



SPLOŠNO DAVČNO PRAVO

Alenka Dolinšek, dr. Janez Čebulj, Nika Hudej,
Nataša Jeromel Fišer, dr. Erik Kerševan, dr. Polonca Kovač,
dr. Jernej Podlipnik, mag. Mateja Špes, dr. Bruna Žuber

Urednika: dr. Erik Kerševan, dr. Jernej Podlipnik

LEXPERA®

GV
ZALOŽBA

Ljubljana 2023

Avtorji

Alenka Dolinšek, višja sodnica na Upravnem sodišču Republike Slovenije

dr. Janez Čebulj, izredni profesor na Fakulteti za management in pravo

Nika Hudej, svetovalka Ustavnega sodišča Republike Slovenije

Nataša Jeromel Fišer, pravosodna svétnica na Vrhovnem sodišču Republike Slovenije

dr. Erik Kerševan, vrhovni sodnik svétnik na Upravnem oddelku Vrhovnega sodišča, predsedujoči davčnim senatom, in nekdanji izredni profesor na Pravni fakulteti Univerze v Ljubljani

dr. Polonca Kovač, redna profesorica na Fakulteti za upravo Univerze v Ljubljani

dr. Jernej Podlipnik, odvetnik na Vrhniki in docent na Fakulteti za državne in evropske študije Nove univerze

mag. Mateja Špes, okrožna sodnica v Kranju

dr. Bruna Žuber, docentka na Pravni fakulteti Univerze v Ljubljani

Predgovor

Davčno pravo se vse bolj oblikuje kot posebna veja javnega in upravnega prava. Ob specifičnih značilnostih, ki ga opredeljujejo tako v teoriji kot sodni praksi, se je skoraj neizogibno nabralo že toliko znanstvenih in strokovnih spoznanj, da jih je mogoče objaviti v enotnem, sistemskem delu. Monografija je tako rezultat dela in razvoja na področju davčnega prava ter je ob upoštevanju izkušenj iz pravnih ureditev sorodnih evropskih držav namenjena sistematičnemu prikazu slovenske davčnopravne ureditve.

Priznani strokovnjaki, ki vrsto let delujejo na davčnem področju, so v enotno delo vključili vsak svoj prispevek in svoje poglede. Ta raznolikost knjigo bogati in omogoča nadaljnje premisleke o obravnavanih davčnopravnih vprašanjih. Vsak od teh pristopov je torej eden izmed gradnikov, ki knjigo povezujejo v smiselno celoto.

Namen tega dela seveda ni prikaz vseh specifičnih vprašanj (in odgovorov nanje), ki se pojavijo na tako širokem področju, kot je davčno pravo. Gre za splošno delo, ki predstavlja nekatere temeljne okvire davčnega sistema (ti pa bodo lahko v prihodnosti dopolnjeni s posameznimi avtorskimi deli s področja posebnega davčnega prava). Namenjeno je odpravi primanjkljaja, ki se je – kljub trudu drugih priznanih avtorjev – še vedno pojavljal v našem pravnem prostoru, v katerem je tudi zaradi značilnosti naše zgodovine takih sistemskih znanstvenih del še vedno premalo.

Davčno pravo pri nas ni nastajalo postopno skozi stoletja in desetletja, temveč je zaradi sprememb državnih in družbenih ureditev živelo zgolj skozi vsakokratno zakonsko ureditev. Pozitivno davčno pravo pa je v preteklem socialističnem sistemu doživelo tudi nadaljnji sistemski primanjkljaj, saj ga zaradi znanih okoliščin s splošnimi pravnimi načeli in varstvom ustavnih pravic ni dograjevala sodna praksa, ki tedaj skorajda ni obstajala. Šele vzpostavitev načela delitve oblasti v Republiki Sloveniji je omogočila spoznanje o pomenu neodvisnega in nepristranskega sodnega nadzora nad davčnimi organi pri izvrševanju njihovih pooblastil. S tem so fizične in pravne osebe dobile nove možnosti za varstvo svojega pravnega položaja. Prav ta spoznanja odvetnikov kot zastopnikov teh oseb, profesorjev prava ter sodnikov in drugih strokovnjakov, ki delujejo na sodiščih, so zdaj zbrana in objavljena v tej, prvi izdaji Splošnega davčnega prava. Tako kot pri vseh zanimivih delih je torej to le prvi korak, vsekakor pa v pravo smer.

