

ZAKON O SPREMEMBAH IN DOPOLNITVAH ZAKONA O DOHODNINI

I. UVOD

1. OCENA STANJA IN RAZLOGI ZA SPREJEM PREDLOGA ZAKONA

1.1. Splošno

Obdavčitev dohodkov fizičnih oseb je določena z Zakonom o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15 in 63/16; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2). Obdavčitev dohodkov fizičnih oseb je področje, ki zahteva sprotno spremljanje zaradi ciljev, ki se na splošno želijo doseči z davčno politiko, in zaradi težav, ki nastajajo pri izvajanju zakona in so tudi posledica spremenjenih razmer.

1.2. Spremembe sistema obdavčitve dohodkov iz delovnega razmerja delavcev, napotenih na delo zunaj države

V zadnjih desetletjih so posamezniki mobilnejši, saj se zmanjšujejo pravne ovire in splošni stroški selitev. Ob tem je rast multinacionalk po svetu oblikovala mednarodni trg dela za poslovodje, raziskovalce, znanstvenike in druge poklice. Za Republiko Slovenijo (v nadaljnjem besedilu: Slovenija) kot majhno gospodarstvo sta internacionalizacija gospodarstva in mobilnost na področju raziskovalne dejavnosti pomembna segmenta razvoja. Na odločitev posameznika, da se zaradi opravljanja dela preseli v drugo državo, vplivajo različni dejavniki oziroma okoliščine. Poleg kariernega razvoja lahko na odločitev posameznika vplivajo tudi na primer stroški selitve, vzpostavitev doma v drugi državi, ločenost od družine, prijateljev, vključenost v drugačna socialna, kulturna in izobraževalna okolja. Pri tem pa je nezanemarljiv tudi davčni vidik, saj ugotavljamo, da so dohodki iz dela v Sloveniji mednarodno primerljivo relativno bolj obremenjeni, predvsem v višjih dohodkovnih razredih.

Obremenitev dela z dohodnino se v Sloveniji že vse od leta 2005 zmanjšuje. Reforme so se razvijale v smeri globalne razbremenitve dohodkov, predvsem zavezancev v nižjih dohodkovnih razredih. Spremembe, uveljavljene z Zakonom za uravnoteženje javnih financ iz leta 2012, so bile pripravljene z namenom razbremenitve zavezancev z dohodki nad 1,3 povprečne plače in hkratičasne povečane obremenitve zavezancev z dohodki nad pet povprečnih plač (za leta 2013, 2014 in 2015). Cilju nadaljnjega znižanja obremenitve dohodkov je sledila tudi novela Zakona za uravnoteženje javnih financ iz leta 2015, s katero so se razbremenili zavezanci z dohodki nad 1,5 povprečne plače, obenem pa se je podaljšala veljavnost obremenitve zavezancev z dohodki nad 5 povprečnih plač z davčno stopnjo 50 % (za leti 2016 in 2017). Spremembe na področju dohodnine so se nadaljevale lani s splošno davčno razbremenitvijo dohodkov iz dela s spremembo dohodninske lestvice z razbremenitvijo najbolj produktivnega in ustvarjalnega kadra, ki praviloma več prispeva k dodani vrednosti, ustvarjeni v podjetjih v Sloveniji, ter z razbremenitvijo dela plače za poslovno uspešnost.

Doseči davčno razbremenitev dela je ena izmed prioritet, ki si jih je zastavila Vlada Republike Slovenije ob nastopu mandata na ekonomskem področju, torej s splošnimi sistemskimi ukrepi, tudi davčnimi, podpreti možnosti za stabilno nadaljnjo gospodarsko rast. Spremembe na področju plačevanja javnih dajatev morajo poleg izboljšanja konkurenčnosti slovenskega poslovnega okolja predvsem z odpravo administrativnih bremen ter prestrukturiranjem bremen javnih dajatev na drugi strani zagotavljati tudi stabilne in predvidljive javnofinančne prihodke.

Pri iskanju ustreznih rešitev oziroma odgovorov v povezavi s spremembo davčnega sistema imajo mednarodne primerjave obremenitve z davki in prispevki velik vpliv in Slovenija je na eni strani po podatkih Evropske komisije (Taxation trends) po obremenitvi z davki in prispevki pod povprečjem

Evropske unije, ki znaša 38,7 % bruto domačega proizvoda (BDP) za leto 2015 (Slovenija: 36,8 %). Vendar pa je iz podatkov o ekonomski strukturi davkov in prispevkov (davki na delo, davki na potrošnjo, davki na kapital in davki na premoženje) razvidno, da ekonomska struktura davkov ni najugodnejša z vidika konkurenčnosti, saj odstopa od povprečja evropskih držav zaradi nadpovprečne obremenitve dela s prispevki za socialno varnost in potrošnje ter podpovprečne obremenitve kapitala in premoženja. Ravno to je pomembno tudi z vidika presojanja obremenitve, saj je treba gledati celovito, ne samo z vidika enega davka ali ene skupine davkov.

Pomembno merilo primerjave obremenitve dela pa so na drugi strani tudi podatki o t. i. davčnem primežu, merjenem v skladu z metodologijo OECD, ki je zbrana v publikaciji Taxing Wages. Ti podatki nam kažejo, da je obremenitev dela v Sloveniji nad povprečjem držav OECD. Ta za samsko osebo brez otrok v letu 2016 ne glede na višino dohodka v primerjavi z državami, ki so naše konkurentke (Poljska, Estonija, Španija, Slovaška, odstopa navzgor. V primerjavi z razvitimi državami (Italija, Francija, Avstrija, Nemčija) pa po obremenitvi dela pri manjših dohodkih odstopa navzdol, medtem ko se slika nekoliko obrne pri večjih dohodkih in postane obremenitev dela v Sloveniji večja. Po podatkih je Slovenija po obremenitvi dela v letu 2016 pri samski osebi s povprečno plačo dosegla 10. mesto, pred njo so Švedska, Finska, Avstrija, Nemčija, Francija, Belgija itd., za samsko osebo brez otrok pri denimo 2,5-kratniku povprečne plače pa 8. mesto. Ob podrobnejšem pregledu strukture davčnega primeža lahko vidimo, da ta pri samski osebi s povprečno plačo v Sloveniji odstopa navzdol pri dohodnini in prispevkih za socialno varnost delodajalca ter močno odstopa navzgor pri prispevkih za socialno varnost delojemalca v primerjavi s povprečjem držav članic OECD. Največji delež k davčnemu primežu v Sloveniji tako prispevajo prispevki za socialno varnost (Slovenija: 77 % in OECD: 62 %), ne dohodnina. Gledano samo obremenitev z dohodnino se Slovenija v letu 2016 uvršča na 26. mesto med 35 državami OECD. V stroških dela pomenijo torej prispevki za socialno varnost pri delojemalcu 19 % in delodajalcu 13,9 %, medtem ko dohodnina le 9,8 % (davčni primež skupaj znaša 42,7 %). Za primerjavo – pri taki osebi v državah članicah OECD davčni primež znaša 36 %, od tega prispevki za socialno varnost 22,6 % (prispevki delodajalca 14,4 % in prispevki delojemalca 8,2 %) in dohodnina 13,5 %.

Dodatni izziv, ki ga je pri iskanju rešitev na davčnem področju treba upoštevati, je zasledovanje pravičnosti, ki jo sestavljata horizontalna pravičnost (kar pomeni, da morajo davčni zavezanci z enako plačilno sposobnostjo plačati enak znesek davka) in vertikalna pravičnost (tisti z večjo plačilno sposobnostjo plačajo več davka).

Primerjalno gledano naj bi bila obremenitev dohodkov iz dela, predvsem v višjih dohodkovnih razredih, relativno velika, kar je eden od pomembnih dejavnikov konkurenčnosti slovenskega gospodarstva. Znanje in izmenjava znanja sta pomemben faktor gospodarskega razvoja, kar je pripoznano tudi v strateških dokumentih na področju raziskovalne dejavnosti in inovacij. Ob upoštevanju cilja zasledovanja javnofinančne konsolidacije je najprimerneje tokratne ukrepe usmeriti v davčno razbremenitev dohodkov iz dela predvsem tistih, ki delajo v izvozno usmerjenih podjetjih oziroma prinašajo znanje v Slovenijo.

Na podlagi Resolucije o raziskovalni in inovacijski strategiji Slovenije 2011–2020 (Uradni list RS, št. 43/11, v nadaljnjem besedilu: ReRIS11-20) država Slovenija ob upoštevanju družbene odgovornosti priznava trajno privrženost znanosti in razvoju ter ugotavlja njuno pomembno vlogo pri družbenem napredku in ustvarjanju blaginje za svoje državljane. Skladno z ReRIS11-20 Slovenija podpira celovitost in nedeljivost znanosti ter krepitev avtonomije znanosti in njenih institucij ob hkratni podpori usklajeni soodvisnosti znanosti, razvoja in inovacij, kar edino zagotavlja splošni družbeni napredek in blaginjo. Slovenija postavlja raziskave in inovacije v središče razvojnih politik in jih želi ustrezno finančno podpreti. Eden ključnih ciljev je spodbujanje meddržavne mobilnosti raziskovalcev, med drugim tudi z odpravo administrativnih, tehničnih in davčnih ovir za mednarodno mobilnost v obeh smereh. Slovenija se mora namreč glede intelektualnih in delovnih selitev na znanstvenem področju bolj odpreti EU in svetu, zato je treba spodbujati mednarodno mobilnost raziskovalcev, ki pomembno prispeva k njihovi kakovosti in privlačnosti raziskovalnih karier.

Iz poročila o izvajanju RISS za leti 2013 in 2014 za cilj »Zagotoviti učinkovito medinstitucionalno in meddržavno mobilnost raziskovalcev« izhaja, da Statistični urad Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: SURS) v svoji raziskavi Karijerne poti doktorjev in doktoric znanosti poudarja, da je bilo v zadnjih desetih letih (od 1. 1. 2003 do 31. 12. 2012) mednarodno mobilnih 15 % doktorjev znanosti (vsak sedmi), od tega je bila več kot polovica moških. Od t. i. mednarodno mobilnih doktorjev znanosti jih je bilo v zadnjih desetih letih 76 % le enkrat mednarodno mobilnih, od teh jih je 55 %

ostalo v tujini manj kot eno leto. Iz podatkov EUROSTAT o številu zaposlenih (osebe) za leto 2013 je razvidno, da je bilo med raziskovalci v državnem in visokošolskem sektorju skupaj zaposlenih 3,9 % tujcev, kar je 1,5 odstotne točke več kot v letu 2010. Število tujcev se je v teh dveh sektorjih od leta 2010 do 2013 povečalo za polovico. Po podatkih SURS je leta 2011 v Sloveniji doktorat znanosti pridobilo 523 študentov, od tega je bilo 61 (11,7 %) tujih državljanov. Leta 2014 je bilo podeljenih 669 doktoratov znanosti, od tega 57 (8,5 %) tujim državljanom. Med izvajanjem RISS se delež tujih študentov med novimi doktorji znanosti ne povečuje. Sklenemo lahko, da je v zadnjem času Slovenija sicer povečala medinstitucionalno mobilnost raziskovalcev v okviru novih instrumentov, ki so bili sofinancirani iz evropskih strukturnih sredstev. Meddržavno mobilnost spodbujamo prek mednarodnih bilateralnih in drugih, zlasti evropskih raziskovalnih projektov, načrtno spodbujanje in povezovanje pa prinašata pozitivne učinke glede povečevanja medinstitucionalne in mednarodne mobilnosti raziskovalcev.

Po podatkih Finančne uprave Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: FURS) in Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije o izdanih potrdilih o predpisih socialne varnosti, ki se uporabljajo za imetnika (obrazec A1) je v letu 2016 skupaj 46.161 napotenih prejelo 463 mio eurov dohodka iz naslova plače, kar je 10.253 eurov na napotenega na leto oz. 1.179 eurov na napotitev. Pri tem je bilo ob upoštevanju obrazca A1 nekaj manj kot 35.000 napotenih, ki so prejeli dohodek iz naslova plače in so bili vsaj enkrat napoteni za obdobje več kot 30 dni. Med njimi pa je bilo takih, ki so prejeli izplačilo v posameznem mesecu nad 1,5-kratnikom povprečne plače nekaj več kot 3.600. Struktura napotitev po panogah, kaže, da pri napotenih prevladujejo tri panoge: F – gradbeništvo (38 %), C – predelovalne dejavnosti (27 %) in H – pomet in skladiščenje (21 %). Ostale panoge so zastopane v bistveno nižjih deležih.

1.3. Ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov

Poenostavljen način ugotavljanja davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti kot izjema od splošnega načina ugotavljanja davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov je bil v Sloveniji uveden že z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 34/91). Po tem zakonu so zavezanci, ki so opravljali določene poklice in druge dejavnosti, ugotavljali davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov. V okviru davčne reforme leta 2004 se je z Zakonom o dohodnini (ZDoh-1) pri obdavčevanju dohodkov fizičnih oseb, ki opravljajo dejavnost, uvedla možnost ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov v višini 25 %. Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-1D) je za dopolnilno dejavnost na kmetiji, za katero je bilo mogoče davčno osnovo ugotavljati na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, povečal delež priznanih normiranih odhodkov s 25 % na 70 %.

Z uveljavitvijo ZDoh-2 je bila več zavezancem, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov (v nadaljnjem besedilu: normiranci), dana možnost, da se odločijo za vstop v ta sistem. To je bila posledica ureditve v Zakonu o gospodarskih družbah (Uradni list RS, št. 42/06), ki je za določene samostojne podjetnike poenostavil obveznosti v zvezi z vodenjem poslovnih knjig. V prvotni sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov po ZDoh-2 so lahko vstopili zavezanci, ki jim ni bilo treba voditi poslovnih knjig in evidenc po drugih predpisih, njihovi prihodki iz dejavnosti v zadnjih zaporednih 12 mesecih, vključno z oktobrom tekočega leta, pa niso presegali 42.000 eurov in niso zaposlovali delavcev. Določeni so bili tudi primerljivi pogoji za osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost. Zavezanci, ki so za dohodke iz dejavnosti ugotavljali davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, so morali voditi le evidenco izdanih knjigovodskih listin, evidenco osnovnih sredstev in določene druge evidence, vezane na organizacijske in področne predpise. Znesek normiranih odhodkov je bil določen v višini 25 % prihodkov, za kmetijsko in gozdarsko dejavnost ter izdelavo in prodajo domače in umetnostne obrti pa v višini 70 % prihodkov. Z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Energetskega zakona (Uradni list RS, št. 70/08) se je znesek normiranih odhodkov v višini 70 % prihodkov določil tudi za zavezance, ki so opravljali dejavnost proizvodnje električne energije v okviru malih elektrarn. Zavezancem, ki so se odločili za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov, so se upoštevali prihodki ob njihovem plačilu (načelo plačane realizacije), dodatno pa so se jim priznali kot zmanjšanje osnove še za njih plačani obvezni prispevki za socialno varnost.

Z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2L) se je leta 2012 sistem ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov precej spremenil in v osnovi še vedno velja. Določil se je višji limit prihodkov iz opravljanja dejavnosti, ki je določen kot pogoj za vstop v sistem, in sicer v višini 50.000 eurov, spremenila sta se obdobje, ki je relevantno za ugotavljanje

izpolnjevanja prihodkovnega pogoja za vstop v sistem, in obstanek v njem, določila so se pravila, kaj se šteje za novo opravljanje dejavnosti, in merila, kaj se šteje v prihodke zavezanca oziroma oseb, katerih prihodki se upoštevajo pri presoji izpolnjevanja prihodkovnega pogoja. Dvignila se je višina normiranih odhodkov na 70 % davčno priznanih prihodkov za vse (brez izjem za določene dejavnosti), ukinila se je možnost uveljavljanja dejanskih stroškov obveznih prispevkov za socialno varnost. Za zavezanca, ki se po lastni presoji vključuje v sistem, se je uvedlo ugotavljanje prihodkov po načelu obračunane realizacije, namesto zahteve za vstop sta se uvedla prigrasitev v sistem s prekluzivnim rokom (določeno z zakonom, ki ureja davčni postopek) in samodejno podaljševanje tega načina ugotavljanja davčne osnove, zavezanec davčni organ zgolj obvesti o izstopu iz sistema. Predpisala se je tudi dolžnost ugotavljanja izpolnjevanja pogojev za uporabo tega sistema, in sicer če zavezanec dve zaporedni predhodni davčni leti ne izpolnjuje več pogojev, mora za tekoče davčno leto ugotavljati davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Uvedla se je cedularna obdavčitev dohodkov zavezancev, ki so se odločili za ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz opravljanja dejavnosti na podlagi normiranih odhodkov, s tem se tako izračunan davek šteje za dokončnega in se ne poračunava na letni ravni v okviru izračunavanja letne dohodninske osnove. Spremenil se je tudi način izračunavanja davčne osnove, in sicer se izračunava v davčnem obračunu in ne več z odločbo davčnega organa na podlagi napovedi zavezanca oziroma kot plačnik davka v obračunu davčnega odtegljaja.

Skupina poslank in poslancev je v prvi polovici leta 2014 Državnemu zboru RS predložila v obravnavo predlog Zakona o spremembah in dopolnitvi Zakona o dohodnini (ZDoh-2N), s katerim je predlagala nove spremembe na področju sistema ugotavljanja davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov, ki jih je Državni zbor RS sprejel kljub nasprotovanju Vlade RS. Prihodkovni prag za vstop v sistem normiranih odhodkov se je tako leta 2015 povečal s 50.000 eurov na 100.000 eurov prihodkov, ob pogoju pokojninskega in invalidskega zavarovanja vsaj ene osebe pri zavezancu za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev. Višina normiranih odhodkov pa se je povečala s 70 % na 80 % davčnih prihodkov. Predlog predlagatelja je temeljil na oceni, da ureditev, sprejeta leta 2012, ne zajema dovolj podjetnikov, ki jim je sicer tudi prvotno namenjena zaradi administrativne razbremenitve njihovega poslovanja in zmanjšanja fiksnih stroškov vodenja poslovnih knjig. Prihodkovni prag je bil po mnenju predlagatelja prenizek, s čimer naj bi se izpuščal najbolj perspektiven del slovenskega gospodarstva, torej mikropodjetništvo. Predlagatelj je ugotovil, da imajo, gledano po dejavnostih, od veljavne ureditve realne koristi le občasne svetovalne storitve, intelektualne storitve, predavanja, projektne storitve ipd., torej podjetniki z razmeroma majhnim obsegom poslovanja in nizkimi, davčno priznanimi stroški. Nadalje je predlagatelj menil, da je glede na spremenjene razmere v gospodarstvu, ki se še vedno zaostrojuje, smiselno višino normiranih odhodkov povečati, saj administrativne obremenitve pri izpolnjevanju davčnih obveznosti pri poslovanju še posebej omejuje male podjetnike, ki se namesto z osnovno dejavnostjo veliko časa ukvarjajo z birokracijo.

Iz podatkov obračunov akontacije dohodnine in dohodnine od dohodka iz dejavnosti za leto 2016 je razvidno, da je bilo v sistemu ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov skupaj 38.029 zavezancev, kar je okoli 35 % vseh zavezancev, ki imajo dohodke iz dejavnosti. Skupaj so obračunali nekaj manj kot 33 milijonov eurov dohodnine oziroma okoli 860 eurov na zavezanca. Vse od uveljavitve sistema je iz podatkov razbrati, da se je delež normirancev glede na vse zavezanca, ki so opravljali dejavnost, stalno povečeval, in sicer od 14,2 % v letu 2013 do 28 % v letu 2015 in 35 % v letu 2016. Podobna slika je tudi, ko analiziramo samo z vidika zavezancev, ki izpolnjujejo pogoj za vstop v sistem normiranih odhodkov. Tako se je leta 2013 za vstop v sistem odločilo okrog 24 % vseh zavezancev, ki so izpolnjevali pogoje in bi se torej lahko vključili v sistem, leta 2016 pa je bilo takšnih zavezancev že okoli 39 %.

Upoštevajoč dejstvo, da lahko normiranci ustvarijo največ davčnega prihranka z upoštevanjem normiranih odhodkov znotraj storitvenih dejavnosti, je to lahko potrditi tudi iz obračunskih podatkov. Porazdelitev zavezancev po dejavnostih SKD je namreč pokazala, da je od leta 2014 do 2016 največ zavezancev opravljalo strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti, v povprečju je bilo s tega področja kar 28,6 % vseh normirancev, sledijo kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti, in sicer je bilo takšnih 11,7 % normirancev. Poudariti je treba še informacijske in telekomunikacijske dejavnosti, ki so v povprečju predstavljale 9,2 % vseh normirancev v omenjenem obdobju. Leta 2016 se je število normirancev v primerjavi s predhodnim letom v vseh dejavnostih povečalo, največ prav v strokovnih, znanstvenih in tehničnih dejavnostih ter informacijskih in komunikacijskih dejavnostih, kjer je bilo okrog 30-odstotno povečanje.

