

6



DAVČNA TAJNOST

REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE

FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Finančni urad Maribor

Titova cesta 10, 2502 Maribor

T: 02 235 65 00

F: 02 235 65 05

E: mb.fu@gov.si

www.fu.gov.si

Številka: DT 0610-3708/2014-7

Datum: 10.08.2015

Finančna uprava Republike Slovenije izdaja na podlagi 70. člena Zakona o davčnem postopku – ZDavP-2 (Uradni list RS, št. 13/11 – ZDavP-2-uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 - ZDavNepr, 111/13, 22/14 – odl. US, 25/14 – ZFU, 40/14 - ZIN-B in 90/2014-ZDavP-2H) po uradni dolžnosti, davčnemu zavezancu..... (v nadaljnjem besedilu zavezanec), v zadevi davčnega inšpekcijskega nadzora davka od dohodkov pravnih oseb za obdobje od 06.04.2011 do 31.12.2011 in za obdobje od 01.01.2012 do 31.12.2012, naslednjo

ODLOČBO

I.

Zavezancu za....., se dodatno odmeri:

1. davek od dohodkov pravnih oseb za davčno obdobje od 06.04.2011 do 31.12.2011, od davčne osnove **2.145.469,00 EUR** po stopnji 20 % v znesku **429.093,80 EUR** in pripadajoče **obresti v znesku 18.397,89 EUR**, obračunane od poteka roka za plačilo dne 30.04.2012, do dneva izdaje te odločbe (10.08.2015);

2. obresti od nepravilno določenih akontacij davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2012 v znesku **4.142,70 EUR**, obračunane od poteka roka za plačilo 10.04.2012, 10.05.2012, 11.06.2012, 10.07.2012, 12.08.2012, 10.09.2012, 10.10.2012, 11.11.2012, 10.12.2012 in 10.01.2013 do predložitve končnega obračuna davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2012 dne 28.03.2013;

3. davek od dohodkov pravnih oseb za davčno obdobje od 01.01.2012 do 31.12.2012 od davčne osnove 575.337,88 EUR po stopnji 18 % v znesku **103.560,82 EUR** in pripadajoče **obresti v znesku 1.203,92 EUR**, obračunane od poteka roka za plačilo dne 30.04.2013, do dneva izdaje te odločbe (10.08.2015);

4. obresti od nepravilno določenih akontacij davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2013 v znesku **330,85 EUR**, obračunane od poteka roka za plačilo 10.04.2013, 10.05.2013, 10.06.2013, 10.07.2013, 12.08.2013, 10.09.2013, 10.10.2013, 11.11.2013, 10.12.2013 in

DAVČNA TAJNOST

DAVČNA TAJNOST

10.01.2014 do predložitve končnega obračuna davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2013 dne 26.03.2014;

II.

Zavezanec za davek mora odmerjene obveznosti, navedene pod I. izreka te odločbe plačati v 30 dneh po vročitvi te odločbe, in sicer na prehodni davčni podračun – proračun države SI56 0110 0888 1000 030, referenca SI19 49316168-80004.

Po preteku tega roka se bodo zaračunale zamudne obresti in začel postopek davčne izvršbe.

III.

Zavezanec za davek ni zahteval povrnitve stroškov. Stroški postopka, ki so nastali finančni upravi, bremenijo finančno upravo.

IV.

Pritožba ne zadrži izvršitve odločbe.

OBRAZLOŽITEV:

Finančna uprava Republike Slovenije je pri zavezancu za davekdavčna številka:....., opravila davčni inšpekcijski nadzor davka od dohodkov pravnih oseb za obdobje od 06.04.2011 do 31.12.2011 in za obdobje od 01.01.2012 do 31.12.2012.

Davčni inšpekcijski nadzor je bil začel z vročitvijo sklepa o davčnem inšpekcijskem nadzoru številka DT ~~0610-3708/2014-2~~, z dne 19.02.2015 (vročen 23.02.2015):

Pred sestavo zapisnika je uradna oseba s pisnim seznanilom številka DT ~~0610-3708/2014-2~~, z dne 10.06.2015, zavezanca za davek seznanila o rezultatu davčnega inšpekcijskega nadzora, v katerem ga je opozorila na dejstva, ki vplivajo na obdavčenje, pravne posledice, ugotovitev davčnega inšpekcijskega nadzora in davčne učinke teh ugotovitev.

O ugotovitvah je davčni organ sestavil zapisnik o davčnem inšpekcijskem nadzoru številka DT 0610-3708/2014-3, z dne 10.06.2015 (vročen 22.06.2015).

Na ugotovitve v zapisniku, ki so podlaga za izdajo te odločbe, zavezanec za davek ni podal pripomb.

Nalogi, navedeni v izreku te odločbe, temeljijo na naslednjih zakonitih razlogih:

Pod I. 1-4

DAVEK OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB ZA LETO 2011

Zavezanec za davek je v predloženem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2011, po ugotovitvi davčne osnove, kot razlike med davčno priznanimi prihodki in odhodki (olajšav ni

DAVČNA TAJNOST

DAVČNA TAJNOST

uveljavljaj), ugotovil osnovo za davek v znesku 291.423,69 EUR, ki je v letu 2011 obdavčena s stopnjo 20 % in obveznost v znesku 58.284,74 EUR, ki jo je plačal z akontacijami v znesku 4.666,69 EUR in doplačilom razlike v znesku 53.618,05EUR.

V postopku inšpiciranja so v obračunu davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2011, ugotovljene naslednje razlike:

Obračun davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2011 pred in po inšpiciranju (v EUR)

Zap.št t v obr.	OBRACUN DDPO Za obdobje od 06.04.2011 do 31.12.2011	Znesek pred inšpicir.	Znesek po inšpicir.	RAZLIKA
1.	PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	7.720.545,87	7.720.545,87	-
2.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih – zmanjšanje	-	-	-
3.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih – povečanje	-	-	-
4.	DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI (1-2+3)	7.720.545,87	7.720.545,87	-
5.	ODHODKI, ugotovljeni po računov. Predpisih	7.417.903,83	5.272.434,83	2.145.469,00
6.	Popr. odh. na raven davč.prizn. odh.–zmanjšanje (vsota 6.1do6.33)	18.781,65	18.781,65	-
6.6	Zmanjš.odh. v znesku 50 % oblikovanih rezervacij, ki niso davčno prizn.	16.745,60	16.745,60	-
6.24.	Nepriznani odh. v višini 50% stroškov reprezentance	2.036,05	2.036,05	-
7.	Popravek odhodkov na raven davčno priznanih odhodkov – poveč.	-	-	-
8.	DAVČNO PRIZNANI ODHODKI (5-6+7)	7.399.122,18	5.253.653,18	2.145.469,00
9.	Razlika med davč. priznan. prih. in odh. (4-8)	321.423,69	2.466.892,69	2.145.469,00
13.	DAVČNA OSNOVA	321.423,69	2.466.892,69	2.145.469,00
15.	Zmanjš. davč. osn. in davč. Olajšave	30.000,00	30.000,00	-
15.8.	Olajšava za investiranje po 55. a členu	30.000,00	30.000,00	-
16.	OSNOVA ZA DAVEK	291.423,69	2.436.892,69	2.145.469,00
17.	DAVEK (zap.16 x 20 %)	58.284,74	487.378,54	429.093,80
20.	DAVČNA OBVEZNOST (17-18+19)	58.284,74	487.378,54	429.093,80
22.	Vplačane akontacije	4.666,69	*	
23.	*Obveznost za doplačilo davka	53.618,05	*	
25.	OSNOVA ZA DOLOČITEV AKONTACIJE	388.564,92	3.249.190,25	2.860.625,33
26.	Akontacija	77.712,98	649.838,05	572.125,07
27.	Mesečni obrok akontacije	6.476,08	54.153,17	47.677,09

