

Nove oblike davčne amnestije

1 Uvod

Davčna amnestija je pravna norma, ki izreče nedoločenemu številu oseb odpust kazni in naloži zmanjšano plačilo v preteklosti utajenih davkov. Začeti postopki se ustavijo, novi se ne uvajajo; je najcenejša pot do poštenosti davčnega zavezanca, ne glede na to, ali se prijavi v amnestijo iz kesanja ali preračunljivosti. Olajšanje vesti in/ali dejstvo, da se v prihodnosti ni treba bati odkritja ali kaznovanja, je za mnoge pomemben cilj, ko se odločajo za sprejem davčne amnestije, pri čemer sta na preizkušnji demokratičnost in pravičnost družbe.¹

2 Opredelitev davčnega amnestije

Amnestija izhaja iz grške besede *amnestia* in pomeni pozabiti. Pojem se je razširil v Atenah okoli leta 403 pred našim štetjem. V starejši literaturi se pojma milost in amnestija uporabljata kot sinonima s skupnimi koreninami. Sodobna pravna literatura pojma strogo loči. Amnestija se od pomilostitve razlikuje po tem, da število storilcev kaznivih dejanj ni znano vnaprej (ob njeni uvedbi), pri pomilostitvi pa so storilci kaznivih dejanj v trenutku uveljavitve znani (Eidgenössisches Finanzdepartement 2006, 4).

V Slovarju slovenskega knjižnega jezika je amnestija opredeljena kot delna ali popolna oprostitev kazni, ki jo najvišja oblast da skupinam obsojencev.² V Velikem slovarju tujk je amnestija opredeljena kot splošna pomilostitev, delna ali celotna odpustitev kazni in njenih pravnih posledic.³

Amnestija ustvari pravno podlago za nekaznovanje. Zakon o davčni amnestiji učinkuje kot razlog za opustitev kaznovanja in kot procesni zadržek. Temeljna vprašanja krivde pušča nedotaknjena in izraža le izjemo od načelne kaznivosti dejanj.⁴ Amnestija tako ne obravnava niti vzroka niti krivde storilca kaznivega dejanja, zato je pomembno, da imajo osebe, ki so izkoristile amnestijo, pravico do nadaljnjega delovanja. Amnestija zahteva »*justa causa*«, to pomeni utemeljen, upravičen, pravičen razlog. Toda to ne pomeni, da je upravičenost zgolj pravičen razlog. Za amnestijo zadostuje že samo politični cilj. Ne glede na cilj mora biti ta v zakonu izrecno naveden. Amnestija se uvede z zakonom, ki mora izpolniti poseben, začasen cilj (Petrick-Rump 1996, 13).

Nemški davčnopравни teoretiki so na podlagi številnih razprav ugotovili, da je amnestija z davčnega in kazenskopravnega vidika skladna z ustavo, prav tako je tudi s političnega

¹ *Iustitia est fundamentum regnorum*. Pravičnost je temelj držav (dobesedno: kraljestev). Trajen obstoj države in družbenega reda lahko zagotovi le pravično urejanje odnosov med ljudmi. Zavzeto prizadevanje pravnega reda in vseh tistih, ki odločajo v pravnih zadevah, da se uresniči ideal pravičnosti, je najboljšo jamstvo za trdnost države in slovo ter srečo njenih državljanov (Kranjc 2006, 134).

² Slovar slovenskega knjižnega jezika I. Slovenska akademija znanosti in umetnosti in Znanstveno raziskovalni center Slovenske akademije znanosti in umetnosti. Inštitut za slovenski jezik Frana Ramovša, Cankarjeva založba, Ljubljana, 2014, str. 84.

³ Veliki slovar tujk. Cankarjeva založba, Ljubljana, 2002, str. 40.

⁴ Povzeto po: Verfassungsrechtliche Voraussetzungen einer Steueramnestie im Rahmen der Neuordnung der Zinsbesteuerung. Bonn, 2003, str. 15.

kazenskega vidika sprejemljiva in pomeni razumno pot, kako zapolniti pomanjkljivosti v zakonodaji iz preteklosti (Joecks, Randt 2004, 22–24).

