

OBRAVNAVA VLOG DAVČNIH ZAVEZANCEV, KI SO UTRPELI ŠKODO PO SNEŽNI UJMI IN ŽLEDU OD 31. 1. DO 9. 2. 2014

Navodilo DURS, št. 007-35/2014, 19.2.2014

Nekatera območja Republike Slovenije sta v obdobju od 31. 1. do 9. 2. 2014 prizadela snežna ujma in žled, kjer so bile prizadete tudi fizične in pravne osebe, ki so zavezanci za davke.

V zvezi s tem je Davčna uprava RS pripravila navodilo za postopanje davčnega organa pri obravnavi vlog zavezancev za davek, ki so zaradi naravne nesreče utrpeli škodo. Namen tega navodila je tudi, da se prizadete pravne in fizične osebe seznani z možnostjo uporabe tistih določil zakonov, ki urejajo obdavčenje in davčni postopek, ki jim bodo olajšale davčni položaj.

Davčna uprava RS bo v okviru zakonskih možnosti vloge teh zavezancev obravnavala prednostno, da bi s tem pripomogla k čimprejšnji sanaciji razmer po snežni ujmi in žledu.

1. Odpis, delni odpis in odlog oziroma obročno plačilo davka

Davčni zavezanci imajo možnost odpisa, delnega odpisa, odloga in obročnega plačila davka, če izpolnjujejo pogoje, določene v 101., 102. in 103. členu Zakona o davčnem postopku - ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 – ZDavNepr in 111/13) ter v členih od 29. do 43.c člena Pravilnika o izvajanju Zakona o davčnem postopku (v nadaljevanju: pravilnik). Pri tem pa davčni predpisi omogočajo odpis, delni odpis, odlog in obročno plačilo davka tudi v primerih naravnih nesreč, pri čemer je naravna nesreča pomembna okoliščina, na podlagi katere se lahko dovoli odpis, delni odpis, odlog in obročno plačilo davka.

V zvezi s tem poudarjamo, da ZDavP-2 vsebuje določene omejitve, po katerih odpis, delni odpis, odlog in obročno plačilo davka po 101., 102. in 103. členu ZDavP-2 ni dovoljen za naslednje obveznosti:

- akontacije davka;
- davčni odtegljaj;
- prispevke za pokojninsko in invalidsko zavarovanje;
- prispevke za zdravstveno zavarovanje;
- obveznosti, za katere davčni organ opravlja samo izvršbo in ne vodi knjigovodskih evidenc o odmeri teh obveznosti;
- izrečene globe in stroški postopka o prekršku v skladu z zakonom, ki ureja prekrške, in jih izreka davčni organ;
- obveznosti, na katere v skladu z zakonom, ki ureja finančno poslovanje, postopke zaradi insolventnosti in prisilno prenehanje, učinkuje postopek zaradi insolventnosti.

V kolikor davčni zavezanec dolguje navedene obveznosti, odpis, delni odpis, odlog in obročno plačilo za te obveznosti, kljub naravni nesreči, ni možen.

1.1 Odpis, delni odpis, odlog in obročno plačilo davka fizičnim osebam

Davčni zavezanec kot fizična oseba ima možnost odpisa, delnega odpisa, odloga in obročnega plačila davka po določbah 101. in 103. člena ZDavP-2* ter pravilnika, pri čemer le 101. člen omogoča odpis in delni odpis ter odlog in obročno plačilo davka za največ 24 mesecev, 103. člen pa zgolj odlog in obročno plačilo davka, in še to v krajšem obdobju 12-ih oziroma 3 mesecev.