Urednika

Vsebina

Prvi del: Materialno davčno pravo	
Splošno davčno pravo <i>E. Kerševan</i>	19
Temeljna ustavna načela obdavčenja	63
1. Načelo zakonitosti <i>A. Dolinšek</i>	63
2. Načelo davčne pravičnosti in načelo enakosti pred zakonom <i>M. Špes</i>	84
3. Načelo sorazmernosti in razmerje do drugih ustavnih pravic <i>J. Čebulj</i>	106
Uporaba prava Evropske unije na davčnem področju <i>E. Kerševan</i> ...	129
Davčni sistem: vrste javnih dajatev in njihove značilnosti <i>J. Podlipnik</i>	145
 Drugi del: Davčno procesno pravo	
Udeleženci davčnih postopkov: davčni organi in stranke <i>J. Podlipnik</i>	175
Temeljne pravice strank v davčnih postopkih <i>B. Žuber</i>	193
Postopki za odmerjanje davčne obveznosti <i>N. Jeromel Fišer</i>	209
Davčni nadzor <i>P. Kovač</i>	247
Pravna sredstva v davčnem postopku <i>N. Hudej</i>	321
Literatura	373
Stvarno kazalo	387
Kratice in predpisi	399
Recenziji	405

Kazalo

Predgovor	5
Prvi del: Materialno davčno pravo	
Splošno davčno pravo	19
1 Splošna teoretična izhodišča obdavčenja	19
2 Davčno pravo kot javno pravo	23
2.1 Javno pravo	23
2.2 Značilnosti javnega prava	26
2.3 Upravno pravo	28
2.4 Davčno pravo kot poseben del javnega in upravnega prava ..	30
3 Davki in druge javne dajatve	32
3.1 Davčno pravo kot javno obligacijsko pravo	33
4 Davčno obligacijsko razmerje	35
4.1 Splošno o davčnem razmerju	35
4.2 Udeleženci razmerja	38
4.3 Vsebina davčnega razmerja	42
4.3.1 Davčna osnova	44
4.3.2 Davčna stopnja	47
4.4 Nastanek davčnega razmerja	49
4.5 Spreminjanje davčnega razmerja	54
4.6 Prenehanje davčnega razmerja	56
4.6.1 Zastaranje davčne obveznosti	58
4.6.2 Pobot	60
4.6.3 Drugi primeri prenehanja davčne obveznosti	61
Temeljna ustavna načela obdavčenja	63
1 Načelo zakonitosti	63
1.1 Brez zakonske podlage ni obdavčitve	64
1.2 Vsebina podzakonskih predpisov	67
1.3 Vezanost davčnega organa na načelo zakonitosti pri izdaji upravnih aktov	68
1.3.1 Formalna in materialna zakonitost	69
1.3.2 Prepoved povratne veljave davčnih predpisov	70
1.3.3 Odločanje po prostem preudarku	72

