Mojca Centa Debeljak*

SODELOVANJE DURS IN STROKOVNJAKOV INŠTITUTA TER VLOGA DAVČNIH POSREDNIKOV

The Cooperation Between the Slovenian Tax Administration and Institute's Experts and the Role of Tax Intermediaries

POVZETEK ● *Prispevek predstavlja izhodišča za razpravo o razširitvi sodelovanja med davčnimi posredniki in Davčno upravo Republike Slovenije v prihodnosti. Povzema nekaj ključnih izhodišč in predstavlja ključne poudarke davčne uprave, vsekakor pa želi spodbuditi strokovno razpravo o spremenjeni vlogi vseh institucij in posameznikov, ki delujejo na področju davkov, davčne politike.*

Ključne besede ● *davčni posredniki, študija OECD o vlogi davčnih posrednikov, davčna uprava, javno upravljanje.*

1. UVOD

Prispevek, ki je pripravljen za 10. letno konferenco revizorjev, cilja predvsem na nadgradnjo že uveljavljenega in dobrega sodelovanja med davčno upravo in člani Slovenskega inštituta za revizijo. Še več, je poskus preseganja ustaljenih okvirjev sodelovanja med različnimi organizacijami, institucijami, strokovnjaki. Prispevek je torej pripravljen z namenom določanja konkretnih korakov, ki bodo zadovoljile interese vseh vpletenih, ki sodelujejo in delujejo na področju davkov.

Izhodišče prispevka je vsekakor študija OECD o vlogi davčnih posrednikov. Na tem mestu bi bilo odveč povzemati ugotovitve študije, ker jo udeleženci 10. konference revizorjev seveda poznajo, tudi sami smo jo že predstavljali.

* univ. dipl. ekon.; svetovalka vlade RS; Glavni Davčni Urad.

Prispevek pa poudarja tiste vidike, ki bodo pri implementaciji študije podlaga za strokovno razpravo o spremenjenih poudarkih, ki se nanašajo na delo davčnih posrednikov, njihovih predstavniških organizacij, davčne uprave, državne in javne uprave in seveda davčnih zavezancev.

2. IZHODIŠČA

Izhodišča prispevka so predvsem preprosta dejstva – vloga davčnih posrednikov se najverjetneje mora redefinirati, pri čemer ta redefinicija predpostavlja spremenjeno vlogo vseh institucij (in posameznikov), ki posegajo v davčno politiko, obdavčitve. Pri tej in taki redefiniciji pa so ključnega pomeni strokovni, profesionalni standardi, pri čemer ni dovolj, da se zadovoljimo z minimalizmi in kompromisi.

Za spodbujanje razmislekov in razprave velja, kljub vsemu že zapisanemu, poudariti osrednje sporočilo: spremenjene okoliščine, globalna ekonomska kriza, če želite, so samo zaostrile in izostrile potrebo po spremembah, ki jih je zaznati že daljše obdobje. Vzemimo primer: načela organizacije OECD in Evropske unije. Obe organizaciji sta na evropski ravni že pred leti vzpostavili novo paradigmo dobrega upravljanja. Osnovna načela Evropske komisije iz bele knjige (White Paper on European Governance) iz leta 2001 poudarjajo pet načel dobrega sodelovanja:

- *odprtost*, ki se vzpostavlja že pri oblikovanju javnih politik, seveda pa podrejeno temelji na transparentnosti in dostopnosti javnih politik in na splošno javnega delovanja;
- dobro sodelovanje predpostavlja *participacijo*, vendar kot sooblikovanje javnih politik, ki hkrati predpostavlja nadzor, preverjanja in dopolnjevanje, torej presega »antično« funkcijo participiranja;
- *odgovornost* in to ne samo na ravni zakonsko opredeljenega;
- *uspešnost*, ki nadgrajuje dogovorno in odgovorno postavljanje ciljev, načine preverjanja njihovega doseganja ter predvsem dopolnjuje gospodarnost, etičnost in standarde upravljanja, zaostruje pa predvsem tudi učinkovitost;
- ter *soodvisnost*, ki povzema prepletenost, vpetost, multioperabilnost in multiinteresnost, seveda brez fig v žepu in z uspešno, odgovorno, odprto participacijo.

Tudi temeljna načela organizacije OECD, že iz leta 2004, so tudi že dodobra znana. Širši strokovni javnosti je dobro poznanih osem značilnosti dobrega upravljanja, ki so nastala na podlagi analize dobrih praks:

- *participativnost*, vendar predvsem na ravni prostovoljnosti,
- *konsenzualnost*, kot moto sodelovanja,
- *odgovornost* vseh vpletenih
- *transparentnost* delovanja vseh,
- *odzivnost*, predvsem na ravni države,
- *uspešnost in učinkovitost* in seveda vzpostavljeni kriteriji uspešnosti in učinkovitosti,
- *vključevanje* vseh udeležencev oz. prisotnost vseh interesov ter
- *vladavina prava* in načel zakonitosti.