Z umestitvijo normirancev v prihodkovne razrede glede na dosežene prihodke iz opravljanja dejavnosti se je pokazalo, da je večina ustvarila minimalne prihodke. Pregled za leti 2015 in 2016 je namreč pokazal, da je več kot polovica normirancev ustvarila prihodke do 15.000 eurov (53 % vseh normirancev). Od tega jih je kar okoli 27 % ustvarilo minimalne prihodke do meje 5.000 eurov, sledijo normiranci s prihodki od 5.000 do 10.000 eurov, ki jih je bilo v povprečju okrog 15 % v letih 2015 in 2016. Podrobnejša analiza normirancev je pokazala, da ti dosegajo še druge obdavčljive dohodke v skladu z zakonom, ki ureja dohodnino, saj je ob upoštevanju preliminarne podatkov odmere dohodnine za leto 2016 razvidno, da je kar 71 % (27.084) normirancev imelo tudi druge dohodke. Ob upoštevanju davčne obveznosti iz opravljanja dejavnosti in odmerjene dohodnine preostalih dohodkov so skupaj plačali okoli 79 milijona eurov davka. Zavezanec, ki so imeli samo dohodke iz opravljanja dejavnosti, je bilo 11.303 oziroma 29 % vseh normirancev, njihova davčna obveznost je znašala 13,4 milijona eurov, kar je 40,1 % celotne davčne obveznosti normirancev. V zavarovanje iz naslova opravljanja dejavnosti je bilo leta 2016 vključenih 20.692 normirancev (54 %), zavarovanih iz delovnega razmerja, t. i. popoldancev, je bilo 13.523 oziroma 35 % vseh normirancev, medtem ko so druge vrste obveznega socialnega zavarovanja predstavljale 11 % vseh normirancev v letu 2016.

Sistem normiranih odhodkov in s tem možnost vodenja poenostavljenih evidenc je dodatna administrativna poenostavitev sistema, vendar pa je podrobnejša analiza pokazala, da pri odločitvi za vstop v sistem zavezanci upoštevajo svoj celokupni položaj in vodenje poslovnih knjig nima ključnega vpliva na odločitev. Leta 2016 je bilo namreč med zavezanci 62 % takih, ki so vodili enostavne evidence, ta delež pa se je glede na leto 2014 zmanjšal celo za 4 odstotne točke.

Na Ministrstvu za finance je bila opravljena Analiza sistema normiranih odhodkov v okviru davka od dohodkov pravnih oseb in dohodnine (dohodki iz dejavnosti), katere namen oziroma cilj je bil predvsem ugotoviti, ali se s sistemom normiranih odhodkov dosegajo cilji in nameni, zaradi katerih je bil sistem uveden. Na podlagi razpoložljivih podatkov in informacij se je namreč postavljala dvom glede tega in porajala se je bojazen, da se navedeni sistem pri davčnih zavezancih pogosto uporablja kot instrument zniževanja davčnega bremena oziroma pri delodajalcih kot instrument zmanjševanja stroškov ter da sistem gledano z vidika trga dela pomeni še eno izmed spodbud za znane trende na trgu dela (formalnopravno opravljanje dela prek samostojnega statusa ali pogodb civilnega prava, čeprav so prisotni vsi elementi delovnega razmerja).

Analiza sistema normiranih odhodkov za dohodnino je pokazala, da nameni in cilji nadgradnje sistema normiranih odhodkov za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, niso bili doseženi. Cilj veljavnega sistema normiranih odhodkov (prenova sistema leta 2012 z dopolnitvami leta 2014) je bil doseči dodatno administrativno razbremenitev malih poslovnih subjektov pri izpolnjevanju njihovih davčnih obveznosti ter povečanje njihove pravne varnosti v povezavi z večjo gotovostjo glede ugotavljanja davčne osnove. Z nadaljnjo poenostavitvijo davčnega poslovanja podjetnikov z nadgradnjo trenutnega sistema normiranih odhodkov in uvedbo sistema tudi za pravne osebe je bil cilj doseči spodbujanje malega podjetništva, saj naj bi bil sistem normiranih odhodkov dostopen širšemu krogu davčnih zavezancev, odstotek normiranih odhodkov pa določen občutno višje, zaradi česar naj bi bil sistem ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov poslovno bolj sprejemljiv. Cilj prenove sistema ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov torej ni bila ugodnejša davčna obravnava – normirani sistem ni davčna ugodnost, temveč administrativno poenostavljen sistem, ki davčnemu zavezancu tudi omogoča preglednost nad prihodnjo davčno obveznostjo.

Z analizo je bilo ugotovljeno tudi, da:

- je za zavezanca za odločitev za vstop v sistem normiranih odhodkov ključen njegov celokupen položaj, ne samo manjši stroški administriranja oziroma manjša davčna obveznost;
- je sistem nesorazmerno ugodnejši predvsem za zavezance, ki opravljajo določene storitvene dejavnosti (majhni dejanski dohodki in manj zahtevno ter potrebno vodenje poslovnih knjig);
- je sistem za zavezance za dohodnino z majhnim obsegom poslovanja, ki jim je opravljanje dejavnosti edini vir dohodka, relativno manj ugoden kot za zavezance z višjimi dohodki iz dejavnosti oziroma še z drugimi dohodki, ki se štejejo v sintetično obdavčitev;
- sistem pomeni eno izmed pomembnih spodbud za obsežen pojav nezakonitih praks na trgu dela (formalnopravno opravljanje dela prek samostojnega statusa ali pogodb civilnega prava, čeprav so prisotni vsi elementi delovnega razmerja);
- sistem spodbuja prikrivanje prihodkov, verižno ustanavljanje podjetij prek različnih statusnih oblik,

še zlasti med povezanimi osebami, s ciljem izpolnjevanja pogojev za vstop v sistem normiranih odhodkov oziroma obstanek v tem sistemu;

- je v nekaterih primerih zavezanec znatno presegel prag prihodkov, vendar ni izpolnil pogojev za obvezen izstop iz sistema.

Ključna ugotovitev pa je, da samo z višanjem prihodkovnega praga za vstop v sistem normiranih odhodkov in večanjem normiranih odhodkov ni mogoče povečati učinkovitosti sistema z vidika administrativne poenostavitve, predvsem za male poslovne subjekte. S tovrstnimi ukrepi se zgolj potencirajo negativni vidiki veljavnega sistema določanja davčne osnove z normiranjem odhodkov (povečevanje neenakosti med zavezanci v dejavnostih z različno stroškovno intenzivnostjo, vplivi na druga področja), kot pa dosegajo učinki administrativne poenostavitve za večji krog zavezancev. Zato bi spremembe sistema morale biti usmerjene tudi v prenovu zasnov sistema.

Tudi nadzorni organi, predvsem FURS, pri svojem delu zaznavajo različne primere zavezancev, pri katerih so tveganja, ki so bodisi neposredno povezana z inštitutom normiranih odhodkov bodisi so zaradi tega inštituta še izrazitejša. Gre predvsem za tveganje prelivanja prihodkov od zavezanca, ki ugotavlja davčno osnovo po dejanskih prihodkih in odhodkih, k povezanemu zavezancu, ki ugotavlja davčno osnovo po normiranih odhodkih. Običajno gre pri zavezancih, ki ugotavljajo davčno osnovo po normiranih odhodkih, za subjekte, ki opravljajo storitve poslovnega svetovanja in so njihovi prihodki zelo blizu zakonskega limita, ki še dovoljuje vključenost v sistemu normiranih odhodkov. V konkretnih primerih gre najpogosteje za pravne osebe, ki ugotavljajo davčno osnovo po dejanskih prihodkih in odhodkih, ki naročajo storitve pri samostojnih podjetnikih z normiranimi odhodki, ki so hkrati lastniki pravne osebe ali pa so z lastniki v sorodstvenem razmerju. Nadalje gre za tveganje prelivanja dohodkov iz zaposlitve v dohodke iz opravljanja dejavnosti. Zaznani so primeri zaposlenih oseb, ki registrirajo (popoldansko) dejavnost in s svojim delodajalcem sklenejo dodatne pogodbe o poslovnem sodelovanju (svetovanju), v katerih opredelijo storitve, ki se razlikujejo od opisa del iz pogodbe o zaposlitvi. Tako poleg osebnega dohodka delodajalcu zaračunavajo tudi druge storitve kot samostojni podjetniki. Poleg te pojavnosti so bili zaznani tudi primeri, ko samostojni podjetnik, ki je hkrati tudi zaposlen, od svojega delodajalca »prevzame« določeno število strank. Ne nazadnje pa gre tudi za tveganje navidezno neodvisnih razmerij, ko samostojni podjetnik z normiranimi odhodki pretežni del posla (storitev) opravlja za enega naročnika, pri čemer se lahko pojavljajo okoliščine, da dela v prostorih naročnika, da uporablja naročnikova sredstva, da dostopa do notranjih podatkov in informacij naročnika itd.

Obseg zlorab sistema normiranih odhodkov je tako velik, da je samo s poostrenimi nadzori težko obseg zlorab spraviti v sprejemljiv okvir. Pojavljajo se že opozorila posameznih podjetij (npr. IT-sektor), da naj bi podjetja zaradi ugodnejše davčne obravnave zaposlovala razvojnike prek statusa samostojnega podjetnika, kar postavlja podjetja, ki z delavcem sklenejo delovno razmerje, v nekonkurenčen položaj.

Problematiko je zaznalo tudi Ministrstvo za delo, družino, socialne zadeve in enake možnosti (v nadaljnjem besedilu: MDDSZ) v okviru projekta Za dostojno delo. Po podatkih MDDSZ in SURS je zaznati porast števila t. i. fiktivnih samozaposlenih. Razvidno je, da se je kljub razmeroma stabilnemu povprečnemu številu samozaposlenih v strukturi delovno aktivnega prebivalstva povečal delež tistih samozaposlenih, ki delajo pretežno le za eno stranko in v prostorih te stranke. Delež teh se je v zadnjih štirih letih podvojil (leta 2012 jih je bilo 7,8 %, leta 2015 pa že 14,7 %). Obenem pa je vpliv t. i. fiktivnih samozaposlenih še izrazitejši v panogah, kjer fizične osebe, ki na trgu samostojno opravljajo pridobitno dejavnost, ob prispevkih za socialno varnost praktično nimajo drugih dejanskih stroškov. To je še posebej značilno za storitveni sektor in za dela, ki zahtevajo višjo stopnjo izobrazbe. V panogah z višjo dodano vrednostjo in večjimi končnimi zaslužki so tako delavci lažje prevzeli tveganje zagotavljanja lastne pravne, ekonomske in socialne varnosti ter tudi ob morebitni ugodnejši davčni obravnavi njihovih dohodkov.

1.4. Druge rešitve

- Povračila stroškov v zvezi z začasno napotitvijo na delo v tujino

1. januarja 2018 se bo začel uporabljati Zakon o čezmejnem izvajanju storitev (Uradni list RS, št. 10/17; v nadaljnjem besedilu: ZČmIS), ki posredno, s črtanjem določbe drugega odstavka 129. člena Pravil obveznega zdravstvenega zavarovanja (Uradni list RS, št. 79/94 in naslednji), spreminja opredelitev začasne napotitve na delo v tujino, kot je bila uporabljena v praksi. V skladu s to določbo

se za službeno potovanje šteje potovanje, na katero je zavarovanec poslan in traja toliko časa, kot je opredeljeno na njegovem potnem nalogu, vendar ne dlje kot tri mesece od začetka potovanja v tujino. Če traja službeno potovanje dalj časa, se šteje kot napotitev na delo v tujino.

Na podlagi navedenih pravil se je izoblikovala praksa, da se napotitve na delo v tujino, ki trajajo manj kot 3 mesece, štejejo kot službeno potovanje, napotitve za več kot 3 mesece pa kot napotitev na začasno delo v tujino. Ker delovnopravna zakonodaja ne določa takšnega razlikovanja med službenim potovanjem in napotitvijo na začasno delo v tujino in ob upoštevanju sodne prakse, se službena potovanja in napotitve na začasno delo v tujino ne smejo razlikovati le glede časovnega trajanja, saj časovni element ni odločilen element napotitve. Upoštevati je treba tudi vsebino dela in kraj opravljanja dela. Prav tako se pri razlikovanju med službenim potovanjem in napotitvijo na delo v tujino lahko uporabijo razlikovalni elementi po Direktivi Evropskega parlamenta in Sveta 96/71/ES z dne 16. decembra 1996 o napotitvi delavcev na delo v okviru opravljanja storitev, ki je implementirana v ZČmIS.

V praksi so bile zaznane zlorabe sistema napotitev na delo v tujino, saj so delodajalci delavce napotili na delo v tujino v okviru službenega potovanja, čeprav bi po vsebini opravljenega dela lahko šteli, da je bil delavec napoten na začasno delo v tujino. Razlog za takšne zlorabe lahko pripišemo tudi različni davčni obravnavi povračil stroškov prehrane, prevoza in prenočišča. ZDoh-2 v 44. členu določa, da se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne vštevajo povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem, kot so dnevnic, povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini) in povračilo stroškov za prenočišče, pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada. V primeru napotitve na začasno delo v tujino pa se povračila navedenih stroškov, ki jih krije delodajalec ali zanje delavcu zagotovi sredstva, vštevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja v višjem znesku.

Podatki Zavoda za zdravstveno zavarovanje Slovenije o izdanih potrdilih o predpisih socialne varnosti, ki se uporabljajo za imetnika (obrazec A1) za leto 2016 kažejo, da je bilo največ posameznikov (nekaj več kot 30 %) napotenih v povprečju za od 50 do 90 dni, najmanj pa za več kot 240 dni (dobrih 5 %). Delež napotenih do 30 dni je okoli petina vseh napotenih. Več kot polovica vseh napotenih je bilo napotenih enkrat ali dvakrat, manj je bilo tistih z večkratnimi napotitvami. Največ je bilo napotenih v Nemčijo (41 %) in Avstrijo (34,6 %), v posamezne preostale države je bilo napotenih po manj kot 6 %.

Podrobnejša analiza dohodkov teh napotenih je na podlagi podatkov obračunov davčnih odtegljajev od dohodkov iz delovnega razmerja (obrazec REK) pokazala, da se pri večini napotenih ne glede na trajanje napotitve zneski povračil stroškov službenega potovanja v povprečju ne razlikujejo bistveno in znašajo okoli 700 eurov na leto. Vendarle pa se pokaže, da je razpršenost oziroma raznolikost povprečnih povračil stroškov službenega potovanja pri krajših trajanjih napotitve nekoliko večja kot pri daljših trajanjih. Vidna je tudi »navidezna meja« pri 90 dneh trajanja napotitve, po kateri se razpršenost izraziteje zmanjša.

Po 1. 1. 2018, ko se bo začel uporabljati ZČmIS, se bo lahko glede na opredelitev in pogoje v zvezi z napotitvijo na začasno delo v tujino večina službenih potovanj štela kot napotitev na začasno delo v tujino. Posledično to pomeni, da se delavcu, ki bo začasno napoten na delo v tujino (ne glede na to, ali gre za kratkotrajne ali dolgotrajne napotitve), v skladu s 3. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 v davčno osnovo iz delovnega razmerja ne vštevajo samo prehrana med delom in stroški prevoza na delo in z dela v višini in pod pogoji, ki so določeni z uredbo vlade. Če bo delodajalec delavcu izplačal višja povračila navedenih stroškov (to je nad višino, ki je določena z uredbo) in kril oziroma povrnil tudi stroške prenočevanja, se bodo povračila stroškov nad to višino štela v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

– Nastopajoči izvajalci in športniki (nerezidenti)

Z 68. členom ZDoh-2 je določena obveznost izračunavanja, odtegovanja in plačevanja davka od posameznega dohodka (davčnega odtegljaja), od katerega se v skladu z Zakonom o davku od dohodkov pravnih oseb (v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2) ob izplačilu dohodka izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj. Glede dohodkov, od katerih se izračuna, odtegne in plača davčni odtegljaj, osnove, stopnje ter načina obračunavanja in plačevanja se uporablja ZDDPO-2. Z drugim odstavkom tega istega člena je določeno, da se davčni odtegljaj izračunava, odteguje in plačuje tudi od plačil, ki jih zavezanec dosega v okviru opravljanja dejavnosti nastopajočega izvajalca ali športnika. Pri tem se

kot davčna osnova upošteva vsako posamezno plačilo, zmanjšano za normirane stroške v višini 80 %, določeni v prvem odstavku 59. člena ZDoh-2, po stopnji 15 %, določeni s 70. členom ZDDPO-2. Zavezanec nerezident, ki nima poslovne enote v Sloveniji, lahko namesto normiranih stroškov uveljavlja posamezni aktivnosti v Sloveniji neposredno pripisljive dejanske stroške, ki se priznajo na podlagi dokazil. Obveznost obračunati, odtegniti in plačati davčni odtegljaj ne nastane, če zavezanec rezident ali nerezident, ki ima poslovno enoto v Sloveniji, izplačevalcu dohodka predloži svojo davčno številko.

Za zavezanca rezidenta in zavezanca nerezidenta Slovenije, ki ima za obravnavane aktivnosti v Sloveniji poslovno enoto, se davčni odtegljaj obravnava kot predhodna akontacija dohodnine oziroma akontacija dohodnine in ne pomeni dokončnega davka. Posledično se odšteje od akontacije dohodnine oziroma dohodnine od dohodka, doseženega z opravljanjem dejavnosti, odmerjene za davčno leto. Pri zavezancu nerezidentu, ki nima poslovne enote v Sloveniji, pa davčni odtegljaj pomeni dokončni davek. Razlika med zavezanci je v tem, da mora rezident ali nerezident, ki posluje prek poslovne enote v Sloveniji, za upoštevanje normiranih stroškov v višini 80 % prihodkov izpolnjevati prihodkovni pogoj iz prve in druge alineje tretjega odstavka 48. člena ZDoh-2, kar pomeni, da zavezančevi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih računovodenja, v preteklem davčnem letu ne presegajo 50.000 eurov oziroma 100.000 eurov, če je bila pri zavezancu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev. Na drugi strani pa nerezidentu, ki nima poslovne enote v Sloveniji, za uveljavljanje normiranih stroškov v tej isti višini (80 % prihodkov), prihodkovnega pogoja ni treba izpolnjevati, kar ga postavlja v ugodnejši položaj.

Pravilo, da se izvajalcem in športnikom nerezidentom, ki nimajo poslovne enote v Sloveniji, določa davčna osnova tako, da se jim pri tem upoštevajo normirani stroški, potrebni za doseganje dohodka v Sloveniji, in sicer v višini 25 % ustvarjenih prihodkov, je uvedla novela ZDoh-2E. To pravilo, ki nalaga plačniku davka upoštevanje normiranih odhodkov, je bilo uvedeno, ker se je do tedaj nerezidentom odtegoval in plačeval davčni odtegljaj od bruto plačil, ne da bi se jim upoštevali stroški pri pridobivanju prihodka. Z novelo ZDoh-2L se je višina normiranih odhodkov povečala na 70 % ustvarjenih prihodkov in z novelo ZDoh-2N na trenutno veljavno višino 80 %. S povečevanjem normiranih stroškov, upoštevajoč razlikovanje pri izpolnjevanju prihodkovnega pogoja, se je povečevala razlika v davčni obravnavi prihodkov izvajalcev in športnikov rezidentov in nerezidentov, ki poslujejo prek poslovne enote v Sloveniji, in nerezidentov, ki nimajo poslovne enote v Sloveniji.

Po podatkih Finančne uprave RS je na podlagi obračunov davčnih odtegljajev za leto 2016 razvidno, da je bilo 1.356 nastopajočih športnikov in izvajalcev nerezidentov. Pri tem so ti skupaj dosegli okoli 3,2 milijona eurov dohodka, kar je v povprečju okoli 2.300 eurov dohodka na zavezanca. Njihov davčni odtegljaj je znašal nekaj manj kot 0,1 milijona eurov. Podrobnejša analiza dohodkov teh zavezancev je pokazala, da je imelo dohodek, večji od 5.000 eurov, le 155 zavezancev s povprečnim davčnim odtegljajem na zavezanca v vrednosti okoli 360 eurov. Povprečni znesek davčnega odtegljaja na zavezance, ki niso presegli dohodek v vrednosti 5.000 eurov, je znašal le okoli 33 eurov.

– Dodatna splošna olajšava

Dodatna splošna olajšava je bila uvedena z davčnim letom 2008 s ciljem razbremenitve najnižjih dohodkovnih skupin. Dodatna splošna olajšava je sicer določena v odvisnosti od višine bruto dohodka posameznika, vendar ne zvezno. To pomeni, da zavezanec, ki npr. zgolj za 1 euro preseže določen dohodkovni prag, izgubi pravico do najvišje dodatne splošne olajšave oziroma izgubi pravico do dodatne splošne olajšave. Takšni prehodi so lahko zelo problematični, saj povečanje bruto plače delavca lahko pomeni nižjo neto plačo kot pred povečanjem. Zaradi takšne ureditve so se v preteklosti že spreminjali pragi dohodkov, s katerimi se opredeljuje višina splošne olajšave, zaradi povečanj minimalne plače (2010) oziroma spremembe opredelitve minimalne plače (2016), da bi preprečili tovrstne učinke pri prejemnikih minimalne plače. Tovrstna ureditev pa je lahko še toliko manj predvidljiva od ukinitve samodejnega usklajevanja olajšav, lestvice in dohodkovnih pragov za dodatno splošno olajšavo z letom 2014.