Pri tehtanju med amnestijo in grožnjo s poostreno davčno preiskavo ne smemo pozabiti na razliko v vrednosti med skritim in razkritim premoženjem. Lastniki skritega premoženja v tujini upoštevajo stroške prikrivanja, kot so stroški potovanja ali upravljanja premoženja v tujini. Lastniki lahko to premoženje uporabljajo le v omejenem obsegu. Premoženja ne bodo mogli izkoristiti v starosti, ker ga ne bo mogoče zakonito prenesti v državo brez bojazni, da jih bodo pri tem odkrili. To velja tudi za tiste, ki želijo po upokojitvi živeti v drugi državi Evropske unije. Denar, ki je davčnim utajevalcem na voljo le v omejenem obsegu, ni vreden toliko kot denar na računu pri lokalni banki; če pri tem pretehtamo še tveganje za odkritje, ki lahko vodi do popolne izgube, je več kot vprašljivo, ali lahko prihranjeni davki nadomestijo koristi od prikritega premoženja. Po nekaterih podatkih je premija pretvorbe skritega denarja 50 in več odstotkov.

Tisti, ki ima denar na skrivnih računih in ga sam ne more ali ne želi porabiti, mora razmišljati tudi, v kakšen položaj postavlja dediče. Zavaja jih v nezakonito vedenje; če želijo dediči to preprečiti, tvegajo, da bo velik del zapuščenega premoženja skopnel po plačilu davka⁵. Zapustnik bi ravnal preudarno, če bi ob dedovanju skrivnega premoženja izkoristil amnestijo; sicer lahko dediči po zapuščinskem postopku in zunaj obdobja amnestije izberejo le samoovadbo in velik del dediščine oddajo davčni upravi ali pa premoženje še naprej prikrivajo in nadaljujejo davčno utajo (Mahlberg, Braun, Jöckel 2004, 21).

3 Nove oblike davčne amnestije

Leta 2013 se je pojavila nova oblika davčne amnestije. Sprožile so jo ZDA v boju proti davčnim utajevalcev. Za razliko od dosedanjih amnestij je slednja usmerjena na švicarske banke, ki so ameriškim strankam (davčnim zavezancem) pomagale skriti premoženje. Tako je ameriška vlada več kot tristo švicarskim bankam do 31. decembra 2013 omogočila sklenitev sporazuma o amnestiji - sodnem nepreganjanju, če so kršile davčne predpise. Nekaj več kot 106 bank se je pridružilo amnestiji, ki od sodelujočih zahteva, da razkrijejo način način prikrivanja premoženja Američanov, da posredujejo podatke o neprijavljenih računih in plačajo kazen. Na amnestijo se je odzvalo veliko število bank, kar kaže na njihovo željo, da bi si pri ministrstvu za pravosodje pridobile imuniteto. V programu amnestije je vsaka nova banka dodaten vir informacij o tem, kam je šel denar: v švicarske ali v druge banke po svetu (Voreacos D. 2014).

⁵ V skladu z 68.a členom ZDavP-2 (Ur. list RS 117/06 do 90/14) lahko davčna uprava ugotovi davčno osnovo s cenitvijo in na tej podlagi odmeri davek, če: davčni zavezanec – fizična oseba razpolaga s sredstvi za zasebno potrošnjo, vključno s premoženjem, ki znatno presega dohodke, ki jih je davčni zavezanec napovedal ali je davčni organ na drugačen način seznanjen s podatki o sredstvih, s katerimi razpolaga davčni zavezanec – fizična oseba, trošenjem davčnega zavezanca – fizične osebe ali s podatki o pridobljenem premoženju davčnega zavezanca – fizične osebe.

Postopek se uvede za eno ali več koledarskih let v obdobju zadnjih desetih let pred letom, v katerem je bil postopek uveden.

Od davčne osnove se izračuna in plača davek po sedemdesetprocentni stopnji, ki se šteje za dokončen davek. Pred novelo so davčno stopnjo davka od nenapovedanih dohodkov v vsakem posamičnem primeru izračunali s pomočjo progresivne dohodninske lestvice zadnjega davčnega obdobja (leta), ki je bilo predmet inšpekcijskega postopka, tako da je mejna davčna stopnja lahko znašala največ 41 %.