Za odpis, delni odpis, odlog in obročno plačilo davka morajo davčni zavezanci načeloma izpolnjevati kriterije glede dohodkov, prihrankov in premoženja zavezanca, določene v 101. členu ZDavP-2 in pravilniku. Vendar ima davčni organ možnost dovoliti odpis, delni

odpis, odlog in obročno plačilo davka tudi tistim davčnim zavezancem, ki sicer ne izpolnjujejo pogojev glede materialnega stanja, so pa utrpeli škodo zaradi naravne nesreče. 38. člen pravilnika namreč določa, da v primerih naravnih in drugih nesreč, smrti davčnega zavezanca ali drugih družinskih članov, daljše bolezni oziroma poškodbe davčnega zavezanca ali njegovih družinskih članov in invalidnosti, lahko davčni organ ne glede na merila, določena v 36. in 37. členu tega pravilnika, odpiše ali delno odpiše davčno obveznost oziroma dovoli odlog plačila ali obročno plačevanje davčne obveznosti, če bi plačilo obveznosti ogrozilo preživetje davčnega zavezanca in njegovih družinskih članov. Po drugem odstavku tega člena je odpis, delni odpis, odlog in obročno plačilo davka dovoljen zgolj v primerih, ko je davek zapadel v plačilo največ tri mesece pred nastankom okoliščin iz prejšnjega odstavka tega člena. Dokazovanje okoliščin iz prvega odstavka tega člena pa določa tretji odstavek 38. člena, po katerem okoliščine iz prvega odstavka tega člena davčni zavezanec dokazuje z odločbo ali potrdilom državnega organa ali organa samouprave lokalne skupnosti, ki potrjuje obstoj okoliščin iz prvega odstavka, kot na primer odločba o dodelitvi izredne denarne socialne pomoči davčnemu zavezancu, poročilo centra za socialno delo o težki družinski situaciji davčnega zavezanca, odločba Zavoda za pokojninsko in invalidsko zavarovanje.

Glede na navedeno bo davčni organ lahko dovolil odpis, delni odpis, odlog oziroma obročno plačilo davka tudi v primeru, če davčni zavezanec ne bo izpolnjeval objektivnih kriterijev glede dohodkov, prihrankov in premoženja, vendar bo zavezanec dokazal obstoj naravne nesreče ter dejstvo, da je zaradi naravne nesreče ogroženo njegovo preživetje in preživetje njegovih družinskih članov, če bi davek moral plačati. Dokazno breme je torej na strani davčnega zavezanca, ki mora dokazati vzročno zvezo med naravno nesrečo in ogroženostjo preživetja. K vlogi mora obvezno priložiti tudi dokazila o oceni škode, povzročene zaradi naravne nesreče, ter dokazila o morebitnih prejetih sredstvih za popravilo škode.

Poudarjamo, da gre v teh primerih za specifične primere, ki zahtevajo individualno obravnavo. V vsakem primeru pa velja, da za določene vrste davka kljub naravni nesreči ni dovoljen odpis, delni odpis, odlog oziroma obročno plačilo. Poleg tega je treba upoštevati tudi pravilnik v delu, ki določa, da je odpis, delni odpis, odlog in obročno plačilo davka dovoljen zgolj v primerih, ko je davek zapadel v plačilo največ tri mesece pred nastankom naravne nesreče. Če gre za primer, ko je davek zapadel v plačilo več kot tri mesece pred nastankom naravne nesreče, se vloga za odpis, odlog in obročno plačilo davka obravnava po običajnem postopku in kriterijih, določenimi v ZDavP-2 in pravilniku.

Davčni zavezanci (fizične osebe) vlogo vložijo na predpisanem obrazcu, ki je priloga 5 pravilnika. Vloga je dostopna na tej povezavi:

http://www.uradni-list.si/files/RS_-2011-101-04337-OB~P002-0000.PDF

1.2 Odlog in obročno plačilo davka poslovnim subjektom

Davčni zavezanci, ki opravljajo dejavnost, imajo možnost odloga oziroma obročnega plačila davka po 102. in prvem odstavku 103. člena ZDavP-2, pri čemer 102. člen omogoča odlog in obročno plačilo davka za največ 24 mesecev, 103. člen pa odlog in obročno plačilo davka v krajšem obdobju, tj. 12-ih mesecev.