Rezidentu se poleg splošne olajšave, ki je določena v prvem odstavku 111. člena ZDoh-2 in znaša 3.302,70 eura, na podlagi drugega odstavka istega člena prizna še dodatna splošna olajšava v višini 3.217,12 eura na leto, če skupni dohodek rezidenta, ki se vštevja v letno davčno osnovo, ne presega 11.166,37 eura. Če skupni dohodek presega 11.166,37 eura, toda hkrati ne presega 12.570,89 eura,

se skladno s tretjim odstavkom istega člena prizna zmanjšanje letne davčne osnove v višini 1.115,94 eura na leto.

Po podatkih odmere dohodnine za leto 2015 je bilo v celotnem številu davčnih zavezancev nekaj več kot 39 % takih, ki so uveljavljali samo splošno olajšavo. Predvsem so to zavezanci, ki imajo dohodek iz naslova delovnega razmerja. V tem letu pa je 719.294 zavezancev uveljavljalo dodatno splošno olajšavo v višini 3.217,12 eura, 128.508 zavezancev pa dodatno splošno olajšavo v višini 1.115,94 eura. Med vsemi zavezanci je bilo leta 2015 skupaj 74.349 takšnih, ki niso uveljavljali oziroma niso bili upravičeni do splošne olajšave (primeroma drug zavezanec jih je uveljavljal kot vzdrževane družinske člane).

Tabela 1: Davčni zavezanci po višini uveljavljene splošne olajšave leta 2015

	Število zavezancev	Dohodnina	Št. zavezancev z odmerjeno dohodnino
Uveljavlja splošno olajšavo v znesku 3.302,7 €	595.138	1.696.460.192	570.228
Uveljavlja splošno olajšavo v znesku 4.418,64 €	128.508	55.139.491	93.764
Uveljavlja splošno olajšavo v znesku 6.519,82 €	719.294	17.916.698	135.187
Ne uveljavlja splošne olajšave	74.349	3.203.456	26.891
Skupaj	1.517.289	1.772.719.837	826.070

Vir: Odmera dohodnine za leto 2015, FURS

– Olajšava rezidenta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta

Z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2L) se je v letu 2012 posebna osebna olajšava rezidenta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta, znižala z zneska splošne olajšave na znesek 75 % splošne olajšave. Znižanje posebne osebne olajšave od dohodkov iz naslova študentskega dela je pomenil ukrep v smeri zmanjševanja razlik v davčni obravnavi dohodkov iz pogodbenega dela po ZDoh-2. Cilj ukrepa je bilo zmanjšati ugodnejši davčni položaj izvajalcev tega dela, torej dijakov in študentov, hkrati pa se je s tem ukrepom tudi povečala skupna obremenitev na neto dohodke od študentskega dela, kar je posredno pomenilo tudi pritisk na povečanje stroškov delodajalcev. Z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona za uravnoteženje javnih financ (Uradni list RS, št. 94/14) je bila uvedena obveznost obračuna in plačila obveznih prispevkov za socialno varnost od dohodkov iz naslova študentskega dela, kar je povečalo stroške dela in tudi pritisk na zmanjšanje distorzij, ki so se pojavile na trgu dela.

Po podatkih odmere dohodnine za leto 2015 je populacija zavezancev, ki so prejeli dohodke iz študentskega dela in so bili upravičeni do posebne osebne olajšave za dohodke od študentskega dela, štela 97.877 zavezancev, ki so skupaj prejeli dohodke v višini približno 234 milijonov eurov (ali povprečno 2.300 eurov na zavezanca). Izmed vseh zavezancev, ki so imeli dohodke od študentskega dela, 77.956 zavezancem oziroma nekaj manj kot 80 % ni bila odmerjena dohodnina, saj njihovi obdavčljivi dohodki niso presegali višine posebne osebne olajšave za dohodke od študentskega dela. Ti zavezanci so skupaj prejeli dohodke od študentskega dela v višini približno 150 milijonov eurov (ali povprečno 1.930 eurov na zavezanca, ki se izobražuje). Slabim 20.000 zavezancem, ki so prejeli dohodke od študentskega dela in so bili upravičeni do posebne osebne olajšave za dohodke od študentskega dela, je bila odmerjena dohodnina v povprečni višini okoli 260 eurov na zavezanca. Ti zavezanci so dosegli skupaj dohodke v višini okoli 83 milijonov eurov oziroma v povprečju okoli 4.100 eurov na zavezanca. Večina zavezancev (99 %), ki je imela dohodke od študentskega dela, je bila razvrščenih v prvi davčni razred, okoli 0,5 % v drugi razred, v tretjem davčnem razredu je bilo minimalno število zavezancev (0,02 %), medtem ko v zadnjem, četrtem davčnem razredu, ni bilo nobenega zavezanca.

– Brezplačna pravna pomoč

Brezplačna pravna pomoč je urejena z Zakonom o brezplačni pravni pomoči (Uradni list RS, št. 48/01, 50/04, 23/08, 15/14 – odl. US in 19/15, v nadaljnjem besedilu: ZBPP). Skladno z zakonom je namen brezplačne pravne pomoči uresničevanje pravice do sodnega varstva po načelu enakopravnosti, upoštevajoč socialni položaj osebe, ki brez škode za svoje preživljanje in preživetje svoje družine te pravice ne bi mogla uresničevati. Za sodno varstvo se pri tem šteje varstvo pravic, obveznosti in pravnih razmerij ter varstvo pred obtožbami v kazenskih zadevah pred za to ustanovljenimi domačimi in mednarodnimi sodišči ter tudi vse oblike izvensodnega poravnave sporov, določene z zakonom. Do brezplačne pravne pomoči so upravičeni državljani Republike Slovenije, tujci skladno z zakonskimi pogoji, nevladne organizacije in združenja, ki delujejo nepridobitno in v javnem interesu. Brezplačno pravno pomoč izvajajo na okrožnih sodiščih, delovnih (in socialnem) sodiščih ter na upravnem sodišču. O dodelitvi brezplačne pravne pomoči odloča predsednik okrožnega sodišča oziroma predsednik specializiranega sodišča prve stopnje.

Zakon določa finančni in vsebinski kriterij za dodelitev brezplačne pravne pomoči. Na osnovi finančnega kriterija je do brezplačne pravne pomoči upravičena oseba, ki glede na svoj finančni položaj in glede na finančni položaj svoje družine brez škode za svoje socialno stanje in socialno stanje svoje družine ne bi zmogla stroškov sodnega postopka oziroma stroškov nujenja pravne pomoči. Po vsebinskem kriteriju pa se kot pogoj upoštevajo okoliščine in dejstva o zadevi, predvsem da zadeva ni očitno nerazumna oziroma da ima prosilec v zadevi verjetne izglede za uspeh in da je zadeva pomembna za prosilčev osebni in socialno-ekonomski položaj oziroma je pričakovani izid zadeve za prosilca ali njegovo družino življenjskega pomena.

Pri brezplačni pravni pomoči gre za prejem storitve v obliki pravnega svetovanja, pravnega zastopanja in druge pravne storitve, določene z ZBPP, za vse oblike sodnega varstva pred vsemi sodišči splošne pristojnosti in specializiranimi sodišči v Sloveniji, pred Ustavnim sodiščem Republike Slovenije in pred vsemi organi, institucijami ali osebami v Sloveniji, ki so pristojne za izvensodno poravnave sporov, ter kot oprostitev plačila stroškov sodnega postopka. Brezplačna pravna pomoč se odobri tudi za postopke pred mednarodnimi sodišči ali arbitražami, če s pravili mednarodnega sodišča ali arbitraže ni urejena pravica do brezplačne pravne pomoči oziroma če posameznik po pravilih o brezplačni pravni pomoči do nje ni upravičen. Vse storitve in oprostitev plačila stroškov v okviru brezplačne pravne pomoči skladno s 15. členom ZDoh-2 predstavljajo dohodek upravičenca in so posledično obdavčene z dohodnino.

2. CILJI, NAČELA IN POGLAVITNE REŠITVE PREDLOGA ZAKONA

2.1 Cilji

2.1.1. Spremembe sistema obdavčitve dohodkov iz delovnega razmerja delavcev, napotenih na delo zunaj države

Cilj spremembe sistema obdavčitve dohodkov iz delovnega razmerja delavcev, napotenih na delo zunaj države, je izboljšanje konkurenčne slike Slovenije, ohranjanje in ustvarjanje novih delovnih mest v Sloveniji ter ustvarjanje dodane vrednosti v Sloveniji z znanjem, ki ga posamezniki pridobijo v tujini ali prinesejo iz tujine, s tem pa tudi ustvarjanje kakovostnejših delovnih mest. Za Slovenijo kot majhno gospodarstvo sta internacionalizacija gospodarstva in mobilnost na področju raziskovalne dejavnosti pomembna segmenta razvoja.

Pomemben cilj je tudi na davčnem področju oblikovati ukrep, ki bo uresničeval cilje Resolucije o raziskovalni in inovacijski strategiji Slovenije 2011–2020, Slovenske resolucije krepite Evropskega raziskovalnega prostora 2016–2020 in Programa za spodbujanje raziskav ter razvoja Ministrstva za izobraževanje, znanost in šport na področju znanosti 2016–2020, ki je vzpostaviti sodoben raziskovalni in inovacijski sistem, ki bo omogočal višjo kakovost življenja za vse, s kritično refleksijo družbe, učinkovitim reševanjem družbenih izzivov in dvigom dodane vrednosti na zaposlenega ter zagotavljanjem več in kakovostnejših delovnih mest. V tem okviru je tudi pomemben cilj zagotoviti učinkovito medinstitucionalno in meddržavno mobilnost raziskovalcev ter dati poudarek povezovanju med pridobivanjem znanja v tujini in gospodarstvom.

Ne nazadnje se zasledujejo tudi cilji Zakona o spodbujanju tujih neposrednih investicij in internacionalizacije podjetij, ki so privabiti k investiranju na območju Republike Slovenije tuje

investitorje in s tem prispevati h krepitvi konkurenčnosti Republike Slovenije kot lokacije za investicije z namenom pospeševati gospodarski razvoj Republike Slovenije, izboljšati konkurenčnost rezidentov v mednarodni menjavi ter zmanjšati stroške in tveganja pri vstopih rezidentov na trge zunaj območja Republike Slovenije.

2.1.2. Ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov

Cilj sprememb in dopolnitev sistema ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov je zagotovitev večje učinkovitosti sistema glede administrativne poenostavitve za vse male poslovne subjekte ob vzpostavitvi čim bolj enakih pogojev za vstop v sistem, ne glede na razlike med posameznimi zavezanci v osebni položaji in dohodkovnem položaju. Cilj je torej ob ohranitvi administrativne enostavnosti sistema bolj upoštevati ekonomsko moč zavezanca in s tem pravičnost sistema. Cilj pa je tudi s spremembo določenih elementov sistema zmanjšati privlačnost sistema za uporabo kot instrumenta zniževanja davčnih obveznosti in tudi obveznosti iz naslova prispevkov za socialno varnost ter zmanjšati spodbudo na prekarizacijo trga dela, kar ima poleg vplivov na izkrivljanje konkurenčnega položaja med podjetji na trgu in na prilive v javne blagajne vpliv tudi na socialno varnost posameznikov.

S postavitvijo dodatnega pogoja pri uveljavljanju normiranih stroškov za izvajalce in športnike nerezidente, ki ne poslujejo prek poslovne enote, se zagotavlja večja davčna nevtralnost in odpravlja neenaka obravnava glede na obseg poslovanja oziroma se zagotavlja enaka davčna obravnava v primerjavi z izvajalci ter športniki rezidenti in nerezidenti, ki poslujejo prek poslovne enote.

2.1.3. Druge rešitve

Cilj predlaganih sprememb in dopolnitev ZDoh-2 je tudi urediti težave, ki so bile zaznane ob izvajanju zakona oziroma zaradi sprememb druge zakonodaje:

- Ker bi bila povračila stroškov v zvezi s kratkotrajnimi začasnimi napotitvami na delo v tujino obravnavana davčno manj ugodno v primerjavi s sedanjo obravnavo, se določi, da se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne vštevajo tudi določena povračila stroškov v zvezi z začasno napotitvijo na delo v tujino (prehrana med delom, povračilo stroškov prevoza in povračilo stroškov za prenočišče), pod pogoji in na način, da se v čim večji možni meri zasleduje enako obravnavo.
- Z oprostitvijo plačila dohodnine za prejeto brezplačno pravno pomoč se zasleduje cilj oziroma splošno načelo ZDoh-2, da se socialnovarstveni dohodki, ki so pod enakimi pogoji dani na voljo vsem iz javnih sredstev in niso plačilo za delo, oproščeni plačila dohodnine. Cilj predloga je torej izenačiti brezplačno pravno pomoč z drugimi dohodki, ki imajo socialnovarstveno naravo in so oproščeni plačila dohodnine.
- S spremembo splošne olajšave se odpravlja nezveznost dodatne splošne olajšave glede na višino dohodka in s tem preprečuje možnost, da zavezanec ob povečanju bruto plače prejme nižjo neto plačo, s čimer se zasleduje cilj enake obravnave zavezancev v približno enakem položaju. Povečuje se posebna osebna olajšava za rezidente, ki se izobražujejo in imajo status dijaka ali študenta iz sedanjih 75 % splošne olajšave na znesek splošne olajšave.

2.2 Načela

Načela tega zakona v splošnem ne odstopajo od temeljnih načel veljavnega zakona. V predlogu zakona se tako izhaja iz načela splošne davčne obveznosti, načela obdavčitve svetovnega dohodka, enake oziroma primerljive davčne obravnave davčnih zavezancev v enakem oziroma primerljivem položaju in sposobnosti za plačilo davka.

Načelo enake davčne obravnave (vodoravne in navpične) se zagotavlja s sintetično obdavčitvijo aktivnih dohodkov fizičnih oseb. Predlog zakona s ponovno uvrstitvijo sistema ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov v sintetično obdavčitev sledi temu načelu.

2.3 Poglavitne rešitve

2.3.1. Spremembe sistema obdavčitve dohodkov iz delovnega razmerja delavcev, napotениh na delo zunaj države (3. člen predloga zakona)

Določi se zmanjšanje davčne osnove, določene po splošnih pravilih, in sicer tako, da se znesek zmanjšanja določi v odstotku od bruto dohodka iz zaposlitve (plače, nadomestila plače) posameznega upravičenca z omejitvijo na maksimalni znesek v absolutni številki za zavezance, ki so v delovnem razmerju in sklenejo pogodbo o zaposlitvi za napotitev oziroma imajo možnost napotitve opredeljeno v pogodbi o zaposlitvi, in za čas dejanske napotitve, za zavezance, ki jih povezano družbe v skladu z zakonom, ki ureja gospodarske družbe (z izvzemom povezanih družb s podjetniškimi pogodbami), izmenjujejo med seboj s pogodbo o izmenjavi oziroma posojanju kadrov (akt o napotitvi), za zavezance raziskovalce, rezidente in nerezidente, ki so napoteni iz Slovenije ali v Slovenijo na podlagi pogodbe o zaposlitvi (v tem primeru padejo pod splošno pravilo napotениh) ali/in na podlagi pogodbe o sodelovanju in izmenjavi kadrov med raziskovalno ustanovo, ki opravlja raziskovalno in razvojno dejavnost na območju Slovenije, z raziskovalno ustanovo zunaj Slovenije z omejitvijo na izvajanje raziskovalnih programov raziskovalne organizacije, ki se izvajajo kot javna služba na področju raziskovalne dejavnosti, na izvajanje raziskovalnih projektov raziskovalne organizacije, ki se (so)financirajo iz državnega proračuna Slovenije, ali na izvajanje raziskovalnih programov, ki se izvajajo v okviru mednarodnega sodelovanja Slovenije in so (so)financirani iz državnega proračuna Slovenije ali iz evropskih programov ali skladov. Iz posebne davčne obravnave se izključujejo dohodki zavezancev, ki jih pridobijo kot napoteni javni uslužbenci oziroma funkcionarji, z opravljanjem dela na trgovski ladji in kot zavezanci, ki uveljavljajo posebne davčne ugodnosti na podlagi mednarodnih pogodb, ki jih je sklenila oziroma h katerim je pristopila Slovenija (razen na podlagi mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčevanja), saj bi v nasprotnem primeru prišlo do dvojnega uveljavljanja ugodnosti po različnih shemah..

Pogoji za davčno ugodnejšo obravnavo:

- časovni – za napotitve, ki trajajo neprekinjeno več kot 30 dni in za posameznega zavezanca za dohodke, izplačane v največ 60 mesecih v obdobju 10 let od prve napotitve; razlog za to je, da so napotitve po svoji osnovni vsebini začasne, prav tako pa se želi doseči cilj prenosa znanja, ki ga delavec pridobi v tujini, nazaj v Slovenijo; za delavce, ki so napoteni v Slovenijo, pa je treba zaradi zagotovitve načela enakosti prav tako omejiti maksimalni čas za uveljavljanje davčnih ugodnosti, če napotitev preraste v trajno zaposlitev v Sloveniji;
- oddaljenost – kraj običajnega opravljanja dela pred napotitvijo mora biti za napotenega na delo zunaj države oddaljen od kraja napotitve toliko, da dnevne migracije iz Slovenije niso več ekonomsko smiselne. S tem se predpostavlja potreba po oblikovanju drugega bivališča in s tem nastanek določenih dodatnih stroškov v zvezi s tem;
- ne/rezidentstvo – za uveljavljanje posebne ugodnosti se doda pogoj, da tujec, napoten v Slovenijo, v določenem obdobju pred začetkom napotitve na delo v Slovenijo ni bil rezident Slovenije oziroma delavec, napoten v tujino iz Slovenije, v določenem obdobju pred napotitvijo na delo iz Slovenije ni bil rezident druge države;
- spodnji prag zneska plače – s tem pogojem se izključuje iz davčne sheme napotitve nižje kvalificirani delojemalci v Slovenijo, ki niso ciljna skupina te sheme, in zagotavlja zaščito pred negativnimi vplivi na trg dela (socialnim dumpingom). Na drugi strani pa pri napotitvah izven Slovenije predstavlja spodbudo, da se visokokvalificirani kader odloči za delo zunaj države sedeža delodajalca, kar bo vodilo v pridobivanje novih znanj in kompetenc začasno napotenega.

Predlagane rešitve bodo zahtevale spremembe in dopolnitve Priloge 1 Pravilnika o vsebini in obliki obračuna davčnih odtegljajev ter o načinu predložitve davčnemu organu, Priloge 1 in Priloge 2 Pravilnika o obrazcu informativnega izračuna dohodnine in obrazcu napovedi za odmero dohodnine ter Priloge 1 in Priloge 2 Pravilnika o obrazcih za napovedi za odmero akontacije dohodnine ter obrazcih za napovedi za odmero dohodnine od dohodka iz kapitala in dohodka iz oddajanja

premoženja v najem.

2.3.2. Ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov

Dohodki iz dejavnosti, ugotovljeni z upoštevanjem normiranih odhodkov, se vključijo v sistem letnega obračuna dohodnine (sintetična obdavčitev), s tem pa se priznava olajšave, vezane na osebne okoliščine (splošna olajšava, olajšava za vzdrževane družinske člane ...) – (7. člen, prvi odstavek, 8. 10., 12., 14., 16. in 17. člen predloga zakona).

Višina normiranih odhodkov se zniža z 80 % na 70 % prihodkov (5. člen predloga zakona).

Z namenom zaježitve zlorab sistema normiranih odhodkov se vzpostavijo mehanizmi, ki te zlorabe preprečujejo oziroma zmanjšujejo:

- Nadgradi se določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. Kot poseben primer, poleg veljavnega primera novoustanovljenih zavezancev, se določi povezanost oseb v povezavi s postopanjem zavezanca, ki ni v skladu s cilji in nameni takšnega ugotavljanja davčne osnove. V primeru povezanih oseb se tako prihodki seštevajo, zavezanec pa vedno lahko dokazuje, da je njegov primer oziroma situacija pristna oziroma da shema poslovanja ni vzpostavljena predvsem z namenom doseganja izpolnjevanja pogojev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov (prvi odstavek 4. člena predloga zakona).
Prenovi se pogoj za obvezen izstop iz sistema (drugi odstavek 4. člena predloga zakona) na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov, v nasprotju s sedanjo ureditvijo, ko nastopi obvezen izstop iz sistema, če zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih ne izpolnjuje pogojev za vstop v sistem. Zavezanec tako lahko ostane v sistemu, če ima v dveh zaporednih letih skupno do 300.000 eurov prihodkov, torej kljub prekoračitvi letnih prihodkovnih pragov, s čimer bo sistem pridobil na fleksibilnosti. Upošteva se tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, v zvezi s pogoji za vstop in obstoj v sistemu ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, ki je določena s šestim odstavkom 48. člena ZDoh-2.
- Višina normiranih odhodkov se omeji tudi z absolutno višino (5. člen predloga zakona), in sicer ti ne morejo biti višji od 35.000 eurov ali ne morejo biti višji od 70.000 eurov za zavezance z vsaj eno zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi pri določanju absolutne višine normiranih odhodkov se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, v zvezi s pogoji za vstop in obstoj v sistemu ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, ki je določena s šestim odstavkom 48. člena ZDoh-2).