Program pomeni največji napad ameriškega ministrstva za pravosodje na Švicarske banje proti izogibanju plačila davkov s pomočjo offshore subjektov v petletnem boju. Amnestija ni na voljo štirinajstim bankam, proti katerim že potekajo kriminalistične preiskave; med njimi sta tudi [Credit Suisse Group AG \(CSGN\)](#) in [HSBC Holdings Plc., HSBA](#) (Voreacos D. 2014). Da lahko banke sklenejo sporazum o amnestiji (o sodnem nepreganjanju), morajo plačati dvajset odstotkov od zneskov na računih, ki niso bili prijavljeni ameriški davčni upravi na dan 1. avgusta 2008, trideset odstotkov od zneskov računov, ki so bili odprti med 1. avgustom 2008 in februarjem 2009 ter petdeset odstotkov zneskov računov, ki so bili odprti po februarju 2009 (Voreacos D. 2014).

Program je v Švici spodbudil razpravo, ali so ZDA pri prizadevanjih na področju kršitve bančne zaupnosti šle predaleč. Vrhunec je bil dosežen po letu 2009, ko so ZDA obtožile največjo švicarsko banko UBS AG, da je ameriškim strankam pomagala skriti za 20 bilijonov ameriških dolarjev premoženja. Švicarska banka UBS AG se je izognila kazensnemu pregonu tako, da je priznala promoviranje davčnega izogibanja in plačala kazen v višini 780 milijonov ameriških dolarjev. Prav tako je ameriškemu ministrstvu za pravosodje predala podatke o 4.700 računih. ZDA so na tej podlagi kazensko preganjale sto davčnih zavezancev, bančnikov, odvetnikov in svetovalcev zoper offshore davčni kriminal. Najmanj osemindeset tisoč davčnih zavezancev se je izognilo sodnemu pregonu, tako da so plačali davke za nazaj in kazni ter razkrili offshore banke in svetovalce, ki so jim pomagali pri skrivanju premoženja (Voreacos D. 2014).

Banke, ki želijo skleniti sporazum o kazenskem nepreganjanju, morajo razkriti skupno število računov ameriških bank po letu 2008, njihovo najvišjo vrednost v ameriških dolarjih in zaposlene, ki so jih upravljali. Prav tako morajo uporabiti neodvisnega preiskovalca, ki potrdi navedbe bank (Voreacos D. 2014).

Banke so razvrščene v štiri kategorije, v kategoriji 1, so banke, proti katerim poteka kriminalistična preiskava; v kategoriji 2 so banke, ki bodo sklenile sporazume o sodnem nepreganjanju. V letu 2014 lahko banke izjavijo, da nimajo neprijavljenih računov ameriških strank in ne bodo plačale kazni. Banke v kategoriji 3 lahko zahtevajo od ministrstva za pravosodje pismo, v katerem potrdi, da banka ni tarča kriminalističnega pregleda. V zameno mora neodvisni preiskovalec potrditi, da banka ni prekršila nobenega zakona; banke so se morale prijaviti v to kategorijo v obdobju od 1. julija do 31. oktobra 2013. V kategoriji 4 so tiste banke, ki imajo skoraj v celoti samo švicarske stranke (Voreacos D. 2014).

3.1 Davčna amnestija v Španiji

Španijo je finančna kriza močno prizadela. Da bi povečala proračunske prihodke in vrnila neobdavčena denarna sredstva s tujih računov (v Švici, Andori, Lihtenštajnu in Luksemburgu) nazaj v Španijo, je španska vlada leta 2012 uvedla davčno amnestijo⁶. Z njo je želela pridobiti 2.500 milijonov evrov prihodkov. Razen tega naj bi bile legalizirane tudi nepremičninske transakcije, izvedene v letih med 2007 in 2010, če niso bile v celoti obdavčene⁷. Prednost za domnevne davčne utajevalce je, da naj bi se pri davčni amnestiji uporabila nizka davčna stopnja – deset odstotkov, razen tega naj bi se davek plačal samo za obdobja, ko zastaralni roki še niso potekli (2008–2010); starejša obdobja bi bila oproščena obdavčitve.

⁶ V ta namen je Španija sprejela več predpisov (RD-ley 12/2012 z dne 30. 3. 2012, RD-ley z dne 19/2012, Orden HAP71182/2012 z dne 31. 5. 2012) o davčni amnestiji.

⁷ Steueramnestie. Dostopno na: [http://www.wohlfahrt-abogados.com/imagenes/05%20 Steueramnestie%20in%20Spanien.pdf](http://www.wohlfahrt-abogados.com/imagenes/05%20Steueramnestie%20in%20Spanien.pdf) [4. 2. 2014].