Tako kot to velja pri fizičnih osebah, je tudi poslovnim subjektom omogočen odlog in obročno plačilo davka iz razloga naravne nesreče. V skladu z veljavno zakonodajo je namreč naravna nesreča eden izmed temeljnih kriterijev za odobritev odloga ali obročnega plačila davka. V skladu s 102. členom ZDavP-2 in pravilnikom namreč davčni organ lahko dovoli odlog plačila za čas do dveh let oziroma dovoli plačilo davka v največ 24 mesečnih obrokih, če sta kumulativno izpolnjena naslednja dva pogoja: 1) davčnemu zavezancu grozi hujša gospodarska škoda (zaradi trajnejše nelikvidnosti ali izgube sposobnosti pridobivanja prihodkov) in 2) odlog plačila davka oziroma obročno

plačevanje davka bi omogočilo preprečitev hujše gospodarske škode. Pri tem je prvi pogoj izpolnjen, če zavezanec dokaže, da je zaradi naravne nesreče izgubil sposobnost pridobivanja prihodkov.

Dokazno breme je na strani davčnega zavezanca, ki mora k vlogi obvezno priložiti tudi dokazila o oceni škode, povzročene zaradi naravne nesreče, ter dokazila o morebitnih prejetih sredstvih za popravo škode.

Poudarjamo, da gre tudi v teh primerih za specifične primere, ki zahtevajo individualno obravnavo. V vsakem primeru pa tudi za poslovne subjekte velja, da za določene vrste davka kljub naravni nesreči ni dovoljen odlog oziroma obročno plačilo.

Davčni zavezanci (poslovni subjekti) vlogo vložijo na predpisanem obrazcu, ki je priloga 15 pravilnika. Vloga je dostopna na tej povezavi:

http://www.uradni-list.si/files/RS_-2011-101-04337-OB~P012-0000.PDF

2. Uveljavljanje davčnih olajšav za donacije

Zakon o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12 in 81/13) v 59. členu in Zakon o dohodnini – ZDoh-2 (Uradni list RS, št. 13/11 - UPB7, 24/12, 30/12, 40/12-ZUJF, 75/12, 94/12 in 96/13) v 66. členu določata davčno olajšavo za donacije, ki jih lahko uveljavljajo zavezanci po ZDDPO-2 in zavezanci po ZDoh-2, ki opravljajo dejavnost, če namenijo sredstva v denarju in naravi, med drugim za dobrodelne in humanitarne namene organizacijam, ki so po posebnih predpisih ustanovljene za opravljanje navedenih dejavnosti, ali če namenijo sredstva prostovoljnemu društvu, ustanovljenemu za varstvo pred naravnimi in drugimi nesrečami, ki delujejo v javnem interesu za te namene.

V zvezi s pričakovanimi vprašanji, ali se lahko olajšava za donacije uveljavlja tudi, če podjetja (pravne osebe in fizične osebe, ki opravljajo dejavnost) nakažejo sredstva na posebne račune za humanitarno pomoč prizadetim v snežni ujmi in žledu, ki jih v ta namen odprejo občine, pojasnjujemo:

Po Zakonu o lokalni samoupravi so naloge občin med drugim tudi organiziranje pomoči in reševanja za primere elementarnih in drugih nesreč, urejanje zaščite pred naravnimi in drugimi nesrečami, osebne in vzajemne zaščite prebivalcev in dejavnosti za preprečevanje in blažitev posledic naravnih in drugih nesreč, skrb za dejavnost humanitarnih organizacij, odpravljanje posledic naravnih in drugih nesreč itd.

