

UNIVERZA V LJUBLJANI

FAKULTETA ZA DRUŽBENE VEDE

Darja Malogorski

# **DAVČNA KULTURA V SLOVENIJI**

Diplomsko delo

Ljubljana, 2004

UNIVERZA V LJUBLJANI

FAKULTETA ZA DRUŽBENE VEDE

Darja Malogorski

Mentor:izr. prof. dr. Marjan Brezovšek

# **DAVČNA KULTURA V SLOVENIJI**

Diplomsko delo

Ljubljana, 2004

# KAZALO

1. UVOD .....	1
<b>1.2. TEMELJNE OPREDELITVE DIPLOMSKEGA DELA</b> .....	1
1.2.1. PROBLEM DIPLOMSKEGA DELA IN PREDMET RAZISKOVANJA .....	1
1.2.2. CILJI DIPLOMSKEGA DELA .....	2
1.2.3. HIPOTEZA .....	2
1.2.4. METODOLOGIJA .....	2
1.2.5. STRUKTURA ANALIZE .....	3
2. JAVNA UPRAVA .....	4
<b>2.1. DRŽAVNA UPRAVA</b> .....	6
2.1.1. PREDPISI O DRŽAVNI UPRAVI .....	6
2.1.2. FUNKCIJE JAVNE/DRŽAVNE UPRAVE .....	7
2.1.3. ORGANIZACIJA DRŽAVNE UPRAVE .....	10
2.1.4. POLOŽAJ DRŽAVNE UPRAVE V MODERNI DRUŽBI .....	12
3. POJEM KULTURE .....	16
<b>3.1. POLITIČNA KULTURA</b> .....	17
<b>3.2. UPRAVNA KULTURA</b> .....	18
<b>3.3. ORGANIZACIJSKA KULTURA</b> .....	22
4. ETIKA UPRAVNEGA DELA .....	24
5. DAVČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE (DURS) .....	26
<b>5.1. NALOGE DURS-a</b> .....	29
<b>5.2. STRUKTURA DURS-a</b> .....	30
6. DAVČNA KULTURA .....	31
<b>6.1. OPREDELITEV DAVČNE KULTURE</b> .....	31
<b>6.2. DAVČNA KULTURA PO SVETU</b> .....	39
<b>6.3. ZDRUŽENJA DAVKOPLAČEVALCEV</b> .....	45
<b>6.4. DAVČNA KULTURA V SLOVENIJI</b> .....	49
7. PODOBA DURS-a V POSLOVNI IN ŠIROKI JAVNOSTI .....	50
<b>7.1. UGLED DURS-a</b> .....	51
<b>7.2. SODELOVANJE POSLOVNE JAVNOSTI Z DURS-om</b> .....	53
<b>7.3. SODELOVANJE ŠIROKE JAVNOSTI Z DURS-om</b> .....	60
8. SKLEP .....	69
9. LITERATURA IN VIRI .....	71

## **1.UVOD**

Davčna kultura predstavlja del vsakdanjega življenja davčnih zavezancev. Z njo se srečujemo v medsebojnih odnosih z davčno službo, pri uveljavljanju svojih pravic in izpolnjevanju dolžnosti do davčne službe. Ob vsem tem pa se postavlja vprašanje, kaj sploh predstavlja pojem davčne kulture. Poleg tega bi bilo tudi zanimivo ugotoviti, kakšen odnos imajo Slovenci do davčnega sistema in plačevanja davkov ter kakšna je davčna kultura v Sloveniji in kako se razlikuje od davčne kulture drugih držav.

Izhodišča za opredeljevanje pojma davčne kulture lahko vzamemo iz ekonomije, od politikov, državnih uradnikov in podobno. Na davčni sistem vplivajo ekonomske, družbene, kulturne, zgodovinske, geografske, psihološke in druge razlike določene države oziroma družbe, ki ta sistem razlikujejo od davčnih sistemov drugih držav. Največ pa so se s tem pojmom ukvarjali ekonomisti. Iz različnih opredelitev davčne kulture lahko ugotovimo, da gre za zavest davkoplačevalcev v zvezi s plačevanjem davkov, na katero imajo velik vpliv zgodovina plačevanja davkov, oblikovalci davčnega sistema in kultura države, ki jo obravnavamo. Pomembno za določeno davčno kulturo je tudi, kakšna komunikacija se vzpostavi med avtoritetami davčnega sistema in davkoplačevalci.

Doslej je bilo slišati veliko kritik na račun delovanja slovenske davčne uprave, ki se nanašajo predvsem na učinkovitost Davčne uprave RS (DURS) pri pobiranju davkov in pri reševanju pritožb do davčnih zavezancev. S tem namenom je DURS pri podjetju Gral-iteo naročil raziskavo, ki naj bi ugotovila, kakšen je dejanski ugled te institucije v poslovni in široki javnosti.

V nadaljevanju bomo skušali odgovoriti na zastavljena vprašanja in ugotoviti, tudi s pomočjo omenjene raziskave, kakšna je davčna kultura Slovencev.

## **1.2. TEMELJNE OPREDELITVE DIPLOMSKEGA DELA**

### **1.2.1. PROBLEM DIPLOMSKEGA DELA IN PREDMET RAZISKOVANJA**

Problem diplomskega dela, in s tem tudi predmet raziskovanja, je davčna kultura v Sloveniji. Predstavili bomo davčno kulturo v Sloveniji, njene značilnosti in njen razvoj. Zanima nas predvsem, kakšen ugled uživa davčna služba pri davčnih zavezancih. Skušali bomo ugotoviti, kakšen odnos imajo Slovenci do davčnega sistema in plačevanja davkov, kako so zadovoljni z

delovanjem davčne službe, kje vidijo največ pomanjkljivosti in kakšni so predlogi za izboljšanje delovanja obravnavane institucije. Pri iskanju odgovorov na zastavljena vprašanja se bomo osredotočili predvsem na raziskavo »Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti«, ki jo je za DURS izvedlo podjetje Gral-iteo spomladi 2003.

### **1.2.2. CILJI DIPLOMSKEGA DELA**

Cilji diplomskega dela so:

- opredeliti pojem davčne kulture;
- ugotoviti, kakšna je davčna kultura v Sloveniji, kakšen odnos imajo Slovenci do davčnega sistema in plačevanja davkov;
- poiskati pomanjkljivosti delovanja davčne službe;
- ugotoviti, kako skuša DURS izboljšati svoje delovanje in
- predlagati morebitne rešitve za izboljšanje delovanja DURS-a.

### **1.2.3. HIPOTEZA**

#### **Davčna uprava RS pri davčnih zavezancih ne uživa ugleda.**

Postavljena hipoteza se nanaša na domnevo, da imajo Slovenci negativen odnos do davčnega sistema in plačevanja davkov. Pri tem mislimo predvsem na to, da po mnenju davčnih zavezancev DURS svojega dela ne opravlja korektno, da pri tolmačenju zakonov in predpisov v posameznih primerih ravna pristransko in da pri pobiranju davkov ni učinkovita.

Hipotezo bomo preverjali na podlagi raziskave »Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti«, ki je bila opravljena v letu 2003.

### **1.2.4. METODOLOGIJA**

Za preverjanje postavljene hipoteze bomo uporabili predvsem deskriptivno metodo, saj bomo večinoma opisovali in razlagali pojme. Pri tem si bomo pomagali tudi z analizo sekundarnih virov, kot so publikacije, revije, zborniki, poročila in podobno ter z analizo relevantnih internetnih virov. Kot osrednji vir bomo uporabili raziskavo o ugledu DURS-a v poslovni in široki javnosti, ki jo je v letu 2003 opravilo podjetje za tržne raziskave Gral-iteo.

### **1.2.5. STRUKTURA ANALIZE**

Diplomsko delo sestoji iz devetih poglavij, ki so razdeljena na podpoglavja. Prvo poglavje predstavlja uvodni del in govori o tematiki na splošno. Predstavljen je predmet proučevanja, hipoteza, cilji diplomskega dela in metodologija.

V drugem poglavju bomo nekaj besed namenili pojmu javne uprave, njenemu delu, državni upravi, funkcijam in organizaciji državne uprave ter njenemu položaju v moderni družbi.

Sledi poglavje o kulturi, in sicer so na kratko predstavljene politična, upravna in organizacijska kultura.

Četrto poglavje je namenjeno etiki upravnega dela in načelom za delovanje javnih uslužbencev v upravnih postopkih.

Peto poglavje se nanaša na Davčno upravo RS, njene naloge in strukturo.

Šesto poglavje prehaja na davčno kulturo. Predstavljene so opredelitve in videnja davčne kulture med različnimi teoretiki, hkrati so navedeni primeri davčne kulture v nekaterih državah po svetu. Na kratko so predstavljena tudi združenja davkoplačevalcev in stanje pri nas.

Sedmo poglavje je namenjeno interpretaciji raziskave podjetja Gral-iteo o podobi DURS-a v poslovnih in široki javnosti.

Naslednje poglavje vključuje sklep in verifikacijo hipoteze. Sledita še poglavje z navedeno literaturo in viri ter poglavje s prilogami.

## 2. JAVNA UPRAVA

Ker je dejavnost države kot izvrševanje politične oblasti pravno urejena po načelih delitve oblasti, se tudi uprava pojavlja kot posebna funkcija državne oblasti (Brezovšek, 1996: 998).

Uprava predstavlja nujno sestavino vsakega človekovega organiziranega delovanja. Sama za sebe ne bi imela nobenega smisla in sama za sebe niti ne bi mogla obstajati, saj je nujno vezana na obstoj določene druge organizirane dejavnosti. Upravo bi zato lahko razumeli kot sestavni del vsake organizirane dejavnosti (Rakočevič, 1994: 18).

Vavpetič (v Brejc, 2000: 12) pravi, da je »uprava organizatorična dejavnost, ki se pojavlja povsod, kjer imamo opravka z organiziranim človeškim delom, zlasti seveda v vseh organizacijah«. Pri tem opozarja, da uprava opravlja le pomožen delovni proces glede na osnovno funkcijo organizacije. Organizacija mora torej izvajati svojo temeljno dejavnost kot prioritarno nalogo, uprava pa je le pomožna (Brejc, 2000: 12).

Vavpetič (v Rakočevič, 1994: 23) vidi vsebino uprave v opravljanju urejevalne, organizacijske in tehnično-manipulativne dejavnosti in tudi v vodstveni dejavnosti, katere namen je usmerjanje, načrtovanje, organiziranje in nadzorovanje dela posameznih delavcev.

Godec (v Brejc, 2000: 12) načeloma sprejema Vavpetičeve ugotovitve, s tem da poudarja, da je »uprava pomožna, hkrati pa nujno potrebna dejavnost organizacije«.

F. Bučar (v Brejc, 2000: 13) pa meni, da je

*opredelitev uprave kot pomožne dejavnosti pravilna le, če imamo v mislih strokovno tehnično upravo, torej upravo, ki daje organom odločanja samo potrebne informacije o dejanskem stanju, strokovne nasvete, potrebne za odločitev, in jim posreduje sprejete odločitve. Po njegovem mnenju so v neki kompleksni dejavnosti vse dejavnosti, ki jo sestavljajo, ena nasproti drugi pomožne. Zato tudi ni bistveno, kaj je pomožno, ampak kaj je nujno. Za Bučarja je bistvo uprave v odločanju.*

Nekateri pa menijo, da ima izraz uprava dvojen pomen. O upravi v funkcijskem smislu govorimo, kadar želimo opredeliti vsebino dejavnosti, ki je opredeljena z upravo. Ko pa gre za upravo v organizacijskem smislu, govorimo o subjektih, ki se s to dejavnostjo ukvarjajo.

Funkcijski pojem uprave odgovarja na vprašanje, kaj se dela, organizacijski pa, kdo izvaja upravno dejavnost (Brejc, 2000: 13).

Po Virantu (2002: 18) uprava vedno pomeni odločanje. »Uprava je torej del upravljanja v organizaciji, in sicer tisti del, v katerem se odločitve o ciljih organizacije konkretizirajo v smeri doseganja določenega cilja«. Uprava pomeni torej izvrševanje sprejetih ciljev.

Šmidovnik (1980: 106) meni, da javna uprava zajema upravljanje v organizacijah, ki opravljajo javne zadeve oziroma zagotavljajo javne dobrine. Vse skupaj lahko imenujemo javni sektor, kar razumemo kot sektor države in organizacij, ki opravljajo dejavnosti posebnega družbenega pomena. Virant (2002: 23) meni, da gre tukaj za odločanje o javnih interesih (potrebah, koristih, ciljih družbene skupnosti, organizirane v državi) in o uveljavljanju teh interesov. Javna uprava torej predstavlja aparat, s pomočjo katerega država deluje in izvršuje svoje cilje.

Pojem uprava je ožji od pojma upravljanja. »Upravljanje je univerzalni sodobni fenomen, ki se pojavlja povsod tam, kjer imamo opravka z organiziranim človeškim delom« (Šmidovnik, 1980: 35). Upravljanje ne more biti samo sebi namen, ampak je vedno namenjeno določeni temeljni dejavnosti, s katero pa mora biti usklajeno. Pri upravljanju gre za umsko dejavnost, temeljna dejavnost pa je lahko umska ali fizična. Upravljanje je povezano tudi s pojmom vodenja, saj gre v resnici za vodenje in usmerjanje organizacije proti določenim ciljem (Šmidovnik, 1980: 36, 37).

S pojmom uprava in upravljanje se srečujemo povsod, kjer imamo opravka z organizacijami. »Organizacija je skupina ljudi, ki delujejo skupaj, da bi dosegli določen skupen cilj« (Pusić v Virant, 2002: 15).

Ljudje v vsakdanjem življenju razumejo upravo kot nekaj, kar se razlikuje in ne sodi v ustvarjalno in koristno delo, predstavlja jim sinonim za vse, kar se opravlja po raznih uradih in pisarnah, ne glede na to, ali sploh gre za upravno delo ali ne. Iz tega lahko sklepamo, da pri pojmovanju uprave prevladujejo njene negativne lastnosti, za katere ne moremo reči, da so povsem izmišljene, pač pa preveč posplošene (Rakočević, 1994: 10).

Danes ima javna uprava posebno vlogo v družbi, tudi v Sloveniji. Za slovensko upravo iščemo nove prijeme, ki bi njeno usmerjevalno funkcijo nadgradili tako, da bi lahko več



prispevala k razvoju celotne družbe. Za to pa bi bilo potrebno ponovno opredeliti njeno poslanstvo, funkcije, način upravljanja in organizacijo (Ferfila in Kovač, 2000: 268).

Javno upravo delimo na državno upravo, lokalno samoupravo, nosilce javnih pooblastil in izvajalce javnih služb (Virant, 2002: 63). V nadaljevanju bomo podrobneje predstavili državno upravo.

## **2.1. DRŽAVNA UPRAVA**

Pojem državne uprave je ožji od pojma javne uprave. Državna uprava predstavlja jedro javne uprave, aparat, preko katerega država deluje oziroma izvršuje politične odločitve, ter najstarejši segment javne uprave. Državno upravo se pogosto označuje kot izvršilno dejavnost države in predstavlja izvršilno organizacijo v mehanizmu oblasti (Pusić v Rakočević, 1994: 165). Organizacijsko gledano je državna uprava skupek organov, t. i. državnih organov, katerih naloga je izvajanje sprejetih politik. Če gledamo s funkcionalnega stališča, pa je državna uprava dejavnost upravljanja v javnih zadevah. T. i. negativna teorija jo opredeljuje kot vse tisto, kar ni zakonodaja ali sodstvo. Torej sodijo sem samo tiste dejavnosti, ki omogočajo uresničevanje ciljev in nalog države (Rakočević, 1994: 17, 159).

Glavna naloga državne uprave je, da zagotavlja uresničevanje javnega interesa in udejanja zastavljene politične cilje. Je instrumentalni aparat, katerega celotno delovanje je vezano na zakon. V državni upravi je skoncentrirano znanje z različnih upravnih področij in informacije z različnih področij družbenega življenja. Zaradi tega je primerna tudi za pripravljanje strokovnih podlag za politično odločanje (Virant, 2002: 63-65).

Državna uprava predstavlja državo kot skupnost ljudi, ki živi na določenem območju, in zadovoljuje njihove potrebe, hkrati pa izvršuje državno prisilo (Ferfila in Kovač, 2000: 153). Moč države je povezana z dvema načeloma, in sicer načelo odgovornosti in načelo samostojnosti. Rakočević (1994: 170) meni, da ima lahko »odgovornost za svoje delo samo tisti, ki je pri svojem delu samostojen, samostojen pa je samo tisti, ki za svoje delo v celoti odgovarja«.

### **2.1.1. PREDPISI O DRŽAVNI UPRAVI**

Slovenska ustava ureja upravo le od 120. do 122. člena. Že 1. odstavek 120. člena namreč določa, da »organizacijo uprave, njene pristojnosti in način imenovanja njenih funkcionarjev

ureja zakon« (Trpin, 1995: 7). Zakon tako v celoti ureja celotno strukturo državne uprave do ravni upravnih organov v sestavi ministrstev. Vsaka sprememba v tej strukturi pomeni tudi spremembo zakona (Trpin, 1995: 8).

Pomembna je tudi določba 121. člena ustave, ki določa, da naloge uprave neposredno opravljajo ministrstva (Trpin, 1995: 9).

V nadaljevanju so opisana načela delovanja uprave. Drugi odstavek 120. člena namreč ureja naslednji dve načeli:

- Načelo zakonitosti: Uprava deluje samo na podlagi in v okviru zakona ali vladnega akta. Uprava lahko dela samo to, kar ji zakon dovoljuje oziroma zapoveduje.
- Načelo samostojnosti: Uprava samostojno izvaja upravno funkcijo v okviru zakonov in vladnih aktov. Pri izvajanju teh predpisov upravi ni mogoče dajati neposrednih navodil, kakšna naj bo vsebina njenih aktov (Trpin, 1995: 12).

Ustava ureja tudi javno pooblastilo, kar pomeni prenos dela funkcije državne uprave na nedržavne subjekte, ki tako vstopajo v ista razmerja kot organi državne uprave (Trpin, 1995: 12).

Naslednje ustavno izhodišče se nanaša na pravice posameznikov v razmerju do uprave. Izhodišče določa, da je proti odločitvam in dejanjem upravnih organov in nosilcev javnih pooblastil zagotovljeno sodno varstvo pravic in zakonitih interesov državljanov in organizacij (Trpin, 1995: 13).

Glede zaposlovanja v upravi 122. člen ustave določa, da je zaposlitev v upravi mogoča samo na temelju javnega natečaja. Izjema pa so primeri, ki jih določa zakon (Trpin, 1995: 13).

Zakon o upravi ureja temeljna izhodišča ureditve državne uprave ter nekatera njena načela. Upravo opredeljuje kot del izvršilne oblasti, ki izvršuje upravne naloge (Trpin, 1995: 13).

### **2.1.2. FUNKCIJE JAVNE/DRŽAVNE UPRAVE**

Opravljanje upravne funkcije v državi pogosto terja opravljanje čistih strokovnih nalog. Državna uprava je dolžna spremljati, kako se vladne politike, zakoni in druge odločitve izvršujejo. Njena naloga je tudi, da spremlja in ugotavlja učinke ter posledice sprejetih

odločitev. Vse to zahteva zbiranje in urejanje številnih podatkov in informacij, njihovo obdelavo ter analizo (Rakočevič, 1994: 169).

Iz Zakona o upravi (ZUpr), sprejetega 1994 ([http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje\\_zakonodaje/sprejeti\\_zakoni/sprejeti\\_zakoni.html](http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje_zakonodaje/sprejeti_zakoni/sprejeti_zakoni.html), 23.1.2004), izhaja, da funkcije državne uprave izhajajo iz njene vloge v upravno-političnem sistemu oziroma v upravnem procesu.

Po Virantu (2002: 67, 68) ima državna uprava dve funkciji:

- »izvrševanje zakonov, državnega proračuna in drugih političnih odločitev Državnega zbora in vlade;
- pripravljanje strokovnih podlag za politično odločanje vlade in Državnega zbora.«

V okviru teh dveh temeljnih funkcij lahko ločimo več nalog državne uprave. Različni teoretiki so jih klasificirali na različne načine.

Tako Godec (v Rakočevič, 1994: 175) loči tri skupine funkcij državne uprave:

- eksekutivna (gre za izvajanje politike in izvrševanje abstraktnih norm ter skrb za uveljavljanje pravnih predpisov);
- kurativna (obsega mehanizme za uveljavljanje odgovornosti);
- servisna (naloge, ki jih upravni organi opravljajo za druge).

Godec (v Rakočevič, 1994: 175) meni tudi, da so funkcije državne uprave nekoliko ožje od funkcij javne uprave.

Šmidovnik (1980: 114-118) pa razčlenjuje in sistematizira naloge javne uprave glede na njihovo naravo:

- Policijske naloge: Gre za izvajanje nadzora nad ravnanjem občanov in samostojnih organizacij, ali je le-to v skladu z ustavnim in pravnim redom, zakoni in drugimi predpisi. Na tak način se zagotavljajo dobrine, kot so red in mir, varnost premoženja in osebna varnost, pravna varnost, zakonitost, varstvo okolja ...
- Javne službe: To so dejavnosti javne uprave storitvenega ali proizvodbenega značaja, kot so vzdrževanje javnih cest, komunalne dejavnosti in zdravstvena služba.
- Pospeševalne naloge: Te dejavnosti sicer opravljajo posamezniki ali organizacije po tržnih načelih, država pa jim pri tem zagotavlja določeno pomoč, da bi se hitreje in uspešneje razvijale. Oblike državne pomoči so finančna in organizacijska pomoč ter

strokovno svetovanje proizvajalcem za uspešnejše gospodarjenje. Posebna pozornost se namenja pospeševanju razvoja t. i. manj razvitim oziroma nerazvitim območjem.

- Skrb za obstoj sistema: Sem sodijo naloge javne uprave, katerih namen je zagotavljanje obstoja družbenega in ustavnega sistema. To vlogo imajo v prvi vrsti vojska, policija, pravosodje in javno tožilstvo, sistem vzgoje in izobraževanja ...

Glede na Zakon o upravi (ZUpr), sprejet 1994, so funkcije uprave naslednje:

- 8. člen ZUpr določa, da uprava izvršuje zakone, druge predpise in akte Državnega zbora, kakor tudi predpise in druge akte vlade (v ta namen izdaja abstraktne in konkretne upravne akte ter opravlja materialna dejanja, ki ji jih nalaga zakon oziroma vladni akt);
- 9. člen ZUpr opredeljuje inšpekcijsko nadzorstvo (upravni organi nadzorujejo, kako državljanji in organizacije spoštujejo in izvajajo zakone ter druge predpise, sodišča pa opravljajo nadzor nad zakonitostjo dela upravnih organov, je najpomembnejša in najbolj daljnosežna oblika upravnega nadzorstva);
- 10. člen ZUpr govori o nadzoru nad delom organov lokalnih skupnosti (kadar gre za naloge, ki izvirajo iz originarnih pristojnosti lokalnih skupnosti, uprava nadzira samo zakonitost dela, pri prenesenih nalogah pa lahko nadzira tudi njihovo primernost in strokovnost);
- 11. člen ZUpr določa zagotavljanje izvajanja javnih služb iz pristojnosti države in nadzor nad izvajalci javnih služb (poudarjeno je zagotavljanje izvajanja, ne pa neposredno izvajanje javnih služb);
- 12. člen ZUpr govori o pospeševalni funkciji (uprava kot eden od usmerjevalcev družbenega razvoja);
- 13. in 14. člen ZUpr pa opredeljujeta strokovnotehnično funkcijo (uprava za vlado pripravlja zakone, druge predpise in akte, poročila ter druga gradiva, skratka vse, kar ji naloži vlada) (Trpin, 1995: 20-23).

Cijan in Grafenauer (v Virant, 2002: 67, 68) govorita o petih vrstah dejavnosti državne uprave:

- regulativna (izdajanje predpisov in priprava strokovnih podlag za odločanje vlade);
- kontrolno-nadzorna (nadzor nad izvajanjem predpisov, npr. inšpekcijsko nadzorstvo);
- operativna (izdajanje posamičnih pravnih aktov, opravljanje upravnih dejanj, izvajanje upravnih ukrepov);

- študijsko-analitična in
- represivna.

Virant (2002: 74) našteva oblike, v katerih deluje državna uprava pri izvajanju svojih funkcij, in sicer lahko izdaja oblastne splošne pravne akte (predpisi), oblastne posamične akte (odločbe), sklepa akte poslovanja, opravlja materialna dejanja in izdaja interne akte.

### **2.1.3. ORGANIZACIJA DRŽAVNE UPRAVE**

Po določilih 1. odstavka 120. člena ustave organizacijo uprave in njene pristojnosti ureja zakon (Virant, 2002: 92). Vsaka država uresničuje svoje naloge s pomočjo različnih državnih organov. Pristojnost ustanavljanja teh organov pa je praviloma v rokah predstavniških organov.