Primer: če je davčni zavezanec pred 31. 12. 2007 pridobil 800.000,00 EUR, v letih 2008, 2009 in 2010 po 15.000,00 EUR (skupno 45.000,00 EUR), so doseženi dohodki obdavčeni po stopnji 10 %, torej v višini 4.500 EUR, s čimer je legalizirano celotno premoženje (845.000,00 EUR).

Prav tako z 10-procentno stopnjo ni obdavčeno celotno, v tujino preneseno premoženje, ampak samo dohodki, ki so bili ustvarjeni s tem premoženjem⁸.

Primer: če je davčni zavezanec imel na računu v tujini 1.000.000 EUR denarnih sredstev na dan 31. 12. 2010, davčna osnova ni celotno dobroimetje na računu, ampak samo dosežene obresti; če je bila obrestna mera 5 % letno, znaša torej davčna osnova 50.000 EUR, ki je obdavčena z 10-procentnim davkom.

Posebnost davčne amnestije v Španiji je, da dopušča »amnestiranje« gotovine. Pogoj je, da se gotovina vplača na transakcijski račun, davčni zavezanec pa mora pojasniti izvor gotovine in podati izjavo, da je pridobljena pred 31. 12. 2010. Z razkritjem izvora gotovine želijo preprečiti legalizacijo gotovine, ki izvira iz nezakonitih dejavnosti (trgovina z orožjem, mamili ...).

Inštitut davčne amnestije so lahko uporabile pravne in fizične osebe za davek od dohodka pravnih oseb (*špan.: impuesto sobre sociedades, IS*), dohodnino za nerezidente (IRNR) in za dohodnino rezidentov (*špan.: impuesto sobre la renta de personas físicas, IRPF*). Davčno amnestijo so lahko uporabile tudi tiste fizične osebe, ki so premoženje izkazovale na pravni osebi (npr. nepremičnino), uporabljale pa kot fizične osebe (povezane osebe). Podatki, pridobljeni o osebah, ki izrabijo davčno amnestijo, so zaupni in se ne smejo uporabljati za druge zadeve, npr. v stečajnem postopku, pri razvezi zakonske zveze in drugo.

Ob davčni amnestiji so se v Španiji pojavljali moralni in pravni pomisleki; država z amnestijo omogoča davčnim utajevalcem brez kazenskih posledic plačilo zamolčanega zneska po precej nižji davčni stopnji. Obstajajo pomisleki tudi iz ustavnega razloga, saj je bila davčna amnestija sprejeta le z uredbo in ne z ustavnim zakonom. Z amnestijo se sicer lahko zaobide kaznivo dejanje davčne utaje, ampak ostaja tveganje, da se sproži pregon zaradi kršenja Zakona o preprečevanju pranja denarja. Težava so tudi davki, katerih davčna amnestija izrecno ne obravnava; mislimo na davek na darila, davek na dediščino in pa davek na dodano vrednost. Predvsem v povezavi s slednjim obstaja pomembno tveganje; če se bo odkrilo, da prijavljeno premoženje izhaja iz opravljanja dejavnosti, ki je obdavčena z davkom na dodano vrednost, lahko davčna uprava zahtevala plačilo davka na dodano vrednost.

3.2 Davčna amnestija v Italiji

Davčno utajevanje je v Italiji velik problem. Po podatkih statističnega urada je v letu 2008 siva ekonomija obsegala kar 275 milijard EUR.ocene kažejo, da imajo Italijani v tujini vsaj 200 milijard premoženja, največ v Švici.⁹

Italijanska vlada je pripravila delno amnestijo za davčne utajevalce, ki imajo denar naložen v tujini. Glavni cilj amnestije je razkritje neobdavčenega premoženja, prenesenega v tujino, z namenom, da se vrne v Italijo. Pri zadnjem poskusu obdavčitve in vračila neobdavčenega

⁸ [Die Spanische Steueramnestie](http://www.bmk.es/07-2012-die-spanische-steueramnestie/). Dostopno na: <http://www.bmk.es/07-2012-die-spanische-steueramnestie/> [22.11.2014].