Na podlagi navedenega in glede na namen 59. člena ZDDPO-2 in 66. člena ZDoh-2, ki določata olajšave za izplačila organizacijam, ustanovljenim za humanitarno dejavnost, v katero sodi tudi organizirano zagotavljanje in razdeljevanje humanitarne pomoči prizadetim v naravnih in drugih nesrečah, menimo, da se lahko tudi za nakazila pravnih oseb in fizičnih oseb, ki opravljajo dejavnost, na posebni račun, ki ga posebej za ta namen odpre občina, uveljavlja davčna olajšava za donacije po 59. členu ZDDPO-2 in 66. členu ZDoh-2. Menimo pa, da je za uveljavljanje olajšave bistveno, da so donacije dejansko namenjene občini za obravnavane namene, kar pomeni, da se v skladu s predpisi prikazujejo kot namenski prihodek občine, ki se porablja v skladu z merili in pravili občine za porabo namenskih sredstev v okviru izvajanja teh nalog občine. Če pa gre za donacije, namenjene posameznim fizičnim ali pravnim osebam, pri čemer občina nastopa zgolj kot posrednik, saj se preko sklica za nakazilo donacija dejansko namenja tudi konkretni fizični oziroma pravni osebi, menimo, da v teh primerih niso izpolnjeni pogoji za uveljavljanje olajšave po prvem odstavku 59. člena ZDDPO-2 in prvem odstavku 66. člena ZDoh-2.

3. Znižanje višine akontacije davka od dohodkov pravnih oseb in predhodne akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti med davčnim letom

ZDavP-2 določa, da davčni zavezanec, pravna oseba, katerega davčna osnova se za tekoče davčno obdobje razlikuje od davčne osnove za predhodno davčno obdobje, od davčnega organa lahko zahteva spremembo višine akontacije v skladu z 371. členom ZDavP-2. Davčni zavezanec to stori tako, da vloži zahtevo za spremembe višine akontacije davčnemu organu najmanj 30 dni pred dospelostjo obroka akontacije in priloži davčni obračun za tekoče davčno obdobje pred vložitvijo vloge, oceno davčne osnove za tekoče leto ter podatke, ki dokazujejo spremembo ocene davčne osnove. O takšni zahtevi odloči davčni organ v 15 dneh.

Enaka možnost, pod enakimi pogoji kot za davčne zavezance, pravne osebe, je z ZDavP-2 določena tudi za davčne zavezance - fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, in sicer v 299. in 307.a členu ZDavP-2 (sprememba (predhodne) akontacije med davčnim letom).

Davčni zavezanci lahko tovrstne vloge vložijo tudi iz razlogov povezanih s posledicami snega in žleda.

4. Zmanjšanje ali odpis prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje kmetov

Kmetje, ki so zavarovani na podlagi predpisov o pokojninskem in invalidskem zavarovanju, lahko kot oškodovanci v snežni ujmi in žledu v obdobju od 31. 1. do 9. 2. 2014, pri davčnem organu v 15 dneh od nastanka škode vložijo zahtevek za odpis ali zmanjšanje prispevkov po Zakonu o pogojih, pod katerimi se kmetom zmanjšani ali odpisani prispevki štejejo za plačane – ZPKZ (Uradni list RS, št. 48/92 in 21/95). Obrazec vloge je na voljo na vseh davčnih uradih ter dostopna na spletni strani DURS.

Zavarovancem se lahko v skladu z navedenim zakonom v primerih elementarnih nesreč zmanjšajo ali odpisejo prispevki za pokojninsko in invalidsko zavarovanje. Zakon za elementarne nesreče šteje točo, neurje, pozebo, poplave, sušo, žled, premikanje zemeljskih tal, požar, pa tudi pogin živine in rastlinske bolezni in škodljivce, če zavezanec škode ni mogel preprečiti.

Prispevki se lahko zmanjšajo ali odpisejo le v primeru, če je škodo ocenila pristojna komisija. Ta škoda se izrazi glede na letni katastrski dohodek kmetije.

Glede na odstotek prizadetosti se zavarovanci razdelijo v dve kategoriji:
- v I. kategorijo prizadetosti se razvrstijo tisti, katerim je ocenjena škoda povzročila izgubo donosa od 80 % do 100 % letnega katastrskega dohodka;
- v II. kategorijo prizadetosti se razvrstijo tisti, katerim je ocenjena škoda povzročila izgubo donosa od 30 % do 80 % letnega katastrskega dohodka.