*Pompa: *obveznosti po predloženem obračunu DDPO za leto 2011 je zavezanec za davek v celoti plačal;*

Navedene razlike se nanašajo na davčno nepriznane odhodke iz naslova neverodostojne dokumentacije za izkazane stroške storitev, in sicer:

Stroški storitev

Iz vzorčne preveritve stroškov storitev v letu 2011, izkazanih na knjižnem kontu 4100 in 4160 je razvidno, da so med njimi stroški po računih, ki niso ustrezno specificirani (tudi po dodatni zahtevi oz. ustnem sklepu davčnega organa za dopolnitev v času inšpiciranja) oz. ne zadostijo pogojem ustrezne utemeljitve za davčno priznane odhodke, za ugotovitev davčne osnove, v smislu 12. člena ZDDPO-2, v povezavi z 10. členom ZDavP-2 in so podrobno obravnavani v nadaljevanju:

Zap. št.	Interna št.prej. rač./datum	Znesek (konto 4100, 416)	Dobaviteljeva št. rač./datum	Dobavitelj	Pogodba	Project
----------	-----------------------------	--------------------------	------------------------------	------------	---------	---------

DAVČNA TAJNOST

1.	353/22.11.11	21.000,00	401/18.11.11		-	
2.	*578/27.12.11	32.030,00	11354/23.12.11		Dogovor 24.10.2011	
3.	567/19.12.11	743.732,00	025/30.11.11		11-54/BG/1 21.11.2011	
4.	580/27.12.11	557.799,00	028/20.12.11		11-54/BG/1 21.11.2011	
5.	569/19.12.11	80.500,00	026/30.11.11		11-57/BG/ 12.11.2011	
6.	568/19.12.11	348.000,00	024/28.11.11		11-35/BG/ 28.10.2011	
7.	581/29.12.11	232.000,00	027/09.12.11		11-35/BG/ 28.10.2011	
8.	*494/12.12.11	58.683,60	MV7- 2011/01.12.11		88F11/31.8. 11	
9.	487/12.12.11	45.642,80	MV5- 2011/23.11.11		88F11/31.8. 11	
10.	498/12.12.11	26.081,60	MV8- 2011/10.12.11		88F11/31.8. 11	
Skupaj		2.145.469,00				

*opomba: računa evidentirana na knjižnem kontu 4160-stroški intelektualnih in osebnih storitev

-račun, evidentiran pod int. št. 353/22.11.2011 (račun dobavitelja xxxxxd.o.o.- v stečaju Maribor št. 401/18.11.2011, knjižen na konto 4100-stroški storitev pri proizvodnji), v znesku 21.000,00 EUR, je prejet od dobavitelja z naslednjo vsebino: »zaračunavamo vam delo na, 1 kos, v višini 21.000,00 EUR«. K računu ni nobenih prilog kaj je dejansko zaračunano. Po pojasnilu računovodkinje in iz predložene prve pripravljalne vloge tožeče stranke xxxxx.-v stečaju zoper davčnega zavezanca, z dne 13.11.2013 pri Okrožnem sodišču v Mariboru pa je iz vsebine moč razbrati, da obravnavan račun dejansko nima specifikacije, ker je bila ustno dogovorjena paketna cena 20.000,00 EUR, ki zajema vse stroške (kaj je paketna cena in kaj so vsi stroški ni definirano). Davčni zavezanec je tako v obračunu davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2011 izkazal stroške po prejetem računu št. 353/2011v višini 21.000,00 EUR, ki ne predstavlja verodostojne listine. Račun, ki ni jasno specificiran in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

-račun, evidentiran pod int. št. 578/22.11.2011 (knjižen na konto 4160-svetovalne storitve), v znesku 32.030,00 EUR, je prejet od dobavitelja xxxxxxxxx P.O.BOX 2017 NL 6710 CA EDE z naslednjo vsebino: "trade commission fee according to agreement – total trade commission fee as agreed: 5084 x 6,30 = 32.030,00 EUR". K računu je priložen dogovor oz. "Trade Comission Fee Agreement, z dne 24.10.2011", med zavezancem za davek, ki ga je zastopalin xxxx , P.O. Box 2017, NL-6710 CA EDE, ki ga zastopa xxxx, directorxxxx, v katerem se dogovorita za plačilo provizije za pridobitev posla (na osnovi zagotovitve delovnih ur za 15 zaposlenih pri naročniku iz Poljske: xxxxxxxxx Z.O.O.). V postopku ugotavljanja dejanskega stanja, ni predloženega nobenega izvirnega dokumenta, ki bi dokazoval kakršnokoli aktivnost tujca oz. ni dokazov, kaj in kdaj je posrednik storil za zaračunano provizijo oz. ali je sploh kaj storil on za pridobitev dela na projektu Sandvik oz. da je delo na projektu Sandvik, posledica njegovega posredovanja. Obseg, kraj in čas posredovanja ni listinsko dokazan in ne opravičuje višine teh stroškov.

Faktura ali pogodba sama po sebi še ni zadovoljiv dokaz, da je bila storitev dejansko opravljena s strani izdajatelja računa. Vsaka vknjižba poslovnega dogodka mora imeti, za davčno priznavanje odhodka, dokumentirano ozadje, torej verodostojne dokumente, ki dokazujejo

DAVČNA TAJNOST

opravljeno storitev, v določenem kraju, času, obsegu in vrednosti ter s tem v zvezi nastalem strošku.