⁹ Kort K: Steueramnestie bringt Fiskus Milliarden. Dostopno na: <http://www.handelsblatt.com/politik/international/italien-steueramnestie-bringt-fiskus-milliarden/3371384.html> [22.11.2014].

denarja iz tujine ne gre za klasično amnestijo, kot so jo izvedli v letih 2001/2002, 2003 in 2009¹⁰, saj mora v tem primeru davčni zavezanec v celoti plačati davčni dolg in razkriti premoženjsko stanje. Prednost je samo nekaznovanje zaradi davčne utaje. Prijaviti je mogoče dividende in dohodke iz kapitala za zadnjih deset let, to je od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2013.

Poleg tega ukrepa se italijanska vlada pogaja s Švico o ureditvi neobdavčenega premoženja italijanskih rezidentov v Švici in obdavčitvi bodočih dohodkov iz kapitala. Italija želi, da bi švicarske banke od leta 2016 objavljale zneske denarja, ki jih imajo pri njih naložene rezidenti Italije.¹¹

3.3 Mini davčna amnestija v Švici

S 1. 1. 2010 je bila v Švici¹² uvedena možnost nekaznovanega prostovoljnega razkritja neobdavčenih prikritih denarnih zneskov. Zakonodajalec je sprejel kompromisno rešitev, tako podpira nekaznovanost, vendar utajeno premoženje obdavči po obstoječih davčnih stopnjah¹³. Nekateri kantoni so zabeležili zmerno povečanje dodatnih plačil davka (*nem.: Nachsteuern*). V tretjem letu mini davčne amnestije je prostovoljno poročalo 3.900 davčnih zavezancev, to je 600 manj kot v letu 2011, ko je poročalo skoraj 4.600 davčnih zavezancev. S poročanjem so v obliki dodatnega davka v Švici zbrali 170 milijonov frankov. Mini amnestija je vpeljala nova pravila, vključno z nekaznovanjem za prostovoljno poročanje, poenostavlja tudi ponovno zajetje neobdavčenih dohodkov v davčni obračun, v primeru dedovanja. Po prejšnjem zakonu so dediči ob smrti davčnega zavezanca bili odgovorni za plačilo davka do višine svojega deleža; če je bilo ugotovljeno, da je bil zapustnik davčni utajevalec, je bil zoper dediče sprožen postopek, tako da je bil opravljen davčni nadzor za zadnjih deset davčnih obdobjih pred smrtjo zapustnika; dediči so ostali nekaznovani, če niso prispevali k davčni utaji. Po novih pravilih se davčno obdobje skrajša na tri leta. Davčni strokovnjaki menijo, da je novost spodbudna, da dediči ne nadaljujejo davčne utaje.

3.4 Davčni dogovor Švice in Avstrije (davčna amnestija za »črni denar«)

Cilj davčnega dogovora med Avstrijo in Švico¹⁴ je, da davčni zavezanci legalizirajo neprijavljen denar (»na črno« naložen) s pomočjo davčne amnestije v letu 2013 z enkratnim plačilom, davčna utaja ostane nekaznovana, brez razkritja identitete davčnega utajevalca. Dogovor zajema vse fizične osebe in osebe s sedežem v Avstriji, ki so na dan 31. 12. 2010 in 1. 1. 2013 imele odprt bančni račun ali depozit v eni izmed švicarskih bank. Obdavčitev se

¹⁰ Ob zadnji davčni amnestiji leta 2009 se je v Italijo vrnilo 85 milijard EUR neobdavčenega premoženja. Največ, kar 60 milijard iz Švice, 7,3 milijarde EUR iz Luksemburga, več kot štiri milijarde EUR iz Monaka in 3,8 milijarde EUR iz San Marina. Davčna amnestija je veliko slabe volje povzročila pri švicarskih oblasteh, določene banke v San Marinu pa so zaradi dvigov denarja z računov imele celo likvidnostne težave. Davčna amnestija je bila izredno uspešna zaradi nizke davčne stopnje, ki je znašala samo 5 % vrnjenega premoženja. Kort K.: Steueramnestie bringt Fiskus Milliarden. Dostopno na: <http://www.handelsblatt.com/politik/international/italien-steueramnestie-bringt-fiskus-milliarden/3371384.html> [22.11.2014].

¹¹ Neue Steueramnestie in Italien. Dostopno na: <http://www.news.ch/Neue+Steueramnestie+in+Italien/614155/detail.htm> [23.1.2014].