Organizacije v sistemu javne uprave imajo vrsto posebnosti, med katere sodijo opravljanje nalog družbenega pomena, relativna trajnost obstoja, visoka stopnja formalizacije, visoka stopnja profesionalnosti in transmisijski oz. instrumentalni značaj njihovega dela, kar pomeni, da upravne organizacije uresničujejo cilje, ki jih niso oblikovale same, torej cilje širših organizacij (Virant, 2002: 93).

Organizacija strukture upravnega sistema poteka po enem izmed naslednjih načel ali po kombinaciji le-teh:

- **resorni princip** (je najbolj poznan in največkrat uporabljen princip; upravni organi se oblikujejo glede na vrsto dela, upravni organ se ustanovi za eno ali več upravnih panog (resor) ali pa za skupino sorodnih zadev iz istega področja, resor je zaokroženo upravno področje, kjer se povezano izvršujejo upravne naloge);
- **funkcionalni princip** (upravni organ se ustanovi po kriteriju dejavnosti za opravljanje določene upravne funkcije);
- **teritorialni princip** (upravni organ se ustanovi za določeno območje in opravlja upravne zadeve iz različnih področij, značilen je predvsem za slabo razvite in malo strukturirane ureditve; teritorialne izpostave, upravne enote) (Ferfila in Kovač, 2000: 157; Rakočevič, 1994: 182-184).

Običajno delimo upravne organe na centralne (delujejo na celotnem ozemlju države) in na lokalne organe (delujejo le v okviru lokalnih skupnosti - občine) (Rakočevič, 1994: 184).

Glede na stopnjo samostojnosti Rakočevič (1994: 184, 185) loči:

- samostojne upravne organe (samostojni so samo v okviru pooblastil, ki jih določa zakon, na določenem upravnem področju je samostojen samo en upravni organ – ministrstvo, sekretariat ...);
- organe v sestavi oziroma organe pod nadzorstvom (ustanovijo se, ko je narava določenih nalog iz dotičnega resorja takšna, da je potrebno organizirati posebno, specializirano službo).

Glede na sestavo in način vodenja in odločanja Rakočevič (1994: 186) loči:

- individualne organe (individualno vodeni, na čelu je predstojnik organa – funkcionar, ki vodi delo organa in zanj tudi odgovarja);
- kolegijske organe (v upravi so bolj izjema, sestavljeni so iz večjega števila oseb, ki skupaj in enakopravno sprejemajo odločitve – vlada, parlament, odbori, komisije, sveti ...).

Nekateri ločijo tudi med:

- temeljnimi upravnimi organi (opravljajo vse zadeve na določenem področju – ministrstvo, sekretariat);
- posebnimi upravnimi organi (opravljajo samo določene upravne zadeve na posameznem področju – uprave, uradi, zavodi, direkcije, inšpektorati, komisije ... ) (Rakočevič, 1994: 187).

Po Zakonu o organizaciji in delovnem področju uprave (ZODP), sprejetem 1991 ([http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r05/predpis\\_ZAKO195.html](http://zakonodaja.gov.si/rpsi/r05/predpis_ZAKO195.html), 25.1.2004), slovensko državno upravo sestavlja 16 resornih ministrstev, ki so naštet v zakonu. Zakon o delovnem področju ministrstev (ZODPM), ki je bil sprejet 1994 ([http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje\\_zakonodaje/sprejeti\\_zakoni/sprejeti\\_zakoni.html](http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje_zakonodaje/sprejeti_zakoni/sprejeti_zakoni.html), 23.1.2004), določa tudi delovna področja posameznih ministrstev, tako da so mednje razdeljena vsa področja državne uprave.

Ministrstva so monokratični ali individualno vodeni organi, ki odločajo o vseh zadevah iz pristojnosti ministrstva. Znotraj ministrstev lahko delujejo organi in organizacije v sestavi ministrstva, ki jih prav tako ustanavlja ZODP. Upravni organi v sestavi ministrstva so lahko:

- uprava (ustanovi se po resornem principu za opravljanje upravnih nalog na določenem ožjem področju znotraj ministrstva, primer sta Davčna in Carinska uprava v sestavi Ministrstva za finance);
- urad in
- inšpektorat (Virant, 2002: 97).

#### **2.1.4. POLOŽAJ DRŽAVNE UPRAVE V MODERNI DRUŽBI**

Pomen javne uprave se bo z vključevanjem Slovenije v mednarodne integracije povečal, saj bo le-ta predstavljala vmesno povezavo med mednarodnimi integracijami in državo. Zato bo morala javna uprava razviti ustrezne načine sodelovanja, za kar bo potrebna tudi njena redefinicija (Brejc, 1997: 21).

Bela knjiga je dokument dolgoročne strategije z reformnimi cilji in aktivnostmi na področju strukturalnih in funkcionalnih sprememb. Ta dokument se je začel pripravljati v letu 1995 zaradi splošnih razlogov za reformo javne uprave in posebnosti slovenske situacije kot države v tranziciji in v fazi pridruževanja Evropski uniji (EU). Strategija preobrazbe slovenske javne uprave je bila potrjena na vladi novembra 1997. »Pri preoblikovanju javne uprave zasleduje strategija dva temeljna cilja: povečati njeno učinkovitost in prilagoditi strukturo ter funkcije potrebam pridruževanja evropski skupnosti« (Ferfila in Kovač, 2000: 249-266).

Ker v javni upravi stroški nenehno naraščajo, učinkovitost pa se ne izboljšuje in ker se produktivnost v gospodarstvu povečuje, so težnje po reformi uprave razumljive. Med cilji reforme sta najpogosteje omenjena dvig učinkovitosti in zmanjšanje stroškov, kar je pogojeno z zmanjšanjem ali ustavitvijo rasti uprave.

Pot do kakovosti v upravi je lažja, če uporabimo že razvite tehnike in metode obvladovanja kakovosti, ki dajejo rezultate v gospodarstvu, pri tem pa jih je potrebno prilagoditi glede na posebnosti uprave. Ob tem mora biti upravna kultura odprta za spremembe (<http://www.sigov.si/ueljut/Organiziranost/Kakovost/clanki/vus-01.doc>, 17.11.2003).

Trpin in Dujić (v Kovač in Stanovnik, 2000: 328) menita, da je za uspešno preobrazbo slovenske javne uprave potrebna predvsem podpora s strani politike, ustrezná implementacijska strategija, participacija širokega kroga nosilcev interesov, ustrezná finančna sredstva in dovolj časa. V sklopu reforme se ne smemo osredotočiti le na spremembe in dopolnitve zakonodaje, formalnih postopkov in institucionalnih okvirov, ampak je pomembno

tudi usposabljanje javnih uslužbencev. Potrebno je upoštevati tudi pričakovanja in potrebe zaposlenih v državni upravi.

Končni cilj reforme javne uprave je izboljšanje njenega delovanja, poleg tega pa tudi spreminjanje upravne kulture, saj željenih rezultatov ne bomo dosegli le s spreminjanjem zakonov, z zaposlovanjem izobraženih ljudi in oblikovanjem organizacijskih predpisov, ampak bodo morali biti na vodilnih položajih v upravi ljudje z izkazano demokratično usmerjenostjo, da se bo tako ustvarjala demokratična politična kultura (Brejc, 1997: 22).

Brejc (1997: 19) tudi pravi, da mora biti državna uprava majhna, profesionalna, racionalna, dobro organizirana, učinkovita in ekonomična, ob vsem tem pa še produktivna. Če bomo hoteli vse to doseči, bo morala biti v prihodnosti javna uprava učeča se uprava, ki se bo znala prilagajati zahtevam iz okolja in hitro reševati nove probleme.

Sodobna javna uprava bo morala imeti tudi večji posluš za javnost in potebe iz okolja. Poseben pomen je potrebno dati človeškim virom in njihovem izobraževanju. Vse skupaj je toliko bolj pomembno, saj brez dobre uprave ni mogoče pričakovati uspeha drugih reform (Brejc, 1997: 23, 29).

#### **2.1.4.1. NOVO UPRAVLJANJE JAVNEGA SEKTORJA (NUJS)**

Javna uprava deluje v zelo kompleksnem in stalno spreminjajočem se okolju, iz katerega prihajajo težnje po večji uspešnosti in učinkovitosti, hkrati pa se pričakuje večja demokratičnost uprave, torej sodelovanje uporabnikov. Najboljši odgovor za nove zahteve predstavlja NUJS<sup>1</sup>, ki predlaga uvajanje sodobnih managerskih filozofij in metod iz zasebnega v javni sektor (Kovač, 2000: 282).

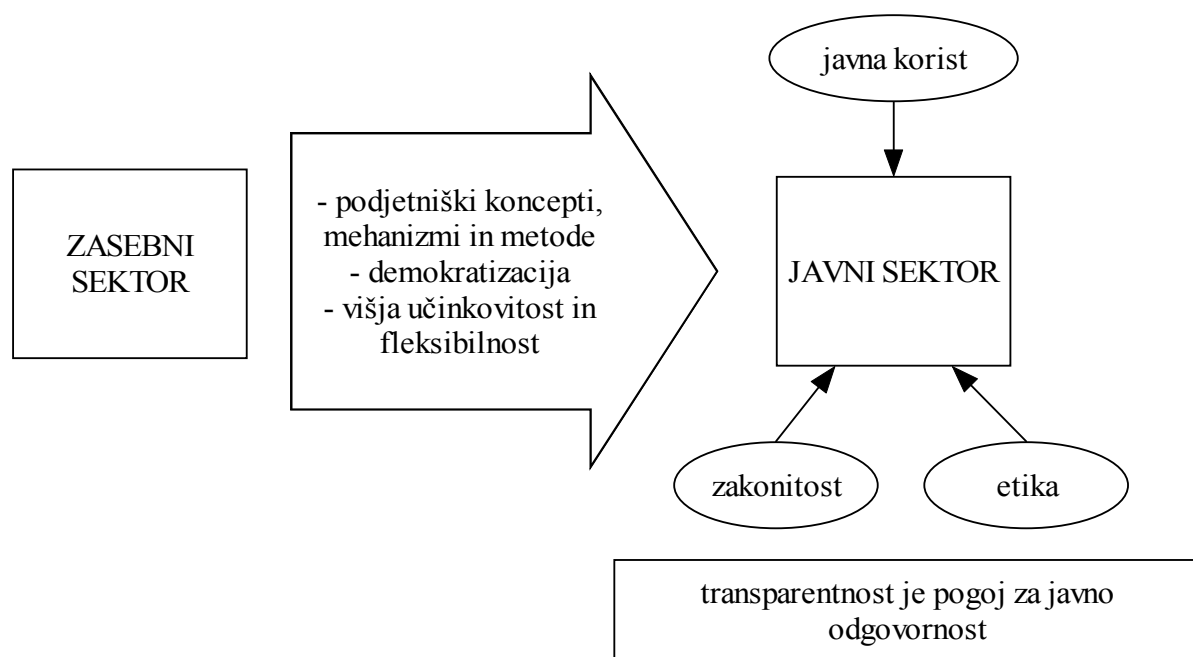
Ponazoritev NUJS-a je prikazana s sliko 2.1.

---

<sup>1</sup> Ang.: New Public Management (NPM).



Slika 2.1. Novo upravljanje javnega sektorja (NUJS)



Vir: Kovač (2000): Javna uprava v znamenju ljudi. Teorija in praksa, letnik 37, št. 2, str. 279-293.

NUJS se je najprej uveljavil v anglosaksonskem prostoru (ZDA, Nova Zelandija in Avstralija), od koder se je preko Velike Britanije širil v evropski prostor (Nizozemska, Nemčija, Francija, Švica, Švedska). Največji razcvet je koncept doživel v začetku 90-ih let 20. stoletja. Prenos metod in tehnik iz zasebnega v javni sektor je možen, vendar je ob tem potrebno upoštevati razlike med obema, predvsem pa poudariti prevlado načela zakonitosti pred načelom učinkovitosti v javni upravi in zadovoljevanje javnega interesa pred dobičkom (Ferfila in Kovač, 2000: 187, 188).

NUJS predstavlja novo paradigmo upravljanja javnega sektorja, ki poudarja usmerjenost k uporabnikom in splošni učinkovitosti. Kljub metodam dela iz zasebnega sektorja pa prestrukturiran javni sektor ohranja svojo javno naravo. NUJS pravzaprav pomeni uvajanje podjetniških konceptov, kot so:

- ločitev politične in strokovne funkcije;
- naravnost k rezultatom, uspešnosti in učinkovitosti, h kvaliteti storitev, merjenju učinkov in vzpostavljanju odgovornosti;
- usmerjenost k uporabnikom;
- decentralizacija in delegiranje odgovornosti;
- fleksibilnost preko deregulacije in strateškega managementa;

- uvajanje konkurenčnosti in privatizacije;
- izboljšanje upravljanja človeških virov;
- izboljšanje komunikacije preko deregulacije in uvajanja informacijske tehnologije ter
- smotrna izraba finančnih sredstev (Ferfila in Kovač, 2000: 183-186).

Razlike med klasičnim modelom javnega upravljanja in NUJS-om so prikazane v tabeli 2.1.

Tabela 2.1. Klasični model javnega upravljanja in NUJS

<b>Klasični model javnega upravljanja (ang. public administration)</b>	<b>NUJS (ang. public management)</b>
pravila	cilji
zakoniti postopki	učinkovitost dela
predvidljivost okolja	prilagoditev okolju
odgovornost	usmeritev k rezultatom
formalizem	inovativnost
odprtost	tajnost
pritožbe s pogajanjem	z odpovedjo
zakonitost	uspešnost
profesionalnost, lojalnost	zadovoljevanje osebnih interesov
javni interes, javna korist	dobiček

Vir: Lane v Ferfila in Kovač (2000): Javne politike in javna ekonomika. FDV, Ljubljana.

Zanimivo je, da načela NUJS med javnimi uslužbenci splošno niso poznana, kaj šele, da bi bila uporabljena v praksi. Eden od vzrokov za to je, da je izvajanje teh načel zelo zahtevno za nosilce sprememb, saj je potrebno obvladovanje interdisciplinarnih znanj z različnih področij (Kovač in Stanovnik, 2000: 317).

Cilji reform javnega sektorja se razlikujejo glede na posebnosti v posameznih državah. Glavni cilji zadevajo učinkovitost, pravičnost, varčevanje, nato pa še decentralizacijo, privatizacijo, celovito obvladovanje kakovosti itd. (Ferfila in Kovač, 2000: 180-182).

Pri zasledovanju ciljev javne uprave je potrebno upoštevati tako zakonitost kot kakovost (zadovoljstvo uporabnikov in strokovnih meril) dela. »Če bodo ljudje v upravi delali za ljudi, ki upravo potrebujejo, strokovno in ustvarjalno s ciljem čim boljše zadovoljiti različne

interese, bo sodobna javna uprava vedno sposobna se odzivati na družbene izzive in bo s tem ključni nosilec družbenega razvoja« (Kovač, 2000: 292).

### **3. POJEM KULTURE**

Pri kulturi gre za vrednostni pojem, ki ima pozitiven predznak. Po svoje je kultura fenomen, saj je obenem »stvaritev človekovega duha in hkratno materializiranje, nekaj, kar lahko gledamo, poslušamo in prebiramo« (Šturm, 1992: 130).

Po Geertzu (v Brezovšek, 1997: 179) je kultura »urejen sistem pomenov in simbolov, v okviru katerih potekajo družbeni odnosi, medtem ko je družben sistem vzorec družbenih odnosov samih«, avtor pa meni tudi, da obstaja nešteto kultur - »niti dve kulturi si nista podobni, vsaka družbena skupina, vsaka organizacija, vsaka enota v organizaciji, ima svojo posebno kulturo (ali subkulturo)«.

Mesner-Andolšek (1995: 75,76) meni, da je »ključni del vsake kulture vrsta prepričanj o tem, kaj je resnično in kako to odkriti«.

Za kulturo je značilna njena kolektivna narava. Kultura je v osnovi skupinski pojav, saj nastaja le z interakcijami med posamezniki. Tako nastajajo skupna prepričanja, verovanja, skupni ideali in druge skupne prakse, na katerih temeljijo skupne značilnosti članov skupine. Kultura je zgodovinski proizvod in je sestavljena le iz tistih elementov, s katerimi se posamezniki strinjajo. Zanja je značilna tudi emocionalna obarvanost. Pogosto se dogaja, da obstoječa kultura vztraja in se ohranja kljub svoji nefunkcionalnosti. Do tega pa pride zato, ker je kultura pripomoček, s pomočjo katerega posamezniki in skupine obvladujejo negotovosti in zmanjšujejo grožnje. Kultura je dinamičen, spremenljiv pojav. Čeprav predstavlja trajnost in kontinuiteto, ki preživi svoje oblikovalce, pa sama po sebi sploh ni statični pojav, saj tako kot nastaja v interakcijah med člani organizacije, tako se tudi spreminja. Zadnja značilnost kulture je njena nerazločna narava, kar pomeni, da le-ta ni enoten skupek idej in prepričanj, ni neka koherentna celota, ampak je protislovna, včasih celo paradoksalna in kaotična zmes (Mesner-Andolšek, 1995: 131-134).

### **3.1. POLITIČNA KULTURA**

Politično kulturo predstavljajo stališča, »ki ne zadevajo le politike, ampak tudi kateregakoli posameznika v politiki, pripravljenost in sposobnost sprejeti politično vlogo ali celo odklanjanje kakšne vloge. V najširšem pomenu besede je politična kultura celotno znanje o politiki in političnem, to so stališča do politike in v politiki, to je politična ideologija, to so politične razvedbe in razgledbe in politično vedenje v najširšem pomenu te besede.« V politično kulturo pa sodijo tudi politični ideali, ki vodijo zavestna dejanja, nujna operativna pravila in norme. Za politično kulturo bi torej lahko rekli, da je način odzivanja na politiko in politično, sem sodijo tudi znanja, ki so politično pomembna, stališča in mnenja, ki jih imajo posamezniki o politiki, svojem položaju in vlogi v njej (Južnič, 1989: 11, 12).

Pri politični kulturi gre za celo vrsto pravil, s katerimi se uravnava javna dejavnost, sem sodi tudi vsaka predstava, ki jo imajo ljudje o politiki. Politična kultura je ne le družbena zavest ali javno mnenje, ampak tudi način njenega izražanja, je tudi politični slog, politični ritual ali celo politični ceremonial (Južnič, 1989: 207, 208).

Za očeta pojma politične kulture štejejo Gabriela A. Almonda. »Po njegovi zastavitvi je vsak politični sistem vstavljan v določen vzorec orientacij v politično akcijo. S tem v zvezi govorimo o stališčih do politike, političnih vrednotah, ideologijah, nacionalnem značaju, kulturnem etosu« (Lukšič, 1992: 13). Almond je politično kulturo razdelil na dva glavna tipa, in sicer loči homogeno, za katero velja, da zagotavlja stabilno demokracijo in je značilna za ZDA in Veliko Britanijo, in heterogeno, za katero je značilno, da je sestavljena iz več subkultur, njena posledica je nestabilna demokracija, značilna pa je za kontinentalno Evropo (Francija, Italija, Nizozemska, Belgija) (Lukšič, 1992: 13, 14).

Raziskave politične kulture v Sloveniji so pokazale, da pri nas prevladujejo tradicionalni vzorci političnega delovanja. Iz Kolenčeve (2002: 270) analize izhaja, da so se »nekatero značilnosti politične kulture v Sloveniji vendarle spremenile, posebno še na področjih dekoncentracije družbene in politične moči, pluralizacije političnih idej in gibanj, kar zadeva oblikovanje večstrankarskega političnega sistema, razširitve pravic in svoboščin in podobno«.

Stališča ljudi do politike in družbe, vrednote, občutki, izkušnje vplivajo na politiko v posamezni družbi. Politična kultura posamezne družbe nam ne more razjasniti vseh značilnosti politike te družbe, saj se celo ljudje s podobnimi političnimi izkušnjami in

sposobnostmi v podobnih političnih situacijah obnašajo različno. Politična kultura posameznika ali družbe nastane kot posledica dolgotrajnega procesa, v katerem se oblikujejo politična stališča. Ta proces se imenuje politična socializacija in pomeni vstopanje ljudi in skupin v svet politične kulture (Ferfila in Kovač, 2000: 35). Skupna kultura se neposredno prenaša na otroke s patriotičnimi, državljanskimi tečaji in vzgojo, kljub temu pa je pridobivanje politične kulture običajno del splošnega procesa učenja o življenju v družbi in o razumevanju politike (Brezovšek, 1997: 175).

Političnost vsakega posameznika je splet različnih občutkov in stališč, katerih temelj predstavljajo splošna prepričanja in stališča (nacionalizem, verska in ideološka opredeljenost, zavedanje o pravicah in obveznostih). Na takšno osnovo se nalagajo tekoča znanja in vedenja o političnih zadevah, osebnostih in politikih. Te zgornje plasti so veliko bolj izpostavljene spremembam kot temelji (Ferfila in Kovač, 2000: 39).

Klaus von Beyme (v Brezovšek, 1997: 181, 182) uvršča Slovenijo glede na uspešnost tranzicije med anokracije. Za države, ki sodijo v to skupino, so značilni protislovni elementi, saj anokracija predstavlja zmes med anarhijo in avtokracijo, vendar pa za Slovenijo velja tudi, da lahko v kratkem času preide k popolni demokraciji. Kljub temu pa je za vse države v tranziciji značilno, da zaostajajo predvsem na področju demokratične politične kulture. Potrebna je preobrazba politične kulture, za katero pa je značilno, da poteka v okvirih že obstoječe politične kulture (Brezovšek, 1997: 181, 182).

Novak (v Brezovšek, 1997: 181, 182) meni, da ima slovenska politična kultura še številne značilnosti avtokratske politične kulture, kamor sodijo nezaupanje v demokratične politične ustanove, pasivni odnos državljanov do politike, pomanjkanje tolerance, kompleks podrejenosti, majhnosti, ogroženosti itd. Poleg naštetih elementov pa lahko prepoznamo tudi različne elemente nastajajoče demokratične politične kulture, za katero je značilna nacionalna samozavest, vstopanje v EU itd. Preobrazba politične kulture v Sloveniji še zdaleč ni končana, ne gre namreč za stanje razpada vrednot, pa tudi ne za stanje, kjer bi že bila oblikovana konsistentna politična kultura (Brezovšek, 1997:181, 182).

### **3.2. UPRAVNA KULTURA**

S pojmom kulture je mogoče povezati vsako človekovo delovanje, tudi v upravi. Problematično je, da je pojem kulture tesno povezan s pojmom estetike in tako posega na

področje iracionalnosti, kar otežuje določanje upravne kulture, saj je javna uprava od Maxa Webra naprej sinonim za učinkovito birokratsko organizacijo, ki deluje na temelju racionalnosti. Pri tem pa je potrebno upoštevati, da v upravnem delovanju poleg javnih uslužbencev sodelujejo tudi drugi posamezniki. Torej, kot meni Šturm (1992: 130, 131) »vsaka kultura in s tem tudi upravna kultura v določenem pogledu odstopa od normiranja«. Pri upravni kulturi gre torej za pravila ravnanja, ki jih ni mogoče vnaprej normirati, ki pa predstavljajo nepogrešljiv kodeks etike in omike javnih uslužbencev ter javne uprave nasploh.

Ni dovolj, da se uprava samo strogo ravna po pravilih, ki jih določa veljavni pravni red, ampak mora tudi sodelovati pri ustvarjanju upravne kulture. Dobra uprava ni samo stroka in ni samo znanje, pač pa je tudi umetnost reševanja problemov in uprava, katere delovanje je odprto (Šturm, 1992: 133).

Upravno kulturo lahko najdemo na različnih mestih, to pomeni tudi pri komunikacijah med državnim organom in strankami (vljudnostni pozdravi, formalni spoštljiv naslov na začetku pismenega akta). Čeprav gre za nepogrešljiv sestavni del upravne omike, je pri nas to najpogosteje neznano. Pomembne so malenkosti, ki sodijo k stilu vodenja javnih uslužbencev, kot so možnost uporabe sedežev, možnost mirnega pogovora, način in vrsta komuniciranja itd. Vse to so značilnosti upravnega stila in upravne omike. Poleg tega pa se upravna kultura kaže tudi navzven, v zunanjih znakih, kot je npr. zastava pred magistratom ali občinsko stavbo (Šturm, 1992: 131).

Pravna norma je tisto sredstvo, preko katerega se vzpostavlja stik med državo in njenim državljanom. Že oblika in način pravne norme nakazujeta raven splošne in upravne omike. Na začetku je pomembna razumljivost norme in njena jezikovna kvaliteta. Najbolje bi bilo, če bi si normodajalec znal predstavljati tiste, ki jim je norma namenjena, in bi ob tem upošteval, kakšne so njihove izkušnje s pravnimi normami. V tem primeru bi naslovniki ravnali tako, kot normodajalec od njih pričakuje (Šturm, 1992: 131).

