno pomoč stranke z odvetnikom delijo. **Delijo jo lahko neovirano in v celoti le, če odvetniku lahko popolnoma zaupajo.** Dolžnost varovanja tajnosti je tako bistveni temelj zaupnega razmerja med odvetnikom in njegovo stranko. Slednje pa je nujna predpostavka, da odvetnik kot samostojen in neodvisen svetovalec ter pomočnik v mejah Ustave in zakona lahko opravlja pravna dejanja v korist svojih strank. Stranka bo lahko uspešno in v polnosti uveljavljala svoje pravice in pravne koristi s pomočjo odvetnika le, če ji bo ta ob celostno in iskreno posredovanih informacijah lahko nudil popolno in zanesljivo strokovno pomoč in podporo tako v svetovanju kot v zastopanju pred sodiščem.»*

*Obenem po primerjalnem pregledu ugotavljamo tudi, da nobena izmed držav članic izjeme glede poklicne tajnosti ni opredelila tako, da bi v določenem delu (v okviru tržnih aranžmajev) posegala v poklicno tajnost.*

*Vsled vsega navedenega odločno nasprotujemo ogrožanju zaupnosti razmerja med odvetnikom in strankami in zahtevamo, da se opisani poseg v odvetniško poklicno tajnost popolnoma odstrani iz predloga novele.*

V.

### **36. člen novele ZDavP-2L (v povezavi z 71. členom iz prehodnih določb novele ZDavP-2J)**

*Zaradi odprave neustavne retroaktivnosti je potrebno spremeniti 71. člen novele ZDavP-2J (Ur. l. RS, št. 63/16).*

*S to novelo je zakonodajalec spremenil 95. člen ZDavP-2 tako, da je obresti, ki jih odmeri davčni organ na premalo plačane davke za čas od zapadlosti davka do izdaje odmerne odločbe (v postopku davčnega nadzora), zvišal iz evropske medbančne obrestne mere za ročnost enega leta na fiksnih 7 %.*

*Sporni 71. člen iz prehodnih določb novele ZDavP-2J je določil, da v primerih, ko je bilo ob uveljavitvi te novele vloženo pravno sredstvo ali začet upravni spor in je bila izdana odločba odpravljena in zadeva vrnjena v nov davčni postopek, novi postopek teče na podlagi ureditve po noveli. Zakonodajalec iz te ureditve ni izločil 95. člena ZDavP-2J in v davčni praksi velja stališče, da takšna ureditev v prehodni določbi zajema tudi nove obresti po 95. členu ZDavP-2J.*

*Posledica je naslednja. Davčnemu zavezancu je bil v postopku DIN odmerjen dodatni davek, obresti od zapadlosti davka do izdane odmerne odločbe so bile obračunane po medbančni obrestni meri za ročnost enega leta. V trenutku uveljavitve novele ZDavP-2J je bil postopek v fazi pritožbe na drugostopni davčni organ ali v upravnem sporu. Davčni zavezanec s pravnim sredstvom uspe, zadeva se vrne v ponovljeni postopek DIN. Če se mu v ponovljenem postopku ponovno odmeri davek (ali del davka, kot je bil odmerjen s prvo odločbo), se davčna obveznost davčnega zavezanca zviša (čeprav je s pravnim sredstvom uspel). Dodatno se mu odmerijo še obresti po novi obrestni meri, čeprav je pred tem davčno obveznost že plačal in ni bil v nikakršni zamudi s plačilom dodatno odmerjenega davka. Pravna podlaga za takšno odločanje pa je prav sporni tretji odstavek 71. člena novele ZDavP-2J, ki je za zadeve, ki se po uspešnosti pravnega sredstva vrnejo organu v ponovljeni postopek, vodijo po novih pravilih. Gre za nedovoljeno retroaktivnost.*

*Določbo je potrebno spremeniti tako, da se črta tretji odstavek 71. člena novele ZDavP-2J.*

*S tem se bo prehodna določba te novele poenotila s pristopom zakonodajalca v noveli ZDavP-2L, ZDavP-2G in ZDavP-2D, kjer zakonodajalec uporabe določb novele ni določil za postopke, ki so ob uveljavitvi novele že v teku.*

## VI.

### **POSTOPEK SKUPNEGA DOGOVARJANJA V SKLADU Z MEDNARODNO POGODBO (23. člen Direktive Sveta 2017/1852/EU)**

*Opozarjamo na 23. člen Direktive Sveta 2017/1852/EU z dne 10. oktobra 2017 o mehanizmih za reševanje davčnih sporov v Evropski uniji. Ta direktiva v 23. členu določa:*

#### *Člen 23*

#### *Začetek veljavnosti*

*Ta direktiva začne veljati dvajseti dan po objavi v Uradnem listu Evropske unije.*

*Uporablja se za vse pritožbe, vložene od 1. julija 2019 naprej v vprašanih spora glede dohodka ali kapitala, pridobljenega v davčnem letu, ki se začne 1. januarja 2018 ali pozneje. Pristojni organi zadevnih držav članic se lahko kljub temu dogovorijo, da bodo to direktivo uporabljali za **pritožbe, vložene pred navedenim datumom, ali za predhodna davčna leta.***

*V praksi se bo postavilo vprašanje, ali bo Republika Slovenija načeloma dala zeleno luč za uporabo teh »novih« pravil v postopkih skupnega dogovora, ki so bili oziroma še bodo začeti pred 1. 7. 2019 in se nanašajo na predhodna davčna obdobja?*

*Predlagamo, da tudi zakonodajalec s tem v zvezi poda svoje jasno stališče. Drugače bo nastala dilema, kako to ureditev izvajati v praksi (ali bo zavezanec npr. moral sprožiti postopek skupnega dogovora, da se bosta državi izrekli, ali se strinjata, da se uporablja tudi za predhodna obdobja? Takšen položaj bi bil namreč za prakso nevzdržen.).*

*Obenem ni videti razlogov, da se ne bi v ZDavP poleg upravnega spora uredil postopek reševanja davčnih sporov na podlagi direktive Sveta 2017/1852/EU.*

**Mag. Roman Završek**  
**Predsednik**