-račun, evidentiran pod int. št. 567/19.12.2011 (dobaviteljeva št. računa 025/11 z dne 30.11.2011) v znesku 743.732,00 EUR in račun evidentiran pod int. št. 580/27.12.2011 (dobaviteljeva št. rač. 028/11 z dne 20.12.2011) v znesku 557.799,00 EUR, dobavitelja xxxxxx d.o.o. Beograd, knjižen na konto 4100-stroški storitev pri proizvodnji), se sklicujeta na zapisnik o stopnji dokončnosti v % od skupne dogovorjene vrednosti za projekt »Podselo« po pogodbi št. 054/BG od 21.11.2011. Zapisnik o stopnji dokončnosti priložen k računu 567/11 navaja 20 % stopnjo dokončnosti, k računu 580/11 pa 15 % stopnjo dokončnosti. V obeh primerih zapisnik vsebinsko ne specificira kaj predstavlja dokončano po pogodbi (navaja samo številko pogodbe in stopnjo dokončnosti v % od pogodbene vrednosti), na računu pa se sicer sklicuje na zapisnik, vendar ne konkretno na kateri zapisnik in le po stopnji od pogodbene vrednosti lahko sklepamo, da sodi priloženi zapisnik k obravnavanemu računu. Priložena je pogodba št. 11-0054/BG/1, z dne 21.11.2011, dogovorjena pogodbena cena je 3.718.660,00 EUR, v prvi točki pa se pod predmetom pogodbe sklicuje na prilogo 1, ki ni priložena, kot sestavni del pogodbe ter v oklepaju navaja, da gre za projekt, nabavo materiala, izdelavo v skladu z dokumentacijo s protikorozijsko zaščito po zahtevah projekta, izročitev, montažo in spuščanje v pogon. V IV. točki je dogovorjena cena, v V. točki so dogovorjeni pogoji plačila na osnovi dostavljene situacije o izvršenih delih. Pomenljivo je dejstvo, da je pogodba sklenjena 21.11.2011, prvi račun (567/11) z navedbo 20 % dokončnosti, pa je izdan že 30.11.2011 ter drugi račun (580/11) s 15 % dokončnosti dne 20.12.2011. Na zahtevo davčnega organa po specifikaciji opravljenega dela in evidencah po stroškovnem mestu za ta projekt, je bilo s strani direktorja in računovodkinje pojasnjeno, da v letu 2011 projekti še niso bili tako vodeni in z drugo dokumentacijo, kot to, ki je predložena, ne razpolagajo. Račun, ki ni jasno specificiran (še posebej pri delnem zaračunavanju) in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka in tudi ni predložene druge dokazne dokumentacije o opravljenem delu, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb. Prihodke in dejansko nastale odhodke, potrebne za doseganje prihodkov je potrebno dokazati z verodostojnimi listinami, ki brez dvoma dokazujejo nastale poslovne dogodke.

-račun, evidentiran pod int. št. 569/19.12.2011 (dobaviteljeva št. računa 026/11 z dne 30.11.2011) v znesku 80.500,00, dobavitelja xxxxxxxx d.o.o. Beograd, knjižen na konto 4100-stroški storitev pri proizvodnji), se sklicuje na zapisnik o stopnji dokončnosti v % od skupne dogovorjene vrednosti za projekt »Lagertraging« po pogodbi št. 11-0057/BG od 12.11.2011. Zapisnik o stopnji dokončnosti priložen k računu navaja 70 % stopnjo dokončnosti od pogodbene vrednosti 115.000,00 EUR. Zapisnik vsebinsko ne specificira kaj predstavlja dokončano po pogodbi (navaja samo številko pogodbe in stopnjo dokončnosti v % od pogodbene vrednosti), na računu pa se sicer sklicuje na zapisnik, vendar ne konkretno na kateri zapisnik in le po stopnji od pogodbene vrednosti se domneva, da sodi priloženi zapisnik k obravnavanemu računu. Račun, ki ni jasno specificiran (še posebej pri delnem zaračunavanju) in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka in tudi ni predložene druge dokazne dokumentacije o opravljenem delu, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

-račun, evidentiran pod int. št. 568/19.12.2011 (dobaviteljeva št. računa 024/11 z dne 28.11.2011) v znesku 348.000,00 EUR in račun evidentiran pod int. št. 581/29.12.2011 (dobaviteljeva št. rač. 027/11 z dne 09.12.2011) v znesku 232.000,00 EUR, dobavitelja xxxxx d.o.o. Beograd, knjižen na konto 4100-stroški storitev pri proizvodnji), se sklicujeta na zapisnik o stopnji dokončnosti v % od skupne dogovorjene vrednosti za projekt »Erdemir« po pogodbi

DAVČNA TAJNOST

DAVČNA TAJNOST

št. 11-035/BG od 28.10.2011. Zapisnik o stopnji dokončanosti priložen k računu 568/11 navaja 60 % stopnjo dokončanosti, k računu 581/11 pa 40 % stopnjo dokončanosti. V obeh primerih zapisnik vsebinsko ne specificira kaj predstavlja dokončano po pogodbi (navaja samo številko pogodbe in stopnjo dokončanosti v % od pogodbene vrednosti), na računu pa se sklicuje na zapisnik, vendar ne konkretno na kateri zapisnik in le po stopnji od pogodbene vrednosti lahko sklepamo, da sodi priloženi zapisnik k obravnavanemu računu. Iz priložene pogodbe je razvidna pogodbena cena je 580.000,00 EUR, v prvi točki pa pod predmetom pogodbe predvideva številna dela (nabavo materiala, izdelavo po načrtih, ...). Račun, ki ni jasno specificiran o dejansko opravljenem delu (še posebej pri delnem zaračunavanju) in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka in tudi ni predložene druge dokazne dokumentacije o opravljenem delu, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

-račun, evidentiran pod int. št. 494/12.12.2011 (dobaviteljeva št. računa MV7-2011 z dne 01.12.2011) v znesku 58.683,60 EUR, račun evidentiran pod int. št. 487/12.12.2011 (dobaviteljeva št. rač. MV5-11 z dne 23.11.2011) v znesku 45.642,80 EUR in račun pod int. št. 498/12.12.2011 (dobaviteljeva št. računa MV8-2011 z dne 10.12.2011) v znesku 26.081,60 EUR, dobavitelja xxxxx d.o.o. Nikšič, knjiženi na konto 4100-stroški storitev pri proizvodnji), se vsi sklicujejo na zapisnik o stopnji dokončanosti v % od skupne dogovorjene vrednosti za projekt »Finfjord« po pogodbi št. 88-f-11 od 31.08.2011. Zapisnik o stopnji dokončanosti priložen k računu 494/11 navaja 45 % stopnjo dokončanosti, k računu 487/11 navaja 35 % stopnjo dokončanosti in k računu 498/11 navaja 20 % stopnjo dokončanosti. V vseh treh primerih zapisnik vsebinsko ne specificira kaj predstavlja dokončano po pogodbi (navaja samo številko pogodbe in stopnjo dokončanosti v % od pogodbene vrednosti), na računu pa se sklicuje na zapisnik, vendar ne konkretno na kateri zapisnik). Iz priložene pogodbe je razvidna pogodbena cena je 130.408,00 EUR, v prvi točki pa se pod predmetom pogodbe sklicuje na tehnično dokumentacijo po pogodbah za montažo s podjetjem xxxxxx G.m.b.H. v okviru projekta Finfjord.