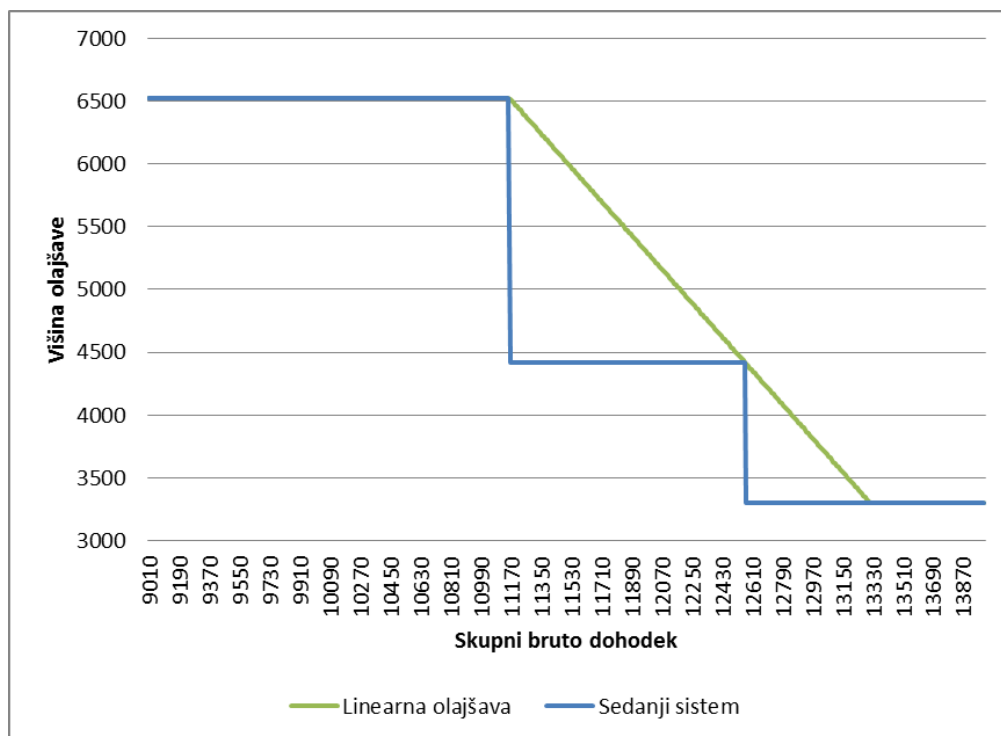
Predlaga se tudi sprememba davčne osnove za davčni odtegljaj od izplačil nastopajočim izvajalcem in športnikom v okviru opravljanja dejavnosti nastopajočega izvajalca in športnika, ki nima poslovne enote v Sloveniji oziroma izplačevalcu dohodka ne predloži svoje davčne številke. Pri določanju davčne osnove za odtegljaj se priznajo normirani odhodki v višini 30 %, višje normirane odhodke (kot veljajo za rezidente in nerezidente s poslovno enoto v RS) pa lahko nerezident, ki nima poslovne enote v Sloveniji, zahteva, če dokaže izpolnjevanje pogojev, ki sicer veljajo za vstop v sistem normiranih odhodkov in obstoj v tem sistemu (6. člen predloga zakona).

Predlagane rešitve bodo zahtevale spremembe in dopolnitve Priloge 3 Pravilnika o obrazcu informativnega izračuna dohodnine in obrazcu napovedi za odmero dohodnine ter Priloge 1 in Priloge 2 Pravilnika o davčnem obračunu akontacije dohodnine in dohodnine od dohodka iz dejavnosti.

2.3.3. Druge rešitve

- Določa se, da se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne vštevajo določena povračila stroškov v zvezi z začasno napotitvijo na delo v tujino (2. člen predloga zakona). Prehrana med delom se ne vštevava v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja za vsak dan napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 za povračilo stroškov prehrane med delom, povečane za 80 % glede na višino, ki jo določi vlada. Povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini) se za prevoz med običajnim prebivališčem v času napotitve in mestom opravljanja dela v kraju napotitve ne vštevava v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 za povračilo stroškov prevoza na delo in iz dela. Prav tako se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne vštevajo povračila stroškov za prevoz v kraj napotitve ob začetku napotitve in za prevoz iz kraja napotitve ob koncu napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 za povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju. Povračilo stroškov za prenočišče na začasni napotitvi, ki traja neprekinjeno do največ 30 dni, se ne vštevava v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 za povračilo stroškov za prenočišče na službeni poti, pri čemer se izključuje uporaba 3. točke 44. člena ZDoh-2.
- Spreminja se način določanja dodatne splošne olajšave, in sicer se dodatna splošna olajšava na določenem intervalu skupnega dohodka zavezanca določi linearno, s čimer se odpravlja stopničasto (nezvezno) določanje dodatne splošne olajšave (drugi odstavek 8. člena predloga zakona). Od zgornje dohodkovne meje, do katere se prizna najvišja dodatna splošna olajšava (tj. od 11.166,37 eura), do dohodkovne meje 13.316,83 eura se prizna dodatna splošna olajšava, določena linearno v odvisnosti od dohodka med tema dohodkovnima mejama. Za zavezance s skupnim dohodkom v tem dohodkovnem območju se višina dodatne splošne olajšave določi z naslednjo enačbo: $19.922,15 - 1,49601 \times \text{SKUPNI DOHODEK}$. To pomeni, da se za vsak dodaten euro dohodka olajšava zniža za 1,49601 eura. Dohodkovna meja, od katere se prizna samo splošna olajšava, se zviša s sedanjih 12.570,89 eura na 13.316,83 eura. Dohodkovna meja, do katere se priznava najvišja dodatna splošna olajšava, se ne spreminja. Najvišja dodatna splošna olajšava in splošna olajšava se še vedno priznavata konstantno in v nespremenjeni višini, ne glede na višino dohodka zavezanca v dohodkovnem razredu za določitev višine olajšave. Navedena sprememba zahteva tudi ustrezno prilagoditev pooblastila ministru, pristojnemu za finance, za izdajo podzakonskega akta v primeru uskladitve zneskov olajšav (11. člen predloga zakona) ter spremembe v zvezi z izračunom akontacije dohodnine od dohodkov iz zaposlitve in od drugih dohodkov (13. in 15. člen predloga zakona).

Graf 1: Znesek sedanje višine dodatne splošne olajšave v primerjavi s predlogom linearne dodatne splošne olajšave



- Povečuje se posebna osebna olajšava za rezidenta do dopolnjenega 26. leta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta, od dohodka za opravljeno začasno in občasno delo na podlagi napotnice pooblašene organizacije ali Zavoda Republike Slovenije za zaposlovanje, ki opravlja dejavnost posredovanja dela dijakom in študentom. Olajšava se poveča s 75 % na 100 % zneska splošne olajšave iz 111. člena ZDoh-2 (7. člen predloga zakona).
- Določa se oprostitve plačila dohodnine od brezplačne pravne pomoči, prejete na podlagi zakona, ki ureja brezplačne pravne pomoči, po drugem posebnem zakonu ali po pravilih mednarodnega sodišča ali arbitraže (1. člen predloga zakona).

3. OCENA FINANČNIH POSLEDIC PREDLOGA ZAKONA ZA DRŽAVNI PRORAČUN IN DRUGA JAVNA FINANČNA SREDSTVA

3.1. Finančni učinek predlaganih rešitev

Ocenjujemo, da bodo vse predlagane rešitve zakona v letu 2018 zmanjšale prihodke iz naslova dohodnine v skupnem znesku okoli 13 milijona eurov. Od tega bo za 3,7 milijona eurov več prihodkov iz naslova dohodnine zaradi spremembe sistema ugotavljanja davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov, na drugi strani pa bodo druge rešitve, kot so sprememba sistema obdavčitve dohodkov iz delovnega razmerja delavcev, napotenih na delo zunaj države, uvedba dodatne splošne olajšave, določene z linearno enačbo, ter zvišanje posebne osebne olajšave za rezidenta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta, zmanjšale prihodke iz naslova dohodnine za 16,7 milijona eurov.

Ob upoštevanju rešitev v predlogu zakona pa bodo manjše posledice tudi na druga javnofinančna sredstva. Zaradi zakona, ki ureja financiranje občin in določa, da 54 % prihodkov iz naslova dohodnine pripada občinam, in ob upoštevanju, da bodo rešitve zakona vplivale na prihodke v letu 2018, bo to pomenilo, da bo učinke treba upoštevati v prihodkih občinskih proračunov v letu 2020. S

tem letom je lahko pričakovati nekoliko manjši znesek deleža dohodnine, ki pripada občinam, vendar pa je pri tem treba poudariti, da če sredstva iz naslova dohodnine ne bodo zadoščala za pokrivanje zakonsko določenih nalog, se bo občinam zagotovila t. i. finančna izravnava. Posledično pomeni, da navedene rešitve zakona ne bodo imele neposrednega vpliva na prihodke občinskih proračunov.

Pričakovati je, da bo imela predlagana rešitev za zavezance, ki opravljajo dejavnost in ugotavljajo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, vpliv na prihodke pokojninske in zdravstvene blagajne iz naslova prispevkov za socialno varnost. Ocenjujemo, da bo imel predlog leta 2019 zaradi predlagane spremembe, ki temelji na znižanju višine normiranih odhodkov in posledično na večjem ocenjenem dobičku teh zavezancev, za posledico okoli 1,9 milijona eurov povečane prihodke teh dveh blagajn.

3.1.1. Spremembe sistema obdavčitve dohodkov iz delovnega razmerja delavcev, napotenih na delo zunaj države

Na podlagi podatkov FURS o številu napotenih davčnih zavezancev leta 2015, ki so prejeli plačo, in ob predpostavki nespremenjene višine dohodkov, ki so jo dosegli ti zavezanci v tem letu, naj bi po oceni predlagana rešitev zmanjšala prihodke iz naslova dohodnine za okoli 1,5 milijona eurov. Pri tem je bilo upoštevano znižanje davčne osnove v višini 20 % plače napotenega oziroma ne več kot 1.000 eurov na mesec ter ob upoštevanju dodatnih pogojev za davčno ugodnejšo obravnavo, to je, napotitev nad 30 dni in mesečnem izplačilu nad 1,5 povprečne plače. Glede na to, da je predlagana rešitev širša in vključuje tako še dodatne pogoje za davčno ugodnejšo obravnavo, kot tudi nekatere druge zavezance (raziskovalce in delavce, ki se selijo med povezanimi družbami), za kar pa nimamo podatkov, obstaja tveganje, da je ocena zmanjšanja prihodkov iz naslova dohodnine morebiti podcenjena.

3.1.2. Ugotavljanje davčne osnove od dohodkov iz dejavnosti z upoštevanjem normiranih odhodkov

Pri oceni učinkov predloga rešitve sistema normiranih odhodkov se je izhajalo iz obračunskih podatkov fizičnih oseb, ki opravljajo dejavnost, in ugotavljajo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, pri čemer pa je za izračun finančnih učinkov nedvomno pomembna tudi dinamika vključevanja oziroma trajanja obdobja, ko so bili zavezanci vpeti v sistem normiranih odhodkov. Iz podatkov je namreč razvidno, da je delež zavezancev, ki so v sistemu že dalj časa, to je vse od leta 2013, glede na zadnje leto, torej leto 2016, le okoli 30 %.

Predlagana rešitev za to skupino zavezancev bo lahko zmanjšala davčno obveznost, v določenih primerih pa jo bo tudi povečala. Ob upoštevanju razpoložljivih podatkov lahko ocenimo, da je rešitev ugodnejša za večino zavezancev, ki imajo samo dohodke iz opravljanja dejavnosti in nimajo nobenih drugih dohodkov, kar pomeni, da se bo pri tej skupini zavezancev davčna obveznost zmanjšala. Iz podatkov odmere dohodnine pa je razvidno, da imajo zavezanci, ki opravljajo dejavnost in ugotavljajo svojo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, tudi druge obdavčljive dohodke, kar pa posledično lahko pomeni večjo obremenitev zavezancev, čeprav jim bodo po predlogu zakona priznane tudi vse olajšave, vezane na osebne okoliščine (splošna olajšava, olajšava za vzdrževane družinske člane ...).

Pri skupni oceni finančnih učinkov rešitve ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov so torej upoštevani zavezanci, ki so v sistemu že dalj časa, in ob predpostavki, da bodo v sistemu še naprej, ter ob predpostavki nespremenjene višine dohodkov iz naslova opravljanja dejavnosti in preostalih obdavčljivih dohodkov ocenjujemo, da bo rešitev predloga zakona pomenila povečanje prihodkov iz naslova dohodnine za okoli 3,6 milijonov eurov.

Na podlagi podatkov obračunov davčnih odtegljajev (obrazcev REK) bo imela predlagana rešitev, ki predvideva spremembo davčne osnove za davčni odtegljaj od izplačil nastopajočim izvajalcem in športnikom v okviru opravljanja dejavnosti nastopajočega izvajalca in športnika na način, da se bo pri določanju davčne osnove priznalo normirane odhodke v višini 30 %, pozitivne učinke na prihodke iz naslova dohodnine. Leta 2016 je bilo nekaj manj kot 1.400 izplačil nastopajočim izvajalcem in športnikom nerezidentom, od tega je bilo 156 izplačil, višjih od 5.000 eurov bruto, vsota teh dohodkov je znašala nekaj manj kot 1,9 milijona eurov. Pri teh primerih gre po vsej verjetnosti za zavezance, katerih skupni letni dohodki presegajo 50.000 eurov. Ob predpostavki, da so povprečni dejanski stroški 30 % doseženega dohodka, je bila za pripravo ocene nepobranega davka iz tega naslova upoštevana davčna osnova v višini 70 % doseženega dohodka in finančni učinek ocenjen na nekaj več kot 140 tisoč eurov. Za preostalih 1.250 izplačil nerezidentom v višini nekaj manj kot 1,4 milijona

eurov ocenjujemo, da bodo zavezanci lahko uveljavljali normirane odhodke v višini 70 %, pri teh izplačilih bo finančni učinek nekaj manj kot 41 tisoč eurov. Skupaj bo predlagana sprememba pomenila nekaj več kot 161 tisoč eurov več javnofinančnih prihodkov.

3.1.3. Druge rešitve

Sprememba določitve dodatne splošne olajšave bo ob upoštevanju podatkov odmere dohodnine za leto 2015 in ob nespremenjeni višini dohodkov predvidoma zmanjšala prihodke iz naslova dohodnine v letu 2018 za okoli 13,8 milijona eurov.

Zvišanje posebne osebne olajšave za rezidenta do dopolnjenega 26. leta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta, s 75 % na 100 % zneska splošne olajšave, ob upoštevanju podatkov odmere dohodnine za leto 2015, naj bi po oceni pomenilo zmanjšanje prihodkov iz naslova dohodnine za okoli 1,4 milijona eurov. Na sorazmerno majhen finančni učinek na javnofinančne prihodke vpliva predvsem dejstvo, da večini zavezancev, ki imajo dohodke iz opravljanja študentskega dela, že danes ni bila odmerjena dohodnina, razlog za to pa je tudi v tem, da je bilo v preteklih letih sprejetih kar nekaj rešitev na področju obdavčitve z dohodnino, ki so pomembno vplivale na položaj in obremenitev študentov.

4. NAVEDBA, DA SO SREDSTVA ZA IZVAJANJE ZAKONA V DRŽAVNEM PRORAČUNU ZAGOTOVLJENA, ČE PREDLOG ZAKONA PREDVIDEVA PORABO PRORAČUNSKIH SREDSTEV V OBDOBJU, ZA KATERO JE BIL DRŽAVNI PRORAČUN ŽE SPREJET

Za izvajanje zakona ne bodo potrebna dodatna proračunska sredstva, saj so že zagotovljena v okviru predvidenih sredstev Finančne uprave Republike Slovenije.

5. PRIKAZ UREDITVE V DRUGIH PRAVNIH SISTEMIH IN PRILAGOJENOSTI PREDLAGANE UREDITVE PRAVU EVROPSKE UNIJE

V pravnem redu Evropske unije na področju obdavčevanja dohodkov fizičnih oseb ni posebnih usklajevalnih pravil, zato se obdavčevanje dohodkov fizičnih oseb ne usklajuje s pravnim redom Evropske unije. Države članice EU svobodno oblikujejo sisteme obdavčevanja dohodkov fizičnih oseb, pri čemer morajo zagotavljati združljivost nacionalne zakonodaje s Pogodbo o delovanju Evropske unije.

Prikaz ureditve v drugih državah¹:

5.1. Prikaz ureditve davčne obravnave zaposlitve s tujim elementom v drugih pravnih sistemih

Avstrija

Avstrija lahko odobri olajšavo tujim fizičnim osebam, ki se preselijo v Avstrijo za izvajanje raziskav in razvoja, profesionalnim športnikom in umetnikom z namenom kompenzacije za dodatno davčno breme zaradi selitve. Navedena olajšava je možna samo za dohodke z virom v Avstriji, ki jih pridobivajo nerezidenti.

Tuja fizična oseba na delu v Avstriji je posameznik, ki ni imel stalnega prebivališča v Avstriji v zadnjih 10 letih in je v skladu z navodili tujega (neavstrijskega) delodajalca začasno zaposlen v Avstriji pri avstrijskem delodajalcu ali v avstrijski stalni poslovni enoti in čigar dohodek je obdavčen v Avstriji. Zaposlitev v Avstriji ne sme presegati 5 let in zaposleni morajo vzdrževati stalno prebivališče zunaj Avstrije.

Posebna pravila veljajo za avstrijske zaposlene v gradbeni in rudarski panogi, ki delajo v tujini. 60 % plačila zaposlenih v tujini, vendar ne več, kot je najvišji prispevek za socialno varnost, je lahko izzetega iz dohodnine. Posebna davčna obravnava se lahko uporablja ob izpolnjevanju določenih pogojev (oddaljenost od ozemlja Avstrije, rezidentstvo delodajalca, ki napotuje delavca, delovno mesto, ki ga bo napoteni zasedal, začasnost dela, trajanje napotitve, delo se primarno izvaja v težkih razmerah).

¹ Vir: IBFD Tax Research Platform: Country Analyses

Nizozemska

Tuji delavci, ki so začasno zaposleni na Nizozemskem, so upravičeni do olajšave, na podlagi katere se 30 % prihodkov odšteje od davčne osnove za stroške bivanja (»30 % ruling«), če imajo posebna znanja, ki so redka na Nizozemskem (med kriteriji je visoka specializirana izobrazba in vsaj dve leti in pol delovnih izkušenj). Do navedene olajšave so upravičeni tudi zaposleni pri mednarodnem koncernu, če so napoteni na Nizozemsko. Zaposleni mora biti najet zunaj Nizozemske in v 16 mesecih v zadnjih 2 letih pred zaposlitvijo na Nizozemskem ne sme biti rezident kraja, ki je 150 km oddaljen od nizozemske meje. Olajšava se prizna za obdobje največ 8 let, ki se skrajša za čas, preživet na Nizozemskem v zadnjih 25 letih.

»30 % ruling« se prizna tudi delavcem, ki jih napoti delodajalec, ki je nizozemski rezident, v katerokoli državo Azije, Afrike, Latinske Amerike in določene vzhodnoevropske države za najmanj 45 dni v enem letu.

Danska

Tuje fizične osebe, ki delajo na Danskem, so lahko za največ 5 let obdavčene s fiksno davčno stopnjo 26 %. Tuje fizične osebe na delu na Danskem morajo plačevati 8 % prispevke za socialno varnost, tudi če so ti pokriti v njihovi domači državi. Navedeni sistem velja za osebe, ki postanejo rezidenti Danske za davčne namene (ob tem je pomemben tudi rezidentski status delodajalca) in izpolnjujejo določene pogoje, kot so: podvrženost danski davčni jurisdikciji v določenem obdobju pred zaposlitvijo, vrsta delovnega mesta, ki je pri drugem delodajalcu na Danskem, napotitev na doktorski študij v tujino, ki ga financira Danska, začasnost zaposlitve, višina plačila.

5.2. Prikaz ureditve obdavčevanja fizičnih oseb, ki opravljajo dejavnost in ugotavljajo svojo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov v drugih pravnih sistemih

Avstrija

Avstrija ima možnost uveljavljanja pavšalnih odhodkov.

V dohodek iz dejavnosti se vključujeta dohodek iz poklicnih in drugih neodvisnih storitev ter dohodek iz trgovanja in poslovanja. Stroški, ki nastanejo v zvezi s pridobivanjem, zagotavljanjem in ohranjanjem obdavčljivega dohodka, se na splošno priznajo kot odbitek pri ugotavljanju davčne osnove.