1.4	Jasnost in pomenska določljivost davčnih predpisov	73
1.4.1	Nedoločni pravni pojmi	76
1.5	Razlaga davčnih predpisov in njene meje	77
1.6	Pravne praznine in njihovo zapolnjevanje z analogijo	81
2	Načelo davčne pravičnosti in načelo enakosti pred zakonom	84
2.1	Splošni pojem pravičnosti in njegov odnos do (davčnega) prava	84
2.2	Vpliv ekonomske misli na razvoj načela pravičnosti v davčnem pravu	86
2.2.1	Oris ekonomskega pristopa k pojmovanju davčne pravičnosti	86
2.2.2	Teoretične možnosti (pravične) porazdelitve davčnega bremena	87
2.3	Ustavno načelo enakopravnosti pred zakonom v povezavi z načelom socialne države kot izhodišče načela (davčne) pravičnosti	89
2.4	(Pod)načela in elementi načela davčne pravičnosti ter njihov izraz v (sodni) praksi	93
2.4.1	Načelo splošne davčne obveznosti	93
2.4.2	Načelo plačila davkov po ekonomski sposobnosti	94
2.4.3	Načelo ekvivalence	101
2.4.4	Načelo enake davčne obravnave	103
3	Načelo sorazmernosti in razmerje do drugih ustavnih pravic	106
3.1	Razvoj načela sorazmernosti v slovenski ustavnosodni presoji	107
3.2	Legitimen razlog in javna korist pri predpisovanju davščin	112
3.3	Načelo enakosti pred zakonom, prepoved retroaktivnosti in zakonitost v kazenskem pravu	120
3.3.1	Namen	120
3.3.2	Sorazmernost in načelo enakosti pred zakonom	120
3.3.3	Sorazmernost pri posegu v pridobljene pravice in kaznovalna narava davčne stopnje	123
	Uporaba prava Evropske unije na davčnem področju	129
1	Pristojnost Evropske unije za predpisovanje davkov	129
2	Pravo Evropske unije kot samostojen pravni sistem	131
3	Uporaba evropskega prava na davčnem področju	133
4	Neposredni učinek evropskega prava	136
5	Načelo primarnosti (supremacije) evropskega prava	138
6	Razlaga sodišča o (davčnih) predpisih Evropske unije	140
7	Posledice sodbe Sodišča Evropske unije	142

Davčni sistem: vrste javnih dajatev in njihove značilnosti	145
1 Javne dajatve	145
1.1 Umestitev javnih dajatev v sistem in njihova opredelitev	145
1.2 Namen pobiranja javnih dajatev in hierarhija virov financiranja	147
2 Davek	149
2.1 Denarna oblika obveznosti	150
2.2 Upravičenec je oblastna oseba javnega prava	151
2.3 Prisilnost obveznosti	151
2.4 Davek ni neposredno plačilo za dobavljeno blago ali opravljeno storitev	152
2.5 Finančni namen	153
3 Druge vrste javnih dajatev	154
3.1 Taksa ali pristojbina	155
3.2 (Javnopravni) prispevek	157
3.3 Posebne javne dajatve ali javne dajatve sui generis	158
3.3.1 Posebej o prispevkih za socialno varnost	158
4 Klasifikacija davkov	159
4.1 Davčni monizem ali davčni pluralizem	159
4.2 Delitev davkov po značilnostih	161
4.2.1 Neposredni (direktni) in posredni (indirektni) davki ..	161
4.2.2 Stvarni (objektivni, realni) in osebni (subjektivni, personalni) davki	162
4.2.3 Analitični in sintetični davki	164
4.2.4 Splošni (nenamenski, nedestinirani) in namenski (destinirani) davki	165
4.2.5 Domnevani (predpostavljeni) in dejanski (faktični) davki	166
4.2.6 Davki po vrednosti (<i>ad valorem</i>) in specifični davki ...	167
4.2.7 Proporcionalni, progresivni in regresivni davki	168
4.2.8 Redni in izredni davki	169
4.2.9 Centralni (državni) in lokalni davki	169
4.2.10 Periodični in neperiodični davki	170
4.2.11 Periodni in neperiodni (trenutni) davki	170
4.2.12 Odmerni davki (davki po odločbi) in samoobdavčitveni davki (davki po obračunu)	171
4.2.13 Davki od dohodka, davki od premoženjskega stanja in davki od uporabe dohodka in premoženja	172