Račun, ki ni jasno specificiran (še posebej pri delnem zaračunavanju) in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka in tudi ni predložene druge dokazne dokumentacije o opravljenem delu, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

Na ustni sklep oz. poziv davčnega organa, v času inšpiciranja, po predložitvi ustrezne dokumentacije in evidenc po stroškovnih mestih za posamezne projekte in s tem tudi obravnavanih odhodkov, je bilo s strani direktorja in računovodkinje pojasnjeno, da za inšpicirano obdobje leta 2011 projekti še niso bili tako vodeni in z drugo dokumentacijo, kot to, ki je predložena, ne razpolagajo.

Tako izkazani odhodki v letu 2011, v skupnem znesku 2.145.469,00 EUR ki ne ustrezajo pogojem verodostojne dokumentacije, v smislu SRS, v zvezi s predpisanimi pogoji za ugotavljanje davčne osnove oz. prihodkov in odhodkov v smislu 12. člena ZDDPO-2 in v povezavi z 10. členom ZDavP-2 (ki določa, da morajo biti davčnemu organu predloženi za potrebe pobiranja davkov pravilni in popolni podatki), so obravnavani kot davčno nepriznani odhodki.

Za vse navedene primere velja, da faktura ali pogodba sama po sebi še ni zadovoljiv dokaz, da je bila storitev dejansko opravljena s strani izdajatelja računa. Vsaka vknjižba poslovnega dogodka mora imeti dokumentirano ozadje, torej verodostojne dokumente, ki dokazujejo opravljeno storitev, v določenem kraju, času, obsegu in vrednosti ter s tem v zvezi nastalem strošku. Iz 54. člena ZGD-1 izhaja, da morajo gospodarske družbe voditi poslovne knjige na podlagi verodostojnih knjigovodskih listin, katerih vrsto,

DAVČNA TAJNOST

DAVČNA TAJNOST

vsebino, nadzor in gibanje podrobno urejajo Slovenski računovodski standardi. Za ugotavljanje dobička se priznavajo prihodki in odhodki v zneskih, ugotovljenih v izkazu uspeha, na podlagi predpisov in računovodskih standardov. Po določbi SRS 22.1. morajo biti opravljeni vsi vpisi v poslovne knjige na podlagi verodostojne knjigovodske listine, knjigovodska listina pa je po SRS 21.12. opredeljena kot pisno pričevanje o nastanku poslovnega dogodka ter služi kot podlaga za vnašanje knjigovodskih podatkov v poslovne knjige in kontroliranje poslovnega dogodka, ki ga izpričuje. Opis poslovnega dogodka mora vsebovati natančno vsebino, kot to določa SRS 21.5.

Šele, ko listina pozitivno preide določbo SRS 21.12, ki določa:

»Knjigovodske listine so verodostojne, če se pri kontroliranju pokaže, da lahko strokovno usposobljene osebe, ki niso sodelovale v poslovnih dogodkih, na njihovi podlagi popolnoma jasno in brez kakršnihkoli dvomov spoznajo naravo in obseg poslovnih dogodkov«,

se lahko preverja, ali so pripadajoči odhodki tudi odraz dejanskega stanja, po določbah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb. Po navedenem so verodostojne knjigovodske listine predpisano sredstvo dokazovanja nastanka, vsebine in obsega poslovnega dogodka. K uporabi SRS pa posredno napotuje 354. in 355. člen ZDavP-2, ki določa, da mora davčni zavezanec zagotavljati podatke o poslovanju, ki so podlaga za ugotovitev davčne obveznosti na način in v obsegu, kot je določen s tem zakonom in zakonom, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb. V skladu z 10. členom ZDavP-2 morajo biti davčnemu organu predloženi za potrebe pobiranja davkov pravilni in popolni podatki.

Izkazovanje odhodkov v letu 2011, na osnovi navedene neverodostojne dokumentacije, pomeni kršitev 3. odstavka 12. člena ZDDPO-2, ki določa, da se za ugotavljanje dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. Posledica neustrezno utemeljenih oz. nespecificirani odhodkov, ki tako onemogoča preveritev odhodkov, potrebnih za pridobitev prihodkov, pomeni kršitev 29. člena ZDDPO-2. Iz navedenih razlogov je davčni organ odhodke, v skupnem znesku 2.145.469,00 EUR, obravnaval v davčnem obračunu za leto 2011, kot davčno nepriznane.

Davčni zavezanec je s tem, ko je v letu 2011 izkazal previsoke odhodke, je v predloženem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb ugotovil prenizko davčno osnovo za 2.145.469,00 EUR in prenizko davčno obveznost za leto 2011 za 429.093,80 EUR.

Posledica nove (višje) osnove v obračunu davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2011 v postopku inšpiciranja, je ugotovljena višja mesečna akontacija za leto 2012.

Na podlagi določil 4. odst. 371. čl. ZDavP-2 je bil zavezanec za davek dolžan v letu 2012 plačevati višje mesečne akontacije davka od dohodkov, in sicer za znesek 47.677,09 EUR, ki zapadejo v plačilo desetega v mesecu za pretekli mesec. Razlika med akontacijami po obračunu davčnega zavezanca in akontacijami po spremenjenem davčnem obračunu je razvidna iz preglednice v nadaljevanju:

Mesec v letu 2012	Razlika akontacij 2012	Zapadlost v plačilo
Januar-Marec	143.031,27	10.04.2012
April	47.677,09	10.05.2012
Maj	47.677,09	11.06.2012
Junij	47.677,09	10.07.2012
Julij	47.677,09	10.08.2012
Avgust	47.677,09	10.09.2012
September	47.677,09	10.10.2012
Oktober	47.677,09	12.11.2012

DAVČNA TAJNOST

DAVČNA TAJNOST

November	47.677,09	10.12.2012
December	47.677,09	10.01.2013

Zavezancu za davek so bile v skladu z določili 95. člena ZDavP-2 od premalo plačnih akontacij davka od dohodkov obračunane le obresti, in sicer za čas od poteka roka za plačilo akontacij davka od dohodkov pravnih oseb, do datuma oddaje Obračuna davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2012, po evropski medbančni obrestni meri za ročnost enega leta v višini, ki je veljala na dan poteka roka za plačilo davka, in sicer:

Zapadlost v plačilo	Prvi dan zamude	Znesek glavnice v EUR	Znesek obresti v EUR do *28.03.2013
10.04.2012	11.04.2012	143.031,27	1.923,09
10.05.2012	11.05.2012	47.677,09	535,22
11.06.2012	12.06.2012	47.677,09	461,63
10.07.2012	11.07.2012	47.677,09	372,29
10.08.2012	11.08.2012	47.677,09	270,55
10.09.2012	11.09.2012	47.677,09	198,57
10.10.2012	11.10.2012	47.677,09	145,08
12.11.2012	13.11.2012	47.677,09	103,99
10.12.2012	11.12.2012	47.677,09	76,96
10.01.2013	11.01.2013	47.677,09	55,32
Skupaj			4.142,70