Poslovni dobiček se lahko izračunava po dveh metodah – po metodi plačane realizacije ali po metodi nastanka poslovnega dogodka. Dobiček se izračunava za obdobje koledarskega leta, davčni zavezanec pa lahko zaprosi za spremembo davčnega obdobja, ki je različno od koledarskega leta.

Davčni zavezanci se lahko odločijo za uporabo poenostavljene metode plačane realizacije, če izpolnjujejo določene pogoje. Davčni zavezanci, ki jim ni treba voditi poslovnih knjig in jih ne vodijo prostovoljno in katerih prihodki prejšnjega leta ne presegajo 220.000 eurov ter ki pridobivajo prihodke izključno iz trgovanja, poslovanja ali iz poklicnih storitev, lahko ugotavljajo svoje dohodke na podlagi normiranih stroškov, namesto da bi odšteli dejanske stroške. Taki stroški se izračunajo kot odstotek od bruto dohodka in se na splošno gibljejo od 6 % (za dejavnost poučevanja in znanstveno dejavnost) do 12 % (za dohodek iz dejavnosti na splošno), a največ za 12 % ali 6 % od 220.000 eurov. Poleg normiranih odhodkov lahko upoštevajo tudi dejanske odhodke pri naslednjih kategorijah: stroški prodaje, surovine, stroški polproduktov, plače (vključno s socialnimi zavarovanji).

Belgija

Belgija ima možnost uveljavljanja pavšalnih odhodkov – normirani odhodki brez dokazovanja dejansko nastalih stroškov. Pavšalni odhodek pri poklicnih dejavnostih je določen v določenem odstotku od prihodka po odbitku prispevkov za socialno varnost in znaša za davčno leto 2016:

- 28,7 % do 5.760 eurov prihodka,
- 10 % nad 5.760 eurov do 11.440 eurov,

- 5 % nad 11.440 eurov do 19.040 eurov,
- 3 % nad 19.040 eurov.

Zgornji limit pavšalnega odhodka je 3.980 eurov. Uveljavljanja pavšalnih odhodkov ni mogoče kombinirati z uveljavljanjem dejanskih odhodkov.

Češka

V češkem davčnem sistemu obdavčitve podjetnikov posameznikov poznajo možnost normiranih odhodkov (80 % za podjetnike v kmetijskih in industrijskih dejavnostih, 60 % za podjetnike v drugih dejavnostih, za katere je bilo izdano dovoljenje za trgovanje (trade licence), 40 % za podjetnike v katerikoli drugi poslovni dejavnosti). Za kmetijske in druge poslovne dejavnosti je možna določitev ocene odmere v začetku davčnega obdobja, če podjetnik ne zaposluje, njegovi prihodki preteklega leta ne presegajo 5 milijonov CZK in ni udeležen v nobeni organizaciji brez pravne osebnosti. Prošnja za takšno določitev davčne osnove mora vsebovati podatke o pričakovanih dohodkih in odhodkih ter druge podatke, ki so relevantni za ugotavljanje davčne obveznosti. Davčna obveznost se nato izračuna s fiksno davčno stopnjo, ki se aplicira na ocenjeno davčno osnovo. Davčna osnova ne sme biti nižja, kot bi bila, če bi se apliciral opcijski normirani odhodek, in ne nižja od 600 CZK na davčno obdobje. Tako izračunani davek je končni davek.

5.3. Prikaz ureditve splošne olajšave v drugih pravnih sistemih

Avstrija

Avstrija ima spodnji davčni razred, ki je nulti razred. Nanaša se na obdavčljiv dohodek do 11.000 eurov in pomeni dejansko splošno olajšavo.

Belgija

Davčni zavezanec je upravičen do splošne olajšave, ki je odvisna od višine obdavčljivega dohodka. Do 26.510 eurov obdavčljivega dohodka je olajšava 7.420 eurov. Od 26.510 eurov do 26.800 eurov je olajšava spremenljiva in je določena glede na znesek obdavčljivega dohodka. Nad 26.800 eurov obdavčljivega dohodka pa je olajšava 7.130 eurov.

Nemčija

Splošna olajšava 8.820 eurov se prizna vsakemu davčnemu rezidentu, ki je samski, 17.640 eurov pa davčnima rezidentoma, ki sta zakonca in živita skupaj (skupno odmerjena dohodnina). Splošna olajšava se kaže v dohodninski lestvici kot dohodek, obdavčen z mejno stopnjo 0 %.

6. PRESOJA POSLEDIC, KI JIH BO IMEL SPREJEM ZAKONA

6.1 Presoja administrativnih posledic

a) v postopkih oziroma poslovanju javne uprave ali pravosodnih organov:

Po predlogu bodo morali tudi nerezidenti, ki ne poslujejo prek poslovne enote, za uveljavitev normiranih odhodkov v splošni višini 70 % pri davčnem organu dokazati izpolnjevanje prihodkovnega pogoja iz prve in druge alineje tretjega odstavka 48. člena ZDoh-2, kar pomeni dodatno obremenitev davčnih organov. Zaradi znižanja splošne višine normiranih odhodkov z 80 % na 70 % prihodka ter tudi postavitve prihodkovnega pogoja tudi za te zavezance pa se bo najverjetneje povečalo tudi število zavezancev, ki bodo uveljavljali dejanske stroške namesto normiranih odhodkov, upoštevanih pri davčnem odtegljaju, kar prav tako pomeni potencialno dodatno obremenitev davčnih organov.

b) pri obveznostih strank do javne uprave ali pravosodnih organov:

Pri spremembi sistema obdavčitve dohodkov iz delovnega razmerja, napotenih na delo zunaj države, gre za davčno razbremenitev dohodka posameznikov pod določenimi pogoji. Posameznik oziroma delodajalec, ki bo želel izkoristiti davčno ugodnost, bo moral imeti ustrezno dokumentacijo, na podlagi

katere bo lahko dokazal izpolnjevanje teh pogojev, ter bo moral v davčni napovedi oziroma obračunu davčnega odtegljaja uveljavljanje te ugodnosti tudi posebej izkazati. Gre za določeno administrativno breme, ki je nujno za zagotavljanje ustreznega spremljanja in nadzora nad posebno davčno ugodnostjo.

Z izenačitvijo nastopajočih izvajalcev in športnikov nerezidentov, ki ne poslujejo prek poslovne enote, z nastopajočimi izvajalci in športniki rezidenti in nerezidenti, ki poslujejo prek poslovne enote, pri pogojih za uveljavljanje normiranih odhodkov v višini, določeni z 59. členom ZDoh-2, se prvim nalagajo dodatna administrativna bremena, s tem ko morajo posebej zahtevati in dokazati izpolnjevanje prihodkovnega pogoja iz prve in druge alineje tretjega odstavka 48. člena ZDoh-2.

Predlagane spremembe sistema normiranih odhodkov ne prinašajo dodatnih administrativnih obremenitev za zavezance, ki se bodo odločili za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov.

6.2 Presoja posledic za okolje, vključno s prostorskimi in varstvenimi vidiki, in sicer za:

Predlog zakona ne vpliva na okolje.

6.3 Presoja posledic za gospodarstvo, in sicer za:

Spremembe bodo imele predvsem pozitivne posledice na gospodarstvo.

1. Sprememba sistema obdavčitve dohodkov iz delovnega razmerja delavcev, napotenih na delo zunaj države, bo vplivala na izboljšanje konkurenčne slike Slovenije, ohranjanje in ustvarjanje novih delovnih mest v Sloveniji ter ustvarjanje dodane vrednosti v Sloveniji z znanjem, ki ga posamezniki pridobijo v tujini ali prinesejo iz tujine, s tem pa tudi na ustvarjanje kakovostnejših delovnih mest. Predvsem se pričakuje pozitiven vpliv na raziskovalno dejavnost na segmentu medinstitucionalne in meddržavne mobilnosti raziskovalcev ter mednarodni mobilnosti visokokvalificiranih delavcev med povezanimi družbami. Z zmanjšanjem davčnih obremenitev se bodo ustvarili konkurenčnejši pogoji slovenskega gospodarstva za privabljanje visokokvalificirane delovne sile iz tujine ter za pridobivanje novih kvalifikacij in znanj v tujini. V določeni meri se bo selektivno omilila visoka davčna obremenitev v višjih dohodkovnih razredih, ki večkrat lahko pomeni oviro za mobilnost in s tem pridobivanje novih znanj v slovenski gospodarski in raziskovalni prostor.

2. S spremembo dodatne splošne olajšave se znižuje davčni primež v celotnem intervalu skupnega dohodka, za katerega je določena dodatna splošna olajšava, to je med dohodki v višini okoli 60 % povprečne plače do 70 % povprečne plače. Primeroma se bo tako davčni primež pri 67 % povprečne plače znižal za 0,5 odstotne točke, in sicer z 38,7 na 38,2 %, davčni primež pri 70 % povprečne plače pa za 0,8 odstotne točke, in sicer s 40,1 na 39,3 %. S tem se v navedenem dohodkovnem razredu dela še en korak v smeri razbremenitve dohodkov iz dela in s tem krepi konkurenčnost poslovnega okolja tudi z vidika mednarodne primerjave obremenitve dela.

3. Z določitvijo, da se določena povračila stroškov v zvezi z začasno napotitvijo na delo v tujino ne vštevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja pod pogoji in do višin, ki so določeni z zakonom, se prepreči, da bi se povračila stroškov v zvezi s kratkotrajnimi začasnimi napotitvami na delo v tujino davčno obravnavala manj ugodno v primerjavi s sedanjo obravnavo, kar bi lahko imelo negativne posledice na mednarodno aktivnost slovenskega gospodarstva, in sicer v smislu težav gospodarstva pri pridobivanju delavcev za tovrstne napotitve ali pa tudi v smislu spodbude za selitev aktivnosti v tujino.

4. Vpliv sprememb sistema normiranih odhodkov na male fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, (subjekti z majhnim obsegom poslovanja, ki jim dohodek iz dejavnosti pomeni edini dohodek), bo pozitiven, saj se davčna obveznost zavezancem z razmeroma nizkimi prihodki (ob upoštevanju tudi spremembe dodatne splošne olajšave) ne bo spremenila oziroma se bo celo znižala. Največji delež

teh zavezancev ima dejavnosti v okviru strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti ter kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti. Spremembe sistema na tiste davčne zavezance, ki jim je sistem namenjen, torej ne bodo imele vpliva oziroma bo vpliv pozitiven.

Upoštevanje celotno populacijo normirancev pa je določen del zavezancev, ki bo imel višjo davčno obveznost. To so predvsem zavezanci, ki imajo poleg dohodkov iz dejavnosti tudi druge dohodke, ki se vštevajo v letno davčno osnovo in opravljajo dejavnosti poslovanja z nepremičninami, finančne in zavarovalniške dejavnosti, zdravstvo in socialno varstvo, strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti ter informacijske in komunikacijske dejavnosti.

V zvezi z zgornjo oceno vplivov na gospodarstvo je treba poudariti, da je ob vrednotenju vplivov treba upoštevati, da se pri zavezancih, ki imajo še druge dohodke, ki se vštevajo v letno davčno osnovo, bolj upošteva obdavčevanje po ekonomski moči (izenačitev obravnave z drugimi zavezanci s tovrstnimi dohodki) ter da se zasleduje cilj zmanjšati uporabo tega sistema kot instrumenta zniževanja davčne obveznosti, predvsem v storitvenih dejavnostih. V zgoraj navedenih ocenah učinkov so upoštevani tudi tovrstni zavezanci, ki jih je največ predvsem v storitvenih dejavnostih, za katere ocene tudi kažejo, da se bo največjemu številu povečala davčna obveznost, kar pa glede na razmere ni primerno obravnavati kot negativni vpliv na gospodarstvo, temveč kot korekcijo k pravičnejši obdavčitvi ter k lojalnejši konkurenci na trgu med podjetji. Nadalje je treba poudariti, da se mnogi zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov (lahko bi vodili zgolj enostavne evidence), kljub temu odločijo za enostavno oziroma dvostavno knjigovodstvo, s čimer se potrjuje, da ni vedno glavni motiv za vstop v sistem normiranih odhodkov administrativna razbremenitev ter da tudi mali poslovni subjekti potrebujejo knjigovodske oziroma računovodske informacije tudi za druge nedavčne namene. Leta 2014 je 34 % normirancev vodilo poslovne knjige, leta 2016 pa že 38 %. Podatki kažejo, da se za vodenje poslovnih knjig kljub statusu normiranca, v katerem te obveznosti ni, odločajo predvsem normiranci, ki imajo sorazmerno visoke prihodke. Za navedene zavezance morebitni izstop iz sistema normiranih odhodkov ne bi pomenil dodatnega administrativnega bremena.

6.4 Presoja posledic za socialno področje, in sicer za:

1. S spremembo sistema obdavčitve dohodka iz delovnega razmerja, ki ga delavec doseže v okviru napotitve na delo zunaj države, se posamezniku omogoča lažje vključevanje na tuji trg dela. Razlogi, zaradi katerih se posameznik odloči za delo v tujini, so različni, vedno pa je odločitev povezana tudi s stroški. Ugotovljeno je bilo, da so dohodki dela v Sloveniji mednarodno primerljivo relativno bolj obremenjeni predvsem v višjih dohodkovnih razredih. S predlagano rešitvijo se izboljšuje konkurenčni položaj posameznika, saj se zaradi manjše davčne obremenitve dohodka strošek dela zmanjšuje. Posameznik, ki prejema dve povprečni plači, bo na podlagi teoretičnega izračuna tako razbremenjen plačila dohodnine na letni ravni v višini 2.605 eurov, pri dohodku štirih povprečnih plačah za 4.575 eurov in pri dohodku šestih povprečnih plač za 6.000 eurov. Na tej podlagi se bodo posamezniki lažje odločali za delo zunaj države, kar bo posledično pomenilo izboljšanje konkurenčne slike Slovenije, pripomoglo k ohranjanju in ustvarjanju novih delovnih mest v Sloveniji ter ustvarjanju dodane vrednosti v Sloveniji z znanjem, ki ga posamezniki in s tem delodajalci pridobijo v tujini ali prinesejo iz tujine, s tem pa tudi k ustvarjanju kakovostnejših delovnih mest.

2. S spremembo sistema normiranih odhodkov v delu, ki dohodke iz dejavnosti, za katere se davčna osnova ugotavlja z upoštevanjem normiranih odhodkov, vključuje med dohodke, ki se vštevajo v letno davčno osnovo, se položaj teh zavezancev z vidika možnosti upoštevanja tudi osebnega položaja oziroma določenih socialnih okoliščin pri določanju davčne obveznosti (upoštevanje olajšav, ki niso vezane na dejavnost) izenačuje s preostalimi zavezanci, ki dosega dohodke z delom. Ob upoštevanju še drugih sprememb sistema normiranih odhodkov, predvsem znižanja višine normiranih odhodkov, predlagane spremembe pomenijo znižanje davčne obveznosti za večino zavezancev, ki so jim dohodki iz dejavnosti edini dohodki, ki se vštevajo v letno davčno osnovo, in imajo sorazmerno

nizke prihodke. Ker so ti zavezanci tudi poslovni oziroma gospodarski subjekti, se je natančnejša presoja posledic na tovrstne subjekte pripravila pod točko 6.3. Presoja posledic za gospodarstvo. Za določene zavezance (tu so predvsem normiranci, ki imajo poleg dohodkov iz dejavnosti tudi druge dohodke, ki se všttevajo v letno davčno osnovo) bo sprememba sistema normiranih odhodkov pomenila tudi povečanje davčne obveznosti. Vendar pa je treba upoštevati, da se s predlaganimi spremembami izvaja tudi korekcija k pravičnejši obdavčitvi (vključitev dohodkov v sintetično obdavčitev in znižanje višine normiranih odhodkov, postavitve maksimalne absolutne višine normiranih odhodkov, drugačnega pogoja za obvezen izstop iz sistema in načina določanja prihodkovnega pogoja za izstop iz sistema) in k povečanju učinkovitosti sistema (administrativna poenostavitve) predvsem za zavezance z manjšimi prihodki.

3. Sprememba v načinu določanja dodatne splošne olajšave bo imela vpliv na zavezance s skupnimi dohodki, ki se všttevajo v letno davčno osnovo, od 11.166,37 eura do 13.316,83 eura. Večini zavezancev s skupnimi dohodki v navedenem intervalu se bo dodatna splošna olajšava povišala. Dodatna splošna olajšava se nobenemu zavezancu ne bo znižala. Po podatkih iz odmere dohodnine za leto 2015 to pomeni, da bodo imele navedene spremembe vpliv na približno 9 % vseh zavezancev za dohodnino. Na podlagi teoretičnih izračunov se bo zavezancu, ki prejema dohodek v višini 60 % povprečne plače in uveljavlja samo splošno olajšavo, zmanjšala davčna obremenitev za približno 188 eurov na leto (16 eurov na mesec). Zavezanec z dohodkom 65 % povprečne plače pa bo imel na letni ravni za okoli 131 eurov manjšo davčno obveznost (11 eurov na mesec).

S predlaganimi spremembami se bo v določenih meri tudi vplivalo na vedenje deležnikov na trgu dela v smislu večje socialne vključenosti in zaščite določenih skupin, pravičnejšega prispevanja v sisteme socialnih zavarovanj in pravičnejše participacije pri pravicah iz socialnih zavarovanj in socialnih transferjev.

4. Z določitvijo, da se povračila stroškov v zvezi z začasnimi napotitvami na delo v tujino (povračila stroškov prevoza, prehrane in prenočišča) pod določenimi pogoji ne všttevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, se preprečuje, da bi se 1. januarja 2018, ko se bo v praksi začela uporabljati vsebinska opredelitev napotitve po delovnopravni zakonodaji, povračila stroškov za prenočišče všttevala v davčno osnovo oziroma bi se povračila stroškov prehrane oziroma prevoza v večjem deležu všttevala v davčno osnovo oziroma bi delodajalec zaradi davčne obravnave tovrstnih dohodkov znižal določena povračila stroškov delavcem.

5. S povečanjem posebne osebne olajšave za rezidenta do dopolnjenega 26. leta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta, od dohodka za opravljeno začasno in občasno delo na podlagi napotnice pooblaščenice organizacije ali zavoda Republike Slovenije za zaposlovanje, ki opravlja dejavnost posredovanja dela dijakom in študentom (študentsko delo), se vpliva na približno 20 % vseh davčnih zavezancev, ki imajo dohodke iz študentskega dela. Na podlagi teoretičnih izračunov se bo zavezancu, ki je vzdrževani družinski član (to pomeni, da mu ni priznana splošna olajšava) in prejema dohodek od študentskega dela v višini 11.000 eurov na leto, znižala davčna obveznost za 132 eurov na leto (oziroma 11 eurov na mesec). S tem se v splošnem povečuje konkurenčnost študentskega dela glede na druge oblike dela v segmentu, ko zavezanec večji del časa v letu nameni tudi opravljanju dela, kar ima lahko vpliv na povpraševanje po tovrstni obliki dela na trgu dela ter posledično tudi na trajanje in uspešnost študija. Sprememba olajšave bo vplivala na zavezance z dohodkom od študentskega dela (brez upoštevanja splošne olajšave) na letni ravni nad 2.900 eurov, kar pri tem znesku pomeni 80 dni osemurnih delovnikov, ob upoštevanju minimalne urne postavke, določene z Zakonom o uravnoteženju javnih financ.

6. Nastopajoče izvajalce in športnike nerezidente, ki ne poslujejo prek poslovne enote, se skladno z načelom enake davčne obravnave izenačuje pri pogojih za uveljavljanje normiranih stroškov z rezidenti in nerezidenti, ki poslujejo prek poslovne enote. Prvim se tako nalaga enak prihodkovni pogoj iz prve in druge alineje tretjega odstavka 48. člena ZDoh-2, ki jim ga prej ni bilo treba

izpolnjevati. To pomeni oteženo vstopanje v shemo uveljavljanja normiranih odhodkov, kar ima lahko za posledico večje davčno breme, pri čemer pa ima možnost uveljavljati dejanske stroške pod enakimi pogoji kot do zdaj. Hkrati pa se za vse izvajalce ter športnike rezidente in nerezidente (enako kot za vse druge zavezanke, ki opravljajo dejavnost), znižuje višina normiranih odhodkov z dosedanjih 80 % na 70 % prihodkov, kar za vse deležnike lahko pomeni zvišanje davčne osnove in večje davčno breme. Še vedno pa lahko namesto normiranih stroškov uveljavljajo dejanske stroške pod enakimi pogoji kot do zdaj.

6.5 Presoja posledic za dokumente razvojnega načrtovanja, in sicer za:

Predlog zakona ne vpliva na dokumente razvojnega načrtovanja.

6.6 Presoja posledic za druga področja

6.7 Izvajanje sprejetega predpisa:

a) Predstavitev sprejetega zakona:

Za izvajanje zakona je pristojna Finančna uprava Republike Slovenije, ki bo na običajen način zagotovila tudi za obveščanje zavezancev o novostih v predlogu zakona.

b) Spremljanje izvajanja sprejetega predpisa:

Izvajanje zakona spremlja Ministrstvo za finance v skladu s svojimi pristojnostmi.