¹² Mini Steueramnestie in der Schweiz. Dostopno na: <http://www.handelszeitung.ch/konjunktur/schweiz/mini-steueramnestie-selbstanzeigen-der-schweiz-ruecklaeufig> [4.2.2014].

¹³ Mini-Steueramnestie in der Schweiz. Dostopno na: <http://www.nzz.ch/aktuell/wirtschaft/uebersicht/mini-steueramnestie-in-der-schweiz-1.4924348> [25.11.2014].

¹⁴ Steuerabkommen Schweiz–Steueramnestie für Schwarzgeld. Dostopno na: http://www.writzmann.at/?page_id=282 [4. 2. 2014].

izvede na minimalno oz. normalno rast stanja na bančnem računu, obdavčeno od 15 % do 30 % (davek na bančne storitve – *nem.: Abgeltungssteuer*). Pri davčnih zavezancih, ki jim stanje denarnih sredstev na računu v švicarskih bankah v opazovanem obdobju nesorazmerno narašča, se domneva, da so bili viri premoženja skriti pred avstrijsko davčno upravo. Ti davčni zavezanci morajo računati s plačilom davka na bančne storitve v višini do 38 %. Od 1. 1. 2013 se davek na dohodke iz kapitala v Švici poviša na 25 % ter se posreduje avstrijski davčni upravi.

Med januarjem 2013 in koncem marca 2013 sta bili na voljo dve možnosti:

- anonimna prijava: banke obračunajo in odtegnejo pavšalni znesek za obstoječe bančne vloge in denar odvedejo preko švicarske banke avstrijski davčni upravi. Tako ni več davčne obveznosti, postopek obdavčevanja ni več sledljiv, davčni zavezanec pridobi imensko potrdilo, ki velja kot dokaz legalizacije denarnih sredstev za avstrijsko davčno upravo;
- prostovoljna prijava: imetnik bančnega računa oziroma depozita poda vlogo za prostovoljno prijavo premoženja švicarski banki za davčno upravo v Avstriji. Švicarski davčni urad pokliče avstrijske davčne zavezance, da po potrebi dopolnijo vlogo in plačajo davek.

Poravnalni davek oziroma oprostitev ne zajema denarja iz kaznivih dejanj pranja denarja, trgovanja z mamili ipd.

3.5 Lihtenštajn – davčna amnestija po "švicarskem modelu"¹⁵

V razpravah o davčni amnestiji v Lihtenštajnu¹⁶ je vlada predlagala isto pot, kot jo je ubrala Švica. Zakon je bil sprejet marca 2014, v uradnem listu je bil objavljen 29. aprila 2014 (LGBI 2014, Nr. 108) in predvideva, da ima vsaka oseba (pravna in fizična) v življenju enkrat možnost samoprijave lastnega neobdavčenega premoženja, ne da bi bila kaznovana. Oseba, ki prijavi premoženje, je poleg davka dolžna plačati še obresti po 4-procentni obrestni meri. Presečni datum je 1. januar 2011, kar pomeni, da ni mogoče prijaviti premoženja, ki ga je davčni zavezanec pridobil od tega datuma naprej.

Do konca leta 2014 obstajata dve možnosti prijave neobdavčenega premoženja: pavšalna in redna. Od leta 2015 je mogoča samo redna prijava premoženja.

Pavšalna možnost temelji na neprijavljenem premoženju na dan 1. januar 2013. Takšno premoženje je mogoče obdavčiti z 2,5-procentno davčno stopnjo, ki se poveča še za občinski davek¹⁷. Tako so s tem plačilom poravnane davčne obveznosti iz premoženjskih davkov, davka na dediščine in darila in davka od dobička pri odsvojitvi zemljišč. Pri redni prijavi mora davčni zavezanec razkriti vso neobdavčeno premoženje od leta 2009 do 2013. V tem primeru mora davčni zavezanec plačati, razen davka, še zamudne obresti po 4-procentni davčni stopnji.

¹⁵ Planchet R. Blickpunkt Liechtenstein. Steueramnestie. SteuerRevue Nr. 7-8/2014, str. 509-511 in Hanselmann H. Steueramnestie 2014. Dostopno na http://www.confida-wirtschaftspruefung.li/fileadmin/user_upload/confida-wp/documents/news/steuern/12_Newsletter_Amnestie.pdf [22.11.2014].