*opomba: obresti obračunane do 28.03.2013 (to je do dneva oddaje končnega obračuna za leto 2012)

Tako so od navedenih dodatnih obveznosti davka od dohodka za leto 2011 v znesku 429.093,80 EUR (od povečane osnove 2.145.469,00 EUR) in razlike akontacij davka od dohodkov v letu 2012 (mesečno 47.677,09 EUR), ugotovljenih v postopku inšpiciranja, obračunane obresti, in sicer:

- za davek od dohodka za leto 2011, obresti obračunane od dneva poteka roka za plačilo (30.04.2012), do dneva izdaje odločbe (10.08.2015) v znesku **18.397,89 EUR** in
- od razlike mesečnih akontacij davka od dohodkov za leto 2012, obresti za zamudo pri plačilu davčnih obveznosti, od dneva zapadlosti posameznih mesečnih akontacij v letu 2012 (10. v mesecu) do oddaje končnega obračuna za leto 2012 (to je do 28.03.2013), v skupnem znesku 4.142,70 EUR, v smislu 95. člena ZDavP-2 (po medbančni obrestni meri za ročnost enega leta, v višini, ki je veljala na dan poteka roka za plačilo).

S tem, ko je zavezanec za davek predložil davčni obračun s podatki, ki niso pravilna podlaga za ugotovitev davka od dohodkov, v smislu 355. člena ZDavP-2, je ravnal v nasprotju z določili 10. člena ZDavP-2, ki določa, da mora zavezanec za davek v davčnem obračunu navajati podatke, ki so resnični, popolni in pravilni, glede na posamezni zakon o obdavčenju ter ne sme spraviti v zmotu davčnega organa.

DAVEK OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB ZA LETO 2012

Po ugotovitvi davčne osnove zavezanca za davek, kot razlike med davčno priznanimi prihodki in odhodki ter upoštevanju zmanjšanja davčne osnove za olajšavo iz naslova investiranja, je ugotovljena osnova za davek v znesku 576.532,00 EUR, ki je bila v letu 2012 obdavčena s stopnjo 18 %. Zavezanec za davek je tako ugotovljeno obveznost po predloženem obračunu davka od dohodka pravnih oseb za leto 2012 v znesku 103.775,76 EUR plačal z akontacijami med letom in plačilom razlike dne 29.04.2013 in s tem poravnal vse obveznosti po predložene obračunu davka od dohodkov za leto 2012. V postopku inšpiciranja so v obračunu davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2012, z upoštevanjem dodatnih davčno nepriznanih odhodkov v skupnem znesku 575.337,88 EUR EUR), ugotovljene naslednje razlike:

DAVČNA TAJNOST

Obračun davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2012 pred in po inšpiciranju (v EUR)

Zap. št. v obr.	OBRACUN DDPO Za obdobje od 01.01.2012 do 31.12.2012	Znesek pred inšpicir.	Znesek po inšpicir.	RAZLIKA
1.	PRIHODKI, ugotovljeni po računovodskih predpisih	20.147.653,19	20.147.653,19	-
2.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih – zmanjšanje	-	-	-
3.	Popravek prihodkov na raven davčno priznanih – povečanje	-	-	-
4.	DAVČNO PRIZNANI PRIHODKI (1-2+3)	20.147.653,19	20.147.653,19	-
5.	ODHODKI, ugotovljeni po računov. Predpisih	19.574.043,89	18.998.706,01	575.337,88
6.	Popr. odh. na raven davč.prizn. odh.– zmanjšanje (vsota 6.1do6.33)	28.373,65	28.373,65	-
6.6	Zmanjš.odh. v znesku 50 % oblikov. rezervacij, ki niso davčno prizn.	24.763,07	24.763,07	-
6.16	Nepriznani odhodki za kazni ki jih izreče pristojni organ	524,22	524,22	-
6.24.	Nepriznani odh. v višini 50% stroškov reprezentance	3.086,36	3.086,36	-
7.	Popr. odhodkov na raven davčno priznanih odhodkov – poveč.	-	-	-
8.	DAVČNO PRIZNANI ODHODKI (5-6+7)	19.545.670,24	18.970.332,36	575.337,88
9	Razlika med davč. priznan. prih. in odh. (4-8)	601.982,95	1.177.320,83	575.337,88
13.	DAVČNA OSNOVA	601.982,95	1.177.320,83	575.337,88
15.	Zmanjš. davč. osn. in davč. Olajšave	25.450,95	25.450,95	-
15.8.	Olajšava za investiranje po 55. a členu	25.450,95	25.450,95	-
16.	OSNOVA ZA DAVEK	576.532,00	1.151.869,88	575.337,88
17.	DAVEK (zap.16 x 18 %)	103.775,76	207.336,58	103.560,82
20.	DAVČNA OBVEZNOST (17-18+19)	103.775,76	207.336,58	103.560,82
22.	Vplačane akontacije	77.712,96		
23.	*Obveznost za doplačilo davka	26.062,80		
25.	OSNOVA ZA DOLOČITEV AKONTACIJE	576.532,00	1.151.869,88	575.337,88
26.	Akontacija (17%)	98.010,44	195.817,88	97.807,44
27.	Mesečni obrok akontacije	8.167,54	16.318,16	8.150,62

Opomba: *obveznosti po predloženem obračunu DDPO za leto 2012 je zavezanec za davek v celoti plačal do 28.04.2013;

Navedene razlike se nanašajo na davčno nepriznane odhodke iz naslova neverodostojne dokumentacije za izkazane stroške storitev, in sicer:

Stroški storitev

so v letu 2012 izkazani v skupni vrednosti 8.428 tisoč EUR ter se nanašajo v največjem deležu na stroške storitev pri izdelavi proizvodov (izkazani na knjižnem kontu 4100).