Drugi del: Davčno procesno pravo

Udeleženci davčnih postopkov: davčni organi in stranke	175
1 Uvod	175
2 Organ	176
2.1 Prikaz veljavne ureditve	176
2.2 Ocena veljavne ureditve in ideje za njeno spremembo	180
3 Stranka	182
3.1 Davčni zavezanec	182
3.2 Davčni porok	183
3.2.1 Posebej o plačniku davka kot davčnem poroku	185
3.2.2 Procesni vidiki davčnega poročstva	188
3.3 Davčni dolžnik	190
3.4 Davčni destinatar	190
4 Osebe s položajem stranke	190
Temeljne pravice strank v davčnih postopkih	193
1 Uvod	193
2 Nekateri vidiki temeljnih pravic v davčnem postopku v evropskem pravnem prostoru	194
3 Nacionalna ureditev in praksa	197
3.1 Ustavni temelji procesnih jamstev v davčnem postopku	197
3.2 Zakonska ureditev nekaterih temeljnih procesnih jamstev v davčnem postopku	199
3.2.1 Konkretizacija enakega varstva pravic v davčni zakonodaji	199
3.2.2 Konkretizacija pravice do pravnega sredstva v razmerju do davčne odločbe	206
4 Zaključek	208
Postopki za odmerjanje davčne obveznosti	209
1 Uvod	209
2 Obračun davka	211
2.1 Značilnosti	211
2.1.1 Davčni obračun (51. člen ZDavP-2)	212
2.1.2 Obračun davčnega odtegljaja (57. člen ZDavP-2)	212
2.1.3 Obračun prispevkov za socialno varnost (352. člen ZDavP-2 in nasl.)	213

2.2	Pravočasna predložitev obračuna davka	214
2.2.1	Predložitev obračuna davka po izteku predpisanega roka	216
2.2.2	Predložitev obračuna davka na podlagi samoprijave ..	217
2.3	Obveznost pravilnega obračunavanja davkov	220
2.3.1	Popravek obračuna davkov	221
2.4	Vloga davčnega organa v zvezi z obračunavanjem davka po obračunu	224
3	Odmerna odločba	226
3.1	Značilnosti	226
3.2	Davčna napoved	227
3.2.1	Pravočasno predložena in pravilna davčna napoved ..	228
3.3	Informativni izračun dohodnine	231
3.4	Drug dokument za odmero davčne obveznosti	232
3.5	Ugotovitveni postopek	233
3.5.1	Dokazovanje v postopku odmere davka	235
3.5.2	Cenitev davčne osnove	237
3.6	Odločba	241
3.6.1	Odločba o vračilu davka	244
	Davčni nadzor	247
1	Sistemske značilnosti nadzorne funkcije in davčnega nadzora ..	247
1.1	Opredelitev pojma davčni nadzor	247
1.2	Pravni viri o davčnem nadzoru	251
2	Vrste davčnega nadzora	256
2.1	Davčni nadzor v primerjalnem okviru	256
2.2	Vrste davčnega nadzora po slovenski pravni ureditvi	258
2.3	Davčni nadzor (kontrola) davčnih obračunov	264
2.4	Davčni nadzor posameznega področja poslovanja	268
2.5	Davčni inšpekcijski nadzor (DIN)	269
2.6	Finančna preiskava	272
3	Načela davčnega nadzora	275
3.1	Domet splošnih načel za davčni nadzor	275
3.2	Načela davčnega (inšpekcijskega) nadzora po ZDavP-2	282
4	Udeleženci davčnega nadzora	289
4.1	Pristojnost in uradne osebe pri davčnem nadzoru	289
4.2	Davčni zavezanec in druge osebe v položaju stranke v davčnem nadzoru	294