Prizadevanjem za novo kvaliteto življenja in bolj demokratične družbene odnose, za bolj kulturne in humane odnose med ljudmi in tistimi, ki nudijo ljudem predpisane usluge in storitve in ki morajo pri tem upoštevati človekovo osebnost in dostojanstvo, morajo slediti institucije in ustanove, ki opravljajo dela javnega pomena in ki nudijo svoje storitve najširši družbeni populaciji. Sem sodijo razni zavodi in ustanove, predvsem pa državni oz. upravni organi, ki so pooblaščen, da uresničujejo pomembne človekove interese (Boštic, 2000: 8).

V praksi je treba omeniti splošni upravni postopek. »Udeležencem v upravnem postopku je treba vedno omogočiti, da izrazijo svoja stališča pred organom, ki o stvari odloča. Ta pa mora svojo odločitev utemeljiti in obrazložiti ne samo v formalnem, ampak tudi v vsebinskem pogledu. Tudi tu se kaže spoštovanje nepisanih načel upravne kulture.« (Šturm, 1992: 132).

Poseben družben pomen, ki ga ima upravno delo, od upravnih uslužbencev zahteva posebno odgovornost pri njihovem delu, posebno prizadevnost in strokovno opravljanje njihovega dela ter bolj kvaliteten in bolj etičen odnos do ljudi in družbenega okolja (Boštic, 2000: 10).

»Odnos upravnih uslužbencev do strank mora biti neposreden, enakopraven in kulturn. Ljudem oziroma strankam v postopku je treba pojasnjevati vse, kar je potrebno, da na čim lažji način uresničujejo svoje pravice in interese.« Stranke morajo biti seznanjene z načinom postopka in s svojimi pravicami ter obveznostmi upravnih uslužbencev v postopku. Praksa se razlikuje od ideala, predvsem takrat, ko upravno delo opravlja slabo usposobljeni upravni uslužbenec. Pomembno je, da med stranko in upravnim uslužbencem prihaja do enakopravnega komuniciranja. Torej je pomembno tudi, kakšen je odnos stranke do upravnega uslužbenca, pri tem pa se morajo stranke zavedati, da je upravno delo zelo zahtevno strokovno delo, ki je pri nas v večini primerov kvalitetno in etično opravljeno (Boštic, 2000: 63, 64).

»Upravna kultura se ne odraža samo v razmerju med državljanom in javno upravo, ampak tudi znotraj uprave same,« saj se tudi tukaj srečujejo ljudje. Z upravno kulturo v upravi se ukvarja personalno in kadrovske področje upravne znanosti. In prav kadrovska služba v javni upravi lahko v mnogih pogledih uresničuje vidike upravne kulture (Šturm, 1992: 132).

V praksi je uprava precej spolitizirana, čeprav bi morali biti upravni delavci zunaj boja za oblast. Prisoten je torej prevelik vpliv politike na upravo. Vlada bi morala opravljati svojo razvojno in vizionarsko vlogo, ki bi bila ključna pri spremembah vodenja, iniciative, inovativnosti in managementa. Za našo politično in upravno kulturo je značilno tudi pripisovanje krivde za svoje slabosti drugim, odpor proti spremembam, dajanje prednosti kratkoročnim ciljem pred dolgoročnimi in podobno. Vendar se pojavlja tudi razvijanje partnerstva, premik k rezultatom in učinkom. Pomanjkanje kulturne infrastrukture pa vodi med drugim k lažem in k uveljavljanju in razveljavljanju pravil po volji uradnikov (Brezovšek, 1997: 183, 184).

V državni in javni upravi je najbolj prisoten model birokratske organizacije; med njene značilnosti sodijo prevlada hierarhije nad enakostjo, prisile nad svobodo, lojalnost manjšim skupinam in nezaupanje do drugih političnih in upravnih institucij. Ker postaja birokratska organizacija vse manj učinkovita, bi jo bilo potrebno opustiti in uvesti sodobnejšo organiziranost upravnega delovanja, ki bi vključevala timsko delo, komunikacijo, personalizacijo vodenja, višjo raven strokovnosti, projektno delo, usmerjenost k ljudem, uporabo informacijske tehnologije itd. (Brezovšek, 1997: 183).

Pri nas se našteje značilnosti prepletajo z ostanki prejšnjega sistema, ki zavirajo upravno reformo. Slovenska upravna kultura je še najbolj podobna upravni kulturi na prehodu iz klasičnih, birokratskih upravnih sistemov v sodobne upravne sisteme. Iz tega tudi vidimo, da sta upravna kultura in reforma upravnega sistema tesno povezani, saj se ob spreminjanju ene spreminja tudi druga (Pavlin, 2003: 54).

Po mnenju Pečarja (v Ferfila in Kovač, 2000: 168) je kultura javne uprave »presek organizacijske, managerske in politične kulture«. Tudi Brezovšek (v Ferfila in Kovač, 2000: 168) podobno opozarja, da ima upravna kultura tri ravni:

- **societalna** (*sprejemljivost uprave (birokracije) kot sredstva organizacije v družbi narekuje podjetniški, birokratski ali participativni pristop k organizaciji in stilu uprave*),
- **politična** (*dimenzije hierarhije in enakosti, svobode in enakosti, lojalnosti in obveznosti ter zaupanja in nezaupanja*) in
- **upravna** (*vpliv kulture na notranje vodenje kompleksne upravne organizacije v smislu odnosa med kulturo in avtoriteto, problem motivacije itd.*).

Glede na vse povedano, lahko zaključimo, da upravno kulturo v Sloveniji zaznamujejo naslednje značilnosti (Ferfila in Kovač, 2000: 168, 169):

- pomanjkanje skupnih ciljev, poslanstva in vizije, namesto katerih vsebuje usmerjenost v regulativo in normativo zakonitosti dela (gre za več podkultur);
- rivalstvo med stroko in politiko;
- vzdrževanje pozitivnih vrednot in hkraten obstoj tradicionalnih predpostavk ter predsodkov;
- organizacijska klima, za katero je značilna relativna reaktivnost namesto proaktivnosti, formalizem, spolitiziranost in le delna usmerjenost k rezultatom;
- avtokratični stil vodenja, ki zanemarja sodobne tehnike managementa.



### **3.3. ORGANIZACIJSKA KULTURA**

Organizacijsko kulturo po Nemcu

(<http://www.sigov.si/ueljut/Organiziranost/Kakovost/clanki/vus-01.doc>, 17.11.2003)

predstavljajo:

- dominantne vrednote v organizaciji;
- način izvajanja stvari;
- filozofija ustanove (v odnosu do zaposlenih in strank).

Scheinova (v Mesner-Andolšek, 1995: 21) opredelitev organizacijske kulture pa je naslednja. »Kultura je globlja raven temeljnih predpostavk in prepričanj, ki so skupne članom organizacije in ki delujejo na nezavedni ravni ter so temeljni samoumevni način percepcije samega sebe in svojega okolja. Te predpostavke in prepričanja so naučeni odgovori na skupinske probleme preživetja v zunanjem okolju in na probleme notranje integracije. Predpostavke postanejo samoumevne, ker rešujejo te probleme vedno znova in zanesljivo«. Kultura je torej razumljena kot naučen skupinski proizvod. Ker so te predpostavke naučeni odgovori na skupinske probleme preživetja in ker se njihovo delovanje nenehno ponavlja, čez čas postanejo samoumevne in izginejo iz zavesti članov organizacije (Mesner-Andolšek, 1995: 21, 22).

Vsaka kultura vsebuje tudi predpostavke o človeškem in značilnostih človeške narave. Za te predpostavke posamezne organizacije pa je značilno, da odsevajo temeljne predpostavke širše kulture, poleg tega pa vsaka organizacija oblikuje še svoje. Vsaka kultura vsebuje tudi predpostavke o naravi medsebojnih odnosov. Preko osnovnih predpostavk se lahko reflektirajo tudi nagnjenja vodilnih, in sicer bodo ti težili za tem, da bodo v organizacijo prihajali kadri, ki imajo njim podobne poglede. Za uspešno delovanje organizacije mora o teh dimenzijah obstajati konsenz med zaposlenimi (Mesner-Andolšek, 1995: 77, 78).

»Glede na stopnjo razumljivosti, razpoznavnosti kulturnih elementov in stopnjo zavesti akterjev o njihovi prisotnosti, je Schein (v Mesner-Andolšek, 1995: 22, 23) pojav kulture strukturiral v različne ravni«. Prvo raven predstavljajo **produkti**, kot so obstoječa tehnologija, jezik in vidni vedenjski obrazci zaposlenih (to je najbolj vidna raven kulture), drugo raven tvorijo **vrednote** (nekaj, kar naj bi bilo, v primerjavi s tistim, kar je), najglobljo raven kulture pa predstavljajo **temeljne predpostavke** (obnašanje v skupini, ki ni v skladu s temi

predpostavkami, njeni člani označujejo kot nerazumljivo in nesprejemljivo) (Mesner-Andolšek, 1995: 22, 23).

Schein (v Mesner-Andolšek, 1995: 79-85) je v razlagi nastajanja organizacijske kulture in njenih sprememb ugotovil naslednje najpomembnejše dejavnike:

1. **Skupinska dinamika:** Skupina se bo začela oblikovati, ko bodo njeni člani doživeli prvo močno izkustvo. Ko skupina že nekaj časa obstaja, se na podlagi skupnih izkušenj oblikujejo določeni standardi in norme, za katere se v kritičnih trenutkih izkaže, ali delujejo ali ne.
2. **Vodstvo:** Vloga vodje v skupini je, da skupino oblikuje, jo ohranja in vzdržuje, poleg tega pa tudi njegovo vsakodnevno delo v skupini. »Schein (v Mesner-Andolšek, 1995: 79-85) meni, da ne moremo ločevati procesa vodenja od procesa oblikovanja kulture«, kar pa ne pomeni, da ima vodja monopol pri njenem oblikovanju, kajti kultura nenehno nastaja kot produkt medsebojnega delovanja skupine posameznikov, dogodkov, situacij in naključij.
3. **Proces učenja:** S skupinskim procesom učenja člani organizacije ali skupine pridobijo podobne načine percepcije, občutenja in obnašanja (Mesner-Andolšek, 1995: 79-85).

Ko se organizacija znajde v težavah in je njeno preživetje ogroženo, je potrebna kulturna sprememba, saj je obstoječa kultura nefunkcionalna. Kulturna sprememba v tem primeru predstavlja nujnost s strani okolja, v katerem želi organizacija preživeti (Mesner-Andolšek, 1995: 131).

Organizacijska kultura »pomeni združevalno silo v organizaciji, kolektivno voljo vseh članov, vzorec prepričanj in pričakovanj, na kratko filozofijo organizacije«. Med temeljne sestavine organizacijske kulture sodijo norme, vrednote, obrazci vedenja, običaji, obredi, proizvodi in storitve, komunikacija, miti, zgodbe ter simboli. Vsem tem značilnostim pa se pridružuje še managerski stil vodenja. Organizacijska kultura nastane kot posledica prilagajanja organizacije okolju in interne integracije (Ferfila in Kovač, 2000: 168). Ohranja pa se s selekcijo primernih novih članov in njihovo socializacijo ter ustreznimi aktivnostmi vodstva. Moč kulture odraža, kakšen vpliv ima kultura v določeni organizaciji (Ogrin Ločniškar, 2001: 132, 133).

Kultura, ki se pojmuje za najprimernejšo v 21. stoletju, je kultura učenja, ki se je sposobna prilagajati in fleksibilno odzivati na nove probleme, podprta pa mora biti tudi z uveljavljenimi

etičnimi vrednotami. Zanj je namreč značilno, da je sposobna nenehno opazovati in reflektirati predpostavke, na katerih organizacija deluje (Ogrin Ločniškar, 2001: 134, 135).

#### **4. ETIKA UPRAVNEGA DELA**

Javni uslužbenci so vseskozi delovali kot zagovorniki javnega dobra. Če je neetično obnašanje postalo del te prakse, je to vplivalo predvsem na tiste, ki so jim bile storitve javne uprave namenjene oz. na davkoplačevalce. Takšno stanje je vplivalo tudi na zmanjšanje podpore državljanov oblasti in vodilo tudi do uresničevanja javnih politik brez sodelovanja državljanov in do njihovega odkritega nasprotovanja. To pa ponavadi privede do neučinkovitosti in zvišanja stroškov izvajanja politik (Bostič in drugi, 1997: 80).

Zadnje čase se vedno več pozornosti posveča etičnim vrednotam, še posebej to velja za javno upravo (Ogrin Ločniškar, 2001: 135).

Etika upravnih uslužbencev se ukvarja z moralo, moralnimi načeli in moralnim odločanjem ter normami in postopki za etično odločanje v upravi. Že ustaljene navade je težko spremeniti, vendar bi bilo potrebno na račun strokovnega dela v javni upravi spremeniti tako miselnost delavcev v javni upravi kakor tudi v celotni družbi (Pajtler, 2002: 45).

Etično obnašanje v organizaciji lahko zagotovi njeno vodstvo, in sicer tako, da se samo ravna po etičnih načelih. Vendar pa lahko javni uslužbenci za etično vedenje poskrbijo v največji meri sami z upoštevanjem vseh etičnih norm in načel Zakona o splošnem upravnem postopku (Pajtler, 2002: 47).

Oba pojma, morala in etika, predstavljata moralne vrednote in moralno integriteto človeka. Moralne norme naj bi predstavljale vmesni člen v odnosih v družbi, urejale naj bi odnose v določeni družbeni strukturi, v teh odnosih naj bi ustvarjale ravnovesje, reagirale na posamezne pojave in vrednotile primernost ravnanj posameznika v skupini. Morala predstavlja določene vrednote, ki so za pripadnike posameznih struktur v družbi pomembne in se odražajo v pravilih in ravnanjih, zadeva dobro in slabo. Etika pa vključuje način ravnanja oz. obnašanja posameznika do drugih ljudi in ustvarja primerne odnose v družbi (Boštic, 2000: 16).

Morala in etika sta v vsakem primeru pogojeni z obstoječo kulturo družbe kot celote in organizacije (Ferfila in Kovač, 2000: 168).

Družbeni oz. upravni organi so »dolžni opravljati svoje delo etično in moralno odgovorno, do ljudi oz. strank v postopku pa nastopati tako, da jih ne podrejajo, omalovažujejo in ne spravljajo v neenak položaj«. S tem namenom je potrebno sprejeti določena pravila ali izdelati posebni etični kodeks (Boštich, 2000: 8).

Upravni uslužbenci morajo pri svojem delu upoštevati zakone in druge predpise. Svojo funkcijo morajo opravljati strokovno in prizadevno ter pri tem upoštevati tudi človekove pravice in svoboščine. Pri svojem delu se morajo zavedati, da opravljajo javno funkcijo, da so s svojim delom dolžni pomagati človeku in družbi kot celoti. V primeru neprimerne ravnanja upravnega uslužbenca se mora stranki omogočiti ugovor predstojniku upravnega organa, ki je stranki dolžan odgovoriti na njeno vprašanje (Boštich, 2000: 61, 62).

Kot vrhovno načelo je v upravni dejavnosti opredeljena zakonitost ravnanja. Kot del organizacijske kulture pa mora zaživeti tudi upravna etika kot notranji usmerjevalec individualne zavesti, kar še posebej velja za primere diskrecijskih pooblastil oz. za izdajanje in upoštevanje internih predpisov uprave (Ferfila in Kovač, 2000: 170).

Največja problema na področju etike v javni upravi sta javna diskreditacija in politična korupcija. Na pojem etike se pri nosilcih javnih pooblastil veže tudi pojem osebne in javne odgovornosti (Hribar v Ferfila in Kovač, 2000: 170).

Boštich in drugi (1997: 20) uvrščajo med najpomembnejša načela etike upravnega dela odgovornost, strokovnost, samostojnost in zakonitost. Ta načela naj bi se uporabljala pri odnosu uradnikov do državljanov kot posameznikov, do družbe kot celote, do lastne upravne organizacije in do dela. Za samostojnost upravnega dela sta ključna objektivno spremljanje družbenih dogajanj in vključitev znanosti. Največji etični problem pri nas pa predstavlja nenatančna razmejitev med politiko in upravo (Ferfila in Kovač, 2000: 170).

Z razvojem so se pojavili bolj ali manj splošni etični kodeksi, ki predstavljajo vodilo za delo v upravi (Ferfila in Kovač, 2000: 171, 172).

## **5. DAVČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE (DURS)**

Drugi člen Zakona o organizaciji in delovnem področju ministrstev (ZODPM) govori o Ministrstvu za finance, katerega organi v sestavi so: Davčna uprava RS, Carinska uprava RS, Urad RS za zavarovalni nadzor, Urad RS za preprečevanje pranja denarja in Devizni inšpektorat RS. Peti člen tega zakona pa določa, da »DURS opravlja zadeve, ki se nanašajo na izvajanje davčnega sistema in ukrepov davčne politike; na odmero in pobiranje davkov in drugih obveznosti; na inšpekcijsko nadzorstvo nad pravilnostjo izpolnjevanja davčnih in drugih obveznosti ter na davčne evidence« ([http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje\\_zakonodaje/sprejeti\\_zakoni/sprejeti\\_zakoni.html](http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje_zakonodaje/sprejeti_zakoni/sprejeti_zakoni.html), 17.11.2003).

Davčni organ je odgovoren za pobiranje davkov in s tem uresničevanje javne koristi ter soodgovoren za varovanje interesov zavezancev in drugih udeležencev v postopku, saj mora zavezancem omogočiti, da zavarujejo in uveljavljajo svoje pravice, jih opozoriti na pravne posledice njihovih dejanj, skrbeti, da nevednost in neukost udeležencev v davčnem postopku ni v škodo njihovih pravic (Čok in drugi, 2002: 15).

Za izboljšanje delovanja davčne službe je bil za obdobje 1998-2000 sprejet Strateški načrt, ki predstavlja podlago za izdelavo načrtov dela DURS-a po posameznih letih in za posamezne davčne urade. Poleg tega se sprejemajo tudi operativni načrti organizacijskih enot v glavnem uradu. Poudarjena so predvsem področja dela davčne uprave v smislu učinkovitega pobiranja davkov, predhodnega in naknadnega nadzora, izterjav, izgradnje informacijskega sistema in tekočega izvajanja vseh ostalih nalog. Pri tem se upoštevajo standardi in merila, ki so že v uporabi drugod po svetu. Vsak načrt je tudi finančno ovrednoten (Bezjak, 1998: 277, 278).

Strateški načrt je nastal na podlagi sedanjih razmer v davčnem sistemu in davčni upravi ter le-te tudi odraža. Pri tem je naloga direktorjev in drugih vodilnih delavcev davčnih uradov, da vse zaposlene seznanjajo z omenjenimi načrti ter njihovo vlogo pri izvajanju teh nalog. Izvaja se tudi izobraževanje, ki omogoča, da vsak delavec davčne uprave pozna naloge in cilje, postavljene v načrtih ter se zaveda odgovornosti in svoje vloge pri izvajanju teh nalog. Če bodo zastavljeni cilji uresničeni, bo to pomenilo velik prispevek k davčni reformi, saj bo davčna uprava svoje naloge opravljala bistveno bolj kakovostno kot jih danes (Bezjak, 1998: 277, 278).

Cilji strateškega načrta 1998-2000:

1. povečati učinkovitost pobiranja davkov s čim manjšimi stroški (temeljna in prioritarna naloga, ostali cilji predstavljajo podporo temu);
2. doseči višjo raven prostovoljnega izpolnjevanja davčnih obveznosti;
3. doseči večje zaupanje javnosti v davčno službo;
4. zagotoviti zanesljive, hitre in ustrezno varovane informacijske storitve in vpeljati sodobne računalniške in komunikacijske tehnologije;
5. doseči večji strokovni in osebni razvoj ter čim boljše rezultate zaposlenih;
6. zagotoviti primerne prostorske in sodobne tehnološke pogoje za delo;
7. postati dobro organiziran in ugleden del državne uprave (Bezjak, 1998: 267, 268).

Jesenek (2001: 50, 51) ugotavlja, da so cilji, ki si jih je zadal DURS, le delno izvedeni. Tako je prvi cilj (povečati učinkovitost pobiranja davkov s čim manjšimi stroški) uresničen le delno, saj je nekaj ciljev, ki prispevajo k uresničitvi le-tega, še neuresničenih (npr. zagotavljanje zanesljivih, hitrih in varnih informacijskih storitev).

Na tem mestu je potrebno omeniti tudi davčni postopek, poseben upravni postopek, ki ga določa Zakon o davčnem postopku (ZDavP), sprejet 1996 (<http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003).

Čok in drugi (2002: 15-17) navajajo tri bistvena izhodišča davčnega postopka:

1. splošna in vseobsežna obveznost posredovanja podatkov, ki so potrebni za ugotavljanje davčnih obveznosti (davčne napovedi);
2. predpisani način plačevanja posameznih vrst dajatev določa konkretno obliko zavezančeve obveznosti posredovanja podatkov (odmere, odločbe, samoobdavčitve);
3. obvezna je ugotovitev davčne osnove z oceno, ki jo opravi davčni organ, če zavezanec ne posreduje podatkov ali so podatki pomanjkljivi.

Med pravice davčnih zavezancev sodijo: »pravica do informiranja in pomoči, pravica do pritožbe, pravica do plačila davka v višini, ki je vnaprej določena z zakonom, pravica do zasebnosti, pravica do zaupnosti in tajnosti ter pravica do vljudne, obzirne in nepristranske obravnave v davčnem postopku« (Bezjak, 1998: 271).

Obveznosti davčnih zavezancev pa so naslednje: »izpolnjevanje predpisanih napovedi in obrazcev, uporaba davčne številke, dajanje podatkov in plačevanje predpisanih davkov v zakonsko določenih rokih« (Bezjak, 1998: 271).

Ker je okolje davčne uprave kompleksno, se skuša le-ta prilagajati s svojo organizacijo in delovanjem. Pri tem pa vzpostavlja dodatne strukture (npr. skupina kontrolorjev) in tako svojo kompleksnost samo še povečuje, zato mora davčna uprava sprejemati vedno več zunanjih virov (novi zaposleni, denar ...), da bi lahko normalno delovala naprej. Pri prilagajanju novim okoliščinam bo davčna uprava sprejemala le tiste elemente, ki se lahko komplementirajo z že obstoječimi. Tako se lahko znajde v začaranem krogu, saj se bo prilagajala, hkrati pa bo ta proces zavirala. Po mnenju Žaklja se bo tako vedno težje odzivala in prilagajala svojemu okolju (Žakelj, 2001: 147-150).

Nad delovanjem davčne uprave in njenih uslužbencev se mora izvajati tako formalen kot tudi neformalen nadzor. Vendar pa bo strokovno delovanje davčne uprave izboljšal le nadzor, ki je tudi povratno usmerjen nazaj na davčno upravo. V tem primeru bi lahko govorili o davčni upravi, orientirani k stranki (Žakelj, 2001: 149).

V DURS-u ne prevladuje tipično birokratska organizacijska kultura, lahko pa rečemo, da je obstoječa kultura precej homogena. Po besedah Anite Ogrin Ločniškar (2001: 139, 140) se pomena organizacijske perspektive v organizaciji ne upošteva v zadostni meri. Z zaposlenimi v organizaciji se ravna kot z delovno silo in ne v skladu s sodobnimi principi (motiviranje, nagrajevanje). Prav tako v organizaciji prevladuje odločanje na višjih hierarhičnih nivojih, čeprav bi si zaposleni želeli soglasnih odločitev, ki bi imele splošno podporo. Anita Ogrin Ločniškar (2001: 139, 140) je v svoji raziskavi tudi ugotovila, da so odnosi med organizacijskimi enotami predvsem tekmovalni in indiferentni, med njimi pa poteka zelo formalen način komunikacije. Tudi kršenje pravil v DURS-u ni neobičajna praksa, saj manj kot 2/3 zaposlenih spoštuje pravila, kadar so jim le-ta v napoto. »Organizacijska kultura DURS-a z vsemi svojimi zanimivimi specifikami sama po sebi ni problem in tudi ne direkten objekt spreminjanja, pač pa se organizacija s tako kulturo sooča s problemi pri svojem delovanju, kar ogroža njeno uspešnost« (Ogrin Ločniškar, 2001: 139, 140).

## **5.1. NALOGE DURS-a**

Naloge davčne uprave opredeljuje Zakon o davčni službi (ZDS), sprejet 1996 ([http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje\\_zakonodaje/sprejeti\\_zakoni/sprejeti\\_zakoni.html](http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje_zakonodaje/sprejeti_zakoni/sprejeti_zakoni.html), 14.1.2004).

»Poslanstvo DURS-a je učinkovito pobiranje davkov v dobro države in njenih državljanov s korektnim odnosom do davčnih zavezancev« (<http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003). Sem sodijo vse obveznosti, ki poleg davkov zajemajo še takse, nadomestila, pristojbine in prispevke. Za učinkovito pobiranje davkov se ne šteje le pobiranje davkov, ampak tudi pobiranje davkov s čim manjšimi stroški, vendar kljub temu zagotavljati javnofinančne prihodke, ki omogočajo delovanje države, lokalnih skupnosti in ustanov socialnega varstva. Davčni zavezanci so dolžni plačevati davke, pri tem pa imajo določene pravice in dolžnosti (Bezjak, 1998: 266, 267).