6.8 Druge pomembne okoliščine v zvezi z vprašanji, ki jih ureja predlog zakona:

- osebno ime zunanjega strokovnjaka ali firma in naslov pravne osebe, ki je sodelovala pri pripravi zakona.

7. Prikaz sodelovanja javnosti pri pripravi predloga zakona:

Gradivo je bilo pripravljeno na podlagi sodelovanja gospodarstva, strokovne in zainteresirane javnosti. Tekoče se je zagotavljala transparentnost, vključno z rednim obveščanjem javnosti. Predlog zakona je bil objavljen na spletnih naslovih:

http://www.mf.gov.si/si/delovna_podrocja/davki_in_carine/predlogi_predpisov/ in <https://e-uprava.gov.si/drzava-in-druzba/e-demokracija/predlogi-predpisov/predlog-predpisa.html?id=8476>.

Čas trajanja javne predstavitve, v katerem je bilo mogoče sporočiti mnenja, predloge in pripombe je potekal od 21. 07. 2017 do 11. 08. 2017. Predlog zakona je obravnaval tudi Strokovni odbor ESS za finance in gospodarstvo na dveh sestankih in sicer 13.7.2017 in 30.8.2017.

Seznam subjektov, ki so sodelovali, ter bistvena mnenja, predlogi in pripombe javnosti:

- Zveza svobodnih sindikatov Slovenije,
- SZS Alternativa,
- Reprezentativne sindikalne zveze in konfederacije,
- Zavod delovnih invalidov Slovenije,
- Ernst&Young svetovanje d.o.o.,
- Taxgroup d.o.o.,
- Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije,
- Sindikat delavcev migrantov Slovenije,
- Društvo Asociacija,
- Trgovinska zbornica Slovenije,
- Olimpijski komite Slovenije, Združenje športnih zvez,
- Obrtna zbornica Slovenije,

- Gorenje d.d.,
- Gospodarska zbornica Slovenije, Zbornica računovodskih servisov, Zbornica davčnih svetovalcev Slovenije,
- 3 fizične osebe.

Prejeta, mnenja, predlogi in pripombe so se nanašale predvsem na spremembe sistema normiranih odhodkov glede višine normiranih odhodkov, vključitev teh dohodkov v sistem sintetične obdavčitve ter pravil proti zlorabam ter na spremembe v zvezi z začasno napotitvijo na delo v tujino in posebno davčno osnovo – napotitev na delo izven države. Bile so delno upoštevane. Obširneje je poročilo o prejetih pripombah, predlogih in mnenjih ter njihovem upoštevanju vsebovano v tabeli, ki je priloga tega dokumenta.

8. Navedba, kateri predstavniki predlagatelja bodo sodelovali pri delu državnega zbora in delovnih teles

II. BESEDILO ČLENOV

1. člen

V Zakonu o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15 in 63/16) se v 30. členu za 2. točko, na koncu katere se pika nadomesti s podpičjem, doda nova 3. točka, ki se glasi:

»3. brezplačne pravne pomoči, prejete po zakonu, ki ureja brezplačno pravno pomoč, po drugem posebnem zakonu ali po pravilih mednarodnega sodišča ali arbitraže pod pogoji, ki so primerljivi s pogoji, ki jih določa zakon, ki ureja brezplačno pravno pomoč.«.

2. člen

V prvem odstavku 44. člena se v 4.a točki v prvi alineji za besedilom »službenem potovanju v tujini« doda besedilo »ali začasni napotitvi na delo v tujino« ter v drugi alineji za besedilom »službeno potujejo v tujino« doda besedilo »ali so začasno napoteni na delo v tujino«.

Za 4.a točko se doda nova 4.b točka, ki se glasi:

»4.b povračila stroškov v zvezi z začasno napotitvijo na delo v tujino:

- a) prehrana med delom za vsak dan napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prehrane med delom, povečane za 80 % glede na višino, ki jo določi vlada;
- b) povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini):
 - za prevoz med običajnim prebivališčem v času napotitve in mestom opravljanja dela v kraju napotitve do višine in pod pogojem, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prevoza na delo in iz dela,
 - za prevoz v kraj napotitve ob začetku napotitve in za prevoz iz kraja napotitve ob koncu napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju;
- c) povračilo stroškov za prenočišče na začasni napotitvi, ki traja neprekinjeno do največ 30 dni, do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov za prenočišče na službeni poti, pri čemer se izključuje uporaba 3. točke prvega odstavka tega člena.«.

3. člen

Za 45. členom se doda nov 45.a člen, ki se glasi:

»45.a člen

(posebna davčna osnova – napotitev na delo zunaj države)

(1) V davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja, ki ga delavec doseže v okviru napotitve na delo zunaj države, se ne všteva znesek v višini 20 % plače oziroma nadomestila, prejetega za opravljanje dela v okviru te napotitve, vendar ne več kot 1.000 eurov za izplačila v posameznem mesecu, če so izpolnjeni naslednji pogoji:

1. delavec je napoten na delo iz Slovenije ali v Slovenijo,
2. napotitev na delo traja neprekinjeno več kot 30 dni,
3. kraj običajnega opravljanja dela pred napotitvijo je po najkrajši cestni povezavi več kot 200 kilometrov oddaljen od kraja napotitve,
4. delavec v zadnjih 5 letih pred začetkom prve napotitve na delo ni bil rezident Slovenije pred začetkom napotitve na delo v Slovenijo ali rezident druge države pred napotitvijo na delo iz Slovenije in
5. v pogodbi o zaposlitvi je za delo v okviru napotitve zagotovljena plača v višini najmanj 1,5-kratnika zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, ki jo objavi Statistični urad Republike Slovenije, preračunane na mesec.

(2) Za napotitev na delo zunaj države po prejšnjem odstavku se šteje, če:

1. je delavec napoten na delo zunaj države sedeža delodajalca,
2. se napotitev na delo opravi na podlagi sklenjene pogodbe o zaposlitvi po pravu države, iz katere se delavec napotuje na delo zunaj te države,
3. je pogodba o zaposlitvi sklenjena med delodajalcem s sedežem v državi, iz katere se napotuje na delo, ki dejansko opravlja svojo dejavnost tudi v državi sedeža, in delavcem, ki običajno dela za delodajalca v državi sedeža delodajalca,
4. je pogodba o zaposlitvi sklenjena za opravljanje dela v okviru dejavnosti delodajalca v državi napotitve na delo v imenu in za račun delodajalca iz prejšnje točke na podlagi pogodbe delodajalca z naročnikom storitve in
5. delavec ves čas napotitve dela po navodilih in pod nadzorom delodajalca, ki ga napotuje na delo.

(3) Ne glede na prejšnji odstavek se za napotitev na delo po prvem odstavku tega člena, pod pogoji iz prvega odstavka tega člena, šteje tudi raziskovalno delo raziskovalca na izvajanju raziskovalnih programov raziskovalne organizacije, ki se izvajajo kot javna služba na področju raziskovalne dejavnosti, na izvajanju raziskovalnih projektov raziskovalne organizacije, ki se (so)financirajo iz državnega proračuna Slovenije, ali na izvajanju raziskovalnih programov ali projektov, ki se izvajajo v okviru mednarodnega sodelovanja Slovenije in so (so)financirani iz državnega proračuna Slovenije ali iz evropskih programov ali skladov, če se delo opravlja zunaj države rezidentstva tega raziskovalca. Za raziskovalca in raziskovalno organizacijo po tem odstavku se štejeta raziskovalec in raziskovalna organizacija, kot sta določena z zakonom, ki ureja raziskovalno in razvojno dejavnost.

(4) Ne glede na drugi odstavek tega člena se za napotitev po prvem odstavku tega člena, pod pogoji iz prvega odstavka tega člena, šteje tudi napotitev na delo na podlagi akta o napotitvi na delo med povezanimi družbama po zakonu, ki ureja gospodarske družbe, razen v medsebojno povezane družbe s podjetniškimi pogodbami. Za povezano družbo za namene tega odstavka se šteje tudi poslovna enota delodajalca.

(5) Izvzem iz davčne osnove po tem členu se za posameznega zavezanca lahko upošteva za dohodke, izplačane v največ 60 mesecih v obdobju 10 let od prve napotitve.

(6) Izvzem iz davčne osnove po tem členu se ne uporablja za dohodke, za katere se davčna osnova določa v skladu s prvim in drugim odstavkom 42. člena tega zakona, ter za zavezanca, ki uveljavljajo davčne ugodnosti na podlagi mednarodnih pogodb, ki jih je sklenila ali je k njim pristopila Slovenija, razen na podlagi mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčenja.«.

4. člen

Deveti odstavek 48. člena se spremeni tako, da se glasi:

»(9) V prihodke po tretjem in šestem odstavku tega člena se štejejo:

1. v primerih iz osmega odstavka tega člena tudi:

- prihodki zavezanca, doseženi pred prenehanjem opravljanja dejavnosti,
- prihodki družbe, zavoda ali primerljive osebe po tujem pravu,
- prihodki osebe, ki je prevzela del podjetja zavezanca, in
- prihodki osebe, ki je prenesla podjetje ali del podjetja na zavezanca,

doseženi v obdobju iz tretjega in šestega odstavka tega člena, pri čemer se upoštevajo prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ter

2. prihodki iz dejavnosti povezanih oseb, razen če zavezanec dokaže, da glavni ali eden od glavnih razlogov za shemo poslovanja ni izpolnjevanje pogojev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov.«.

V štirinajstem odstavku se besedilo »Ne glede na dvanajsti odstavek tega člena, mora zavezanec, ki dve zaporedni predhodni davčni leti ne izpolnjuje pogojev iz tretjega ali šestega odstavka tega člena,« nadomesti z besedilom »Ne glede na dvanajsti odstavek tega člena mora zavezanec, čigar povprečje

prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih predhodnih let presega 150.000 eurov, oziroma zavezanec iz šestega odstavka tega člena, čigar povprečje prihodkov dveh zaporednih predhodnih let presega 150.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva,«.

5. člen

59. člen se spremeni tako, da se glasi:

"59. člen (normirani odhodki)

(1) Pri ugotavljanju davčne osnove zavezanca iz tretjega in četrtega odstavka 48. člena tega zakona se upoštevajo normirani odhodki v višini 70 % prihodkov, vendar ne več kot 35.000 eurov, ali 70.000 eurov, če je bila v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, pri zavezancu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev.

(2) Ne glede na prejšnji odstavek se za zavezance iz šestega odstavka 48. člena tega zakona upoštevajo normirani odhodki ne več kot v višini 70.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva,«.

6. člen

Drugi odstavek 68. člena se spremeni tako, da se glasi:

»(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, se davčni odtegljaj izračunava, odteguje in plačuje tudi od plačil, ki jih zavezanec po tem poglavju dosega v okviru opravljanja dejavnosti nastopajočega izvajalca ali športnika. Davčni odtegljaj se izračunava, odteguje in plačuje od posameznega plačila, zmanjšane za normirane stroške v višini 30 % od posameznega plačila, po stopnji, določeni z zakonom, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb. Zavezanec nerezident, ki nima poslovne enote v Sloveniji, lahko uveljavlja:

1. normirane stroške v višini, določeni v prvem odstavku 59. člena tega zakona, če dokaže izpolnjevanje pogojev iz prve in druge alineje tretjega odstavka 48. člena tega zakona, pri čemer se pri presoji izpolnjevanja pogojev smiselno izhaja iz primerljivega položaja po pravilih oziroma predpisih druge države ali
 2. namesto normiranih stroškov posamezni aktivnosti v Sloveniji neposredno pripisljive dejanske stroške, ki se priznajo na podlagi dokazil,
- na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.«.

7. člen

V prvem odstavku 109. člena se besedilo »razen dohodka iz dejavnosti, če se davčna osnova od tega dohodka v davčnem letu ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov,« črta.

8. člen

V drugem odstavku 111. člena se besedilo »razen dohodka iz dejavnosti, če se davčna osnova od tega dohodka ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov,« črta.

Tretji odstavek se spremeni tako, da se glasi:

»(3) Poleg olajšave, določene v prvem odstavku tega člena, se rezidentu, katerega skupni dohodek iz naslova dohodka iz zaposlitve, dohodka iz dejavnosti, dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne

gozdarske dejavnosti in prenosa premoženjske pravice ter drugih dohodkov – razen dohodka, ki je oproščen plačila dohodnine oziroma se ne všteva v davčno osnovo – v letu, za katero se odmerja dohodnina, presega 11.166,37 eurov in ne presega 13.316,83 eurov, prizna zmanjšanje letne davčne osnove. Zmanjšanje se prizna v višini, določeni v odvisnosti od višine skupnega dohodka, in se izračuna po enačbi: $19.922,15 - 1,49601 \times \text{skupni dohodek}$.«.

9. člen

V tretjem odstavku 113. člena se besedilo »75 % zneska« nadomesti z besedo »znesku«.

10. člen

V 116. členu se besedilo »če se davčna osnova od teh dohodkov ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov,« črta.

11. člen

Drugi odstavek 118. člena se spremeni tako, da se glasi:

» (2) Zneske olajšav iz prejšnjega odstavka ter enačbo za določitev olajšave iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona določi minister, pristojen za finance, najpozneje v decembru tekočega leta za naslednje leto, če je z zakonom o izvrševanju proračuna za naslednje leto določena uskladiitev.«

12. člen

V drugem odstavku 120. člena se besedilo »in ugotavlja davčno osnovo od tega dohodka na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov« črta.

13. člen

V prvem odstavku 127. člena se besedilo »45. člena« nadomesti z besedilom »45.a člena«.

V tretjem odstavku se v drugem stavku besedilo »oziroma 1/12 zneska olajšave iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona« nadomesti z besedilom »oziroma 1/12 zneska olajšave, ugotovljenega z uporabo enačbe iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona ob upoštevanju dohodka iz drugega odstavka tega člena, ki ga izplača glavni delodajalec, preračunanega na letno raven«.

14. člen

V prvem odstavku 128. člena se za besedo »dejavnosti« črtata vejica in besedilo »če se davčna osnova od tega dohodka v davčnem letu ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov,«.

V tretjem odstavku se v drugem stavku besedilo »če se davčna osnova od tega dohodka v davčnem letu ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov,« črta.

15. člen

V drugem odstavku 131. člena se v prvem stavku besedilo »in se upošteva 1/12 zneska olajšave iz 111. člena,« nadomesti z besedilom »in se upošteva 1/12 zneska olajšave iz prvega in drugega odstavka 111. člena tega zakona oziroma 1/12 zneska olajšave iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona, ugotovljenega z uporabo enačbe iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona ob upoštevanju drugega dohodka iz tega člena zakona, preračunanega na letno raven,«.

16. člen

V 131.a členu se 2. točka črta.

17. člen

135.a, 135.b in 135.c člen se črtajo.

PREHODNA IN KONČNA DOLOČBA

18. člen

(1) Ta zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije in se uporablja za davčna leta, ki se začnejo od vključno 1. januarja 2018.

(2) Do začetka uporabe spremenjenega 25., 30., 44., 48., 59., 68., 109., 111., 113., 116., 118., 120., 127., 128., 131. in 131.a člena se uporabljajo določbe 25., 30., 44., 48., 59., 68., 109., 111., 113., 116., 118., 120., 127., 128., 131. in 131.a člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15 in 63/16; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2).

(3) Do začetka uporabe 16. člena tega zakona se uporabljajo določbe 135.a, 135.b in 135.c člena ZDoh-2.

III. OBRAZLOŽITEV

K 1. členu

S tem členom se dopolnjuje 30. člen Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 52/13 – odl. US, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15 in 63/16; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2) in sicer se dodaja 3. točka, na podlagi katere se med druge dohodke v zvezi s sodnimi in upravnimi postopki, od katerih se dohodnina ne plačuje, šteje dohodek, prejet v obliki brezplačne pravne pomoči (BPP), prejete po zakonu, ki ureja BPP, po drugem posebnem zakonu ali po pravilih mednarodnega sodišča ali arbitraže pod primerljivimi pogoji, določenimi z zakonom, ki ureja BPP. Vsebinsko se oprostitev nanaša na BPP, kot je urejena z zakonom, ki ureja brezplačno pravno pomoč oziroma v posebnem zakonu. Če pa so podlaga dodelitve BPP pravila mednarodnega sodišča ali arbitraže, pa oprostitev obsega le tiste oblike, ki so dodeljene na podlagi primerljivih pogojev, kot jih določa zakon, ki ureja BPP (finančni in vsebinski pogoj), s čimer se zagotavlja načelo enake davčne obravnave prejetega dohodka v obliki BPP.

K 2. členu

S tem členom se spreminja 44. člen ZDoh-2. Dodatno se ureja način davčne obravnave določenih dohodkov zaposlenih, ki so začasno napoteni na delo v tujino.

Prehrana med delom se ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja za vsak dan napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 za povračilo stroškov prehrane med delom, povečane za 80 % glede na višino, ki jo določi vlada. Povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini) se za prevoz med običajnim prebivališčem v času napotitve in mestom opravljanja dela v kraju napotitve ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja do višine in pod pogojem, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 za povračilo stroškov prevoza na delo in iz dela. Prav tako se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne vštevajo povračila stroškov za prevoz v kraj napotitve ob začetku napotitve in za prevoz iz kraja napotitve ob koncu napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 za povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju. Povračilo stroškov za prenočišče na začasni napotitvi, ki traja neprekinjeno do največ 30 dni, se ne všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 za povračilo stroškov za prenočišče na službeni poti, pri čemer se izključuje uporaba 3. točke 44. člena ZDoh-2. Izključevanje pomeni, če bo v zvezi z napotitvijo prejel nadomestilo za ločeno življenje in bo obravnavano v skladu 3. točko 44. člena ZDoh-2, potem se ne more uveljavljati še nevštevavanja v davčno osnovo v zvezi s povračilom stroškov za prenočišče pod pogoj in do višini po 4. točki 44. člena ZDoh-2.

Poleg navedenega pa se s tem členom, in sicer z dopolnitvijo 4.a točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, določa, da se 4.a točka nanaša tako na službena potovanja v tujino kot na začasne napotitve na delo v tujino.

K 3. členu

S tem členom se v ZDoh-2 dodaja nov 45.a člen, s katerim se določa posebna davčna osnova oziroma višina dohodka, ki se ne všteva v davčno osnovo, za dohodke iz delovnega razmerja, ki jih delavec doseže v okviru napotitve na delo zunaj države. V davčno osnovo se ne všteva znesek dohodka iz tega naslova v višini 20 % plače oziroma nadomestila (bruto znesek), prejetega za opravljanje dela v okviru te napotitve, vendar ne več kot 1.000 eurov za izplačila v posameznem mesecu, če so kumulativno izpolnjeni naslednji pogoji, določeni v prvem odstavku obravnavanega člena:

1. Delavec je napoten na delo iz Slovenije ali v Slovenijo – tako se enotno ureja davčna obravnava dohodkov iz delovnega razmerja, ki jih prejemajo delavci, ki običajno delajo v Sloveniji in so napoteni na delo v tujino, in ki jih prejemajo delavci, ki običajno delajo v tujini in so napoteni na delo v Slovenijo.
2. Napotitev na delo traja neprekinjeno več kot 30 dni – navedeni pogoj zahteva, da se zgolj napotitve, ki so v nekem oziru trajnejše (kot izhaja iz Direktive Sveta 91/533/EGS z dne 14.

oktobra 1991 o obveznosti delodajalca, da zaposlene obvesti o pogojih, ki se nanašajo na pogodbo o zaposlitvi ali delovno razmerje (v nadaljnjem besedilu: Direktiva 91/533/EGS), mora delodajalec delavca obvestiti s pisnim dokumentom o zaposlitvi glede zaposlitve v drugi državi, kot je tista, v kateri veljajo zakoni za njegovo pogodbo; navedena obveznost pa ne velja, če traja zaposlitev zunaj države mesec dni ali manj) in ki od delavca zahtevajo določene obširnejše prilagoditve zasebnega življenja, davčno ugodnejše obravnavane, hkrati pa so davčno ugodnejše obravnavane zgolj napotitve, ki so začasne, kot to za napotitve predvideva prvi odstavek 208. člena Zakona o delovnih razmerjih, pri čemer je to določeno s petim odstavkom novega 45.a člena.