¹⁶ Für Steueramnestie nach «Schweizer Modell». Dostopno na: <http://www.vaterland.li/importe/altdaten/politik/Fuer-Steueramnestie-nach-Schweizer-Modell;art433,86072> [4.2.2014].

¹⁷ Občinski davki so različni, in sicer v občinah Gamprin, Plankem, Schaan, Schellenberg, Triesen, Triesenberg in Vaduz 6,25 %, v občini Balzers 6,75 %, v občini Mauren 7 % ter v občinah Eschen in Ruggell 7,25 %.

Prednost pavšalne obdavčitve je v dejstvu, da davčni zavezanci s plačilom pavšalnega davka poravnajo vse vrste davkov (premoženjski, davek na dediščine in darila, davek od dobička pri odsvojitvi zemljišč).

3.6 ZDA – druga davčna amnestija

Urad za notranje prihodke ZDA¹⁸ želi, da bi svoje premoženje v tujini razkrilo več davčnih utajevalcev. Državljeni ZDA, ki so do konca avgusta 2011 razkrili svoje premoženje v tujini, so bili oproščeni kazenskega pregona. To je že drugi program prostovoljnega poročanja. Prvi program prostovoljnega poročanja se je pričel z afero UBS-banke. Urad za notranje prihodke ZDA navaja, da se je na ta način do sredine oktobra 2009 priglasilo 15.000 davčnih zavezancev, od takrat pa do konca januarja 2010 pa še dodatnih 3.000 davčnih zavezancev. Navajajo tudi, da so pogoji v drugi amnestiji manj "radodarni" kot v prvi, saj je v drugi amnestiji treba plačati 25 % globe – najvišje ravnotežje na računih, ki je bilo doseženo v letih med 2003 in 2010, medtem ko je globa pri prvi amnestiji znašala zgolj 20 %.

4 Sklepne ugotovitve

Davčne amnestije so zgodovinsko in ozemeljsko razširjene. Zasledimo jih že v antiki. Nekoč so bile razširjene jubilejne amnestije, ki so vsebovale iracionalni element milosti, kot so amnestija ob poroki kralja ali rojstvu prestolonaslednika. Sodobne davčne amnestije ne vsebujejo iracionalnega elementa milosti, ampak zgolj popravljajo veljavno davčno zakonodajo.

Država skuša na različne načine doseči davčno poštenost svojih davčnih zavezancev; eden od njih je amnestija preteklih zamolčanih davčnih obveznosti. Davčne zavezance s skritim premoženjem ali dohodkom zanimajo merila, ki jih morajo pretehtati in se odločiti, ali bodo amnestijo sprejeli ali ne. V zadnjem obdobju so davčne amnestije ponovno zanimive, ker ni protiustavno, če država z amnestijo spodbudi državljane, da se ponovno vrnejo med zglede plačnike davkov. Z davčno amnestijo država želi izterjati vsaj del davkov tudi od davčnih neplačnikov; v mislih imamo davčni popust zaradi uspešnega davčnega utajevanja v preteklosti. Pri tem predpostavljamo, da bodo davčni dolžniki prostovoljno razkrili neprijavljene davčne obveznosti le, če bodo plačali manj davka, kot bi ga ob samoovadbi in zagotovitvi, da ne bodo kaznovani. Torej imajo od amnestije koristi le tisti, ki so v preteklosti davke utajili.

Priporočljivo je, da se uvede splošna davčna amnestija, ki zajame vse davčne vrste. Da bo privlačna za davčne utajevalce, jih mora oprostiti plačila denarnih in zapornih kazni. Za večjo privlačnost pri davčnih zavezancih in njeno lažjo izvedbo priporočajo, da se utajeni davki obrestujejo po enotni obrestni meri, nižji od običajne.

¹⁸ USA lancieren zweite «Steueramnestie». Dostopno na: <http://www.nzz.ch/aktuell/wirtschaft/uebersicht/usa-lancieren-zweite-steueramnestie-1.9423672> [4.2.2015].