»Odmero, obračunavanje in izterjavo vseh državnih davkov in drugih (tudi) socialnih dajatev v RS (razen carin in drugih uvoznih dajatev) opravlja DURS kot enotna davčna služba«. Med naloge DURS-a pa sodi tudi vzpostavitev in vzdrževanje enotnega registra davčnih zavezancev. DURS na podlagi podatkov iz centralnega registra prebivalstva vpiše v register vse fizične osebe s stalnim prebivališčem v RS, ostali zavezanci pa se morajo v davčni register prijaviti sami. Na tak način so praktično vsi možni davčni zavezanci v RS zajeti v enotni davčni register, in sicer praviloma pri davčni službi na območju svojega prebivališča. Ob registraciji so vsi zavezanci prejeli davčno številko, ki jo morajo navesti v vseh davčnih napovedih, obračunih in drugih vlogah v zvezi z davčnim organom (Čok in drugi, 2002: 17).

Najpomembnejšo strokovno nalogo DURS-a predstavlja davčni nadzor, ki se deli na:

1. davčno kontrolo pravilnosti in pravočasnosti plačevanja davkov, kjer davčni kontrolorji preverjajo predložene napovedi, obračune in druge predpisane podatke (predhodni oziroma formalni nadzor);
2. inšpekcijske preglede, ki jih izvajajo davčni inšpektorji tako, da preverjajo pravilnost in pravočasnost plačevanja davkov ter celotno poslovanje zavezanca, pri tem pa ugotavljajo tudi neprijavljene prihodke in odreajo primerne ukrepe (Čok in drugi, 2002: 17, 18).

Poleg odmerjanja, pobiranja, izterjevanja, nadziranja in evidentiranja državnih dajatev lahko DURS to delo opravlja tudi za lokalne skupnosti, zavode in sklade, če tako določa področna



zakonodaja ali pogodba, v kateri je določeno tudi nadomestilo za storitve DURS-a (Čok in drugi, 2002: 18).

## **5.2. STRUKTURA DURS-a**

Davčni uradi so določeni z Uredbo o določitvi davčnih uradov davčne uprave RS in njihovih sedežev (<http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003).

Davčna uprava je kompleksna, funkcijsko strukturirana organizacija sestavljena iz dveh nivojev:

- strateško-managerski, ki ga predstavlja Glavni urad in
- operativni nivo, kamor sodijo davčni uradi in njihove izpostave (Žakelj, 2001: 149).

DURS, s sedežem v Ljubljani, je organ v sestavi Ministrstva za finance. Sestavljajo ga:

- Glavni urad;
- Posebni davčni urad;
- 14 davčnih uradov, ki so ustanovljeni za posamezna območja in so sestavljeni iz izpostav, ki predstavljajo njihove notranje organizacijske enote (<http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003).

Natančnejša struktura DURS-a je prikazana v prilogi, v nadaljevanju pa bomo predstavili vse tri sestavne dele DURS-a.

**Glavni urad** predstavlja organizacijsko središče davčne službe, ki organizira delo davčnih uradov in zagotavlja enotno izvajanje davčnih in drugih nalog, poleg tega opravlja neposreden nadzor nad delom davčnih uradov, organizira izvajanje davčnega nadzora, vzpostavlja in organizira enotno vodenje davčnega registra, določa vsebino in obliko davčnih obrazcev, določa in izvaja programe za strokovni in tehnični napredek dejavnosti davčne uprave ter izvaja programe za izpopolnjevanje in usposabljanje delavcev davčne uprave. Predstavlja tudi dvostopenjski organ davčnega postopka in odloča v davčnem postopku na drugi stopnji. Glavni urad izvaja tudi druge naloge, ki mu jih določa zakon ali drugi predpisi (Čok in drugi, 2002: 18, 19 in <http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003).

**Davčni uradi** (14 območnih davčnih uradov) opravljajo vse naloge davčne službe v zvezi z zavezanci. Med te naloge sodijo: odmera in pobiranje davkov, vzdrževanje evidenc, vzdrževanje davčnega registra, evidenca podatkov o obračunanih in plačanih davkih in denarnih kazni, odločanje v davčnem postopku na prvi stopnji, postopki prisilne izterjave davkov in denarnih kazni, izvrševanje vračila preveč plačanih davkov, kontrola in inšpekcijski pregledi davčnih zavezancev. Poleg tega opravljajo še druge naloge, ki jih določa zakon ali drugi predpisi. Davčni uradi imajo svoje izpostave, ki predstavljajo njihove notranje organizacijske enote za eno ali več občin (Čok in drugi, 2002: 18, 19 in <http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003).

**Posebni davčni urad** opravlja naloge davčnega urada za celotno območje RS, in sicer za banke, zavarovalnice, hranilnice, borze, borzno posredniške hiše, investicijske družbe, družbe, ki prirejajo igre na srečo in trajne klasične igre na srečo, družbe za upravljanje in klirinško depotne družbe ter za gospodarske družbe, katerih letni prihodki so v preteklem letu presegli pet milijard tolarjev. V to skupino sodi okoli 200 zavezancev. Takšna specializirana davčna služba je zaradi občutljivosti in visokih zneskov obdavčitve naštetih organizacij učinkovitejša od razpršene obravnave v območnih davčnih uradih (Čok in drugi, 2002: 18, 19 in <http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003).

## **6. DAVČNA KULTURA**

### **6.1. OPREDELITEV DAVČNE KULTURE**

O davčni kulturi je pisalo več skupin ekonomistov (klasiki, transformacijski ekonomisti in drugi). Najprej bomo predstavili poglede klasikov. **Schumpeter** je pred več kot 70-imi leti prvič uporabil izraz »davčna kultura« v svojem članku »Ekonomija in sociologija v davkih«, kjer je bila poudarjena evolucijska narava pojma, saj pravi, da »kot vsaka družbena institucija vsak davek preživi obdobje svoje ekonomske in psihološke primernosti«. Tako kot v vseh družbenih institucijah tudi v davčnem sistemu nekaj, kar ni konformistično, ne živi večno. Schumpeter uporablja izraz »davčna kultura« v povezavi s kultiviranimi davčnimi sistemi, ki se razlikujejo od primitivnih in barbarskih sistemov. Pojem davčne kulture povezuje samo s stopnjo napredka in modernosti ter z racionalnostjo davkov. Obdavčenje primerja z umetnostjo - »umetnost« kot ustvarjanje kulturnih dobrin - in jo razlikuje od obdavčenja kot čiste obrti. Tako se Schumpetrovo razumevanje davčne kulture osredotoča na njene oblikovalce, na davčne ekonomiste in davčne politike, ki ustvarjajo umetno stvar, nacionalni sistem obdavčenja (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Podobno je o davčni kulturi razmišljal **Spitaler**, ki mu nekateri pripisujejo iznajdbo izraza davčna kultura. Pomembno za razumno definicijo davčne kulture je Spitalerjevo videnje, da na davčni sistem vplivajo ekonomske, družbene, kulturne, zgodovinske, geografske, psihološke in druge razlike, ki prevladujejo v določeni državi in njeni družbi (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

**Pausch** pa razume davčno kulturo države kot tesno povezano z osebnostmi, ki določajo evolucijo davčnega sistema. Njegovo razumevanje odgovarja tudi Schumpetrovem pogledu, da je »davčna kultura izraz človeške duhovnosti in kreativnosti« (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Sledijo pogledi »transformacijskih ekonomistov«<sup>2</sup>. Za obravnavo davčne kulture lahko vzamemo različna izhodišča, ki prihajajo iz ekonomije, od politikov, državnih uradnikov in podobno. V nadaljevanju opisani primer se nanaša na Rusijo. Že leta 1997 je **Camdessus**<sup>3</sup> v svojem govoru v Moskvi povedal, da je kultura plačevanja davkov cilj politične preobrazbe v Rusiji. Temeljiti bi morala na prostovoljni privolitvi in transparentnih davčnih zakonih, ki naj se dosledno uporabljajo. Njegovo razumevanje davčne kulture se nanaša predvsem na davkoplačevalce (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

**Hartman in Huebner** sta davčno kulturo raziskovala na vmesni ravni med davkoplačevalci in davčno službo. Menita, da se davčna kultura kaže v vedenjskih vzorcih med obema skupinama (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Pri **IMF**-ju razumejo, tako kot **Tanzi in Tsibouris**, davčno kulturo določene države kot »davčno zavest« davkoplačevalcev. V večini transformacijskih gospodarstev davkoplačevalcem te zavesti primanjkuje zaradi dolgo prevladujočega planskega gospodarstva, kjer so se voditelji skušali izogniti vsakemu stiku z davkoplačevalci. Vpeljavo eksplicitnega davčnega sistema so davčni zavezanci sprejeli s sovraštvom (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Znanstveniki okrog **Martinez-Vazqueza** imajo podobne poglede. Menijo namreč, da je lahko davčna reforma uspešno izvedena le, če upoštevamo kulturo davkoplačevalcev in dane

---

<sup>2</sup> Nekateri jih opisujejo kot prehodne oz. tranzicijske ekonomiste (<http://www1.worldbank.org/html/fpd/technet/sem-sums/MAURICE.HTM>, 10.5.2004).

<sup>3</sup> Camdessus je bil tedanji upravni direktor Mednarodnega denarnega sklada (IMF).

zmožnosti davčnih avtoritet, kar pa se v večini transformacijskih gospodarstev ni zgodilo (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

**Boos**<sup>4</sup> je menil, da ni države, kjer so ljudje veseli, da lahko plačujejo davke, ampak jih kljub temu plačujejo zaradi svoje davčne kulture. V Rusiji se takšna kultura še ni razvila, čeprav bi to bilo nujno potrebno. Strategije, ki jih je Davčno ministrstvo v Rusiji sprejelo s tehnično pomočjo *US Treasury and funding* pri Svetovni banki, so izboljšale učinkovitost davčne uprave, davčno kulturo in strokovnost osebja (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Pred kratkim so razkrili tudi nekatere metode za razvoj davčne kulture v Rusiji. Kot del projekta za modernizacijo davčnega sistema je bil ustanovljen pilotski urad v mestu Volzhsky, kjer preko množičnih medijev poteka močna regionalna promocija za odstranitev »davčne nepismenosti«, o davčni kulturi se učijo v šolah, v razvoju pa je tudi program za poučevanje davčne kulture pri predšolskih otrocih. Rezultati teh nenavadnih metod še niso znani (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

V nadaljevanju bomo predstavili še mnenja drugih ekonomistov. Po mnenju **Combesta** sprememba kulture zahteva veliko časa in truda. Praksa v svetu je, da se najprej spremeni davčne zakone, nato pa se morajo drugi deli davčne kulture prilagoditi. Po Combestu organizacijska kultura predstavlja del davčne kulture. Davčna kultura pa sestoji iz prostovoljnih privolitev, uveljavljanja davčne zakonodaje in složne organizacijske kulture (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Če povzamemo, lahko rečemo, da je klasično razumevanje davčne kulture določene države skoraj vedno omejeno z oblikovalci davčnega sistema. Davkoplačevalci niso razumljeni kot del davčne kulture. To pa ni mnenje vseh definicij. Novejše interpretacije pojma davčne kulture, namreč govorijo izključno o davkoplačevalcih ali o komunikaciji med njimi in davčnimi avtoritetami. Takšna definicija je tudi prestroga, saj ne upošteva evolucijskega procesa davčnega sistema in nacionalne kulture (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Za definicijo davčne kulture moramo upoštevati vsa navedena dejstva. Definiramo jo lahko tudi tako, da opredelimo oba izraza posebej. Če vzamemo **davke**, moramo upoštevati celoten

---

<sup>4</sup> Ruski minister, 1999.

davčni sistem in davčno prakso, pa tudi odnos med davčnimi avtoritetami in davkoplačevalci - na tak način dobimo edinstveno davčno kulturo določene države. Pri davčni avtoriteti moramo upoštevati strukturo pristojnosti, in sicer razdelitev davčnih prihodkov med državno in lokalno ravnanje, zakonsko sankcioniranje in obstoj interesnih skupin (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Komponenta **kulture** je še pomembnejša, čeprav po mnenju **Geerta Hofsteda** kulture ne moremo opredeliti z nobenim znanstvenim jezikom. Razumemo jo lahko kot »kolektivno oblikovanje misli«. Podobno tudi **Panther** kulturo opredeljuje kot »naučen sistem pomenov/interpretacij, vključno z vrednotami, ki so skupne skupini ljudi«. Pričujoče opredelitve kulture imajo evolutivni značaj, saj se morajo kulturni faktorji stalno prilagajati zunanji in notranji vplivom. Posledično je kultura dinamičen fenomen interakcij in ne fiksni pripomoček akterjev (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

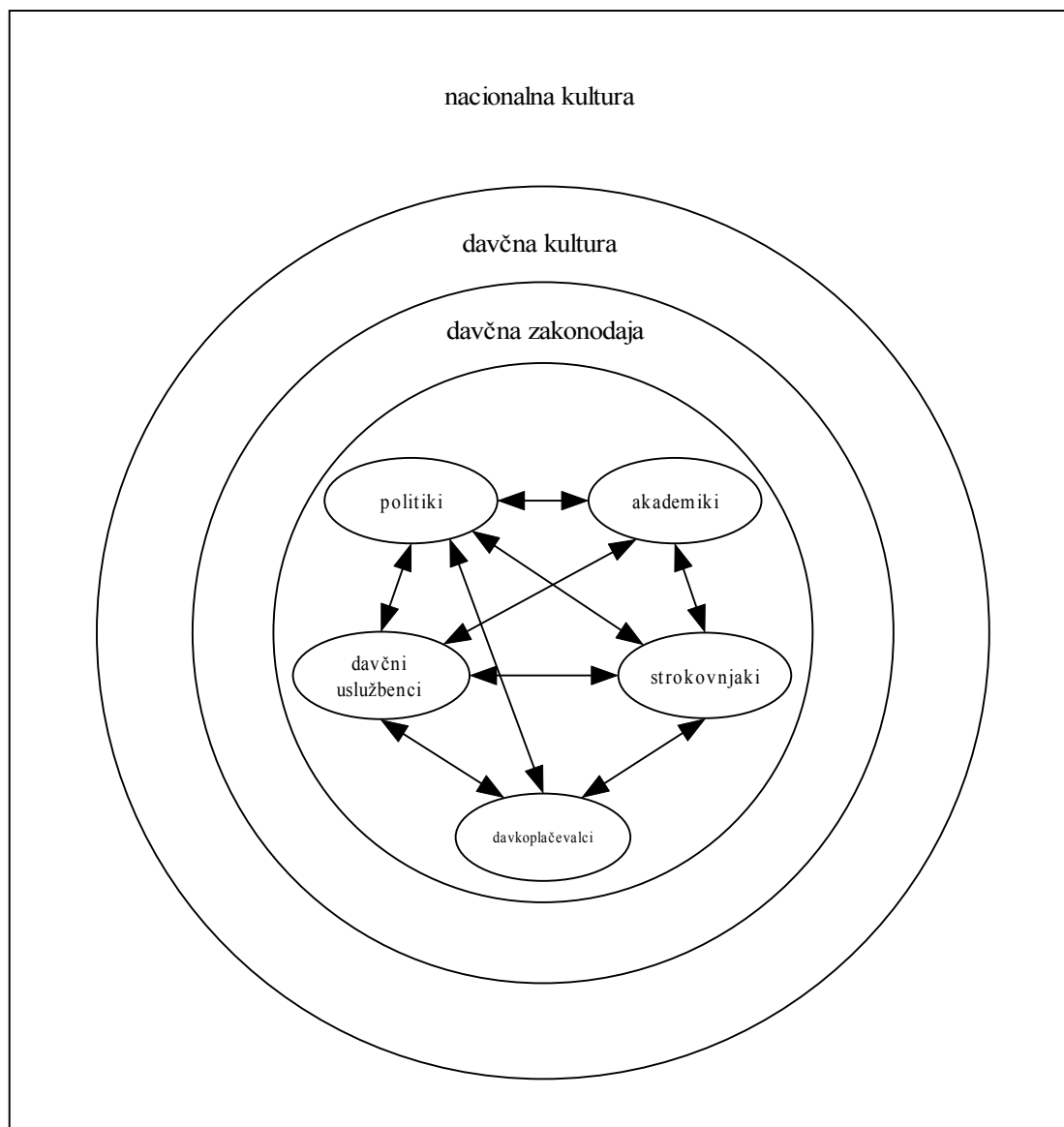
Davčna kultura, specifična za določeno državo, je na eni strani tradicija obdavčenja, na drugi strani pa pomeni interakcijo med akterji ter zajema tudi kulturne vrednote (poštenost, pravičnost, občutek dolžnosti). Zadnje ustreza davčni mentaliteti, ki jo sestavljata dve komponenti, in sicer davčna morala in davčna disciplina. **Tretter** je podal naslednjo definicijo: »Davčna mentaliteta vsebuje vse odnose in tudi vse vedenjske vzorce s strani davkoplačevalcev do davkov in države.« Izraz davčna morala se veže na pripravljenost plačevanja davkov, na občutek dolžnosti do države ali občutek za splošno javno dobro oz. skupnost. Davčna disciplina pa se nanaša na odnos davkoplačevalcev pri izpolnjevanju svojih obveznosti do davčne službe (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

**Oprelitev davčne kulture:** *Davčna kultura države predstavlja celoto relevantnih formalnih in neformalnih institucij, ki so povezane z nacionalnim davčnim sistemom in njegovim praktičnim izvajanjem, ki sta zgodovinsko vpletene v kulturo države, vključujoč odvisnost in zveze, ki so jih povzročile njihove interakcije* (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Davčna kultura torej vsebuje celo več kot »kulturo obdavčenja« in »kulturo plačevanja davkov«. Poenostavljen pregled je predstavljen s sliko 6.1., ki prikazuje vlaganje akterjev v nacionalni in davčni kulturi. Kulturne norme in zgodovinski razvoj institucij določajo davčne

zakone. S tem so določena pravila davčne igre. Pri igralcih so, poleg davkoplačevalcev, vključeni tudi politiki, davčni uslužbenci, strokovnjaki (npr. davčni svetovalci) in akademiki. Puščice prikazujejo interakcije med različnimi skupinami akterjev in med akterji v isti skupini. Z interakcijami se čez čas razvijajo družbene vezi in aktivnosti. Med akademiki in davkoplačevalci povezava ni narisana, saj o njej nismo prepričani (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Slika 6.1.: Vložki akterjev v davčni kulturi



Vir: (2001a): The Concept of Tax Culture.

<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004.

Motnje pri davčni kulturi: O čem govori davčna kultura pogosto ugotovimo šele, ko spremembe v davčnem sistemu povzročajo težave. Politična kultura v vsaki državi je predmet

sprememb. Kot del politične kulture se s težavami sooča tudi davčna kultura. Pomembno vlogo pri tem imajo tudi tuji svetovalci, za katere ni nujno, da so enako davčnokulturno orientirani kot država, ki ji svetujejo. Zahodne države pogosto ponudijo pomoč državam v razvoju, pod pogojem, da je finančni sistem (vključno z davčnim sistemom) reformiran v skladu z njihovimi ideali. V takem primeru so institucionalni konflikti neizogibni, saj se določen davčni sistem preobraža v drugačno davčno kulturo s pristopom »velikega poka«<sup>5</sup>. Rezultat je še nižja stopnja privolitve in nižja delovna morala davčnih uslužbencev. Takšnim pristopom, ki jih imenujemo tudi »šoki v davčni kulturi« (tax culture shocks), se ne moremo izogniti. Resnim šokom se lahko izognemo, če uporabimo postopen poskus davčne reforme. Fenomen torej lahko opazujemo v procesu prilagajanja, ki ga imenujemo tudi »zaostanki davčne kulture« (tax culture lags) (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Davčnokulturni šoki: Izraz kulturni šok je pred 40-imi leti iznašel antropolog **Oberg**. Šoki v davčni kulturi nastanejo ob srečanju z neznano ali tujo davčno kulturo. Razlikovati moramo šoke, ki jih lahko opazujemo na individualni ali mikro ravni in tiste na kolektivni ali makro ravni. Individualni šoki v davčni kulturi so v času globalizacije vse pogostejši. Predstavljajo del celote kulturnih šokov. V primeru tujosti prevladujoče lokalne davčne kulture, kjer se vrednote lahko razlikujejo od vrednot vsakega posameznika, to lahko pripelje do občutkov o nepravičnosti, negotovosti, brezpomoči s strani prevladujoče davčne prakse itd. (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

V primeru šoka na mikro ravni, imamo dve možni rešitvi: posameznik se vrne v svojo domovino ali pa se prilagodi, kar pripelje do boljšega odnosa z (davčno) kulturo države gostiteljice. Kolektivni šoki pa so redkejši, zanje je značilno, da prizadenejo tako davkoplačevalce kot davčne uslužbence. Lahko so posledica naslednjih dogodkov:

- zunanja sila vsili narodu določen davčni sistem;
  - začetek novega davčnega sistema v procesu preobrazbe narekuje donatorski narod ali donatorska organizacija (IMF, Svetovna banka) ali
  - uveljavljanje davčnega sistema s strani centralne oblasti v federaciji
- (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Pri postopnem pristopu so vse spremembe izvedene v majhnih korakih in v daljšem časovnem obdobju. Pričakuje se namreč, da se davčni uslužbenci in davkoplačevalci nanje navajajo

---

<sup>5</sup> Big bang.

postopoma. Tako pa se ne more izvesti šok na makro ravni<sup>6</sup>. V tem primeru se davkoplačevalci in davčne avtoritete soočijo z neznanimi davki in davčnimi zakoni, ki morda celo nasprotujejo njihovim nacionalnim/kulturnim vrednotam (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Šok v davčni kulturi (na mikro ali makro ravni) povzroča občutek negotovosti, ki zadeva nova pravila obdavčenja, nezadovoljstvo in podobno med davkoplačevalci in davčnimi uslužbenci. Nadalje se tudi davčna morala in davčna disciplina v takšni državi znižata, davčni odpor davkoplačevalcev pa se poveča. Trajanje šoka je odvisno od izbranih metod, od trajanja in strogosti pokroviteljstva. V primeru kratkoročnega pokroviteljstva se hitro pojavijo ponovne reforme in/ali prilagoditve dobro znani davčni kulturi<sup>7</sup> (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Med raziskovanjem različnih nacionalnih davčnih sistemov je avtor naletel na zanimivost v povojni Japonski, kjer si nasprotujejo ameriški ideali obdavčenja in japonska davčna kultura. Prišlo je namreč do davčnokulturnega šoka na makro ravni. Japonska družba se po kulturnih vrednotah zelo razlikuje od zahodne kulture, saj je za japonsko kulturo značilno, da je kolektivistična, moška in se izogiba negotovostim (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/Nerr%E9Japan.pdf>, 3.2.2004).

Po kapitulaciji Japonske ob koncu 2. svetovne vojne so se zavezniki zavzemali za demilitarizacijo in demokratizacijo države. Pod vodstvom generala MacArthurja so na Japonskem ostali vse do leta 1952. Z začetkom hladne vojne (sredi 1947) se je ameriška politika do Japonske spremenila, namesto nameravane demilitarizacije in demokratizacije je postal prvi cilj gospodarska obnova Japonske z namenom, da bi imela ZDA močno zaveznico v Aziji. Iz ZDA so poslali sedem davčnih strokovnjakov (*Shoup Mission*), ki so Japonsko uporabili kot testno polje, kjer so testirali nekatere nove davke, med njimi tudi davek na dodano vrednost (DDV). Američani so imeli veliko podporo, celo Japonci so bili prepričani o njihovih dobrih namenih. *Shoup Mission* je skušala predlagati davčni sistem za Japonsko. Njihov interes je bil zagotoviti trajen in stabilen davčni sistem. V tem kontekstu so predvsem poudarjali davčno pravičnost. Davek na osebni dohodek je bil postavljen v središče davčnega

---

<sup>6</sup> Do takšne situacije lahko pride recimo na ravni EU.

<sup>7</sup> Takšen primer predstavlja Japonska po drugi svetovni vojni.



sistema (imel naj bi široko bazo). V praksi pa se je *Shoup Mission* srečeval z mnogimi problemi<sup>8</sup> (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/Nerr%E9Japan.pdf>, 3.2.2004).

Fenomen kolektivnega kulturnega šoka, lahko razumemo podobno kot dogajanje pri individualnih kulturnih šokih kot tudi pri srečanju s tujim davčnim sistemom in davčno prakso na makro ravni. Preprečitev kolektivnih davčnokulturnih šokov bi morala postati normativni kriterij za dobro mednarodno in nacionalno davčno politiko (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/Nerr%E9Japan.pdf>, 3.2.2004).