Iz vzorčne preveritve stroškov storitev, izkazanih na knjižnem kontu 4100 je razvidno, da so med njimi stroški po računih, ki niso ustrezno specifikirani (tudi po dodatni zahtevi davčnega organa za dopolnitev v času inšpiciranja) oz. ne zadostijo pogojem ustrezne utemeljitve za davčno priznane odhodke, za ugotovitev davčne osnove, v smislu 12. člena ZDDPO-2 in so podrobno obravnavani v nadaljevanju:

Zap. št.	interna št.rač./datum prej.	znesek (konto 4100, 416)	Dobaviteljeva št. rač./datum	dobavitelj	pogodba	projekt
1.	682/25.05.12	30.688,00	B/20-12/10.05.12		20-BOCHUM-12/16.3.12	"Bochum"
2.	724/05.06.12	10.175,00	P/24-		Aneks 1 k pog.	"Erdemir"

DAVČNA TAJNOST

DAVČNA TAJNOST

			12/25.05.12		št.15Erdemir12	Turčija
3.	972/10.06.12	23.595,60	S3- 12/6/10.06.12		11-Finjfjord- 51/1,8.5.12	"Finjfjord"-
4.	973/03.06.12	20.746,30	S2- 12/5/03.06.12		11-Finjfjord-51/1, 8.5.12	"Finjfjord"-
5.	974/11.07.12	22.260,00	S1- 12/4/01.06.12		11-Finjfjord-51/1, 8.5.12	"Finjfjord"-
6.	1928/3/20.11 .12	38.272,67	A12- 45/Š/22.10.12		Aneks 1, 20.1.12 k pog. 88-F-11, 31.08.11	"Finjfjord"-
7.	2202/17.12.1 2	39.324,00	ŠG-387/12		Aneks 1, 20.1.12 k pog. 88-F-11, 31.08.11	"Finjfjord"-
8.	1255/20.08.1 2	33.584,00	A4- 19/Š/21.07.12		23-Goteborg- 24/06.07.12	"Goteborg"
9.	1256/20.08.1 2	37.584,00	A3- 18/Š/20.07.12		23-Goteborg- 24/06.07.12	"Goteborg"
10.	1467/13.09.1 2	37.831,00	2135/12/10.09.1 2		23-Goteborg- 24/06.07.12	"Goteborg"
11.	1549/24.09.1 2	42.687,81	5719/12/20.09.1 2		23-Goteborg- 24/06.07.12	"Goteborg"
12.	1557/26.09.1 2	27.000,00	613/124121/22.9 .12		23-Goteborg- 24/06.07.12	"Goteborg"
13.	1582/28.09.1 2	36.580,00	A2- 21/Š/15.08.12		23-Goteborg- 24/06.07.12	"Goteborg"
14.	1583/28.09.1 2	28.750,00	A1- 20/Š/10.08.12		23-Goteborg- 24/06.07.12	"Goteborg"
15.	1870/14.11.1 2	23.751,00	A6- 25/Š/10.09.12		23-Goteborg- 24/06.07.12	"Goteborg"
16.	-	122.508,50	264/12		-	-
Skupaj		575.337,88				

Skupna značilnost vseh prejetih računov od xxxxx d.o.o. NIKŠIČ je, da se v vsebini računa v enem stavku sklicuje na pogodbo (sklenjeno z davčnim zavezancem kot naročnikom, ki ga je zastopal xxxxx in xxxxxx d.o.o., kot izvajalcem, ki ga je zastopalxxxxxx) in zaračunan znesek v odstotku od pogodbene vrednosti ter na zapisnik o stopnji dokončnosti (na zapisniku pa se prav tako v enem stavku sklicuje na račun z navedbo stopnje dokončnosti, brez kakšnihkoli specifikacij, kaj je dokončano oz. realizirano. Tudi iz posamezne pogodbe, ni razvidno, kaj je dejansko po vsebini dogovorjeno (navaja le izdelavo tehnične dokumentacije in se v točki o predmetu pogodbe, sklicuje na drugo pogodbo, ki jo je naročnik (davčni zavezanecsklenil s svojim naročnikom v tujini. Kaj je delno zaračunano in kaj sploh zajema celotna vrednost po pogodbi, ni specificirano, kar je po posameznih računih navedeno tudi v nadaljevanju.

- račun evidentiran pod int. št. 682 se sklicuje na pogodbo št. 20-Boshum-12 in priložen zapisnik o stopnji dokončnosti v višini 100 % po pogodbi o poslovno tehničnem sodelovanju št. 20-bochum-12, z dne 16.03.2012. Zapisnik o stopnji dokončnosti priložen k temu računu, z dne 10.05.2012 ima enako vsebino. V 1. točki pogodbe navaja, da je predmet pogodbe izdelava tehnične dokumentacije za potrebe zavezanca za davek po drugi pogodbi, ki pa jo ima kot naročnik s svojim naročnikom-podjetjem xxxxx Kaj je zaračunano s konkretnim računom 682, niti iz računa, niti iz zapisnika o stopnji dokončnosti, niti iz pogodbe, ni razvidno.

Račun, ki ni jasno specificiran, v razmerju med kupcem in dobaviteljem in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka in tudi ni predložene druge dokazne dokumentacije o opravljenem delu, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

DAVČNA TAJNOST

- račun evidentiran pod int. št. 724 se sklicuje na Aneks 1 za dodatna dela, z dne 15.05.2012 k pog. št.15-Erdemir12 in priložen zapisnik z dne 25.05.2012 o stopnji dokončnosti v višini 100 % po pogodbi o poslovno tehničnem sodelovanju št. 15-Erdemir12, z dne 15.12.2011. Zapisnik o stopnji dokončnosti priložen k temu računu, z dne 25.05.2012 ima enako vsebino, kot račun. V 1. točki citirane pogodbe navaja, da je predmet pogodbe izdelava tehnične dokumentacije za potrebe zavezanca za davek po drugi pogodbi, ki pa jo ima kot naročnik s svojim naročnikom-podjetjemxxxxxx. Kaj je zaračunano s konkretnim računom 724, niti iz računa, niti iz zapisnika o stopnji dokončnosti, niti iz pogodbe oz. aneksa za dodatna dela, ni razvidno.

Račun, ki ni jasno specificiran in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka in tudi ni predložene druge dokazne dokumentacije o opravljenem delu, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

- računa evidentirana pod int. št. 1928/3 in 2202 se sklicujeta na Aneks 1 za dodatna dela, z dne 20.01.2012 k pog. št.88-F-11, z dne 31.08.2011 in priložen zapisnik za projekt »Goteborg« z dne 19.10.2012 (k računu 1928) in zapisnik za projekt »Goteborg« z dne 06.12.2012 (k računu 2202) za dodatna dela po aneksu k pogodbi o poslovno tehničnem sodelovanju št. št.88-F-11, z dne 31.08.2011. Na obravnavanih računih se sklicuje na naveden aneks k pogodbi in na zapisnik, na zapisniku pa se sklicuje na aneks k pogodbi in na račun. V 1. točki citirane pogodbe navaja, da je predmet pogodbe izdelava tehnične dokumentacije po drugi pogodbi, ki pa jo ima naročnik s svojim naročnikom-podjetjem Reining (za projekt »Finnfjord«). Kaj je zaračunano s konkretnim računom št. 1928/3 in 2202, niti iz računov, niti iz zapisnikov o dodatnih delih, niti iz pogodbe oz. aneksa za dodatna dela, ni razvidno.