Literatura

1. Die Spanische Steueramnestie. Dostopno na: <http://www.bmk.es/07-2012-die-spanische-steueramnestie/> [05.02.2015].
2. Eidgenössisches Finanzdepartement (2006). *Vernehmungsvorlage zur Vereinfachung der Nachbesteuerung in Erbfällen und Einführung der straflosen Selbstanzeige mit Wirkung für die direkten Steuern von Bund, Kantone und Gemeinden*. Dostopno na: http://www.estv.admin.ch/d/dbst/dokumentation/berichte/v_amnestie_d.pdf – pdf [14.5.2007].
3. Für Steueramnestie nach «Schweizer Modell». Dostopno na: <http://www.vaterland.li/importe/altdaten/politik/Fuer-Steueramnestie-nach-Schweizer-Modell:art433,86072>[05.02.2015].
4. Planchet R. Blickpunkt Liechtensetin. Steueramnestie. SteuerRevue Nr. 7-8/2014, str. 509-511 in Hanselmann H. Steueramnestie 2014. Dostopno na http://www.confidawirtschaftspruefung.li/fileadmin/user_upload/confidawp/documents/news/steuern/12_Newsletter_Amnestie.pdf [22.11.2014].
5. Kort K.: Steueramnestie bringt Fiskus Milliarden. Dostopno na: <http://www.handelsblatt.com/politik/international/italien-steueramnestie-bringt-fiskus-milliarden/3371384.html> [22.11.2014].
6. Joecks, W., & Randt, K. (2004). *Steueramnestie 2004/2005, Erläuterungen Checklisten Materialien*. München: Verlag C. H. Beck.
7. Kranjc, J. (2006). *Latinski pravni reki*. Ljubljana: GV Založba.
8. Mahlberg, L., Braun B., & Jöckel, R.M. (2004). *Steuer-Amnestie, Grundris mit Beispielen*. Frankfurt am Main: Verlag für Akademische Schriften.
9. Mini Steueramnestie in der Schweiz. Dostopno na: <http://www.handelszeitung.ch/konjunktur/schweiz/mini-steueramnestie-selbstanzeigen-der-schweiz-rueckklaeufig> [04.02.2015].
10. Mini-Steueramnestie in der Schweiz. Dostopno na: <http://www.nzz.ch/aktuell/wirtschaft/uebersicht/mini-steueramnestie-in-der-schweiz-1.4924348> [05.02.2015].
11. Neue Steueramnestie in Italien. Dostopno na: <http://www.news.ch/Neue+Steueramnestie+in+Italien/614155/detail.htm>) [05.02.2015].
12. Petrick-Rump, B. (1996). *Ökonomische Wirkungen von Steueramnestien. Untersuchung konkreter Erfahrungen ausgewählter Länder mit dem Einsatz von Steueramnestien anhand eines effizienten Steueramnestieprogramms*. Frankfurt am Main: Peter Lang Verlag.
13. Slovar slovenskega knjižnega jezika I. Slovenska akademija znanosti in umetnosti in Znanstveno raziskovalni center Slovenske akademije znanosti in umetnosti Inštitut za slovenski jezik Frana Ramovša, Cankarjeva založba, Ljubljana, 2014.
14. Steuerabkommen Schweiz - Steueramnestie für Schwarzgeld. Dostopno na: http://www.writzmann.at/?page_id=282 [04. 02. 2014].
15. Steueramnestie. Dostopno na: <http://www.wohlfahrt-abogados.com/imagenes/05%20Steueramnestie%20in%20Spanien.pdf> [04.02.2014].
16. USA lancieren zweite «Steueramnestie». Dostopno na: <http://www.nzz.ch/aktuell/wirtschaft/uebersicht/usa-lancieren-zweite-steueramnestie-1.9423672> [5.2.2015].
17. Veliki slovar tujk. Cankarjeva založba, Ljubljana, 2002.
18. Verfassungsrechtliche Voraussetzungen einer Steueramnestie im Rahmen der Neuordnung der Zinsbesteuerung. Bonn, 2003.

19. Voreacos D. : Swiss Banks Seek Tax Amnesty as Third Accept U.S. Offer. Dostopno na: [http://www.bloomberg.com/news/2014-01-25/tax-amnesty-program-draws-106swiss - banks-u-s-prosecutor-says.html](http://www.bloomberg.com/news/2014-01-25/tax-amnesty-program-draws-106swiss-banks-u-s-prosecutor-says.html) [16.1.2014].
20. Zakon o davčnem postopku - ZDavP-2, (Ur. list RS 117/06 do 90/14).