Zaostanki v davčni kulturi: Pri večini projektov davčnih reform so težave neizogibne. Zavedati se moramo, da pomeni davčna reforma spremembo enega dela nacionalne davčne kulture; davčne zakonodaje in formalne institucije zakonov. Preostali deli davčne kulture ostanejo nespremenjeni. Tako lahko pride do pojava zaostankov v davčni kulturi. **Ogburn** meni, da »kulturni zaostanek nastane, ko se eden od dveh delov kulture, ki sta v medsebojni odvisnosti, spremeni prej ali v večji stopnji kot drugi del in tako povzroči manjše prileganje med obema deloma, kot je bilo prej« (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

To definicijo lahko prenesemo tudi na davčno kulturo. Različni deli moderne kulture se ne spreminjajo enako hitro in glede na to, da med deli obstaja medsebojna odvisnost, sprememba enega dela kulture zahteva prilagoditev drugih delov kulture. Velikost tega zaostanka variira glede na naravo kulturnega materiala. Prav to se dogaja tudi v sferi davčne kulture v preobrazbenih in reformnih procesih. Zaostanki v davčni kulturi pa lahko nastanejo tudi, ko se različni elementi nacionalne davčne kulture razvijajo z različnimi hitrostmi, če iz določenih razlogov zveza med nekaterimi deli ni več v kulturnem/evolutivnem ekvilibriju (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004).

Pri davčni reformi se morajo davčne avtoritete najprej soočiti z novimi smernicami in davčno zakonodajo, nato pa se morajo prilagoditi še davkoplačevalci. V zahodnih državah večina davčnih reform sestoji iz marginalnih sprememb davčnega sistema (npr. širjenje davčne osnove, spreminjanje davčnih stopenj). V teh primerih zaostanki davčne kulture niti niso tako očitni niti tako resni. Prilagoditev je potrebna tako na strani davkoplačevalcev kot tudi

---

<sup>8</sup> Japonski je uspelo ublažiti kolektivni davčnokulturni šok po drugi svetovni vojni zaradi spremenjene politične situacije in s pomočjo najhitrejše možne prilagoditve in najboljše možno izključitvijo nepotrebnih faktorjev davčne kulture.

davčnih uslužbencev. Bolj resni so zaostanki v davčni kulturi v primeru daljnosežnih davčnih reform (http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf, 28.1.2004).

Demokratizacija in preobrazba se lahko dosežeta v daljšem časovnem obdobju, če ljudje ubogajo in izpolnjujejo davčne zakone. Glede na skrite metode obdavčenja v socialističnih državah je bila večina ljudi mnenja, da prej niso plačevali davkov. Spreminjanje miselnosti v preobrazbi gospodarstva potrebuje tudi močne izobraževalne napore in predvsem veliko časa. V času prilagajanja novi davčni realnosti davčni sistem v teh državah ne bo dosegel potrebne vsote prihodkov. Na eni strani ekonomska in politična situacija vladi v tranzicijskih državah ne omogočata, da svoje naloge opravlja zadovoljivo, na drugi strani pa davkoplačevalci ne čutijo moralne obveznosti do izpolnjevanja svojih dolžnosti do države. Poudariti je potrebno, da včasih težko razločimo negativne učinke zaostankov davčne kulture od tistih, ki jih povzroča davčnokulturni šok. Omeniti je potrebno tudi, da se je zaostankom težko izogniti, četudi smo izbrali postopen pristop kot metodo za izvedbo reforme (http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf, 28.1.2004).

## **6.2. DAVČNA KULTURA PO SVETU**

**Rusija** predstavlja primer davčne kulture, ki se razlikuje od zahodnih pogledov. V času Sovjetske zveze je bilo obdavčenje zelo samovoljno. Plačevanje in zbiranje davkov je potekalo na ravni podjetij (približno 98 % podjetij je bilo v lasti države), tako da je plačevanje davkov pomenilo prelaganje denarja iz levega v desni žep. Davčna kultura v Sovjetski zvezi skoraj ni obstajala. Naslednja značilnost ruske davčne kulture je *Federal Tax Police Service*, ustanovljen 1993 z namenom, da bi poenostavili pobiranje davkov in povečali davčne prihodke<sup>9</sup> (http://www.aspe.spb.ru/\_private/ASPE%20WP103.pdf, 2.2.2004).

S padcem socialističnega režima in s potrebami preobrazbe gospodarstva se je povečal pomen zadostnih davčnih prihodkov, medtem pa so se prihodki zelo znižali, deloma tudi zaradi množične privatizacije prej državnih podjetij. Poleg nizke volje za plačevanje davkov je bila težava tudi v tem, da je bila ruska davčna zakonodaja zelo zapletena in kaotična. Pot do razumne davčne reforme je bila zelo težavna. Dumi je bilo predstavljenih veliko osnutkov davčne zakonodaje, pri katerih so sodelovali tudi tuji strokovnjaki in interesne skupine, ki so poznale potrebe in prakse v Rusiji. Od leta 1991 je *The Basic Principles of Taxation* služil kot

---

<sup>9</sup> Podobno imajo tudi v Italiji (Guardia di Finanza) in na Nizozemskem (FIOD), vendar pa ruska organizacija izstopa po svojih nalogah in metodah dela.

zamenjava nove razumne zakonodaje. To je Rusijo privedlo do ugleda ene najslabše izvedenih davčnih reform v tranzicijskih državah in ustvarilo kulturo davkoplačevalcev, ki temelji na nezaupanju vladnim institucijam, pomanjkanju tradicije s prostovoljno privolitvijo in nerazviti davčni upravi. Pred kratkim je Duma sprejela reformirano in poenostavljeno davčno zakonodajo, katere cilj je lajšanje zgoraj naštetih težav. Vprašanje pa ostaja, kako so se pri tem upoštevale specifične značilnosti ruske kulture. Pojavili so se tudi problemi v sferi davčne kulture, prihaja namreč do zaostankov v davčni kulturi in davčno kulturnih šokov (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/Nerr%E9Russia.pdf>, 29.1.2004).

V nadaljevanju predstavljamo primerjavo med Rusijo in **Kitajsko**. Kitajska je začela z reformo gospodarstva v poznih 70-ih letih 20. stoletja, Rusija pa je imela bolj radikalen program reform v začetku 90-ih let. Nekateri poudarjajo, da je za rast na Kitajskem odločilno partnerstvo med lokalnimi vladami in državnimi oz. nedržavnimi podjetji. Lokalne oblasti na Kitajskem namreč delujejo kot »pomožna roka« (dajejo kredite, licence za uvoz/izvoz) podjetjem. V Rusiji pa se dogaja, da vlada celo ovira učinkovite operacije podjetij in deluje kot »grabeče roke« (<http://www.pitt.edu/~dmberk/pdube4.pdf>, 1.2.2004).

Tako v Rusiji kot na Kitajskem predstavljajo podjetja najpomembnejši vir davčnih prihodkov. V času socializma je imela centralna oblast v obeh državah izključno moč nad vsemi davčnimi prihodki. Obstajajo dokazi, da visoki davki in regulativna bremena v postkomunističnih državah vodijo vse večji delež gospodarskih aktivnosti v neuradno ekonomijo. 1978-1993 je potekala na Kitajskem fiskalna decentralizacija. Centralna oblast je še določala davčne osnove in stopnje, implementacija davčne politike pa se je odvijala pri lokalnih oblasteh. Pri reformi v Rusiji je bil decentralizacijski proces hiter in kaotičen. Stagnacijo v Rusiji lahko razlagamo tudi s pojavom vrste birokratov, od katerih lahko vsak z regulativnimi ovirami omejuje produktivne poslovne aktivnosti (<http://www.pitt.edu/~dmberk/pdube4.pdf>, 1.2.2004).

Tako v Rusiji kot na Kitajskem je fiskalni sistem še vedno primitiven in lokalne oblasti lahko obdavčujejo podjetja na podlagi diskrecijske pravice, vendar pa so na Kitajskem davčne pravice bolj jasno definirane kot v Rusiji. Investicije, večje zbirke davkov in boljše zagotavljanje javnih dobrin ter infrastrukture so višje tam, kjer so davčne pravice bolj jasno opredeljene (<http://www.pitt.edu/~dmberk/pdube4.pdf>, 1.2.2004).

Nedržavni sektor na Kitajskem, ki vključuje kolektivne in privatne vlagatelje ter vlaganja tujih podjetij, je med 1978 in 1998 postal »motor rasti«. V primeru Rusije je obdavčenje podjetij zelo težavno. Direktorji podjetij se pritožujejo nad pretiranimi davčnimi bremenami in nad kompleksnostjo plačevanja davkov mnogim različnim oblastem. Poleg tega mnoga podjetja plačujejo delež še mafiji. Samo v letu 1994 so regionalne in lokalne vlade vpeljale več kot sto novih davkov in pristojbin. Tuji vlagatelji se pritožujejo nad zapletenostjo davčnih zakonov in težavnim sklepanjem dogovorov s federalno, regionalno in raznimi lokalnimi oblastmi, kar tudi stane. Tudi vstop majhnih podjetij, ki na Kitajskem in v drugih tranzicijskih gospodarstvih predstavljajo motor rasti, je v Rusiji zaustavljen. Visoke davčne stopnje v Rusiji so vzpodbudile izmikanje plačevanju davkov in zmanjšale investicije. Izvedbena razlika med kitajsko in rusko gospodarsko reformo je torej velika (<http://www.pitt.edu/~dmberk/pdube4.pdf>, 1.2.2004).

V **Pakistanu** se trudijo razviti pošten, učinkovit, pravičen in nepristanski davčni sistem. Predstavili bomo 11 sestavin programa za doseg takšnega sistema:

1. Davčni zakoni, pravila, regulacije in uprava morajo biti enostavni, prijazni uporabnikom in razumevajoči do davkoplačevalcev.
2. Maksimalne davčne stopnje v Pakistanu je potrebno znižati s 35 na 25 %, kar bo vzpodbudilo večjo davčno privolitev.
3. Da lahko znižamo davčne stopnje, je potrebno razširiti davčno osnovo.
4. Pregledi in dokumentiranje s strani davčnih avtoritet bi morale potekati neprestano.
5. Povečati bi bilo potrebno število davčnih zavezancev.
6. Znižati je treba vse večje davčno breme domači industriji, da bo le-ta konkurenčna na globalnem trgu.
7. Število davkov in dajatev, ki se zbirajo na federalni, provincialni in okrožni ravni, je potrebno zmanjšati in prilagoditi.
8. Sklepna razprava in sodni proces za davčne postopke je predolg, zato prihaja do časovnega oviranja.
9. Rekrutacija, usposabljanje, napredovanje in vzpodbude davčnih uslužbencev bi morale biti vzpostavljene na novo, da bi dobili visoko profesionalno organizacijo. Danes ima le-ta preveč nekvalificiranih delavcev.
10. Znano je, da so revni sloji prebivalstva pripravljeni plačevati davke, če uživajo koristi (če vidijo, da so davki porabljeni v njihovo dobro – ceste, šole, voda, bolnišnice).

11. Pobiranje davkov bi moralo preiti od izključnega zaupanja uspehom pobiranja davkov v širok niz parametrov, kjer bi prevladovali pregled, identifikacija, vključitev novih davkoplačevalcev in davčna privolitev  
(<http://www.sbp.org.pk/about/speech/2003/22-feb-03.pdf>, 2.2.2004).

Te predloge bi bilo koristno upoštevati tudi v nekaterih drugih državah. V nadaljevanju predstavljamo situacijo v Afriki.

Večina držav v podsaharski **Afriki** se sooča z naslednjimi težavami:

1. Obstaja nujna potreba po več prihodkih, da bi država lahko zagotavljala in vzdrževala temeljne javne storitve.
2. Tisti, ki imajo politično moč in ekonomske možnosti, so redki in nočejo plačevati davkov.
3. Tistih brez politične moči je veliko in nimajo skoraj nič obdavčljivega ter se upirajo plačevanju davkov (<http://www.cmi.no/publications/2003%5Crep%5Cr2003-6.pdf>, 3.2.2004).

V 90-ih letih 20. stoletja so bile davčne reforme del širših strukturalnih prilagoditvenih programov in vključene v ekonomske pogodbe z mednarodnimi finančnimi institucijami. Te reforme so bile osredotočene na centralno oblast. Davčne politike za države v razvoju so zelo podobne tistim za industrijske države. V večini primerov gre za širitev davčne baze s ploščenjem davčne osnove. Kljub nedavnim reformam je za večino afriških držav značilno, da imajo preveliko število različnih davkov, katerih strukture so zapletene. Tudi davčna zakonodaja je pogosto zelo zapletena, administrativnim procesom pa primanjkuje transparentnosti in so le redko nadzorovani  
(<http://www.cmi.no/publications/2003%5Crep%5Cr2003-6.pdf>, 3.2.2004).

Kljub reformam na ravni centralne oblasti, ostajajo lokalne oblasti v glavnem nespremenjene. Davčni sistem na lokalni ravni je netransparenten in zapleten, slabo upravljan in prihaja do korupcije. Med različnimi ravnmi oblasti na področju davkov skoraj ni koordinacije, kar lahko povežemo s pomanjkanjem kvalificiranega osebja. Opazen je odpor davkoplačevalcev<sup>10</sup>. Pogosto je tudi posredovanje lokalne policije. Glede medvladnih fiskalnih odnosov je v vseh državah situacija zelo podobna. Skoraj povsod imajo podnacionalne oblasti več funkcij, kot jih lahko same financirajo. Tako prihaja do odvisnosti

---

<sup>10</sup> Ob prihodu pobiralcev davkov se ljudje skrivajo po grmovjih.

podnacionalne oblasti od transferjev višjih ravni oblasti. Reforma uprave je poudarjena kot ključni element davčne reforme. To odseva ustanovitev avtonomnih institucij prihodkov v številnih afriških državah (Tanzanija, Zambija, Uganda). Kot možnost se pojavlja tudi privatizacija davčne uprave (Mozambik, Uganda), vendar je to za vlado zelo drago (<http://www.cmi.no/publications/2003%5Crep%5Cr2003-6.pdf>, 3.2.2004).

Na zahodu se je pokazalo, da z obdavčenjem država postane bolj odvisna od davčnih prihodkov, kar je pozitivno, saj povečuje njeno odgovornost do državljanov. V državah OECD<sup>11</sup> ostajajo problemi obdavčenja osrednji in pomembni - posebej, ko se bliža čas volitev. V Afriki pa ni tako, za to področje se namreč zanimajo le določene interesne skupine in lobiji. Temu pripisujejo večji pomen pri lokalnih oblasteh, predvsem pred volitvami (<http://www.cmi.no/publications/2003%5Crep%5Cr2003-6.pdf>, 3.2.2004).

Za zmanjšanje odvisnosti od tuje pomoči je potrebno povečati domače prihodke. V teh državah je veliko neformalnih davkov (družinske obveznosti, obrabnine itd.). Pri preoblikovanju davčne strukture moramo upoštevati ukinitve neučinkovitih davkov in izboljšanje preostalih. Potrebna je tudi poenostavitev davčnega sistema, koordinacija in usposobljeno osebje. Nekateri opazovalci menijo, da je največja ovira za trdno dolgoročno bazo prihodkov pomanjkanje kulture plačevanja davkov. V državah z nizkimi prihodki raste pomen davkov kot glavnih virov prihodkov. Tudi v prihodnje bo to predstavljalo glavni cilj davčnih reform in metodo za zmanjšanje proračunskega primanjkljaja (<http://www.cmi.no/publications/2003%5Crep%5Cr2003-6.pdf>, 3.2.2004).

Če so davki pobrani ali ne, je odvisno od tega, ali je avtoriteta dovolj učinkovita, da zagotovi, da se davki poberejo. Institucionalna preobrazba v Južni Afriki<sup>12</sup> ima za cilj ustvariti novo miselnost med ljudmi, tako med davkoplačevalci kot med uslužbenci davčne uprave, da bi dosegli izboljšanje davčnega sistema. V ta namen zmanjšujejo število obrazcev, ki jih je potrebno izpolniti, poudarek je na davčnem izobraževanju, kjer se davkoplačevalcem razlaga, da imajo poleg pravic tudi dolžnosti

(<http://www1.worldbank.org/wbiep/decentralization/afrib/SATaxCulture.pdf>, 3.2.2004).

---

<sup>11</sup> Organizacija za ekonomsko sodelovanje in razvoj (ang. Organisation for Economic Co-operation and Development) je bila ustanovljena leta 1961 in vključuje 30 držav članic (<http://www.mszs.si/slo/ministrstvo/mednarodno/solstvo/oecd.asp#organizacija>, 10.5.2004).

<sup>12</sup> South African Revenue Service – SARS.

SARS pri svojih nalogah postaja vse boljši in povečala se je tudi njegova zmožnost prisile ljudi, da plačujejo davke. Južna Afrika se srečuje s težavami zmanjševanja revščine - ne le, da davki predstavljajo vire države, ampak se lahko preko njih tudi zmanjšuje neenakost<sup>13</sup>. Namesto prisile za plačevanje davkov pa bi bilo potrebno razviti privolitev. Oblikuje se niz pravil, vrednot in odnosov, ki oblikujejo kulturo plačevanja davkov. Če ti elementi niso prisotni med davkoplačevalci, metode tehnične učinkovitosti nimajo vpliva. Del strategije SARS-a je »javna sramota za posameznike«. Če vztrajamo pri tem, da je osumljeni neplačnik davkov osramočen, mora obstajati kultura, ki takšno vedenje pojmuje kot sramotno (<http://www1.worldbank.org/wbiep/decentralization/afrib/SATaxCulture.pdf>, 3.2.2004).

V **Južni Afriki** in **Braziliji** je bila privolitev prvotno vzpodbujena s politično lojalnostjo, vendar lahko določeno obnašanje preživi tudi, če je vzrok le-tega že preteklost. Tako kot davčni uslužbenci, je pomembna tudi mreža pravil in razumevanj, ki podpirajo davčno vedenje. Posamezniki se pogosteje zaprejo v kulturno vodeno plačevanje davkov, če so se privadili določenim oblikam upravne rutine oz. če so navajeni, da sodelujejo z državo preko pravil. Apartheid v Afriki ni le povzročil rasne hierarhije glede moči in privilegijev, ampak tudi državo, ki se pogosto obnaša drugače do belih in črnih državljanov<sup>14</sup> (<http://www1.worldbank.org/wbiep/decentralization/afrib/SATaxCulture.pdf>, 3.2.2004).

Participacija privede do tega, da lahko ravnanje po pravilih pripelje do koristi. Učinkovitost dosežemo le, če imamo podporo s strani kulture, ki se nagiba k privolitvi. To zahteva pristop zbiranja davkov brez prisile in davčno kulturo, ki podpira vedenje davkoplačevalcev in ve, kaj bo nanje vplivalo in kaj ne. SARS za to uporablja tehnike javnega sramočenja. Nadaljna učinkovitost je odvisna od ohranitve kulture in rutin ter dnevnih postopkov, ki jo podpirajo (<http://www1.worldbank.org/wbiep/decentralization/afrib/SATaxCulture.pdf>, 3.2.2004).

Takšna kultura za svojo uveljavitev potrebuje več let. Čeprav lahko proces vzame veliko časa in truda, se mora oblikovati kultura privolitve, ne pa možnost za uporabo obstoječe kulture. Najprej je potrebno upoštevati, da večina ljudi ne živi v istem nizu pravil kot tisti, ki oblikujejo politike. To različnost pravil je potrebno razumeti (<http://www1.worldbank.org/wbiep/decentralization/afrib/SATaxCulture.pdf>, 3.2.2004).

---

<sup>13</sup> Država z davčnim sistemom redistribuira bogastvo.

<sup>14</sup> Do črncev se država vede kot samovoljna in odtujena sila, do belcev pa je država kot niz pravil, ki podpira pravice in dolžnosti v odnosu med državo in njenimi državljani.

### **6.3. ZDRUŽENJA DAVKOPLAČEVALCEV**

Združenja davkoplačevalcev so neprofitne, nestranske organizacije, ki zagovarjajo javni interes, ščitijo pravice davkoplačevalcev, zagovarjajo realne davčne obveznosti, obzirno vladno porabo in načelo racionalne in omejene vlade. V Sloveniji jih še ni (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/taxassociation/english/faqs.html>, 28.1.2004).

Njihovo poslanstvo je izboljšati vladavino zakona, podjetništvo in gospodarsko rast. Pokrivajo 20 nacionalnih združenj z več kot 300-imi lokalnimi podružnicami.

Kaj počnejo?

- povečujejo transparentnost in odgovornost v javnem sektorju;
- pospešujejo podjetništvo in podjetniške aktivnosti;
- širijo temeljno znanje o davkih posameznikom in podjetjem;
- pomagajo podjetnikom in posameznikom v boju proti nepravilnostim in jim davčno svetujejo;
- preko medijev in javnega izobraževanja prispevajo k demokratičnim procesom;
- izobražujejo odrasle in otroke o davkih ter jim pojasnjujejo zvezo med davki in vladnim trošenjem

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

Svetovna banka in druge mednarodne agencije pomagajo državam v razvoju in v tranziciji izboljšati nacionalno in lokalno davčno upravo. Boljše upravljanje, konkurenčne plače, transparenten in nesamovoljen proces nagrajevanja, pa tudi investiranje v informacijsko tehnologijo so pomembni elementi takšne reforme. Cilj mora biti reforma samega davčnega sistema, poiskati je potrebno načine za poenostavljanje davčnih stopenj in širjenje davčne osnove. Pomembno je tudi, da se zagotavljajo notranji in zunanji mehanizmi nadzora. Eden od načinov nadzora je tudi večja moč glasu državljanov preko nacionalnih in regionalnih združenj davkoplačevalcev

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

Združenja davkoplačevalcev najdemo v naslednjih državah: Avstralija, Avstrija, Belgija, Belorusija, Bolgarija, Brazilija, Danska, Estonija, Finska, Francija, Gruzija, Hrvaška, Italija, Japonska, Kanada, Kazahstan, Kirgistan, Kolumbija, Latvija, Litva, Madžarska, Nemčija,



Nizozemska, Norveška, Portugalska, Rusija, Slovaška, Švedska, Švica, Tanzanija, Ukrajina, Velika Britanija in ZDA. Večina teh združenj skuša sodelovati pri predlogih za davčno reformo, informiranju javnosti o vladnem obdavčenju in trošenju, davkoplačevalcem pa nudijo tudi razne usluge

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

Kljub temu, da so tako številčno zastopana, pa so izkušnje s temi združenji v državah v razvoju omejene, čeprav bi le-ta zaradi nizke stopnje obveščenosti davkoplačevalcev in pomanjkanja uslug imela prav v teh državah veliko dela

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

V **razvitih državah** obstajajo ta združenja že od leta 1900. Prva so bila ustanovljena v Avstraliji in Veliki Britaniji, kasneje pa še na Švedskem. Danes jih na tem področju najdemo okrog 20. Transparentna in učinkovita poraba davkoplačevalskega denarja sta bila pogosta razloga za njihovo ustanovitev. Po drugi svetovni vojni so se pojavili bolj ideološki cilji, predvsem v Evropi in ZDA, kot je zniževanje davkov

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

V **državah v razvoju in tranzicijskih državah** pa sta bila dva glavna vzroka za njihovo ustanovitev pomanjkanje znanja o davčni upravi in povezavi med davki in vladnim trošenjem (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/taxassociation/english/faqs.html>, 28.1.2004).

Nekatere bolj razvite države nudijo svojim članom pravne usluge, vključno z zastopanjem na sodišču. Posebej aktivna so skandinavska združenja (Finska, Švedska), podobne usluge pa nudijo tudi v Avstraliji, Veliki Britaniji, na Norveškem in na Nizozemskem. Po drugi strani pa za nekatera združenja, kot so tista v ZDA in Franciji, davčni zavezanci nikoli niso bili na dnevnem redu. V ZDA večina teh združenj lobira za znižanje davkov (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/taxassociation/english/faqs.html>, 28.1.2004).

Skandinavski model s svojim poudarkom na uslugah davkoplačevalcem in njihovem izobraževanju predstavlja najboljši model za tranzicijske države in države v razvoju, saj se ta model že pojavlja v večini tranzicijskih držav

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

Največje je nemško davkoplačevalsko združenje s 440 000 člani, Finska in Švedska pa imata največji odstotek prebivalstva (4 % gospodinjestev) vključenega v ta združenja. Če pogledamo države v tranziciji, je največ članov v Ukrajini (4 237), po odstotkih pa so najvišje Gruzija, Estonija in Slovaška

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/taxassociation/english/faqs.html>, 28.1.2004).