Zavezancu I. kategorije prizadetosti se letni prispevek v celoti odpiše, zavezancu II. kategorije prizadetosti pa se prispevek zmanjša za enak odstotek, kot je ocenjen odstotek izgube letnega katastrskega dohodka.

Skladno z zakonom je možno pravico uveljavljati tudi v primeru pogina živine, kot živina pa se štejejo vse živali, ki prinašajo prihodek kmetije.

O upravičenosti do zmanjšanja ali odpisa prispevkov v ugotovitveni odločbi odloči davčni organ na podlagi uradnih podatkov o oceni škode za posameznega zavarovanca, ki jih prejme od ministrstva, pristojnega za kmetijstvo. Zavarovancu se zmanjša ali odpiše letni prispevek od osnove, od katere je bil zavarovan, vendar največ od zneska najnižje pokojninske osnove. Tako zmanjšana obveznost se šteje za plačano, saj jo za kmete poravna Republika Slovenija iz državnega proračuna.

5. Oprostitev dohodnine od katastrskega dohodka kmetijskih in gozdnih zemljišč

ZDoh-2 v 73. členu določa, da se v davčno osnovo od katastrskega dohodka fizičnim osebam, ki so zavezanci za dohodnino od dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, na njihovo zahtevo med drugim ne všteva katastrski dohodek zemljišč:

- na katerih so nasipi, kanali, prekopi, jezovi in druge naprave za potrebe obrambe pred poplavami ali za osuševanje in namakanje;
- ki ležijo znotraj visokovodnih nasipov;
- na katerih so objekti za potrebe zaščite in reševanja pred naravnimi in drugimi nesrečami;
- ki so bila neuporabna ali slabše kakovosti, pa so z vlaganji postala uporabna ali bolj rodovitna, za obdobje treh let, z uveljavitvijo v prvem letu po usposobitvi ali izboljšanju;
- na katerih se zasadijo novi vinogradi, hmeljišča, sadovnjaki ali drugi trajni nasadi, za obdobje treh let in za oljčne nasade za obdobje osmih let, z uveljavitvijo v prvem letu po zasaditvi;
- ki se pogozdijo, za obdobje 30 let, z uveljavitvijo v prvem letu po pogozditvi.

Zakon tako omogoča, da se iz obdavčitve izvzamejo vsa zemljišča, ki se uporabljajo za kmetijsko pridelavo ali gozdarstvo (so torej po dejanski rabi kmetijska ali gozdna zemljišča), imajo pa poleg te osnovne še dodatno funkcijo varovanja pred naravnimi nesrečami in zemljišča, ki so bila poškodovana v naravnih nesrečah in zanje zakon določa, da so za določeno obdobje (za gozdove 30 let) izvzeta iz obdavčitve. Za taka zemljišča se priznava omejitev možnosti pridelave v času sanacije. Za gozdove, kjer sanacija pomeni pogozditev, je to obdobje posebej dolgo, saj se šteje, da je gozd dohodkovno sposoben, ko se vzpostavi ustrezna lesna zaloga.

Oprostitev lahko zavezanec na podlagi 314. člena ZDavP-2 uveljavlja pri davčnem organu z vlogo, h kateri mora priložiti ustrezna dokazila ali navesti javno evidenco, iz katere je upravičenost do oprostitve razvidna. Vloga je na voljo na davčnih uradih in dostopna na [spletni strani DURS](#).

Davčni organ odloči o upravičenosti do oprostitve z odločbo v 15 dneh od vložitve vloge. Pri tem se v posameznem letu v odločbi, v kateri se odmeri akontacija dohodnine od katastrskega dohodka, priznajo oprostitve, za katere so bile vloge vložene do 30. junija leta, za katero se dohodnina odmerja, in so odločbe postale pravnomočne najpozneje do izdaje te odločbe. Za oprostitve, ki se v skladu z ZDoh-2 uveljavljajo šele v prvem letu po letu izvedbe ukrepa, se ne glede na pravnomočnost odločbe, upoštevajo v naslednjem letu.