Nadaljujmo s poudarki, opredelitvami študije OECD, in to na točki določanja ključnih dejavnikov vplivanja davčnih posrednikov na ravnanja in izpolnjevanja davčnih obveznosti davčnih zavezancev. Ti ključni dejavniki so:

- *poklicna in etična odgovornost* do klientov ter lojalnost do klienta, ki seveda v ospredje vzpostavlja predvsem interes davčnega zavezanca. Dejstvo pa je, da v večini držav davčni posredniki nimajo nobene neposredne pravne, poklicne in etične odgovornosti do davčnih organov;
- poklicni standardi določajo pravila in odgovornosti, poklicni standardi pa se praviloma določajo prek *poklicnih, stanovskih organizacij*;
- študija v ospredje postavlja tudi raven *finančnega tveganja in tudi ugleda* pri posredovanju med davčnim zavezancem in davčno upravo;
- eno od najbolj kritičnih kriterijev pa je struktura honorarjev za davčne posrednike, ki so tradicionalno plačani na podlagi neposrednih urnih ali fiksno določenih postavk za strokovne storitve. Študija zelo izrazito vzpostavlja problematičnost tistih struktur honorarjev, ki temeljijo na vrednosti oz. plačilo *glede na dosežene rezultate t.j. uspešnosti davčnih shem*. In prav tovrstna struktura *povečuje tveganje za agresivno načrtovanje* in dejstvo je, da sta recimo Velika Britanija in Združene države Amerike že omejila možnost uporabe honorarjev, ki »temeljijo na vrednosti«.

Študija OECD agresivno davčno načrtovanje oziroma svetovanje določi na dveh področjih:

- na ravni načrtovanja, ki vključuje sprejemljiv davčni položaj, vendar ima nenačrtovane in nepričakovane posledice na davčne obveznosti, pri čemer je tovrstno načrtovanje povezano s tveganjem zlorabe davčne zakonodaje, ker je v ospredju doseganje položaja, ki ga zakonodajalec ni predvideval,
- in na ravni davčnega položaja, ugodnega predvsem za davčnega zavezanca, pri čemer pa se ne razkriva, da odkrita obveznost ni v skladu z veljavno zakonodajo.

Razpravo o posameznih izhodiščih, pravzaprav merilih, so opravili mnogi, mnogi to še počno, vsekakor pa bi jo mi lahko nadaljevali na posamezni točki. A jo hkrati lahko, brez prave škode, zaključimo s preprostim vprašanjem: je torej presenečenje, če Davčna uprava Republike Slovenije poudarja javnost, odzivnost, strokovnost, odgovornost, transparentnost? In katero od teh načel ima pozitivne posledice za davčne zavezance, davčne posrednike? Poudarimo pa lahko, da se nam, predvsem kot izziv za razpravo na 10. konferenci revizorjev, zdi bolj smotrno, namesto razprave o že uveljavljenih načeli, razpravljati predvsem o tem, katere nove dileme in strokovne izzive ta vzpostavljena načela, izhodišča prinašajo na ravni davčnih posrednikov? Oziroma konkretneje, natančneje, za sodelovanje med revizorji in davčno upravo.

Preden nadaljujemo poudarjamo dve točki: po eni strani se vloga davčnih posrednikov redefinira, po drugi strani pa so se, če to še ni dovolj očitno, spremenili tudi poudarki ključnih vrednot in ciljev davčne uprave.

Seveda davčna uprava vsem davčnim zavezancem zagotavlja enakovrstne in predvsem kakovostne storitve (mimogrede, davčna uprava je v letošnjem letu prejela certifikat kakovosti po standardu ISO 9001:2008), zagotavlja strokovno in zakonsko nevtralno obravnavo, je odprta do vseh zavezancev, njeni postopki so transparentni in pod stalnim nadzorom. Pomembno pa je poudariti, da mora davčna uprava vsem tistim davčnim zavezancem, ki svoje davčne obveznosti redno poravnavajo, biti predvsem servis. Servis, ki zagotavlja storitve, ki potrjujejo zavezanost k navedenim izhodiščem, merilom. Pozornost, seveda na podlagi pristojnosti in pooblastil, pa mora veljati tistim davčnim zavezancem, za katere davčna uprava ugotovi, da svojih davčnih obveznosti ne poravnavajo, se jim izogibajo ali pa jih celo utajajo. Da ne omenjamo vseh značilnosti tistih dejanj, ki jih (bolje) opredeljuje recimo kazenski zakonik.

V tej luči bodo tudi bolj jasne operativne usmeritve davčne uprave za prihodnje. Dejstvo namreč je, da je področje nadzora, inšpekcije, predvsem pa analiz in preiskav tisto področje znotraj davčne uprave, ki zahteva nek dodaten premislek, premešan z znanjem zaposlenih na davčni upravi in seveda začinjen z izkušnjami in znanjem drugih. Seveda preprostega recepta ni, obstajajo pa jasno določeni cilji. In prav to in prihodnje leto bo na tem področju ključno.