Račun, ki ni jasno specificiran in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka in tudi ni predložene druge dokazne dokumentacije o opravljenem delu, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

-računi evidentirani pod int. št. 972, 973 in 974 se sklicujejo na pogodbo o poslovno tehničnem sodelovanju št.11-FINNFJORD-51/1, z dne 08.05.2012 in na »zapisnik za ponudo za projekat FINNFJORD, z dne 10.06.2012« k računu 972 (z navedbo o 26,5 % dokončnosti), zapisnik, z dne 02.06.2012 k računu 973 (z navedbo o 23,3 % dokončnosti) in zapisnik z dne 01.06.2012 k računu 974 (z navedbo o 25 % dokončnosti). V 1. točki pogodbe navaja, da je predmet pogodbe izdelava tehnične dokumentacije po drugi pogodbi, ki pa jo ima naročnik s svojim naročnikom-podjetjem Reining. Kaj je zaračunano s konkretnimi računi 972, 973 in 974, niti iz računa, niti iz zapisnika o stopnji dokončnosti, niti iz pogodbe, ni razvidno. Račun, ki ni jasno specificiran in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka in tudi ni predložene druge dokazne dokumentacije o opravljenem delu, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

-računi evidentirani pod int. št. 1255, 1256, 1467, 1549, 1557, 1582, 1583 in 1870, se sklicujejo na pogodbo o poslovno tehničnem sodelovanju št. 23-GOTEBORG-24, z dne 06.07.2012 in na »zapisnik za ponudo za projekat »GOTEBORG«. Na računih navaja, da zaračunava stopnjo dokončnosti predane dokumentacije, na zapisnikih pa znesek za izdelavo izometrij. V 1. točki pogodbe navaja, da je predmet pogodbe izdelava izometrij po drugi pogodbi, ki pa jo ima naročnik s svojim naročnikom pri projektu Goteborg.

Kaj je zaračunano s konkretnimi računi št. 1255, 1256, 1467, 1549, 1557, 1582, 1583 in 1870 niti iz računa, niti iz zapisnika o stopnji dokončnosti, niti iz pogodbe, ni razvidno. Račun, ki ni

DAVČNA TAJNOST

DAVČNA TAJNOST

jasno specificiran in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve, identifikacije izometrij) na kraju in času njegovega nastanka in tudi ni predložene druge dokazne dokumentacije o opravljenem delu, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

-znesek 122.508,50 EUR (evidentiran v predhodni tabeli pod zap. 16) je evidentiran med stroški, brez ustrezne dokumentarne podlage. V postopku inšpiciranja je predložen dopis (ki nima sestavin računa) zavezanca xxxx d.o.o. Miklavž, naslovljen na xxxxx d.o.o., Markstr.15-17, 46045 Oberhausen, da odobri plačilo dveh zneskov iz seznama na dopisu, in sicer za CZ-MONT (26.959,50 EUR in 95.549,00 EUR oz. skupaj 122.508,50 EUR). Predložena listina ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

Na ustni sklep oz. poziv davčnega organa, v času inšpiciranja, po predložitvi ustrezne dokumentacije in evidenc po stroškovnih mestih za posamezne projekte in s tem tudi obravnavanih odhodkov, je bilo s strani direktorja in računovodkinje pojasnjeno, da v inšpiciranem obdobju leta 2012 projekti še niso bili tako vodeni in z drugo dokumentacijo, kot to, ki je predložena, ne razpolagajo. Račun, ki ni jasno specificiran (še posebej pri delnem zaračunavanju) in ne izpričuje dejanski nastanek in vsebino poslovnega dogodka (opravljene storitve) na kraju in času njegovega nastanka, ne predstavlja verodostojne dokumentacije za knjiženje stroškov, v smislu Slovenskega računovodskega standarda 21 ter 12. in 29. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb.

Tako izkazani odhodki v letu 2012, v skupnem znesku 575.337,88 EUR, ki ne ustrezajo pogojem verodostojne dokumentacije, v smislu SRS, v zvezi s predpisanimi pogoji za ugotavljanje davčne osnove oz. prihodkov in odhodkov v smislu 12. člena ZDDPO-2 in v povezavi z 10. členom ZDavP-2 (ki določa, da morajo biti davčnemu organu predloženi za potrebe pobiranja davkov pravilni in popolni podatki), so obravnavani kot davčno nepriznani odhodki.

Za vse navedene primere velja, da faktura ali pogodba sama po sebi še ni zadovoljiv dokaz, da je bila storitev dejansko opravljena s strani izdajatelja računa. Vsaka vknjižba poslovnega dogodka mora imeti dokumentirano ozadje, torej verodostojne dokumente, ki dokazujejo opravljeno storitev, v določenem kraju, času, obsegu in vrednosti ter s tem v zvezi nastalem strošku. Iz 54. člena ZGD-1 izhaja, da morajo gospodarske družbe voditi poslovne knjige na podlagi verodostojnih knjigovodskih listin, katerih vrsto, vsebino, nadzor in gibanje podrobno urejajo Slovenski računovodski standardi. Za ugotavljanje dobička se priznavajo prihodki in odhodki v zneskih, ugotovljenih v izkazu uspeha, na podlagi predpisov in računovodskih standardov. Po določbi SRS 22.1. morajo biti opravljeni vsi vpisi v poslovne knjige na podlagi verodostojne knjigovodske listine, knjigovodska listina pa je po SRS 21.12. opredeljena kot pisno pričevanje o nastanku poslovnega dogodka ter služi kot podlaga za vnašanje knjigovodskih podatkov v poslovne knjige in kontroliranje poslovnega dogodka, ki ga izpričuje. Opis poslovnega dogodka mora vsebovati natančno vsebino, kot to določa SRS 21.5.

Šele, ko listina pozitivno preide določbo SRS 21.12, ki določa:

»Knjigovodske listine so verodostojne, če se pri kontroliranju pokaže, da lahko strokovno usposobljene osebe, ki niso sodelovale v poslovnih dogodkih, na njihovi podlagi popolnoma jasno in brez kakršnihkoli dvomov spoznajo naravo in obseg

DAVČNA TAJNOST

DAVČNA TAJNOST

poslovnih dogodkov«, in se lahko preverja, ali so pripadajoči odhodki tudi odraz dejanskega stanja, po določbah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb. Po navedenem so verodostojne knjigovodske listine predpisano sredstvo dokazovanja nastanka, vsebine in obsega poslovnega dogodka. K uporabi SRS pa posredno napotuje 354. in 355. ZDavP-2, ki določa, da mora davčni zavezanec zagotavljati podatke o poslovanju, ki so podlaga za ugotovitev davčne obveznosti na način in v obsegu, kot je določen s tem zakonom in zakonom, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb. V skladu z 10. členom ZDavP-2 morajo biti davčnemu organu predloženi za potrebe pobiranja davkov pravilni in popolni podatki. Izkazovanje odhodkov v letu 2012, na osnovi navedene neverodostojne dokumentacije, pomeni kršitev 3. odstavka 12. člena ZDDPO-2, ki določa, da se za ugotavljanje dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. Posledica neustrezno utemeljenih oz. nespecificirani odhodkov, ki onemogoča preveritev odhodkov, potrebnih za pridobitev prihodkov, pomeni kršitev 29. člena ZDDPO-2. Iz navedenih razlogov je davčni organ odhodke, v skupnem znesku 575.337,88 EUR, obravnaval v davčnem obračunu za leto 2012, kot davčno nepriznane.