Večina se jih financira s članarinami članov, zato je rekrutacija novih članov še posebej pomembna. Rekrutacija se izvaja preko pisem, telefonskih klicev, včasih tudi z obiski na domu. Člani so večinoma iz večjih mest, organizatorji pa se pogosto trudijo za pridobitev članov tudi s podeželja. Problem, s katerim se soočajo vsa združenja, je v tem, kako obdržati člane, saj se nekateri vključijo z namenom, da dobijo določene usluge, nato pa odidejo (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

Glede na to, da so v državah Srednje in Vzhodne Evrope šele pred desetimi leti začeli uvajati tržno gospodarstvo in demokratično ureditev, preseneča, da na tem območju najdemo 20 nacionalnih združenj davkoplačevalcev. Večina jih je bila ustanovljena v zadnjih petih letih z glavnim ciljem zaščite davkoplačevalcev. Večina ljudi je slabo poučenih o svojih pravicah in dolžnostih do davčne uprave in ne opazijo povezave med davki in vladnim trošenjem. Istočasno se davčne uprave soočajo z mnogimi organizacijskimi problemi, kot so nizke plače, majhne možnosti izobraževanja in podobno

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

Pomembnejši cilji teh združenj so:

- učinkovita in transparentna poraba državnih in občinskih skladov;
- zakonita uporaba davčnih zakonov;
- izboljšanje davčne zakonodaje;
- izboljšanje odnosa med davkoplačevalci in davčnimi avtoritetami;
- izboljševanje poslovnega vzdušja;
- zaščita skupin, ki jih prizadanejo spremembe fiskalne politike;
- sprememba kulture plačevanja davkov;

- zavzemanje za nižje davke;
- ustanovitev javnih nadzornih mehanizmov;
- sodelovanje pri oblikovanju fiskalne politike in
- izobraževanje davkoplačevalcev

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

V tranzicijskih državah se ta združenja osredotočajo na usluge davčnim zavezancem, nekatera pa tudi aktivno spremljajo vladno trošenje in sodelujejo pri oblikovanju zakonov. Ta združenja večinoma nudijo usluge na področju izobraževanja, informiranja in pomoč davčnim zavezancem. »Tax Standard Formation Fund« v **Kazahstanu** je v prvih dveh letih obstoja organiziral kar 32 seminarjev in drugih aktivnosti, vključujoč okroglo mizo v sodelovanju s parlamentom na temo, kako povečati gospodarsko rast. *Union of Taxpayers* v **Ukrajini** organizira izobraževalne programe in odprte dialoge po televiziji in v časopisih. (<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/taxassociation/english/faqs.html>, 28.1.2004).

Večina združenj zaposluje davčne strokovnjake ali davčne pravnike. Večina je tudi politično neodvisnih (vsaj na papirju) in skušajo vzpostaviti dobre odnose z davčno upravo. V državah v razvoju in tranziciji se mora večina združenj (podobno kot druge nevladne organizacije) boriti za finančna sredstva, osebje in programe

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

Lekcije za uspešno delovanje, ki so že naučene:

- imeti moraš jasno vizijo in poslanstvo (zadrži člane, dolgoročen pomen);
- nuditi širok spekter uslug (pridobi pozornost in kredibilnost);
- osredotoči se na rekrutacijo, pomagaj pa tudi nečlanom;
- najprej se osredotoči na majhna podjetja (njihovo poslovanje je odvisno od davčnih pogojev, potrebujejo pomoč in prinašajo denar);
- sodeluj z davčno upravo (če imaš dobre odnose, imaš dostop do informacij, opozori davčno upravo na težave davkoplačevalcev in predlagaj rešitve le-teh);
- poveži lokalne probleme s cilji združenja (rekrutacija članov s podeželja)

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

Dolgoročno lahko združenja davkoplačevalcev prispevajo k izboljšanju delovanja davčne uprave. V državah v tranziciji lahko odigrajo pomembno vlogo, saj je tam zakonodaja še nestabilna, populacija ni navajena plačevati davkov, davčne uprave pa ne omogočajo zadostnih storitev. S tem, ko sodelujejo z davčno upravo predstavljajo vez med državljanji in davčno upravo. Sicer ne morejo nadomestiti reforme davčnega sistema, lahko pa predstavljajo njen sestavni del

(<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004).

## 6.4. DAVČNA KULTURA V SLOVENIJI

Pri DURS-u od leta 1999 organizirajo nagradno igro »Vzemite račun«, katere namen je krepiti davčno zavest pri davčnih zavezancih in pri potrošnikih, oz. dvig davčne kulture med Slovenci. Z uvedbo davka na dodano vrednost (DDV) je bila omenjena igra organizirana kot del celotne kampanje za zaščito potrošnikov (<http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003).

Pri opravljanju nalog davčne službe se mora davčni uslužbenec v odnosih z davčnimi zavezanci ravnati po **Kodeksu etike davčnih delavcev**. Načela, ki jih zajema kodeks, so naslednja:

- zakonitost (pri opravljanju svojih nalog mora davčni uslužbenec spoštovati zakone in druge predpise);
- strokovnost (davčni delavec mora svoje strokovno znanje tudi izpopolnjevati);
- odgovornost (pri svojem delu se mora davčni delavec zavedati posledic svojega ravnanja in krepiti ugled davčne službe);
- tajnost (vsi pridobljeni podatki so tajni, razen če zakon ne določa drugače);
- nezdružljivost (davčni delavec ne sme opravljati del in aktivnosti, ki so nezdružljive s častjo in neodvisnostjo davčne službe);
- enakost (davčni delavec mora vse davčne zavezance obravnavati enako);
- neoporečnost (davčni delavec ne sme davčnim zavezancem nuditi posebnih uslug ali privilegijev v zameno za odškodnino ali brez nje);
- pomoč (davčni delavec je dolžan nuditi pomoč davčnim zavezancem pri uveljavljanju njihovih pravic in pri izpolnjevanju davčnih obveznosti);
- osebnost (davčni delavec mora skrbeti za svoj ugled in čast pri delu in v privatnem življenju);
- gospodarnost (davčni delavec mora svoje delo opravljati gospodarno in učinkovito);

- izvajanje načel kodeksa (davčni delavec je dolžan načela tega kodeksa uporabljati pri svojem delu, jih razvijati naprej ter s svojim zglednim vedenjem k temu spodbujati tudi druge davčne delavce) (<http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003).

V nadaljevanju naštevamo pravice in dolžnosti davčnih zavezancev:

- pravica do informiranja in pomoči pri izpolnjevanju obveznosti in uveljavljanju pravic;
- pravica do gotovosti (davčni zavezanci imajo pravico vnaprej poznati svoje davčne obveznosti);
- pravica do nepristranske in pravične uporabe davčnih predpisov;
- pravica do zasebnosti;
- pravica do zaupnosti in tajnosti podatkov;
- pravica do pritožbe ali ugovora;
- pravica do zastopnika ali pooblaščenca;
- pravica do vljudnosti (davčni uslužbenec mora ravnati v skladu z načeli etike davčnih delavcev);
- dolžnost dajanja podatkov v zvezi z odmero in izterjavo davčne obveznosti;
- dolžnost izpolnjevanja predpisanih obrazcev;
- dolžnost uporabe identifikacijske številke za davčne namene;
- dolžnost pravočasnega plačevanja davka (<http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003).

## **7. PODOBA DURS-a V POSLOVNI IN ŠIROKI JAVNOSTI**

Doslej je bilo slišati veliko kritik na račun delovanja slovenske davčne uprave, ki se nanašajo predvsem na učinkovitost DURS-a pri pobiranju davkov in reševanja pritožb davčnih zavezancev. Kot poroča *Gospodarski vestnik*, dne 14. 7. 2003, naj bi se nepobranih davkov nabralo kar za nekaj deset milijard tolarjev. Del te vsote pa naj bi bil tudi posledica napak pri knjiženju že pobranih davkov (<http://www.graliteo.si/clanki/clanek567.pdf>, 14.5.2004).

V nadaljevanju bomo na podlagi opravljene raziskave skušali prikazati, kakšen ugled ima DURS v poslovni in široki javnosti.

Raziskava javnega mnenja, ki jo je za okoli 8 milijonov tolarjev DURS naročil pri podjetju Gral-iteo, je ugotovila, da je davčna uprava razmeroma ugledna institucija, ki pa nima pozitivne podobe v medijih. Cilj raziskave je bil ugotoviti pomanjkljivosti in izboljšati

storitve DURS-a. Anketiranci so z ocenami od 1 (sploh se ne strinjam) do 5 (popolnoma se strinjam) ocenjevali, kakšen je ugled DURS-a, kako sodeluje s poslovno in široko javnostjo ter kaj mora DURS storiti za izboljšanje servisa davčnim zavezancem. V raziskavi je sodelovalo 152 direktorjev, 303 računovodje, 502 samostojna podjetnika in 1 003 polnoletnih prebivalcev Slovenije.

Pri raziskavi je bila uporabljena naslednja metodologija: **Kvalitativna raziskava**, ki je bila izvedena aprila 2003, in sicer je bilo za ugotavljanje mnenja poslovne javnosti izvedenih 9 intervjujev, za široko javnost pa 2 skupinski diskusiji o oblikah sodelovanja z DURS-om, mnenju o delovanju DURS-a, opaženih spremembah v delovanju in predlogih za izboljšanje. **Kvantitativna raziskava** pa je bila izvedena aprila in maja 2003, in sicer je šlo tako pri poslovnih kot široki javnosti za telefonsko anketiranje.

## **7.1. UGLED DURS-a**

Sledi podrobnejša interpretacija omenjene raziskave.

Kot prikazuje tabela 7.1., se tako poslovna kot široka javnost s povprečno oceno 3,4 strinjata glede trditve o evidentiranju in obdelovanju podatkov. Iz tega sledi, da ima DURS dober pregled nad prihodki davčnih zavezancev, dovolj natančne evidence o poravnanih davčnih obveznostih, dovolj ažurne evidence o poravnanih davčnih obveznostih in primeren sistem obdelave. Prav tako se obe javnosti strinjata (poslovna z oceno 3,3, široka pa 3,4) s trditvami o odnosu do davčnih zavezancev, torej da DURS spoštuje zaupnost podatkov o davčnih zavezancih, davčnih zavezancev ne vznemirja po nepotrebnem, vzbuja strahospoštovanje in da v okviru dane zakonodaje deluje v korist davčnih zavezancev. Iz raziskave je tudi razvidno, da zaposleni pravočasno opozorijo na napake pri izpolnjevanju davčnih obrazcev, da so zaposleni strokovnjaki, ki znajo svetovati davčnim zavezancem in so na splošno zadovoljni ljudje. Glede lastnosti zaposlenih se široka javnost strinja nekoliko bolj (3,7) kot poslovna (3,3). Tako poslovna (3,3) kot široka javnost (3,1) se glede učinkovitosti pri pobiranju davkov strinjata, da DURS dovolj hitro izdaja odločbe o odmeri davka, učinkovito pobira davke in učinkovito izterja vse dolgove. Obe javnosti se strinjata tudi glede nepriustranskosti, torej da se DURS strogo drži davčnih predpisov, da zaposleni niso podkupljivi, da DURS ravna strokovno pri obravnavanju davčnih zavezancev, na obravnavo davčnih zavezancev ne vplivajo prijateljske povezave z DURS-om, se ne ozira na mnenje nobene politične stranke, je pri svojem delovanju pravičen in na enak način tolmači predpise

pri vseh zavezancih v vseh situacijah. Glede organizacije dela se poslovna javnost manj strinja (2,9) kot široka (3,2) z naslednjimi trditvami, in sicer, da DURS posluje na sodoben način in se v delovanju učinkovito prilagaja spreminjajoči se zakonodaji, je dobro organizirana in fleksibilna institucija, ki z davkoplačevalskim denarjem ravna racionalno.

Tabela 7.1. Ugled DURS-a (a)

<b>trditve</b>	<b>poslovna javnost</b>	<b>široka javnost</b>
evidentiranje in obdelovanje podatkov	3,4	3,4
odnos do davčnih zavezancev	3,3	3,4
lastnosti zaposlenih	3,3	3,7
učinkovitost pri pobiranju davkov	3,3	3,1
nepriustranskost	3,2	3,4
organizacija dela	2,9	3,2

Legenda: 1 – sploh se ne strinjam, 5 – popolnoma se strinjam

Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Tabela 7.2. prikazuje, da poslovna javnost s povprečjem 3,2 meni, da je DURS ugledna institucija, medtem ko ima široka javnost nekoliko višje povprečje odgovorov (3,4) in prav tako meni, da je DURS ugledna institucija. Glede podobe v medijih se poslovna javnost (2,7) strinja, da je podoba DURS-a v medijih pozitivna, široka javnost pa se z oceno 3,0 s trditvijo strinja nekoliko bolj.

Tabela 7.2. Ugled DURS-a (b)

<b>trditvi</b>	<b>poslovna javnost</b>	<b>široka javnost</b>
je ugledna institucija	3,2	3,4
ima pozitivno podobo v medijih	2,7	3,0

Legenda: 1 – sploh se ne strinjam, 5 – popolnoma se strinjam

Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Pri poslovni javnosti je ugled DURS-a manjši v podjetjih z večjim številom zaposlenih, v organizacijah, ki so dolžniki DURS-a in v organizacijah, ki so se v zadnjih petih letih pritožile na sklepe DURS-a. Predvsem slednji dejavnik (reševanje pritožb) zelo znižuje oceno ugleda

DURS-a med organizacijami. Ugotovljeno je, da so tisti, ki so se v zadnjih petih letih pritožili na sklepe DURS-a, predvsem manj zadovoljni tudi z inšpektorji DURS-a. Za široko javnost pa velja, da več kot ima posameznik stikov z DURS-om pri reševanju svojih davčnih problemov, nižje ocenjuje njegov ugled.

## **7.2. SODELOVANJE POSLOVNE JAVNOSTI Z DURS-om**

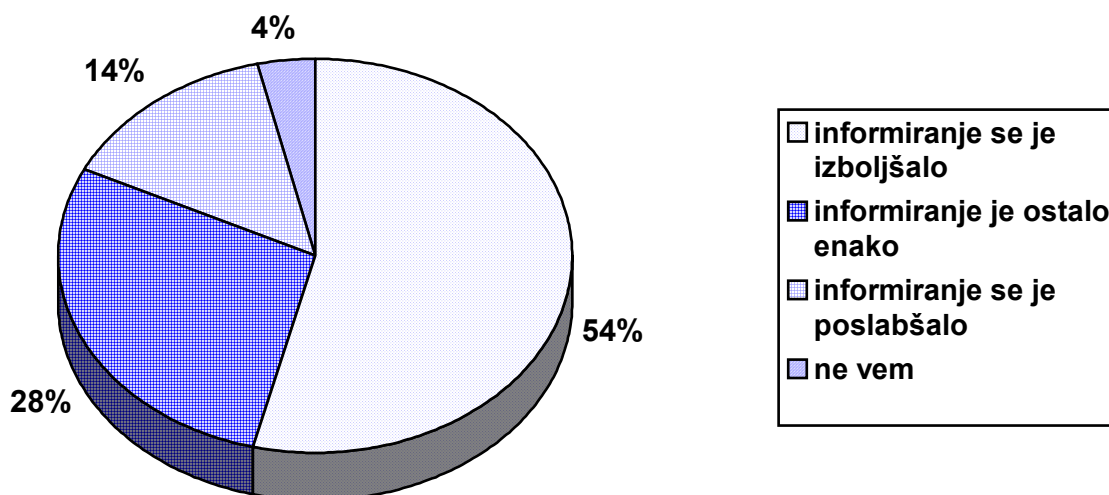
Naslednje poglavje se osredotoča na sodelovanje poslovne javnosti z DURS-om, in sicer je razdeljeno na več delov. Prvi del se nanaša na informiranje o davčnih obveznostih. Ugotovljeno je bilo, da so najpomembnejši vir informiranja o novostih in spremembah s področja davčnih predpisov ter o pojasnilih in svetovanju s 87,3 % znanci, kolegi, sodelavci in poslovni partnerji, sledi jim z 79,1 % Uradni list in z 78,3 % mediji z gospodarskega področja. DURS je z 62,6 % na šestem mestu, kot najmanj pomemben pa je ocenjen Davčni inštitut Maribor z 12,4 %. Najpogostejši načini informiranja pri DURS-u o novostih in spremembah s področja davčnih predpisov ter o pojasnilih in svetovanju so z 68,9 % navodila k obrazcem, s 66,4 % sledijo informacije po telefonu, spletna stran DURS-a (52,6 %), osebno na DURS-u (51,8 %), Davčni bilten DURS-a (41 %), korespondenca z DURS-om preko navadne pošte ali faksa (35,8 %), najredkeje pa se uporabljajo seminarji v organizaciji DURS-a (26,3 %) in elektronska korespondenca z DURS-om (11,9 %).

Povprečna ocena strinjanja s trditvami o informiranju davčnih obveznosti je 2,79, in sicer pozitivno najbolj odstopata trditvi z oceno 3,7 (ko je potrebno, točno veste, kje iskati informacije o davkih in predstavniki DURS-a hitro odgovorijo na enostavna vprašanja, povezana z davki), negativno pa trditvi z oceno 2,2 (predstavniki DURS-a so vedno pripravljene prevzeti odgovornost za odgovore na vaša vprašanja) in z oceno 2,3 (pri zapletenih vprašanjih ne traja dolgo, preden dobite odgovor predstavnikov DURS-a).

Glede stanja informiranja davčnih zavezancev s strani DURS-a, kar je predstavljeno v diagramu 7.1., jih 53,9 % meni, da se je le-to izboljšalo, 28,3 %, da je ostalo enako, 14,3 % pa, da se je poslabšalo. Ostali so odgovorili z »ne vem«.



Diagram 7.1. Informiranje o davčnih obveznostih



Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2002): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Najpogostejši viri informiranja o načinu operativnega izpolnjevanja davčnih obveznosti so znanci, kolegi, sodelavci, poslovni partnerji (76,8 %), sledita jim DURS (62,2 %) in Uradni list (61,3 %), najmanj pa se v te namene uporablja Davčni inštitut Maribor (7,95 %). Med načini informiranja pri izpolnjevanju davčnih obveznosti se najpogosteje pojavljajo navodila k obrazcem DURS-a (70,8 %), sledijo informacije po telefonu na DURS-u (65,1 %), osebno na DURS-u (53,1 %), spletna stran DURS-a, Davčni bilten DURS-a (38,3 %), korespondenca z DURS-om preko navadne pošte ali faksa (34,4 %) in seminarji v organizaciji DURS-a (20,4 %), najmanj pa se v ta namen uporablja elektronska korespondenca z DURS-om (13,6 %).

Drugi del se nanaša na izpolnjevanje davčnih obrazcev, in sicer je povprečna ocena strinjanja s trditvami o izpolnjevanju davčnih obrazcev 3,9 (glej tabelo 7.3.). Najvišjo oceno je dobila trditev, da so roki za oddajo obrazcev primerni (4,3), sledi trditev, da je način oddaje obrazcev ustrezen (4,1), na koncu pa so trditve, da ima DURS pregledne obrazce (3,8), DURS-ovi obrazci imajo jasna navodila (3,7) in da ima DURS enostavne obrazce (3,6).

Tabela 7.3. Izpolnjevanje davčnih obrazcev

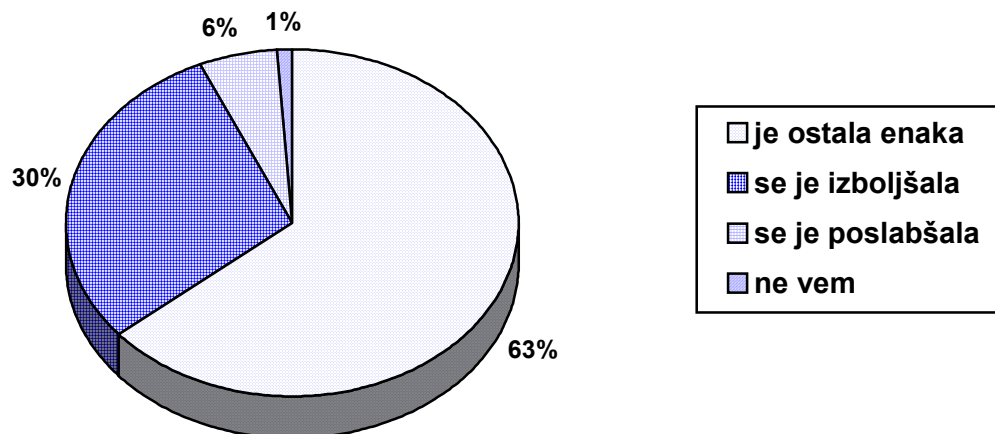
trditve	poslovna javnost
roki za oddajo obrazcev so primerni	4,3
način oddaje obrazcev je ustrezen	4,1
DURS ima enostavne obrazce	3,6
DURS ima pregledne obrazce	3,8
DURS-ovi obrazci imajo jasna navodila	3,7

Legenda: 1 – sploh nisem zadovoljen/-a, 5 – popolnoma sem zadovoljen/-a.

Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Glede enostavnosti, preglednosti in jasnosti izpolnjevanja davčnih obrazcev v odnosu do preteklih let, kot prikazuje diagram 7.2., največ anketiranih meni, da je le-ta ostala enaka (63,9 %), 29,5 % jih meni, da se je le-ta izboljšala, 5,5 % pa, da se je enostavnost, preglednost in jasnost izpolnjevanja davčnih obrazcev poslabšala. 1,1 % jih je na vprašanje odgovorilo z »ne vem«.

Diagram 7.2. Izpolnjevanje davčnih obrazcev (enostavnost, preglednost in jasnost izpolnjevanja davčnih obrazcev glede na pretekla leta)



Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2002): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Tretji del se ukvarja s stiki s kontrolorji. Glede na tabelo 7.4. je povprečna ocena zadovoljstva s kontrolorji DURS-a 3,9, in sicer sta kot najboljše ocenjeni prijaznost (4,2) in natančnost kontrolorjev DURS-a (4,1), sledijo trditve z oceno 3,9 (pripravljenost kontrolorjev DURS-a, da pomagajo pri odpravljanju problemov, kooperativnost kontrolorjev DURS-a pri odpravljanju napak in dosegljivost kontrolorjev DURS-a po telefonu), sledi strokovnost

kontrolorjev z oceno 3,8, najnižjo oceno, 3,3, pa je dobila trditve, kako dobro kontrolorji DURS-a poznajo organizacijo zavezanca.

Tabela 7.4. Stiki s kontrolorji

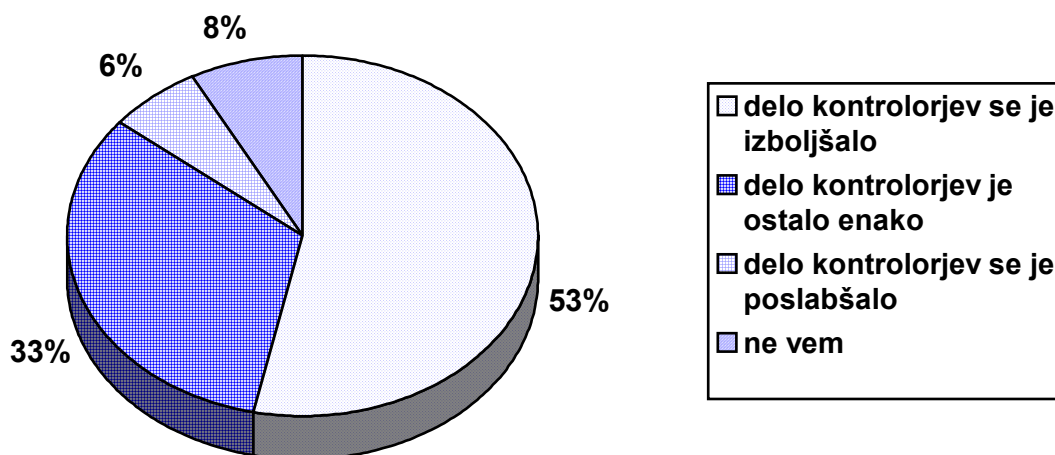
<b>trditve</b>	<b>poslovna javnost</b>
s prijaznostjo kontrolorjev	4,2
z natančnostjo kontrolorjev	4,1
s pripravljenostjo kontrolorjev, da vam pomagajo pri odpravljanju problemov	3,9
s strokovnostjo kontrolorjev	3,8
s kooperativnostjo kontrolorjev pri odpravljanju napak	3,9
z dosegljivostjo kontrolorjev po telefonu	3,9
s tem, kako dobro kontrolorji poznajo organizacijo podjetja	3,3

Legenda: 1 – sploh nisem zadovoljen/-a, 5 – popolnoma sem zadovoljen/-a

Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Delo kontrolorjev glede na pretekla leta prikazuje diagram 7.3., in sicer ga je 53,3 % vprašanih ocenilo kot boljše, 32,6 % jih meni, da je ostalo enako, 6,3 % pa, da se je le-to poslabšalo. Ostali so odgovorili z »ne vem«.