Je pa še nek vidik, ki nujno sodi zraven. In prav ta vidik je za davčno upravo, ko razmišlja o nadgraditvi sodelovanja z revizorji izrazito pomemben, ključen. V luči redefinicije vloge davčnih posrednikov, seveda. Ta vidik zasleduje izkušnje drugih davčnih uprav, s katerimi se radi primerjamo, izkušnje, na področju sodelovanja med davčnimi zavezanci in davčno upravo. V zadnjih dveh letih vse mednarodne forume na področju davkov, delovanja davčnih uprav itd. povezuje razprava o pogodbah med velikimi davčnimi zavezanci in davčno upravo. Prvi odzivi na razmisleke o uvedbi podobnih dogovorov v Sloveniji so bili negativni. Argumenti se običajno osredotočajo na enakopravnost, enakost pred zakoni, hitro se seveda vključujejo pomisleki, ki jih dajmo delovno združiti v poudarjanje majhnosti, poznavanja. Vsekakor tak prenos v Slovenijo ne bo

enostaven, še posebej v časih aktualnosti mrež, podaljševanja kreditnih aranžmajev, poskusov definiranja besed in podobno. Iluzorno je seveda pričakovati, da prvi odzivi niso poudarjali tudi politično spornost takih prevzemov idej in dobrih izkušenj drugih. No, po drugi strani pa se šentflorjanstvo počasi umika strokovni razpravi. In prav to je namen: spodbuditi razmislek o spremenjenih predpostavkah, standardih in tudi merilih uspešnosti in učinkovitosti.

3. KONKRETNO

Na kratko smo povzeli izhodišča za razpravo, bežno poudarili ključne poudarke, zdaj je torej čas za konkretno. Z zavedanjem, da smo morda v argumentaciji prehitevali.

Davčna uprava želi spodbuditi strokovno razpravo o možnostih uveljavljanja drug(ačn)ih okvirjev sodelovanja v trikotniku davčni zavezanci, davčni posredniki, davčna uprava. Seveda ne samo z revizorji, kot eni od ključnih skupin davčnih posrednikov. Vendar so prav revizorji tisti, ki sicer pri svojem strokovnem delu zasledujejo sicer različne vidike, interese, vendar smo prepričani, da bi uveljavljanje dodatnih standardov zadovoljilo interese vseh vpletenih. Predlagamo torej strokovno razpravo o vključevanju davčnega vidika poslovanja revidirancev, torej davčnih zavezancev, v revizijska poročila. Vključevanje davčnega vidika v delo, in seveda odgovornost revizorjev, bo prvi konkreten korak v spreminjanju. Posledično tudi v spreminjanju interesov, ki jih trenutno imajo vpleteni v omenjeni trikotnik. Zavedamo se, da bo potrebna širša razprava, ki bo morala upoštevati vsaj mednarodne standarde, obstoječo zakonodajo in vpletenost zahtevnega in prepletenega. Razprava seveda ne sme in obenem ne more biti omejena na revizorje in davčno upravo. Razprava torej mora vključevati vse vpletene, saj je to lahko edini način, da bo razprava celovita in celostna, cilji pa doseženi.

Poudariti moramo, da si kot naslednji korak predstavljamo strokovno razpravo o možnostih in ciljih za spremenjeno sodelovanje med velikimi davčnimi zavezanci in davčno upravo. Sklepanje pogodb o sodelovanju med davčnimi zavezanci ali davčnimi posredniki je sicer, kot navedeno, nov trend pri delu davčnih uprav, vsaj na prvih nekaj pogledov pa ne najdemo pravih argumentov, da bi ne spremljali novih trendov. Tudi zato, ker so spreminjanje, prilagajanje in dopolnjevanje predpogoj za doseganje ciljev strokovnosti in primerljivosti, ki jih zasledujemo prav vsi.

Želimo si, da bi eden od rezultatov dela 10. konference revizorjev bil tudi sklep, da argumenti vzdržijo in da bomo torej našli način in okvir, ki nas bo pripeljal k

predvidenemu cilju. Strokovnost razprave pa lahko samo zagotovi, da bomo upoštevali pomembno in se prilagodili pričakovano nepomembnemu.

SUMMARY ● *The paper represents starting points for discussion on expansion of cooperation between tax intermediaries and the Tax Administration of the Republic of Slovenia in future. It summarizes some key starting points and represents key emphasis of the tax administration, but it definitely aims to encourage professional discussion about the changed role of all organisations and individuals, who work in the field of taxes and tax policy.*

Key words ● *tax intermediaries, OECD study of the role of tax intermediaries, tax administration, public management.*