5	Postopek davčnega inšpekcijskega nadzora do odločitve	297
5.1	Obdobje, čas in kraj DIN	297
5.2	Začetek ali uvedba postopka DIN	300
5.3	Pravice in dolžnosti zavezanca za davek v postopku DIN	304
5.4	Zapisniki o nadzoru	309
6	Zaključek davčnega inšpekcijskega nadzora	313
6.1	Vrste odločitev in aktov, s katerimi se postopek DIN zaključí	313
6.2	Roki odločanja v DIN	316
7	Zaključek	319
	Pravna sredstva v davčnem postopku	321
1	Pravica do učinkovitega pravnega sredstva kot ustavna pravica ...	321
2	Razmerje med splošno ureditvijo pravnih sredstev po ZUP in posebno ureditvijo po ZDavP-2	324
3	Redna pravna sredstva v davčnem postopku	326
3.1	Pritožba	326
3.1.1	Rok za vložitev pritožbe	326
3.1.2	Nesuspenzivnost pritožbe in odlog davčne izvršbe v zvezi z vloženo pritožbo	327
3.1.3	Posebnosti pritožbe zoper sklep o davčni izvršbi in odlog že začete davčne izvršbe	330
3.1.4	Učinkovitost pritožbe v davčnem postopku <i>de lege ferenda</i>	332
3.2	Ugovor	334
3.2.1	Ugovor tretjega zoper sklep o davčni izvršbi (158. člen ZDavP-2)	335
3.2.2	Ugovor delodajalca oziroma izplačevalca (164. člen ZDavP-2)	336
3.2.3	Ugovor dolžnikovega dolžnika (174. člen ZDavP-2) ...	337
4	Izredna pravna sredstva v davčnem postopku	338
4.1	Splošno o izrednih pravnih sredstvih	338
4.2	Odprava in razveljavitev oziroma sprememba odločbe po nadzorstveni pravici	339
4.2.1	Razlogi za odpravo in razveljavitev oziroma spremembo odmerne odločbe	340
4.2.2	Posebnosti ureditve ZDavP-2 glede na ZUP	341
4.2.3	Konkurenca pravnih sredstev	342

4.2.4	(Očitna) kršitev materialnega prava	343
4.2.5	Učinki razveljavitvenih odločb Ustavnega sodišča	346
4.2.6	Vpliv odločitev SEU na pravnomočne odmerne odločbe	348
4.2.7	Začetek postopka po uradni dolžnosti ali na zahtevo ..	349
4.2.8	Rok za odločitev po nadzorstveni pravici	350
4.2.9	Učinki odprave, razveljavitve oziroma spremembe davčne odločbe	351
4.3	Obnova davčnega postopka	352
4.3.1	Roki za uveljavljanje razloga za obnovo postopka	353
4.3.2	Obnova zaradi napak v odločbah, izdanih samodejno z uporabo informacijskega sistema	354
4.3.3	Posredovanje novih dejstev in dokazov iz postopka davčnega nadzora	355
4.3.4	Uporaba materialnega prava in materialna resnica v obnovljenem postopku	356
4.3.5	Izpodbijanje sklepa o obnovi postopka	357
4.4	Posebni primeri odprave, razveljavitve in spremembe odločbe	357
4.4.1	Pojem očitne napake	358
4.4.2	Korist zavezanca za davek	361
4.4.3	Pristojnost in rok	362
4.4.4	Učinki odprave, razveljavitve in spremembe	362
5	Specialna pravna sredstva	363
5.1	Neprava obnova - vračilo davka zaradi naknadno odpadle podlage	363
5.2	Posebna pritožba zoper davčno osnovo, ugotovljeno z upoštevanjem posplošene tržne vrednosti (19. člen ZDDD in četrti odstavek 8. člena ZDPN-2)	366
5.3	Uveljavitev odločitve, sprejete v postopku skupnega dogovarjanja, kot posebno pravno sredstvo (256.b člen ZDavP-2)	368
	Literatura	373
	Stvarno kazalo	387
	Kratice in predpisi	399
	Recenziji	405