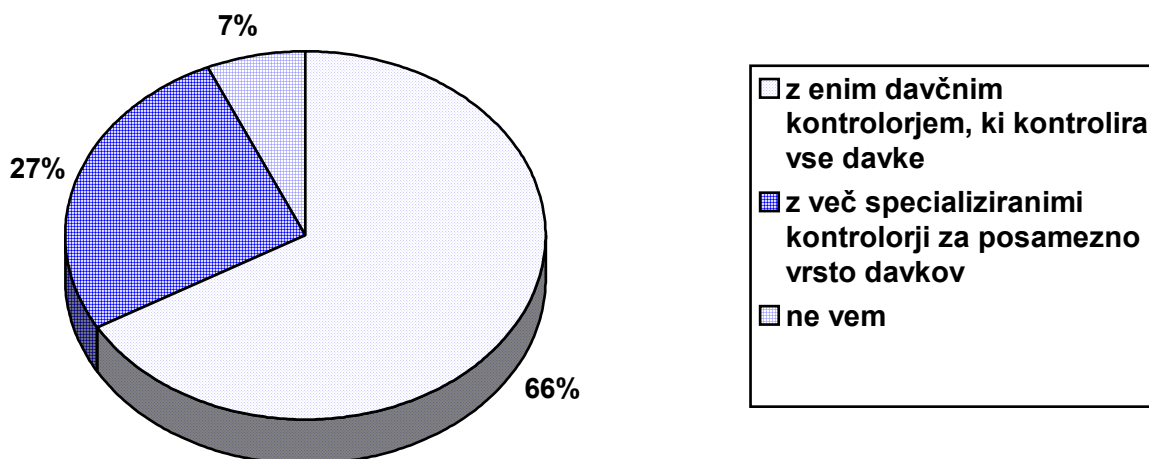
Diagram 7.3. Delo kontrolorjev glede na pretekla leta



Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Želje po kontaktnih pri izpolnjevanju davčnih obveznosti prikazuje diagram 7.4. 66,7 % vprašanih meni, da bi želeli imeti kontakte z enim davčnim kontrolorjem, ki kontrolira vse davke, 26,5 % pa z več specializiranimi kontrolorji za posamezno vrsto davkov. Ostali so odgovorili z »ne vem«.

Diagram 7.4. Želje po kontaktnih s kontrolorji pri izpolnjevanju davčnih obveznosti



Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Nadaljevanje se nanaša na stike z inšpektorji. Glede na tabelo 7.5. znaša povprečna ocena zadovoljstva z inšpektorji DURS-a 3,7, in sicer sta najvišje z oceno 4 ocenjeni trditvi natančnost in prijaznost inšpektorjev DURS-a. Kot najslabše pa je bila ocenjena trditev z oceno 3,2 (kako dobro inšpektorji DURS-a poznajo organizacijo zavezanca).

Tabela 7.5. Stiki z inšpektorji

trditve	poslovna javnost
z natančnostjo inšpektorjev	4
s prijaznostjo inšpektorjev	4
s spoštovanjem normalnega delovnega ritma v organizaciji	3,9
s strokovnostjo inšpektorjev	3,8
z načinom najave obiska inšpektorjev	3,7
z vsebino zapisnika o postopku inšpekcijskega nadzora	3,7
z zaupanjem do vas, da korektno izpolnujete davčne obveznosti	3,7

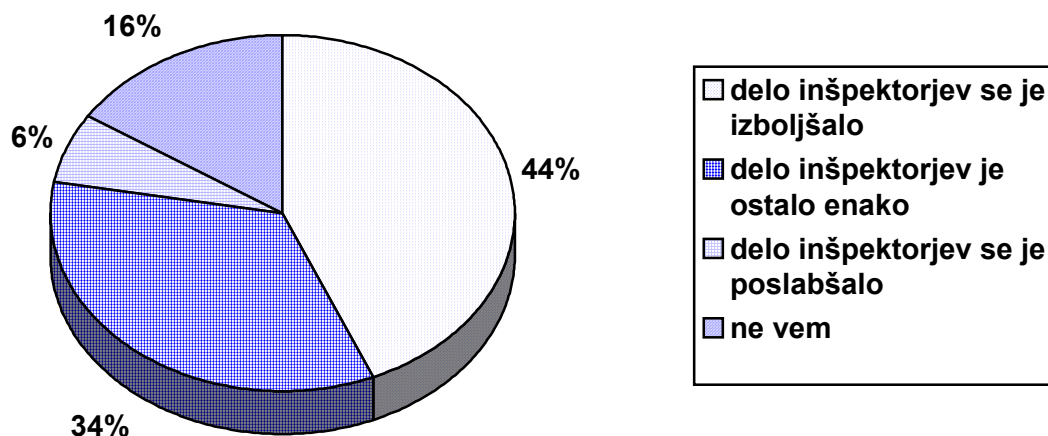
z objektivnostjo inšpektorjev	3,6
s trajanjem inšpekcijskega pregleda	3,5
s kooperativnostjo inšpektorjev pri odpravljanju napak	3,5
s pripravljenostjo inšpektorjev, da vam pomagajo pri odpravljanju problemov	3,3
s tem, kako dobro inšpektorji poznajo organizacijo zavezanca	3,2

Legenda: 1 – sploh nisem zadovoljen/-a, 5 – popolnoma sem zadovoljen/-a.

Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Glede dela inšpektorjev DURS-a v primerjavi s prejšnjimi leti, kar prikazuje diagram 7.5., 43,7 % vprašanih meni, da se je le-to izboljšalo, 34,1 %, da je ostalo enako, 6,4 % pa, da se je le-to poslabšalo. 15,8 % anketirancev je odgovorilo z »ne vem«.

Diagram 7.5. Delo inšpektorjev glede na pretekla leta



Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Sledi del, ki se nanaša na reševanje pritožb, kar je prikazano v tabeli 7.6. Povprečna ocena zadovoljstva z reševanjem pritožb na odločbe o odmeri davka znaša 2,8. Najbolje sta ocenjeni trditvi: obrazložitev odločitve o pritožbi s strani DURS-a in transparentnost kriterijev, ki vplivajo na odločanje o pritožbi (3), sledi trditev z oceno 2,9 (korektnost odločitve o pritožbi s strani DURS-a,) najslabše ocenjena trditev pa je hitrost reševanja pritožb (2,3).

Tabela 7.6. Zadovoljstvo z reševanjem pritožb

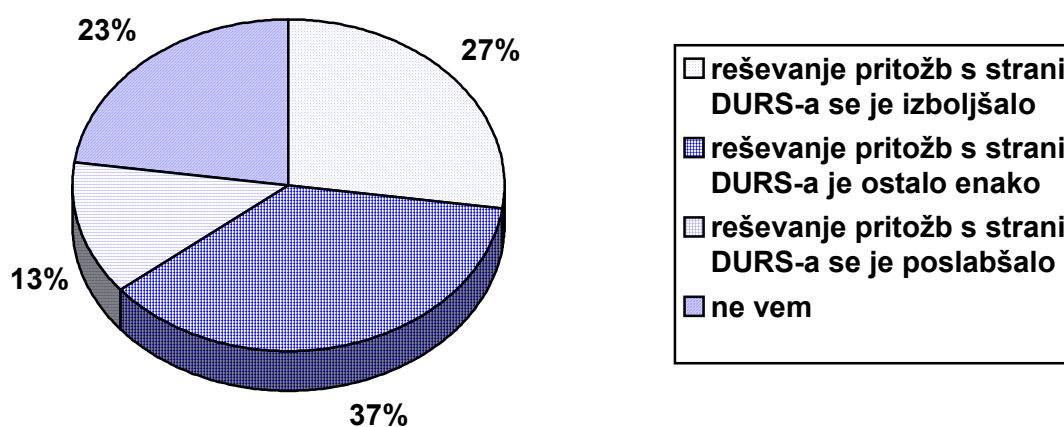
trditve	poslovna javnost
z obrazložitvijo odločitve o pritožbi s strani DURS-a	3
s transparentnostjo kriterijev, ki vplivajo na odločanje o pritožbi	3
s korektnostjo odločitve o pritožbi s strani DURS-a	2,9
s hitrostjo reševanja pritožb	2,3

Legenda: 1 – sploh nisem zadovoljen/-a, 5 – popolnoma sem zadovoljen/-a.

Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

V primerjavi s preteklimi leti, po podatkih diagrama 7.6., 27,7 % vprašanih meni, da se je reševanje pritožb izboljšalo, 36,7 %, da je ostalo enako, 13 % vprašanih pa, da se je reševanje pritožb s strani DURS-a poslabšalo. Ostali so odgovorili z »ne vem«.

Diagram 7.6. Reševanje pritožb glede na pretekla leta



Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

V zadnjem delu so navedeni predlogi za izboljšanje dela DURS-a:

- **Direktorji:** področje informiranja (bolj jasno in redno informiranje, organizacijam nuditi več informacij in tudi pridobiti več informacij o organizaciji zavezanca – 17,5 %), področje izterjav (neučinkovita izterjava davkov, predvsem pri večjih dolžnikih – 14,2 %).
- **Računovodje:** področje informiranja (bolj jasno, redno in točno informiranje, organizacijam nuditi več informacij in tudi pridobiti več informacij o organizaciji

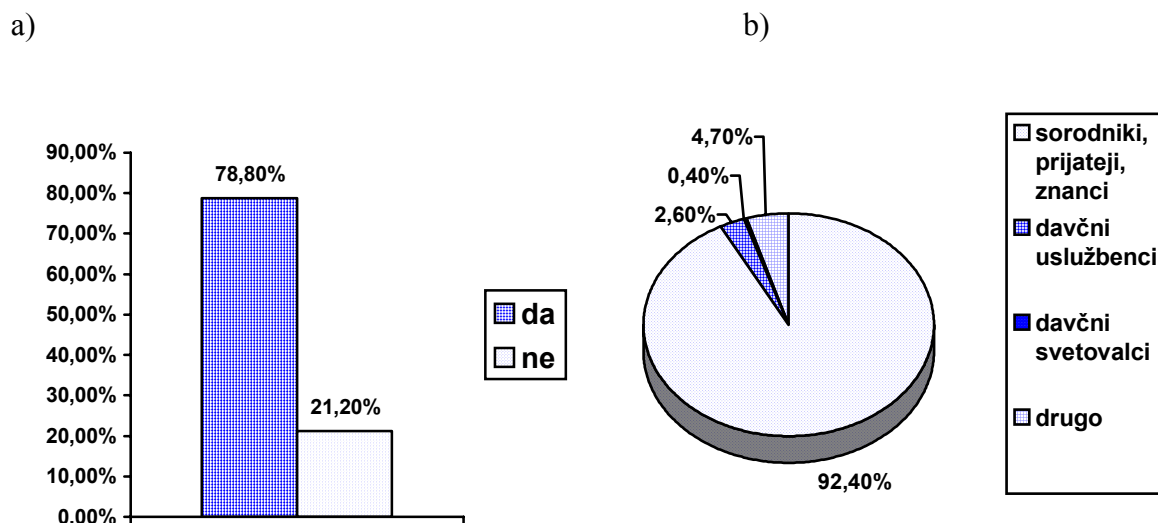
zavezanca – 22,5 %), področje elektronskega poslovanja (več možnosti poslovanja preko interneta in elektronske pošte – 11,7 %), ažurnost knjigovodskih podatkov DURS-a (ažurnost evidenc o poravnanih obveznostih, ažurnost sprememb podatkov o posameznem davčnem zavezancu – 11,4 %).

- **Samostojni podjetniki:** področje izterjav (neučinkovita izterjava davkov, predvsem pri večjih dolžnikih – 10,4 %).

### 7.3. SODELOVANJE ŠIROKE JAVNOSTI Z DURS-om

Poglavje se ukvarja predvsem z dohodninsko napovedjo. Raziskava je skušala ugotoviti, kakšen odnos ima široka javnost v zvezi z omenjenim davkom in celotnim postopkom, ki ta davek zadeva. Kot prikazuje diagram 7.7., je 78,8 % vprašanih odgovorilo, da samostojno izpolnijo obrazec za napoved dohodnine. Od tistih, ki so odgovorili z »ne« (21,2 %), jih največ (92,4 %) zaprosi za pomoč sorodnike, prijatelje, znance, 2,6 % davčne uslužbence, 0,4 % pa davčne svetovalce.

Diagram 7.7. Samostjna izpolnitev obrazca za napoved dohodnine (a) in pomoč pri izpolnitvi obrazca (b)



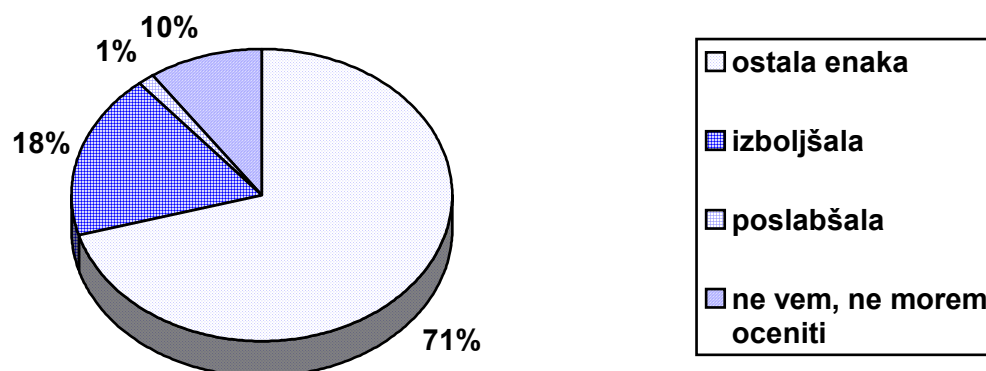
Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Glede mnenj o obrazcu za napoved dohodnine se največ vprašanih strinja s trditvijo, da so se že navadili na obstoječe obrazce napovedi za odmero dohodnine (94,5 %), sledi trditev, da je obrazec za napoved dohodnine pregleden (90,5 %) in enostaven (81,0 %), oddaja obrazcev po pošti je ustrezen način oddaje (75,3 %), na koncu pa, da je osebna oddaja obrazcev na

izpostavi Davčne uprave ustrezen način oddaje (73,5 %). Med razlogi, zakaj anketiranci menijo, da obrazec ni enostaven, s 26,2 % prevladuje trditev, da izpolnjevanje obrazca vzame preveč časa, sledijo, da je preobsežen (18,2 %), nerazumljiv, nejasen in dvoumen (17,5 %) ter nepregleden (16,9 %). Na samem koncu je trditev, da gre za preveč podrobnosti (2,2 %). Med predlogi za izboljšanje obrazca za napoved dohodnine prevladuje trditev, da bi moral biti le-ta bolj razumljiv, bolj jasen, poudariti bi bilo potrebno, kar je pomembno (9,3 %), sledi trditev, da bi moral biti bolj pregleden (4,7 %), predlog uporabe e-obrazca (3,5 %) in da bi bilo potrebno obrazec skrajšati (3,2 %). Najmanj odstotkov sta dobili trditvi, da je potrebno obrazec razširiti (1,3 %) in ukiniti davčno napoved (1,4 %).

Glede preglednosti obrazcev v času, kar prikazuje diagram 7.8., večina vprašanih meni, da je le-ta ostala enaka (70,5 %), 18,4 % jih meni, da se je preglednost obrazcev izboljšala, 1,3 % pa, da se je poslabšala. Ostali so odgovorili z »ne vem«.

Diagram 7.8. Preglednost obrazca za napoved dohodnine v času

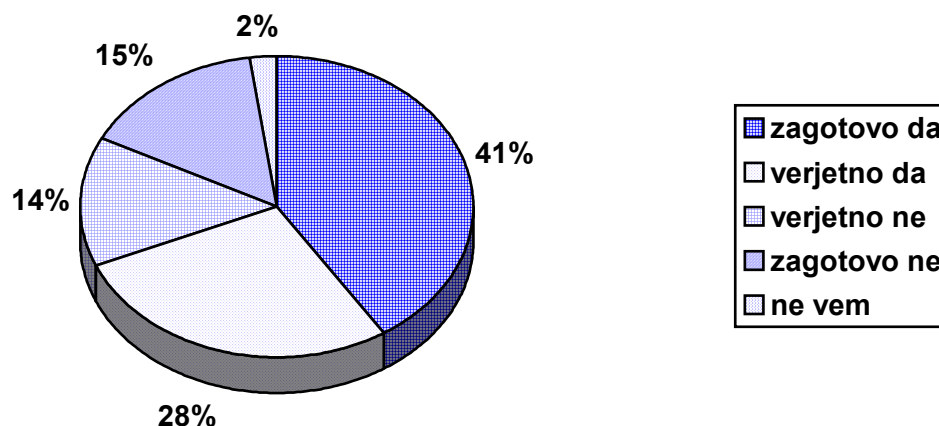


Vir: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Diagram 7.9. prikazuje pripravljenost oddaje dohodninske napovedi preko interneta, in sicer bi bilo 40,8 % vprašanih zagotovo pripravljenih oddajati dohodninsko napoved preko interneta, 27,8 % jih je odgovorilo z verjetno, medtem ko jih 13,8 % meni, da za to verjetno niso pripravljeni, 15,4 % pa, da zagotovo ne bi bili pripravljeni oddati dohodninske napovedi preko interneta.



Diagram 7.9. Pripravljenost oddaje dohodninske napovedi preko interneta

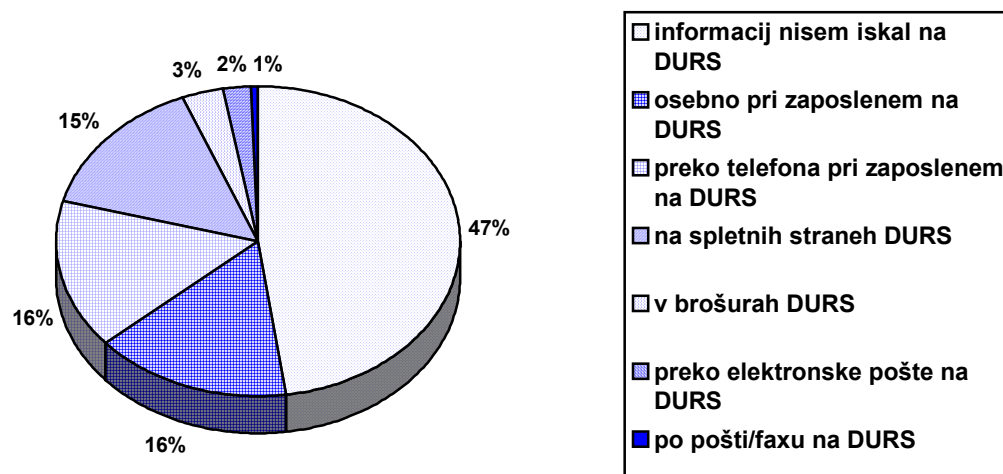


Vir: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Ugotovljeno je bilo, da kar 69,2 % anketirancev uporablja navodila za izpolnjevanje dohodninskega obrazca. Od tega jih 83,1 % meni, da so le-ta pregledna, 83 % jih meni, da so v njih našli informacije, ki so jih iskali, 87,9 % pa bo v prihodnosti naprej iskalo informacije preko navodil za izpolnjevanje dohodninskih obrazcev. 30,8 % anketiranih oseb ne uporablja navodil za izpolnjevanje dohodninskega obrazca. Med razlogi je največ, 41,4 %, dobila trditev, da so navodila pomanjkljiva, nerazumljiva in zapletena, najmanj, 5,2 %, pa jih je odgovorilo, da že obvladajo oz. poznajo izpolnjevanje dohodninskega obrazca.

24,3 % anketirancev išče dodatne informacije pri izpolnjevanju napovedi dohodnine. Med razlogi sta najpogosteje olajšave (27,9 %) in nejasnosti (26,7 %). Od te iste skupine anketirancev, ki potrebujejo dodatne informacije pri izpolnjevanju napovedi dohodnine, kar je prikazano v diagramu 7.10., jih 47,7 % pravi, da informacij niso iskali na DURS-u, 15,9 % se jih je obrnilo osebno na zaposlene na DURS-u, 15,7 % preko telefona pri zaposlenem na DURS-u, 14,5 % jih je pomoč poiskalo na spletnih straneh DURS-a. Ostali so pomoč poiskali v brošurah DURS-a, preko elektronske pošte, navadne pošte ali faksa na DURS-u.

Diagram 7.10. 24,3 % anketirancev išče dodatne informacije pri izpolnjevanju napovedi dohodnine

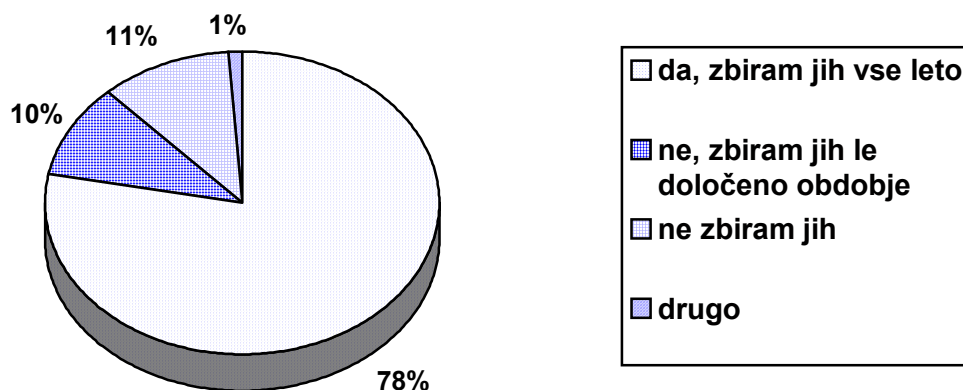


Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

7,5 % anketirancev je na DURS-u iskalo informacije osebno ali po telefonu. Od teh jih 87,1 % meni, da jim je uslužbenec pomagal s koristnimi informacijami, 81,0 % jih meni, da je bil uslužbenec hiter in učinkovit, 70,4 % pa, da bodo v prihodnosti informacije še naprej iskali preko DURS-a. 3,5 % anketirancev je iskalo informacije preko spletnih strani DURS-a, in sicer jih je 75,0 % našlo informacijo, ki so jo iskali. 74 % jih meni, da so informacije na spletnih straneh pregledne, 87 % jih bo v prihodnosti informacije še naprej iskalo preko izbranih spletnih strani.

Zbiranje računov za uveljavljanje davčne olajšave prikazuje diagram 7.11, in sicer 78 % vprašanih pravi, da račune za uveljavljanje davčne olajšave zbirajo vse leto, 11 % računov sploh ne zbira, 10 % pa jih zbira le določeno obdobje in ne skozi vse leto. Iskanje informacij o uveljavljanju računov za dohodninsko olajšavo je najpogosteje na navodilih za izpolnjevanje dohodninskih obrazcev (47 %), sledijo mediji (34,9 %), najmanj odgovorov (5,9 %) pa so dobili trgovci v trgovinah.

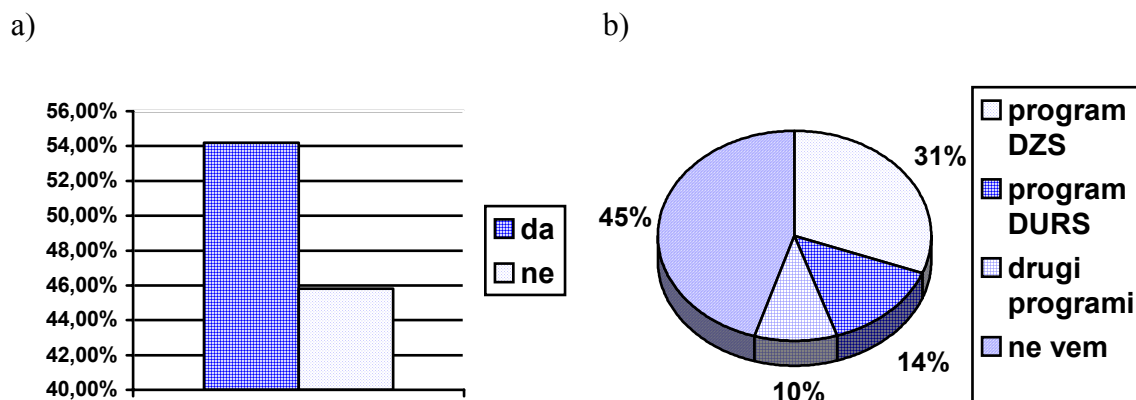
Diagram 7.11. Zbiranje računov za uveljavljanje davčne olajšave



Vir: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Diagram 7.12. prikazuje odstotek uporabe računalniškega programa pri anketirancih in vrste uporabljenih programov. 54,2 % vprašanih pri dohodninski napovedi uporablja računalniški program, in sicer jih največ (30,9 %) uporablja program DZS, sledi program DURS-a s 14,2 % in drugi programi. Skoraj polovica vprašanih (45,4 %) je na to vprašanje odgovorilo z »ne vem«.

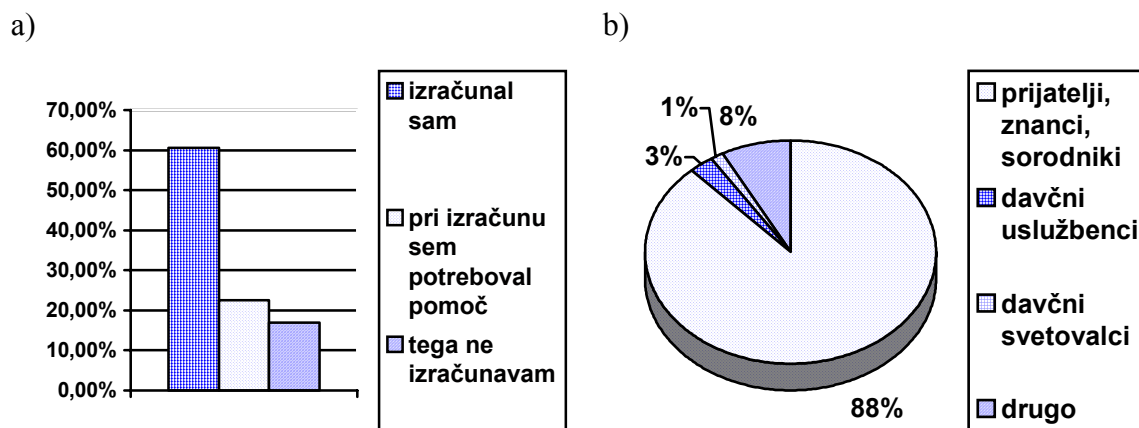
Diagram 7.12. Uporaba računalniškega programa (a) in vrste računalniškega programa (b)



Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

V diagramu 7.13. je prikazan izračun doplačila ali vračila s strani anketirancev in vrste pomoči, ki so jih pri tem uporabili. 60,5 % vprašanih je samih izračunalo doplačila oz. vračila, 17 % jih je odgovorilo, da tega ne izračunavajo, 22,5 % pa jih je pri izračunu potrebovalo pomoč, od katerih jih je največ (88,1 %) pomoč poiskalo pri prijateljih, znancih in sorodnikih, le 2,8 % pri davčnih uslužbencih, 1,2 % pa pri davčnih svetovalcih.