3. Kraj običajnega opravljanja dela pred napotitvijo je za napotenega na delo zunaj države v tujino oddaljen od kraja napotitve po najkrajši cestni povezavi več kot 200 km – kraj običajnega opravljanja dela za delavca, ki je napoten na delo v Slovenijo, mora biti oddaljen od kraja napotitve toliko, da dnevne migracije iz tujine v Slovenijo niso več ekonomsko smiselne. Ob dnevnih migracijah delavec ne prilagaja svojega osebnega življenja na tak način, da bi to povzročilo obširnejše zasebne stroške (na primer preselitev), za katere bi bila upravičena ugodnejša davčna obravnava dohodkov iz delovnega razmerja iz napotitve na delo zunaj države. Z obravnavanim pogojem se na pavšalni način za davčne namene določi obstoj drugega prebivališča v zvezi z napotitvijo.
4. Delavec v zadnjih 5 letih pred začetkom prve napotitve na delo ni bil rezident Slovenije pred začetkom te napotitve na delo v Slovenijo ali rezident druge države pred napotitvijo na delo iz Slovenije – delavec, ki običajno opravlja delo v tujini in je napoten v Slovenijo, ni bil rezident Slovenije zadnjih 5 let pred začetkom napotitve na delo v Slovenijo oziroma delavec, ki običajno opravlja delo v Sloveniji in je napoten v tujino iz Slovenije, ni bil rezident druge države pred napotitvijo na delo iz Slovenije. Pogoj ima naravo zmanjšanja tveganj za zlorabe predmetne sheme. Navedeni pogoj se preverja samo ob prvi napotitvi, za katero se delavec vključuje v ugodno davčno obravnavo po tem členu zakona.

Davčna osnova v skladu z navedenim členom se določa ob upoštevanju tudi vseh drugih določb v zvezi z določanjem davčne osnove za dohodke iz delovnega razmerja, kot so na primer 37., 39., 41., 43. in 44. člen ZDoh-2.

Z drugim odstavkom je vsebinsko opredeljena napotitev na delo zunaj države, za katero se lahko uporabi posebna davčna osnova, določena s prvim odstavkom tega člena. Za tovrstno napotitev se šteje napotitev, če so kumulativno izpolnjeni naslednji pogoji:

1. je delavec napoten na delo zunaj države sedeža delodajalca – v skladu z delovnopravno zakonodajo se termin napotitev na delo uporablja le za napotitve na delo v tujino, torej zunaj ozemlja države, na katerem delavec običajno opravlja svoje delo;
2. se napotitev na delo opravi na podlagi sklenjene pogodbe o zaposlitvi po pravu države, iz katere se delavec napotuje na delo zunaj te države – zahteva po aktu o napotitvi (ki je v skladu s slovensko delovnopravno zakonodajo pogodba o zaposlitvi), iz katerega izhaja, da je delavec napoten na delo v tujino, izhaja iz Direktive 91/533/EGS;
3. pogodba o zaposlitvi je sklenjena med delodajalcem s sedežem v državi, iz katere se napotuje na delo, ki dejansko opravlja svojo dejavnost tudi v državi sedeža, in delavcem, ki običajno dela za delodajalca v državi sedeža delodajalca – pogodba oziroma akt je sklenjen med delodajalcem s sedežem v državi, iz katere se napotuje na delo, ki dejansko opravlja svojo dejavnost tudi v državi sedeža (pogoj dejanskega opravljanja dejavnosti delodajalca v državi njegovega sedeža), in delavcem, čigar kraj običajnega opravljanja dela je za delodajalca v državi sedeža delodajalca oziroma v državi, iz katere se delavca napotuje (pogoj dejanskega opravljanja dela v državi, iz katere se napotuje);
4. pogodba o zaposlitvi je sklenjena za opravljanje dela v okviru dejavnosti delodajalca v državi napotitve na delo v imenu in za račun delodajalca iz 3. točke drugega odstavka tega člena na podlagi pogodbe delodajalca z naročnikom storitve – s tem pogojem se iz sheme izvemajo dohodki delavcev, ki so zaposleni pri zaposlitvenih agencijah in ki imajo s to zaposlitveno agencijo sklenjeno pogodbo o zaposlitvi med delavcem in delodajalcem, ki opravlja dejavnost zagotavljanja dela delavcev drugemu uporabniku, s posebnostmi, ki jih je mogoče pripisati v skladu z delovnopravno zakonodajo le tej vrsti pogodb; zahteva pa se tudi, da se delo napotenega delavca opravlja za naročnika na podlagi sklenjene pogodbe delodajalca z naročnikom storitve;
5. delavec ves čas napotitve dela po navodilih in pod nadzorom delodajalca, ki ga napotuje na delo – s tem pogojem se zahteva, da so tudi ves čas napotitve izpolnjeni elementi delovnega

razmerja, to je delo po navodilih in pod nadzorom delodajalca, ki napotuje delavca na delo.

V skladu s tretjim odstavkom se pojem napotitve na delo zunaj države za potrebe predmetnega člena razširja tudi na raziskovalce, ki izvajajo raziskovalne programe raziskovalne organizacije, ki se izvajajo kot javna služba na področju raziskovalne dejavnosti, izvajajo raziskovalne projekte raziskovalne organizacije, ki se (so)financirajo iz državnega proračuna Slovenije, ali izvajajo raziskovalne programe ali projekte v okviru mednarodnega sodelovanja Slovenije in so (so)financirani iz državnega proračuna Slovenije ali iz evropskih programov ali skladov, če se delo opravlja zunaj države rezidentstva tega raziskovalca. V tem okviru tako ne gre za napotitev, na podlagi katere bi še vedno obstajali vsi elementi delovnega razmerja, saj se ne zahteva pogoj ohranitve delovnega razmerja med delavcem in njegovim delodajalcem pred začetkom izvajanja napotitve na delo v tujino, kar pomeni, da se lahko delovno razmerje za čas napotitve na delo v tujino/iz tujine lahko prekine in vzpostavi novo delovno razmerje z delodajalcem v tujini/iz tujine. Za raziskovalca in raziskovalno organizacijo po tem odstavku se štejeta raziskovalec in raziskovalna organizacija, kot sta določena z zakonom, ki ureja raziskovalno in razvojno dejavnost.

V skladu s četrтым odstavkom se za napotitev po prvem odstavku tega člena, pod pogoji iz prvega odstavka tega člena, šteje tudi napotitev na delo na podlagi akta o napotitvi na delo med povezanimi družbama po zakonu, ki ureja gospodarske družbe, razen v medsebojno povezane družbe s podjetniškimi pogodbami. Za povezano družbo za namene tega odstavka se šteje tudi poslovna enota delodajalca. Tudi v primerih napotitev na delo v tujino ali iz tujine v povezano družbo se ne zahteva pogoj ohranitve delovnega razmerja med delavcem in njegovim delodajalcem pred začetkom izvajanja napotitve na delo v tujino, kar pomeni, da se lahko delovno razmerje za čas napotitve na delo v tujino/iz tujine lahko prekine in vzpostavi novo delovno razmerje z delodajalcem v tujini/iz tujine. Podobno se zaradi omejitvenih pogojev iz drugega odstavka tega člena, ki niso pogoj za uveljavitev davčne ugodnosti po tem odstavku, kot povezana družba za potrebe davčno ugodnejše obravnave navedenih dohodkov šteje tudi poslovna enota delodajalca. V teh primerih se sicer delovno razmerje med delavcem in delodajalcem ohrani, ni pa zahteve po izpolnjevanju pogojev iz drugega odstavka tega člena, ki preprečujejo napotitev na delo v poslovno enoto (npr. da se delo pred napotitvijo na delo običajno opravlja v državi sedeža delodajalca in da se delo opravlja na podlagi pogodbe z naročnikom storitve).

V skladu s petim odstavkom tega člena se izvzem iz davčne osnove za posameznega zavezanca lahko upošteva za dohodke, izplačane v največ 60 mesecih v obdobju 10 let od prve napotitve oziroma vstopa v ugodnejšo davčno obravnavo po tem členu. Navedena določba pomeni omejitve zaradi osnovnega pogoja napotitev na delo v skladu z delovnopravno zakonodajo (prvi odstavek 208. člena Zakona o delovnih razmerjih), to je, da so napotitve na delo v tujinočasne. Za zagotovitev načela enakosti pred zakonom vseh zavezancev v podobnih situacijah se izvzem iz davčne osnove določa na minimalni časovni komponenti enega meseca. S tem se zavezancem omogoča izvzem iz davčne osnove za primerljive dohodke v 60 mesecih, ne glede na to, ali so bile vmes prekinitve zaposlitve ali ne in ali je delavec ves čas zaposlen pri enem delodajalcu ali pa ne.

V skladu s šestim odstavkom tega člena se izvzem iz davčne osnove po tem členu ne uporablja za dohodke, za če se davčna osnova določa v skladu s prvim in drugim odstavkom 42. člena tega zakona, ter za zavezance, ki uveljavljajo davčne ugodnosti na podlagi mednarodnih pogodb, ki jih je sklenila ali je k njim pristopila Slovenija. Zavezanci javni uslužbenci in funkcionarji za dohodke iz delovnega razmerja na podlagi napotitve na delo v tujino in zavezanci za dohodke v zvezi z opravljanjem dela na trgovski ladji dolge plovbe, ki pluje po odprtem morju, so po veljavni ureditvi upravičeni do davčno ugodnejše obravnave teh dohodkov, zato se zanje izključi možnost uveljavljanja davčno ugodnejše obravnave po tem členu, če uveljavljajo davčno ugodnejšo obravnavo po drugih shemah. Enako velja tudi za dohodke zavezancev, ki so na podlagi mednarodnih pogodb, ki jih je sklenila ali h katerim je pristopila Slovenija (razen na podlagi mednarodnih pogodb o izogibanju dvojnega obdavčenja), deležni ugodnejše davčne obravnave.

K 4. členu

S členom se dopolnjuje deveti odstavek 48. člena ZDoh-2, s katerim se določajo primeri in prihodki iz dejavnosti drugih oseb, ki se poleg prihodkov zavezanca upoštevajo v zvezi s prihodkovnim pogojem za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. Z dopolnitvijo tega odstavka se določa nov dodatni primer, v katerem se poleg prihodkov zavezanca upoštevajo tudi prihodki

določenih drugih oseb – povezanih oseb. Gre za primer vzpostavitve sheme poslovanja (zavezanca in določenih drugih oseb) z namenom zavezanca, da doseže izpolnitev pogojev za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. Pri tem pa je primer določen tako, da se dohodki kljub povezanosti ne seštevajo, če zavezanec dokaže, da glavni ali eden od glavnih namenov za shemo poslovanja ni bil izpolnjevanje pogojev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. Prihodki povezanih oseb se primeroma seštevajo, če je glavni namen ali eden od glavnih namenov za shemo poslovanja izpolnjevanje pogoja glede praga prihodkov z verižnim ustanavljanjem zavezancev ali prelivanje prihodkov od zavezancev, ki davčno osnovo ugotavljajo na podlagi dejanskih odhodkov, k zavezancem v sistemu normiranih odhodkov. Dokazno breme je na zavezancu. Presoja izpolnjevanja pogojev za vstop v sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov oziroma obstoj v tem sistemu je na zavezancu (ni predhodnega ugotovitvenega postopka).

Upošteva tretji odstavek 16. člena ZDoh-2 se tudi za potrebe tega odstavka upošteva splošna opredelitev povezanih oseb, določena s tretjim in četrtem odstavkom 16. člena ZDoh-2.

S tem členom se spreminja tudi štirinajsti odstavek 48. člena ZDoh-2, s katerim je določen pogoj za obvezen izstop iz sistema normiranih odhodkov. Po trenutni ureditvi mora zavezanec, ki dve zaporedni predhodni davčni leti ne izpolnjuje pogojev, naslednje leto obvezno izstopiti iz sistema normiranih odhodkov in torej ugotavljati davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov ter voditi ustrezne poslovne knjige, evidence in izdelati poslovno poročilo. S spremembo se pogoj za obvezen izstop spremeni tako, da mora zavezanec, čigar povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih predhodnih let presega 150.000 eurov, obvezno izstopiti iz sistema. Nov pogoj zavezancu omogoča, da lahko ostane v sistemu, če ima v dveh zaporednih predhodnih letih skupno do 300.000 eurov prihodkov. Za kmečka gospodinjstva, ki dohodek svoje kmetijske, gozdarske in dopolnilne dejavnosti ugotavljajo na podlagi knjigovodenja, se prag določa v enakem znesku vendar v večkratniku ob upoštevanju nosilca in drugih članov kmečkega gospodinjstva, ki so obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovani kot kmetje oziroma člani kmečkega gospodinjstva. Sprememba je ena od sprememb, usmerjenih v zmanjševanje tveganj za uporabo sistema v nasprotju z nameni in cilji uvedbe sistema normiranih odhodkov.

K 5. členu

S tem členom se spreminja 59. člen ZDoh-2 na način, da se znižuje odstotek prihodkov, ki se upoštevajo kot normirani odhodki, in sicer z 80 % na 70 % prihodkov, ter dodaja absolutna maksimalna višina normiranih odhodkov, in sicer ne več kot 35.000 eurov ali 70.000 eurov, če je bila v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova pri zavezancu, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev. Za člane kmečkega gospodinjstva se tudi tukaj prag določa sicer v enakem znesku vendar kot večkratnik ob upoštevanju nosilca in drugih članov kmečkega gospodinjstva, ki so obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovani kot kmetje oziroma člani kmečkega gospodinjstva.

K 6. členu

S tem členom se spreminja drugi odstavek 68. člena ZDoh-2, ki določa, da se davčni odtegljaj izračunava, odteguje in plačuje tudi od plačil (dohodka iz dejavnosti), ki jih zavezanec dosega v okviru opravljanja dejavnosti nastopajočega izvajalca ali športnika, po stopnji 15 %, določeni s 70. členom Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12, 81/13, 50/14, 23/15, 82/15 in 68/16). Spreminja se osnova, od katere se izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj, in sicer se višina normiranih odhodkov, ki se zavezancu priznavajo pri določanju osnove za davčni odtegljaj, zniža s sedanjih 80 % na 30 % posameznega plačila.

Za zavezanca rezidenta in zavezanca nerezidenta Slovenije, ki ima za obravnavane aktivnosti v Sloveniji poslovno enoto, davčni odtegljaj ne pomeni dokončnega davka, kar posledično pomeni, da se bodo pri obračunu davčne obveznosti od dohodkov iz dejavnosti upoštevali normirani stroški v splošni višini, določeni z 59. členom ZDoh-2 (70 % prihodkov), če bo zavezanec izpolnjeval pogoje za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov oziroma se bodo upoštevali dejanski odhodki, če zavezanec ugotavlja davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Za navedene zavezance sprememba ne pomeni spremembe na višino davčne obveznosti ob neupoštevanju znižanja splošne višine normiranih odhodkov, določene s spremembo 59. člena

ZDoh-2.

Za zavezanca nerezidenta, ki nima poslovne enote v Sloveniji, predlagana sprememba tudi, kot za druge zavezanke, pomeni znižanje višine normiranih odhodkov pri določanju davčne osnove za davčni odtegljaj. To ne pomeni višje obremenitve za te zavezanke, saj se zanje vzpostavlja možnost uveljavljanja splošne višine normiranih odhodkov pod pogoji, ki veljajo za rezidente in nerezidente Slovenije, ki imajo poslovno enoto v Sloveniji. Torej se za te zavezanke samo spreminjajo pogoji za uveljavljanje normiranih stroškov v splošni višini (70 % prihodkov), določeni v prvem odstavku 59. člena ZDoh-2. Za uveljavitev normiranih odhodkov v splošni višini mora tudi ta zavezanec dokazati izpolnjevanje prihodkovnega pogoja iz prve in druge alineje tretjega odstavka 48. člena ZDoh-2. To pomeni, da mora dokazati, da v davčnem letu pred tem davčnim letom njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 50.000 eurov ali v davčnem letu pred tem davčnim letom njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 100.000 eurov, če je bila pri zavezancu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev. Pri presoji izpolnjevanja navedenih pogojev se smiselno izhaja iz primerljivega položaja po pravilih oziroma predpisih druge države, kar pomeni, da se od zavezanca ne zahteva ugotavljanje prihodkov po slovenskih pravilih o računovodenju oziroma ne zahteva zavarovanja vsaj ene osebe za polni delovni čas neprekinjeno pet mesecev po slovenskem zakonu, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje. Do zdaj so lahko nerezidenti, ki v Sloveniji niso imeli poslovne enote, uveljavljali normirane stroške ne glede na višino njihovih prihodkov iz dejavnosti v predhodnem davčnem letu. S to spremembo pa se pri uveljavljanju normiranih stroškov izenačuje davčna obravnava teh nerezidentov z rezidenti in nerezidenti, ki poslujejo prek poslovne enote v Sloveniji v okviru opravljanja dejavnosti nastopajočega izvajalca ali športnika. Tako se zgolj uveljavlja načelo enake davčne obravnave in odpravlja neenaka obravnava glede na obseg poslovanja. V ničemer pa se ne spreminja možnost nerezidenta, ki nima poslovne enote v Sloveniji, uveljavljati neposredno pripisljive dejanske stroške namesto normiranih stroškov.

K 7. členu

S tem členom se spreminja 109. člen ZDoh-2, s katerim je za določene dohodke uvedena letna davčna osnova rezidenta oziroma sintetični način obdavčitve. S tem členom se določa, da se v vsoto letne davčne osnove od dohodkov rezidenta, pridobljenih v davčnem letu, vštevajo tudi dohodki iz dejavnosti, če se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. S tem se navedene dohodke vključuje v sintetično obdavčitev oziroma izvzema iz dosedanjega cedularnega sistema izračunavanja dohodnine od teh dohodkov.

K 8. členu

S tem členom se spreminja drugi odstavek 111. člena ZDoh-2, s čimer se v vsoto skupnega dohodka, na podlagi katerega se določa pravica do dodatnega zmanjšanja letne davčne osnove, vštevajo tudi dohodek iz dejavnosti, ko se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Sprememba je posledica spremembe 109. člena, s katero se v vsoto letne davčne osnove od dohodkov rezidenta, pridobljenih v davčnem letu, vštevajo tudi dohodki iz dejavnosti, ko se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

S tem členom se spreminja tudi tretji odstavek 111. člena ZDoh-2, s čimer se uvaja linearno, v odvisnosti od skupnega dohodka zavezanca, določanje dodatne splošne olajšave za zavezanke z določeno višino skupnega dohodka (skupni dohodek, ki presega 11.166,37 eura in ne presega 13.316,83 eura). Dodatna splošna olajšava se prizna v višini, ki se izračuna po enačbi: $(19.922,15 - 1,49601 \times \text{skupni dohodek})$. To pomeni, da se za vsak dodaten euro dohodka olajšava zniža za 1,49601 eura. S to spremembo se odpravlja nezveznost dodatne splošne olajšave glede na višino dohodka in s tem odpravlja situacije, ko bi zavezanec ob povečanju bruto plače prejel nižjo neto plačo iz razloga nezvezno določene dodatne splošne olajšave.

Za vse druge zavezanke, torej zavezanke s skupnim dohodkom izven zgoraj navedenega dohodkovnega intervala, se olajšava še naprej določa konstantno in se njena višina ne spreminja.

K 9. členu

S spremembo tretjega odstavka 113. člena ZDoh-2 se povečuje posebna osebna olajšava za rezidenta do dopolnjenega 26. leta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta. Prizna se zmanjšanje davčne osnove od dohodka za opravljeno začasno ali občasno delo na podlagi napotnice

pooblašćene organizacije ali Zavoda Republike Slovenije za zaposlovanje, ki opravlja dejavnost posredovanja dela dijakom in študentom, v skladu s predpisi s področja zaposlovanja, v znesku, ki je enak znesku splošne olajšave iz 111. člena ZDoh-2.

K 10. členu

S tem členom se spreminja 116. člen ZDoh-2. Sprememba je povezana s spremembo 109. člena ZDoh-2. S tem členom se v vsoto skupnih dohodkov fizične osebe, ki je rezident države članice EU ali EGP, ki ni Slovenija, in ki jih dosega v Sloveniji, všteva tudi dohodek iz dejavnosti, ko se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, saj se v skladu s spremenjenim 109. členom v vsoto letne davčne osnove od dohodkov rezidenta, pridobljenih v davčnem letu, vštevajo tudi dohodki iz dejavnosti, ko se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov. Takí fizični osebi se priznajo določene olajšave, če dokaže, da znaša vsota vseh navedenih dohodkov, kamor se v skladu s spremembo tega člena vštevajo tudi navedeni dohodki iz dejavnosti, doseženi v Sloveniji, najmanj 90 % njenega celotnega obdavčljivega dohodka v davčnem letu, in če dokaže, da so v državi njenega rezidentstva dohodki, doseženi v Sloveniji, izvzeti iz obdavčitve ali so neobdavćeni.

K 11. členu

S tem členom se dopolnjuje 118. člen ZDoh-2, s katerim sta določena način usklajevanja olajšav in pooblastilo ministru, pristojnem za finance, za določitev zneskov olajšav, če je z zakonom o izvrševanju proraćuna za naslednje leto določena uskladitev. Dopolnjuje se drugi odstavek 118. člena ZDoh-2 tako, da se ministra, pristojnega za finance, v primeru uskladitve zneskov olajšav pooblasti tudi za določitev enaćbe za določitev dodatne splošne olajšave. Vsaka sprememba zneskov olajšav bo namreć zahtevala tudi določitev nove enaćbe za določitev olajšave, da se bo zagotovila njena zveznost.