Davčni zavezanec je s tem, ko je v letu 2012 izkazal previsoke odhodke, je v predloženem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb ugotovil prenizko davčno osnovo za 575.337,88 EUR in prenizko davčno obveznost za leto 2012 za 103.560,82 EUR.

Posledica nove (višje) osnove v obračunu davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2012 v postopku inšpiciranja, je ugotovljena višja mesečna akontacija za leto 2013.

Na podlagi določil 4. odst. 371. čl. ZDavP-2 je bil zavezanec za davek dolžan v letu 2012 plačevati višje mesečne akontacije davka od dohodkov, in sicer za znesek 8.150,62 EUR, ki zapadejo v plačilo desetega v mesecu za pretekli mesec. Razlika med akontacijami po obračunu davčnega zavezanca in akontacijami po spremenjenem davčnem obračunu je razvidna iz preglednice v nadaljevanju:

Mesec v letu 2013	Razlika akontacij 2013	Zapadlost v plačilo
Januar-Marec	24.451,86	10.04.2013
April	8.150,62	10.05.2013
Maj	8.150,62	10.06.2013
Junij	8.150,62	10.07.2013
Julij	8.150,62	12.08.2013
Avgust	8.150,62	10.09.2013
September	8.150,62	10.10.2013
Oktober	8.150,62	11.11.2013
November	8.150,62	10.12.2013
December	8.150,62	10.01.2014

Zavezancu za davek so bile v skladu z določili 95. člena ZDavP-2 od premalo plačnih akontacij davka od dohodkov obračunane le obresti, in sicer za čas od poteka roka za plačilo akontacij davka od dohodkov pravnih oseb, do datuma oddaje Obračuna davka od dohodkov pravnih oseb za 2013, po evropski medbančni obrestni meri za ročnost enega leta v višini, ki je veljala na dan poteka roka za plačilo davka, in sicer:

Zapadlost v plačilo	Prvi dan zamude	Znesek glavnice v EUR	Znesek obresti v EUR do *26.03.2014
10.04.2013	11.04.2013	24.451,86	125,91
10.05.2013	11.05.2013	8.150,62	34,94
10.06.2013	11.06.2013	8.150,62	31,94
10.07.2013	11.07.2013	8.150,62	29,61
12.08.2013	13.08.2013	8.150,62	27,05
10.09.2013	11.09.2013	8.150,62	24,15

DAVČNA TAJNOST

DAVČNA TAJNOST

Zapadlost v plačilo	Prvi dan zamude	Znesek glavnice v EUR	Znesek obresti v EUR do *26.03.2014
10.10.2013	11.10.2013	8.150,62	20,17
11.11.2013	12.11.2013	8.150,62	15,13
10.12.2013	11.12.2013	8.150,62	12,62
10.01.2014	11.01.2014	8.150,62	9,33
Skupaj			330,85

*opomba: obresti obračunane do 26.03.2014 (to je do dneva oddaje končnega obračuna za leto 2013)

Tako so od navedenih dodatnih obveznosti davka od dohodka za leto 2012 v znesku 103.560,82 EUR (od povečane osnove 575.337,88 EUR) in razlike akontacij davka od dohodkov v letu 2013 (mesečno 8.150,62 EUR), ugotovljenih v postopku inšpiciranja, obračunane obresti, in sicer:

- za davek od dohodka za leto 2012, obresti obračunane od dneva poteka roka za plačilo (30.04.2013), do dneva izdaje odločbe (10.08.2015) v znesku **1.203,92 EUR** in
- od razlike mesečnih akontacij davka od dohodkov za leto 2013, obresti za zamudo pri plačilu davčnih obveznosti, od dneva zapadlosti posameznih mesečnih akontacij v letu 2013 (10. v mesecu) do oddaje končnega obračuna za leto 2012 (to je do 26.03.2014), v skupnem znesku 330,85 EUR, v smislu 95. člena ZDavP-2 (po medbančni obrestni meri za ročnost enega leta, v višini, ki je veljala na dan poteka roka za plačilo).

S tem, ko je zavezanec za davek predložil davčni obračun s podatki, ki niso pravilna podlaga za ugotovitev davka od dohodkov, v smislu 355. člena ZDavP-2, je ravnal v nasprotju z določili 10. člena ZDavP-2, ki določa, da mora zavezanec za davek v davčnem obračunu navajati podatke, ki so resnični, popolni in pravilni, glede na posamezni zakon o obdavčenju ter ne sme spraviti v zmotu davčnega organa.

Pod II.

Določitev roka za izvršitev odločbe temelji na določbi 66. člena ZDavP-2. Temelj za davčno izvršbo v primeru, da davek ni plačan v določenem roku je določen v 143. členu ZDavP-2. Po poteku 30 dnevne roka bodo zavezancu zaračunane zamudne obresti v skladu s prvim odstavkom 96. člena ZDavP-2.

Pod III.

V skladu s petim odstavkom 213. člena Zakona o splošnem upravnem postopku – ZUP (Uradni list RS, št. 24/06 – uradno prečiščeno besedilo, 105/06 – ZUS-1, 126/07 in 65/08, 8/10, 82/13) mora organ v izreku odločiti tudi o tem, ali so nastali stroški postopka.

V skladu s 116. členom - ZUP mora stranka povrnitev stroškov zahtevati do izdaje odločbe, sicer izgubi pravico do povrnitve stroškov. Zavezanec za davek do izdaje te odločbe ni zahteval povrnitve stroškov. Stroški finančne uprave v skladu z drugim odstavkom 79. člena ZDavP-2, bremenijo finančno upravo. Glede na to, da posebni stroški postopka, ki bi bremenili zavezanca za davek niso nastali, je organ odločil, kot je razvidno iz izreka.

Pod IV.

V skladu s prvim odstavkom 87. člena ZDavP-2 pritožba ne zadrži izvršitve te odločbe.

DAVČNA TAJNOST

S tem je odločba utemeljena.

POUK O PRAVNEM SREDSTVU

Zoper to odločbo je dovoljena pritožba na Ministrstvo za finance v Ljubljani, v 30 dneh od vročitve odločbe. Pritožbo se vložijo pisno ali ustno na zapisnik pri Finančni upravi Republike Slovenije, Titova c. 10, 2000 Maribor.

inšpektorica svetnica

Vročiti:..... osebno;