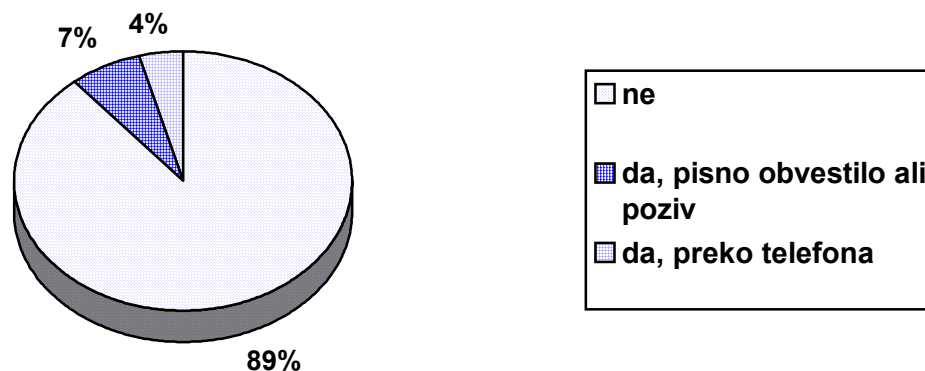
Diagram 7.13. Izračun doplačila oziroma vračila (a) in pomoč pri izračunu (b)



Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Večina anketiranih, kar je prikazano v diagramu 7.14., in sicer kar 88,9 % je odgovorilo, da niso dobili kontakta s strani DURS-a po oddaji dohodninske napovedi, 6,9 % jih je dobilo pisno obvestilo ali poziv, 4,2 % pa jih je bilo kontaktiranih preko telefona.

Diagram 7.14. Kontakt s strani DURS-a po oddaji dohodninske napovedi

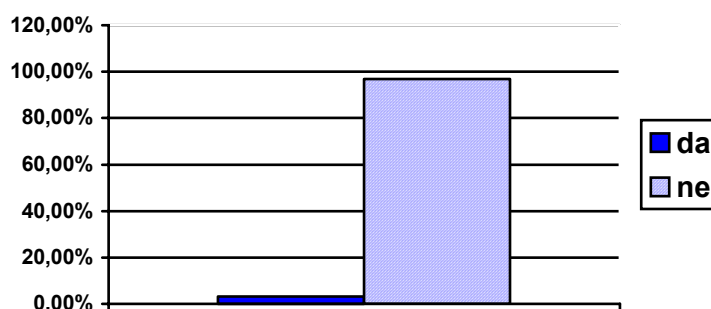


Vir: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Med razlogi za zadnji kontakt s strani DURS-a je bilo pri 40 % napaka oz. nepravilno izpolnjena napoved, sledilo je preverjanje, kontrola (30 %), nejasnosti pri 16 %, sprememba statusa, podatka ali naslova pri 5 %, poravnava obveznosti, dolga pri 5 % in nepravočasen dvig vračila pri prav tako 5 %. Glede mnenja o uslužbencih DURS-a 98 % anketirancev meni, da je bil uslužbenec prijazen, prav tako jih 98 % pravi, da je bil uslužbenec razumljiv, 97 %, da je bil dosleden in se je natančno držal navodil, 89 % pa, da jim je uslužbenec nudil vso potrebno pomoč.

Glede prejetih odločb je 93,9 % anketirancev povedalo, da odločbo vedno shranijo. 78,4 % je takoj, ko odprejo odločbo jasno, ali dobijo vračilo dohodnine ali morajo dohodnino odplačati, 73,5 % se zdi odločba pregledna. Med predlogi za izboljšanje posredovanja odločbe o odmeri dohodnine jih 25,3 % meni, da bi morala biti le-ta bolj jasna in razumljiva ter da bi bilo potrebno izpostaviti in poudariti bistvo, 18,6 % pa jih meni, da bi moral postopek potekati hitreje. Na odločbo o odmeri dohodnine se je pritožilo le 3,2 % anketirancev, kar je prikazano v diagramu 7.15.

Diagram 7.15. Pritožba na odločbo o odmeri dohodnine



Vir: Prirejeno po: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Tabela 7.7. prikazuje, da je bil najpogosteje razlog za pritožbe, v 31 % primerov, napaka Davčne uprave pri vnosu, z 19 % sledi anketirančeva napaka, 18 % so zaračunali preveč dohodnine, pri 10 % je prišlo do napačnega izračuna, pri 10 % do nekorektnega tolmačenja, pri 5 % je šlo za nejasnost navodil, pri 3 % pa za zavlačevanje.

Tabela 7.7. Razlogi za pritožbo na odločbo o odmeri dohodnine

Razlogi za pritožbo	%
napaka Davčne uprave pri vnosu	31
anketirančeva napaka	19
preveč zaračunane dohodnine	18
napačen izračun	10
nekorektno tolmačenje	10
nejasnost navodil	5
zavlačevanje	3
drugo	4

Vir: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Glede davčnih uslužbencev v postopku pritožb 89 % anketirancev meni, da je bila obrazložitev davčnega uslužbenca razumljiva, 86 % meni, da so bile odločitve Davčne uprave pri pritožbi korektne, 76 % pravi, da je reševanje pritožb potekalo hitro, 73 %, da je bil uslužbenec Davčne uprave prijazen, 72 % pa se jih strinja, da jim je uslužbenec Davčne uprave nudil vso potrebno pomoč.

Predlogi za izboljšanje dela DURS-a so prikazani v tabeli 7.8.

Tabela 7.8. Predlogi za izboljšanje dela DURS-a

<b>Predlogi</b>	<b>%</b>
spremeniti zakonodajo, davke, obdavčitve	13,0
strokovnost	8,3
izboljšati plačilno disciplino, izterjavo, vračanje denarja	7,7
hitrost dela	5,6
elektronsko poslovanje	5,6
ažurnost, doslednost	5,5
prijaznost delavcev, osebni pristop	5,4
preglednost podatkov, informacij, evidenc	5,4
tehnično področje, programska oprema	3,5
izterjava starih dolgov	3,4
enakost za vse zavezance	3,3
boljše informiranje, svetovanje	3,1
več zaposlenih	3,0
fleksibilnost, reševanje problemov	2,9
boljša kontrola	2,9
organizacija, odgovornost v primeru napak	2,5
izdajanje odločb	2,0

Vir: Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti.

Največ anketirancev (13 %) meni, da bi bilo potrebno spremeniti zakonodajo, davke in obdavčitve, z 8,3 % sledi strokovnost (izobraževanje delavcev) in s 7,7 %, izboljšanje plačilne discipline, izterjav in vračanja denarja, sledijo hitrost dela in elektronsko poslovanje, ažurnost in doslednost, prijaznost in osebni pristop, 5,4 % jih želi večjo preglednost podatkov, informacij in evidenc, nekaj manj jih želi tehnično poslovanje in programsko opremo,

izterjavo starih dolgov, enakost za vse zavezance, boljše informiranje in svetovanje, več zaposlenih, fleksibilnost, reševanje problemov in boljšo kontrolo, organizacijo in osebno odgovornost v primeru napak in na koncu 2 % anketiranih predlaga izboljšanje dela DURS-a pri izdajanju odločb.

## **8. SKLEP**

Koncept davčne kulture je bil dolgo časa preziran s strani ekonomistov in politikov. Iz definicije izhajajo, da je za razumevanje davčne kulture potrebno veliko raziskovanja, preučiti je potrebno veliko institucij in akterjev, pa tudi procedur in procesov v njihovih interakcijah. Na davčno kulturo določene države vplivajo politične, ekonomske, kulturne, zgodovinske in druge značilnosti te države.

Torej bi lahko rekli, da je razumevanje davčne kulture določene države skoraj vedno omejeno z oblikovalci davčnega sistema, pri tem pa moramo upoštevati tudi davkoplačevalce in komunikacije med obema skupinama. Poleg tega so pomembne tudi institucije, povezane z nacionalnim davčnim sistemom in njegovim izvajanjem v praksi. Vse to je zgodovinsko vpeto v kulturo države. Tako se oblikuje določena zavest davkoplačevalcev, ki zajema tudi kulturne vrednote, kot so poštenost, pravičnost in občutek dolžnosti. Upoštevati moramo torej vse odnose in tudi vedenjske vzorce med davkoplačevalci, davčnim sistemom in državo.

Na začetku diplomskega dela smo si zastavili naslednjo hipotezo »**Davčna uprava RS pri davčnih zavezancih ne uživa ugleda**«. Predpostavljali smo, da imajo Slovenci negativen odnos do davčnega sistema in plačevanja davkov ter da po mnenju davčnih zavezancev DURS svojega dela ne opravlja korektno, da v posameznih primerih ravna pristransko in da pri izpolnjevanju svoje glavne naloge, pobiranju davkov, ni učinkovit.

S strani javnosti so prihajale mnoge kritike glede učinkovitosti pobiranja davkov in reševanja pritožb davkoplačevalcev. DURS je z namenom, da bi preveril, kakšen ugled ima med davkoplačevalci, v letu 2003 pri podjetju Gral-iteo naročil raziskavo »Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti«, katere cilj je bil ugotoviti pomanjkljivosti in izboljšati storitve DURS-a.

Na podlagi opravljene raziskave je bilo ugotovljeno, da velja davčna uprava med Slovenci za ugledno institucijo, česar niso pričakovali niti raziskovalci niti uprava DURS-a.

Davčna služba je v očeh široke javnosti kar dobro zapisana, saj jo je le-ta ocenila s povprečno oceno 3,4. Kot del poslovne javnosti so slovenski direktorji delovanje DURS-a ocenili s 3,2, tako računovodje kot samostojni podjetniki pa s 3,3.



Ugotovljeno je bilo tudi, da uživa DURS manjši ugled v večjih podjetjih, med dolžniki in tistimi, ki so se v zadnjih petih letih pritožili na odločbe davčne uprave. Torej ima DURS nekoliko slabšo podobo pri svojih dolžnikih. Glede evidentiranja in obdelovanja podatkov imata tako poslovna kot široka javnost pozitivno mnenje. Prav tako je glede odnosa do davčnih zavezancev, učinkovitosti pri pobiranju davkov in nepristranskosti. Manjše razhajanje med obema skupinama se kaže glede lastnosti zaposlenih in organizacije dela.

DURS se je izkazal kot služba, ki deluje korektno, ni podkupljiva in se pri svojem delu ne ozira na mnenje nobene politične stranke. Po drugi strani pa anketiranci niso zadovoljni z organizacijo dela DURS-a, ne verjamejo, da učinkovito pobira davke ter da deluje v korist davčnih zavezancev. Pojavljajo se tudi dvomi o tem, ali DURS ravna gospodarno z davkoplačevalskim denarjem, poslovna javnost pa je prepričana tudi, da DURS ne tolmači predpisov enako za vse zavezance.

V raziskavi je bila posebna pozornost namenjena dohodnini, natančneje obrazcu za napoved dohodnine, njegovi vsebini in preglednosti. Ugotovljeno je bilo, da so se anketiranci obrazca za odmero dohodnine že navadili, saj jih večina meni, da je la-ta pregleden in preprost. Prav tako si večina anketiranih oseb pri izpolnjevanju obrazca pomaga s priloženimi navodili. Večina je s temi navodili zadovoljnih, saj meni, da so tudi ta pregledna. Glede pomanjkljivosti delovanja davčne službe daleč največ vprašanih meni, da je najpogostejši razlog za pritožbe zoper odločbe o odmeri dohodnine napaka s strani davčne službe pri vnosu podatkov.

Po izsledkih raziskave bi bilo potrebno za boljše delo davčne službe spremeniti zakonodajo, davke in druge obdavčitve. Nekateri menijo, da je potrebna višja strokovnost, drugi pa, da bi bilo potrebno izboljšati plačilno disciplino, izterjavo in vračanje denarja

Med zanimivejše ugotovitve raziskave sodi tudi, da DURS pri ljudeh vzbuja strahospoštovanje in da zaposleni na DURS-u niso najbolj zadovoljni, saj so preobremenjeni in za to slabo plačani.

Glede na raziskavo »Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti« postavljene hipoteze ne moremo potrditi, saj je bilo ugotovljeno, da je davčna služba v Sloveniji bolj ugledna, kot jo prikazujejo mediji.

## **9. LITERATURA IN VIRI**

1. Berkowitz, Daniel, Li, Wei (1999): Tax Rights in Transition Economies: A Tragedy of the Commons? <http://www.pitt.edu/~dmberk/pdube4.pdf>, 1.2.2004.
2. Bezjak, Marko Danijel (1998): Davčna reforma in razvoj davčne uprave RS na podlagi sprejetega strateškega načrta 1998 – 2000. V: Zbornik referatov – V. dnevi slovenske uprave. Visoka upravna šola. Ljubljana, str.265-279.
3. Bostič, Alojz, Košir, Matej, Rajh, Vekoslav (1997): Etika upravnega dela. Paco, Ljubljana.
4. Boštic, Alojz (2000): Upravna kultura in etika upravnega dela javnih uslužbencev. Mondena, Ljubljana.
5. Brejc, Miha (1997): Slovenska javna uprava ob koncu tisočletja. V: Zbornik referatov – IV. dnevi slovenske uprave. Visoka upravna šola, Ljubljana, str. 37-50.
6. Brejc, Miha (2000): Ljudje in organizacija v javni upravi. Visoka upravna šola, Ljubljana.
7. Brezovšek, Marjan (1996): Teoretični pojem uprave. V: Teorija in praksa. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana, letnik 33, št. 6, str. 997-1008.
8. Brezovšek, Marjan (1997): Upravna kultura v Sloveniji. V: Demokracija – vladanje in uprava v Sloveniji. Politološki dnevi, Portorož, 6. in 7. junij 1997. Slovensko politološko društvo, Ljubljana, str. 175-187.
9. (2003) Concluding Remarks at the National Conference on Tax Culture held at Karachi on February 22, 2003 under the auspices of Income Tax Bar Association. <http://www.sbp.org.pk/about/speech/2003/22-feb-03.pdf>, 2.2.2004.
10. Čok, Mitja, Prevolnik Rupel, Valentina, Stanovnik, Tine, Cirman, Andreja (2002): Javne finance v Sloveniji. Ekonomska fakulteta, Ljubljana.

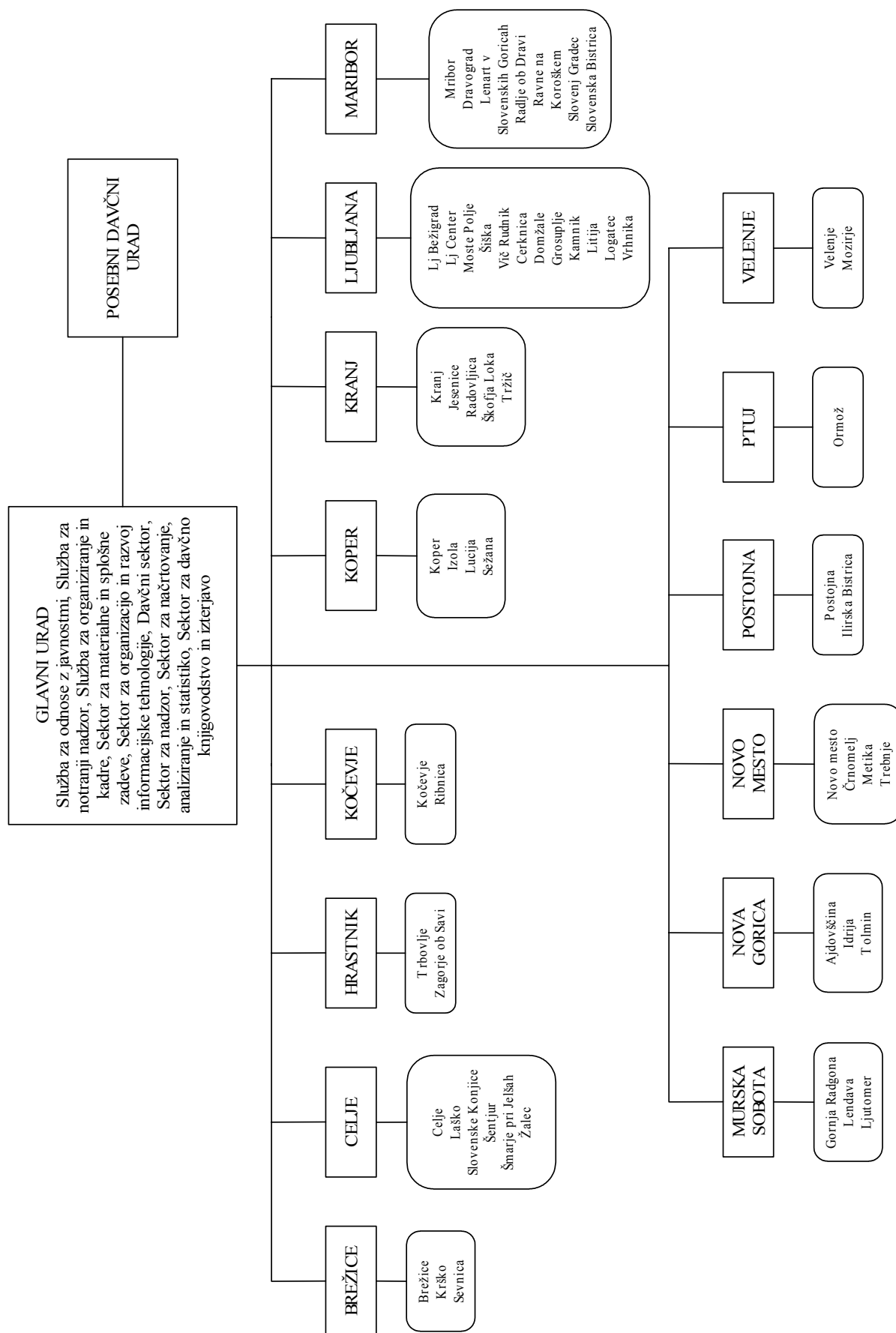
11. Davčna uprava RS. <http://sigov.si/durs/>, 22.11.2003.
12. Ferfila, Bogomil, Kovač, Polona (2000): Javne politike in javna ekonomika. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana.
13. Fjeldstad, Odd-Helge, Ranker, Lise (2003): Taxation and Tax Reforms in Developing Countries: Illustration from Sub-Saharan Africa. <http://www.cmi.no/publications/2003%5Crep%5Cr2003-6.pdf>, 3.2.2004.
14. Friedman, Steven (2003): Sending them a Message: <http://www1.worldbank.org/wbiep/decentralization/afrlib/SATaxCulture.pdf>, 3.2.2004.
15. Gral-iteo (2003): Podoba DURS-a v poslovni in široki javnosti. Ljubljana.
16. Hansson, Anna, Tarras Wahlberg, Bjorn (2001): Taxpayer Associations in Central and Eastern Europe. <http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/documents/Taxpayer%20Associations%20Final.doc>, 5.2.2004.
17. Jesenek, Vanja (2001): Reforma DURS-a v luči približevanja EU. Diplomsko delo. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana.
18. Južnič, Stane (1989): Politična kultura. Obzorja, Maribor.
19. Kolenc, Janez (2002): Politična kultura na prehodu v demokracijo. Založba Ljubljana, Ljubljana.
20. Kovač, Polona (2000): Javna uprava v znamenju ljudi. V: Teorija in praksa. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana, letnik 37, št.2, str. 279-293.
21. Kovač, Polona, Stanovnik, Bojan (2000): Reforma slovenske javne uprave. V: Teorija in praksa. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana, letnik 37, št. 2, str. 316-329.

22. Lukšič, Igor (1992): Politična kultura – izvor pojma, njegova vsebina in aplikacija na Slovenijo. V: Stanič, Janez, Macura, Dušan (ur.): Demokracija in politična kultura. Tiskarna ljudske pravice Ljubljana, Ljubljana, str. 13-26.
23. M., A. (2003): Griljeva marketinška poteza? <http://www.graliteo.si/clanki/clanek567.pdf>, 14.5.2004.
24. Mesner - Andolšek, Dana (1995): Organizacijska kultura. Gospodarski vestnik, Ljubljana.
25. Ministrstvo za šolstvo, znanost in šport. <http://www.mszs.si/slo/ministrstvo/mednarodno/solstvo/oecd.asp#organizacija>, 10.5.2004.
26. Nemeč, Tomislav (2003): Obvladovanje kakovosti in uspešnosti v javni upravi. <http://www.sigov.si/ueljut/Organiziranost/Kakovost/Clanki/vus-01.doc>, 16.12.2003.
27. Nerre, Birger (2001a): The Concept of Tax Culture. <http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/norms.pdf>, 28.1.2004.
28. Nerre, Birger (2001b): The Emergence of a Tax Culture in Russia. <http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/Nerr%E9Russia.pdf>, 29.1.2004.
29. Nerre, Birger (2001c): The Role of Tax Culture in Transformation Processes – The Case of Russia. [http://www.aspe.spb.ru/\\_private/ASPE%20WP103.pdf](http://www.aspe.spb.ru/_private/ASPE%20WP103.pdf), 2.2.2004.
30. Nerre, Birger (2002): Tax Culture Shock in Japan. <http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/Nerr%E9Japan.pdf>, 3.2.2004.
31. Ogrin Ločniškar, Anita (2001): Organizacijska kultura v davčni upravi RS. Magistrsko delo. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana.
32. Pajtler, Marija (2002): Pomen etike v javni upravi. Diplomsko delo. Visoka upravna šola, Ljubljana.

33. Pavlin, Barbara (2003): Upravna kultura v RS. Diplomsko delo. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana.
34. Rakočevič, Slobodan, Bekeš, Peter (1994): Državna uprava – vloga, položaj, organizacija, delovanje. Uradni list RS, Ljubljana.
35. Šmidovnik, Janez (1980): Temeljni pojmi v upravi. Višja upravna šola Univerze Edvarda Kardelja v Ljubljani. Dopisna delavska univerza Univerzum, Ljubljana.
36. Šturm, Lovro (1992): Pomen upravne kulture pri vzpostavljanju profesionalne javne uprave. V: Vestnik Inštituta za javno upravo, letnik 28, št. 3/4, str. 129-133.
37. Tax Policy & Administration.  
<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/taxassociations/english/faqs.html>,  
28.1.2004.
38. The Institutional Framework of Tax Culture.  
<http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/theme3.html>, 28.1.2004.
39. (1996) Transformation Economics.  
<http://www.worldbank.org/html/fpd/technet/sem-sums/MAURICE.HTM>,  
10.5.2004.
40. Trpin, Gorazd (1995): Predpisi o državni upravi, vladi in ministrstvih. Uradni list RS, Ljubljana.
41. Virant, Grega (2002): Pravna ureditev javne uprave. Visoka upravna šola, Ljubljana.
42. (1996) Zakon o davčnem postopku (ZdavP). [http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje\\_zakonodaje/sprejeti\\_zakoni/sprejeti\\_zakoni.html](http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje_zakonodaje/sprejeti_zakoni/sprejeti_zakoni.html),  
23.1.2003.

43. (1996) Zakon o davčni službi (ZDS). [http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje\\_zakonodaje/sprejeti\\_zakoni/sprejeti\\_zakoni.html](http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje_zakonodaje/sprejeti_zakoni/sprejeti_zakoni.html), 23.1.2004.
44. (1994) Zakon o organizaciji in delovnem področju ministrstev (ZODPM). [http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje\\_zakonodaje/sprejeti\\_zakoni/sprejeti\\_zakoni.html](http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje_zakonodaje/sprejeti_zakoni/sprejeti_zakoni.html), 16.12.2003.
45. (1994) Zakon o upravi (ZUpr). [http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje\\_zakonodaje/sprejeti\\_zakoni/sprejeti\\_zakoni.html](http://www.dz-rs.si/si/aktualno/spremljanje_zakonodaje/sprejeti_zakoni/sprejeti_zakoni.html), 23.1.2004.
46. Žakelj, Mitja (2001): Organizacijski razvoj davčne uprave. Magistrsko delo. Fakulteta za družbene vede, Ljubljana.

**PRILOGA: Struktura DURS-a**



Vir: Prirejeno po: Davčna uprava RS (2003): <http://www.sigov.si/durs>, 22.11.2003.