Vloge, vložene po 30. juniju, za katero se dohodnina odmerja, se upoštevajo pri izračunu akontacije dohodnine od katastrskega dohodka za naslednje davčno leto.

6. Podaljšanje rokov za izpolnitev davčnih obveznosti in vrnitev v prejšnje stanje

Davčnemu zavezancu, ki iz opravičljivih razlogov (ki so lahko posledica naravne nesreče) ne more predložiti davčnega obračuna v predpisanem roku, lahko davčni organ v skladu z 52. členom ZDavP-2 na njegov predlog dovoli predložitev davčnega obračuna po izteku predpisanega roka. Enako velja na podlagi 62. člena ZDavP-2 tudi za predložitev davčne napovedi. Predlog mora davčni zavezanec vložiti najpozneje v osmih dneh od dneva, ko je prenehal obstajati vzrok, zaradi katerega je v zamudi, vendar najpozneje v treh mesecih od dneva, ko se je iztekel rok za predložitev davčnega obračuna. Davčni zavezanec mora v predlogu navesti razloge za zamudo in jih dokazati.

Določbe 103. do 108. člena Zakona o splošnem upravnem postopku – ZUP (Uradni list RS, št. 24/06 - uradno prečiščeno besedilo, 105/06-ZUS-1, 126/07, 65/08, 8/10 in 82/13) omogočajo, da se stranki, ki je iz opravičenih vzrokov (ki so lahko posledica naravne nesreče) zamudila rok (npr. za vložitev pritožbe) ali narok ali kakšno drugo dejanje postopka in ga zaradi tega ne more več opraviti, na njen predlog dovoli vrnitev v prejšnje stanje. Stranka mora v predlogu za vrnitev v prejšnje stanje navesti okoliščine, zaradi katerih ni mogla pravočasno opraviti zamujenega dejanja, in te okoliščine vsaj verjetno izkazati. Če se predlaga vrnitev v prejšnje stanje zato, ker je stranka zamudila vložiti kakšno vlogo, mora predlogu priložiti tudi to vlogo. Predlog za vrnitev v prejšnje stanje se vloži pri organu, pri katerem bi bilo treba opraviti zamujeno dejanje, in sicer v osmih dneh od dneva, ko je prenehal vzrok, ki je povzročil zamudo, če je stranka šele pozneje zvedela za zamudo, pa od dneva, ko je za to zvedela, vendar najkasneje v treh mesecih od dneva zamude.

OPOMBA:

** V 101. členu ZDavP-2 je splošna določba o odpisu, delnem odpisu, odlogu oziroma obročnem plačilu davka, po kateri lahko davčni organ dovoli odpis, delni odpis in odlog plačila davka za čas do dveh let oziroma dovoli plačilo davka v največ 24 mesečnih obrokih v obdobju 24 mesecev, če bi se s plačilom davčne obveznosti lahko ogrozilo preživljanje davčnega zavezanca in njegovih družinskih članov.*

Ne glede na izpolnjevanje pogojev iz 101. člena ZDavP-2 lahko davčni organ v skladu s prvim odstavkom 103. člena ZDavP-2 dovoli plačilo davka v največ 12 mesečnih obrokih ali dovoli odlog za največ 12 mesecev, če vlagatelj predloži ustrezen instrument zavarovanja iz 117. člena ZDavP-2 ali dovoli vknjižbo zastavne pravice v ustrezen register.

Na podlagi drugega odstavka 103. člena ZDavP-2 se lahko davčnemu zavezancu – fizični osebi, ki davka ni zmožna plačati v enkratnem znesku in ne more zagotoviti zavarovanja ter se davek ne nanaša na opravljanje dejavnosti, dovoli obročno plačilo davka v največ 3 mesečnih obrokih. Za odobritev obročnega plačila davka v največ 3 mesečnih obrokih zavezancu ni treba izpolnjevati nobenih posebnih kriterijev, zadošča zgolj vloga, v kateri izjavi, da davka ni zmožen plačati v enkratnem znesku, ter da ne more zagotoviti zavarovanja.