K 12. členu

S tem členom se spreminja drugi odstavek 120. člena ZDoh-2, s katerim je določeno povprećenje za zavezanca, ki dosegajo dohodke iz drugega odstavka 47. člena ZDoh-2 (dohodki iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti). Sprememba je vezana na spremembo 109. člena ZDoh-2. Dohodnina se torej odmeri od neto letne davćne osnove, ki zaradi spremenjenega 109. člena vsebuje tudi dohodke iz dejavnosti, ko se davćna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

K 13. členu

S tem členom se spreminja prvi odstavek 127. člena ZDoh-2, s katerim je določena osnova, od katere se plaćuje akontacija dohodnine od dohodka iz zaposlitve. Prvi odstavek 127. člena ZDoh-2 se dopolnjuje s sklicevanjem na nov 45.a člen, ki se uvaja s 4. členom tega zakona. Navedena dopolnitev pomeni, da se bo pri določanju davćne osnove za izračun akontacije dohodnine upošteval tudi znesek, ki se v skladu z novim 45.a členom ZDoh-2 ne všteva v davćno osnovo.

Nadalje se s tem členom spreminja tudi tretji odstavek 127. člena ZDoh-2. Sprememba je posledica spremembe 111. člena ZDoh-2, s katero se za zavezanca s skupnim dohodkom na doloćenem intervalu (skupni dohodek, ki presega 11.166,37 eura in ne presega 13.316,83 eura) določa dodatna splošna olajšava linearno v odvisnosti od skupnega dohodka zavezanca. Dodatna splošna olajšava se pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz delovnega razmerja, kadar je plaćnik davka glavni delodajalec zavezanca, upošteva v višini 1/12 zneska, ki se doloći z uporabo enaćbe iz tretjega odstavka tega 111. člena ZDoh-2 ob upoštevanju dohodka iz delovnega razmerja, ki ga izplaća glavni delodajalec, preraćunanega na letno raven. Torej se najprej dohodek iz delovnega razmerja, ki se izplaćuje (plaća), preraćuna na letno raven z upoštevanjem predpostavke, da bi zavezanec vsak mesec prejel enako višino dohodka. Na podlagi tako ugotovljenega dohodka se ugotovi, ali gre za višino dohodka, pri kateri se v skladu s tretjim odstavkom 111. člena ZDoh-2 dodatna splošna olajšava izračunava linearno. Če se ugotovi, da gre za tako višino dohodka, se z uporabo enaćbe iz tretjega odstavka 111. člena ZDoh-2 ugotovi višina dodatne splošne olajšave. Pri izračunu akontacije dohodnine iz dohodka iz delovnega razmerja se upošteva 1/12 tako ugotovljenega zneska dodatne splošne olajšave.

K 14. členu

S tem členom se spreminja 128. člen ZDoh-2. Tudi za dohodke iz dejavnosti, ko se davćna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, se določa enak način

obračunavanja akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, kot velja za dohodke iz dejavnosti, ko se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov, vse to pa zaradi sprememb 109. člena ZDoh-2, po katerem se v letno davčno osnovo vštevajo tudi dohodki iz dejavnosti, ko se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, in posledično zaradi nujnosti izenačitve ugotavljanja izračunavanja akontacije dohodnine obeh načinov davčne osnove dohodka iz dejavnosti.

K 15. členu

S tem členom se spreminja drugi odstavek 131. člena ZDoh-2, s katerim je določen način izračuna akontacije dohodnine od drugega dohodka, ki ga zavezanec prejema redno za mesečno obdobje, če se zavezanec odloči za takšen način izračuna ter o tem obvesti davčni organ in izplačevalca dohodka. Sprememba je posledica spremembe 111. člena ZDoh-2, s katero se za zavezanca s skupnim dohodkom na določenem intervalu (skupni dohodek, ki presega 11.166,37 eura in ne presega 13.316,83 eura) določa dodatna splošna olajšava linearno v odvisnosti od skupnega dohodka zavezanca. Dodatna splošna olajšava se pri izračunu akontacije dohodnine od drugega dohodka, če se prejema za redno mesečno obdobje in se je zavezanec odločil za izračun akontacije dohodnine v skladu z drugim odstavkom 131. člena ZDoh-2 in o tem obvestil davčni organ in izplačevalca dohodka, upošteva v višini 1/12 zneska, ki se določi z uporabo enačbe iz tretjega odstavka tega 111. člena ZDoh-2 ob upoštevanju drugega dohodka, preračunanega na letno raven. Torej se najprej drugi dohodek, ki se izplačuje, preračuna na letno raven z upoštevanjem predpostavke, da bi zavezanec vsak mesec prejel enako višino dohodka. Na podlagi tako ugotovljenega dohodka se ugotovi, ali gre za višino dohodka, pri kateri se v skladu s tretjim odstavkom 111. člena ZDoh-2 dodatna splošna olajšava izračunava linearno. Če se ugotovi, da gre za tako višino dohodka, se z uporabo enačbe iz tretjega odstavka 111. člena ugotovi višina dodatne splošne olajšave. Pri izračunu akontacije dohodnine od drugega dohodka se upošteva 1/12 tako ugotovljenega zneska dodatne splošne olajšave.

K 16. členu

S tem členom se črta 2. točka 131.a člena ZDoh-2, ker se s spremembo 109. člena ZDoh-2 dohodki iz dejavnosti, ko se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, uvrščajo v izračun letne davčne osnove rezidenta.

K 17. členu

S tem členom se črtajo 135.a, 135.b in 135.c člen ZDoh-2, s katerimi se določajo stopnja dohodnine, način izračuna in plačila dohodnine ter način izračuna in plačila akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteva v letno davčno osnovo (dohodki iz dejavnosti, za katere se davčna osnova ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov). Ker se s tem zakonom predlaga ureditev, po kateri bodo navedeni dohodki iz dejavnosti uvrščeni v letno davčno osnovo od dohodkov rezidenta, pridobljenih v davčnem letu (spremenjeni 109. člen), posebna določitev stopnja dohodnine, načina izračuna in plačila dohodnine ter načina izračuna in plačila akontacije dohodnine od teh dohodkov ni več potrebna.

K 18. členu

S prvim odstavkom tega člena se določata uveljavitev in začetek uporabe tega zakona. Zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, uporabljati pa se začne za davčna leta, ki se začnejo od vključno 1. januarja 2018.

Z drugim odstavkom tega člena se določa uporaba posameznih členov ZDoh-2, veljavnega do uveljavitve tega zakona, še do začetka uporabe tega zakona..

S tretjim odstavkom se določa uporaba črtanih določb 135.a, 135.b in 135.c člena ZDoh-2 še za celotno davčno leto, ki se konča 31. decembra 2017.

IV. BESEDILO ČLENOV, KI SE SPREMINJAJO

30. člen (drugi dohodki v zvezi s sodnimi in upravnimi postopki)

Dohodnine se ne plača od:

1. zamudnih obresti, izplačanih na podlagi sodne ali upravne odločbe. Za zamudne obresti po tej točki se štejejo tudi zamudne obresti, izplačane na podlagi sodne ali izvensodne poravnave ali poravnave v upravnem postopku, ki ni sklenjena zaradi prikritja pravega namena strank, pod pogojem, da ne presegajo zneska zamudnih obresti, ki bi jih v podobnem primeru določilo sodišče oziroma upravni organ;
2. povračil stroškov sodnega ali upravnega postopka, ki jih je fizični osebi dolžna plačati druga oseba na podlagi sodne ali upravne odločbe oziroma sklepa. Za povračila stroškov po tej točki se štejejo tudi povračila stroškov za pravne storitve, utemeljeno potrebne za sklenitev sodne ali izvensodne poravnave ali poravnave v upravnem postopku, ki ni sklenjena zaradi prikritja pravega namena strank, pod pogojem, da so stroški dokumentirani z računom in specifikacijo opravljenih storitev in da ne presegajo zneskov iz odvetniške tarife, ki jo določa Odvetniška zbornica Slovenije.

44. člen (dohodek iz delovnega razmerja, ki se ne všteva v davčno osnovo)

(1) V davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja se ne vštevajo:

1. obvezni prispevki za socialno varnost, ki jih je na podlagi posebnih predpisov dolžan plačevati delodajalec;
2. premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega in invalidskega zavarovanja, ki jih za račun delojemalca zavarovanca plačuje delodajalec izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v drugi državi članici EU, po pokojninskem načrtu, ki je odobren in vpisan v poseben register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, vendar največ do zneska, ki je enak 24% obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca – zavarovanca in ne več kot 2.390 eurov letno. Glede uskladitve premije, ki se ne všteva v davčno osnovo in načina objave usklajenih zneskov premije, se uporablja 118. člen tega zakona;
3. povračila stroškov v zvezi z delom, kot so prehrana med delom, stroški prevoza na delo in z dela in terenski dodatek, pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada, nadomestilo za ločeno življenje do višine, ki jo določi vlada, ter mesečni pavšalni znesek za pokrivanje stroškov pri opravljanju funkcije v zvezi z delom v volilni enoti v skladu z zakonom, ki ureja poslance;
4. povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem, kot so:
 - a) dnevnic,
 - b) povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini),
 - c) povračilo stroškov za prenočišče,pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada. Povračilo stroškov po tej točki se lahko določi ločeno ali v skupnih zneskih;
- 4.a povračilo stroškov delojemalcu za plačane premije za individualno zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco v tujini, kadar gre za zavarovanje, ki velja v vseh državah sveta, in kadar:
 - je sklenitev takega zavarovanja vezana le na opravljanje službenih nalog na službenem potovanju v tujini,
 - je povračilo stroškov sklenitve takega zavarovanja na voljo vsem delojemalcem, ki službeno potujejo v tujino, in
 - tako zavarovanje krije nujno pomoč, prevoze in storitve (zavarovanje je sklenjeno za najnižji obseg tveganja/pravic oziroma najnižjo višino kritja);
5. vrednost uniform in osebnih zaščitnih delovnih sredstev, vključno s stroški za njihovo vzdrževanje, pod pogojem, da so določene s posebnimi predpisi;
6. nadomestilo za uporabo lastnega orodja, naprav in predmetov (razen osebnih vozil), potrebnih za opravljanje dela na delovnem mestu, pod pogojem, da so določena s posebnimi predpisi ali

- na podlagi kolektivne pogodbe oziroma notranjega akta delodajalca, da gre za sredstva, ki so značilna, nujna in običajna za opravljanje določenega dela, in pod pogojem, da je delodajalec določil navedeno nadomestilo na podlagi izračuna realnih stroškov in zato le-ta predstavlja utemeljen in razumen znesek – do višine 2% mesečne plače delojemalca, vendar ne več kot do višine 2% povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji;
7. jubilejna nagrada za skupno delovno dobo ali za skupno delovno dobo pri zadnjem delodajalcu, odpravnina ob upokojitvi in enkratna solidarnostna pomoč do višine, ki jo določi vlada;
 8. plačila vajencem, dijakom in študentom za obvezno praktično delo, do višine, ki jo določi vlada;
 9. odpravnina zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih, v višini odpravnine, kot je določena zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi iz poslovnih razlogov ali iz razloga nesposobnosti ki jo je delodajalec dolžan izplačati na podlagi Zakona o delovnih razmerjih (Uradni list RS, št. 21/13), vendar največ do višine desetih povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. Za odpravnino iz prejšnjega stavka se ne šteje odpravnina zaradi odpovedi vsake naslednje pogodbe o zaposlitvi pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba;
 10. nadomestilo za uporabo lastnih sredstev pri delu na domu v skladu s predpisi, ki urejajo delovna razmerja, pod pogojem, da je določeno s posebnimi predpisi ali na podlagi kolektivne pogodbe oziroma notranjega akta delodajalca, da gre za sredstva, ki so značilna, nujna in običajna za opravljanje določenega dela, in pod pogojem, da je delodajalec določil navedeno nadomestilo na podlagi izračuna realnih stroškov in zato le-ta predstavlja utemeljen in razumen znesek – do višine 5% mesečne plače delojemalca, vendar ne več kot do višine 5% povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji. Dejanske stroške je mogoče uveljavljati na podlagi dokazil;
 11. odpravnina zaradi prenehanja pogodbe o zaposlitvi za določen čas, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa Zakon o delovnih razmerjih, v višini odpravnine, ki jo je delodajalec dolžan izplačati na podlagi Zakona o delovnih razmerjih, vendar največ do višine treh povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. Za odpravnino iz prejšnjega stavka se ne šteje odpravnina zaradi prenehanja vsake naslednje pogodbe o zaposlitvi za določen čas pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba;
 12. del plače za poslovno uspešnost po zakonu, ki ureja delovna razmerja, ali vsebinsko primerljiv dohodek iz tujine, izplačan enkrat v koledarskem letu vsem upravičenim delavcem hkrati, če:
 - imajo vsi delavci pri delodajalcu pravico do izplačila dela plače za poslovno uspešnost in so pravica do izplačila dela plače za poslovno uspešnost ter merila za njegovo izplačilo določeni v splošnem aktu delodajalca, s katerim so delavci vnaprej seznanjeni, ali
 - je s kolektivno pogodbo dogovorjena možnost izplačila dela plače za poslovno uspešnost po merilih, dogovorjenih v tej kolektivni pogodbi ali dogovorjenih na način ali na podlagi te kolektivne pogodbe,in sicer do višine 70 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji. Šteje se, da imajo pravico do dela plače za poslovno uspešnost vsi delavci pri delodajalcu, če so pogoji za pridobitev pravice do dela plače za poslovno uspešnost s splošnim aktom delodajalca določeni enotno za vse delavce.

(2) Pri določanju višin povračil stroškov v zvezi z delom in dohodkov, ki jih v skladu s 3., 4., 7. in 8. točko prvega odstavka tega člena določi vlada, se kot podlago upošteva raven posameznih navedenih pravic delojemalcev, določena z zakoni in s kolektivnimi pogodbami na ravni države. Če delodajalec izplačuje navedena povračila stroškov v zvezi z delom in dohodke, ki so višji od zneskov, ki jih za navedena povračila in dohodke določi vlada, se znesek posameznega povračila oziroma dohodka v delu, ki presega znesek, določen s strani vlade, všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

(3) Pri določanju zneska povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji, navedenega v 6., 9., 10., 11. in 12. točki prvega odstavka tega člena, se upošteva zadnji podatek Statističnega urada Republike Slovenije.

(4) Če delodajalec izplačuje dohodke iz 2., 6., 9., 10., 11. in 12. točke prvega odstavka in drugega odstavka tega člena v višini, ki presega znesek, naveden v navedenih točkah in odstavkih kot neobdavčen, se znesek posameznega dohodka v delu, ki presega znesek, ki je določen kot neobdavčen, všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

48. člen

(davčna osnova)

(1) Davčna osnova od dohodka iz dejavnosti je dobiček, ki se ugotovi kot razlika med prihodki in odhodki, doseženimi v zvezi z opravljanjem dejavnosti, če ni s tem zakonom drugače določeno.

(2) Za ugotavljanje prihodkov in odhodkov se uporabljajo predpisi o obdavčitvi dohodkov pravnih oseb, če ni s tem zakonom drugače določeno.

(3) Zavezanec lahko pri ugotavljanju davčne osnove davčnega leta upošteva normirane odhodke v višini, določeni v 59. členu tega zakona, če priglasi ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek, in pod naslednjimi pogoji:

- če v davčnem letu pred tem davčnim letom, njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 50.000 eurov, ali
 - če v davčnem letu pred tem davčnim letom, njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 100.000 eurov in je bila pri zavezancu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev,
- in ni z drugimi določbami tega člena ali zakonom drugače določeno.

(4) Ne glede na tretji odstavek tega člena, lahko zavezanec, ki je na novo začel z opravljanjem dejavnosti, pri ugotavljanju davčne osnove v prvem davčnem letu in v drugem davčnem letu, če je začel z opravljanjem dejavnosti v zadnjih šestih mesecih prvega davčnega leta, priglasi upoštevanje normiranih odhodkov v višini, določeni v 59. členu tega zakona.

(5) Za posamezno kmetijsko in dopolnilno dejavnost se sme v okviru kmečkega gospodinjstva kot zavezanec priglasiti en sam nosilec dejavnosti.

(6) Ne glede na tretji odstavek tega člena, lahko zavezanec iz drugega odstavka 47. člena tega zakona pri ugotavljanju davčne osnove naslednjega davčnega leta upošteva normirane odhodke v višini, določeni v 59. členu tega zakona, če priglasi ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek, in njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v davčnem letu pred tem davčnim letom, ne presegajo 100.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodarstva, v skladu z zakonom, ki ureja obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje.

(7) Ne glede na šesti odstavek tega člena, lahko zavezanec, ki je na novo priglasil ugotavljanje davčne osnove po drugem odstavku 47. člena tega zakona, pri ugotavljanju davčne osnove v prvem in drugem davčnem letu, priglasi upoštevanje normiranih odhodkov v višini, določeni v 59. členu tega zakona.

(8) Za potrebe določanja višine prihodkov iz tretjega in šestega odstavka tega člena se ne šteje, da je zavezanec na novo začel opravljati dejavnost, če je v 18. mesecih pred priglasitvijo ugotavljanja davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov:

1. ponovno začel opravljati dejavnost, če je prenehal opravljati dejavnost v šestih mesecih pred ponovnim začetkom opravljanja dejavnosti;
2. ustanovil družbo, zavod ali primerljivo osebo po tujem pravu;
3. prišlo do preoblikovanja zavezanca s prenosom dela podjetja na družbo, s pridobitvijo lastniškega deleža, ali fizično osebo, ki opravlja dejavnost, ali
4. začel opravljati dejavnost na podlagi prenosa podjetja ali dela podjetja od druge osebe.

(9) V primerih iz osmega odstavka tega člena se v prihodke po tretjem in šestem odstavku tega člena štejejo tudi:

1. prihodki zavezanca, doseženi pred prenehanjem opravljanja dejavnosti,
2. prihodki družbe, zavoda ali primerljive osebe po tujem pravu,
3. prihodki osebe, ki je prevzela del podjetja zavezanca, in

4. prihodki osebe, ki je prenesla podjetje ali del podjetja na zavezanca, doseženi v obdobju iz tretjega in šestega odstavka tega člena. Za prihodke oseb iz prejšnjega stavka se upoštevajo prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju.

(10) Za del podjetja po tem členu se šteje celota sredstev in obveznosti, ki je s poslovno organizacijskega vidika sposobna samostojno poslovati.

(11) Zavezanec mora v roku, določenim z zakonom, ki ureja davčni postopek, davčni organ obvestiti o prenehanju ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. Obvestilo učinkuje od začetka davčnega leta, za katero je davčni zavezanec obvestil davčni organ.

(12) Zavezanec, ki davčnemu organu predloži obvestilo iz enajstega odstavka tega člena, mora za davčno leto ugotavljati davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov in voditi ustrezne poslovne knjige, evidence in poslovno poročilo, ki jih je dolžan voditi za ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov.

(13) Zavezanec mora ugotavljati prihodke iz tretjega ali šestega odstavka tega člena tudi za vsako naslednje davčno leto, za katero želi še naprej ugotavljati davčno osnovo z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

(14) Ne glede na dvanajsti odstavek tega člena, mora zavezanec, ki dve zaporedni predhodni davčni leti ne izpolnjuje pogojev iz tretjega ali šestega odstavka tega člena, za davčno leto ugotavljati davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov in voditi ustrezne poslovne knjige, evidence in poslovno poročilo, ki jih je dolžan voditi za ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov.

59. člen **(normirani odhodki)**

Pri ugotavljanju davčne osnove zavezanca iz tretjega in četrtega odstavka 48. člena tega zakona, se upoštevajo normirani odhodki v višini 80 % prihodkov.

68. člen **(davčni odtegljaj)**

(1) Od dohodkov, od katerih se v skladu z zakonom, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb, izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj, se izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj, če jih v okviru opravljanja dejavnosti dosega zavezanec po tem zakonu. Davčni odtegljaj se izračunava, odteguje in plačuje od osnove in po stopnji, določeni z zakonom, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb.

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, se davčni odtegljaj izračunava, odteguje in plačuje tudi od plačil, ki jih zavezanec po tem poglavju dosega v okviru opravljanja dejavnosti nastopajočega izvajalca ali športnika. Davčni odtegljaj se izračunava, odteguje in plačuje od posameznega plačila, zmanjšanega za normirane stroške v višini, določeni v prvem odstavku 59. člena tega zakona, po stopnji, določeni z zakonom, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb. Zavezanec nerezident, ki nima poslovne enote v Sloveniji, lahko namesto normiranih stroškov uveljavlja posamezni aktivnosti v Sloveniji neposredno pripisljive dejanske stroške, ki se priznajo na podlagi dokazil.

(3) Davčni odtegljaj se ne izračunava, odteguje in plačuje, če zavezanec, rezident ali nerezident, ki ima poslovno enoto v Sloveniji, izplačevalcu dohodka predloži svojo davčno številko.

(4) Davčni odtegljaj se odšteje od akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, odmerjene za davčno leto v skladu s prvim odstavkom 128. člena tega zakona.

109. člen **(letna davčna osnova rezidenta)**

(1) Letna davčna osnova od dohodkov rezidenta, pridobljenih v davčnem letu, je vsota davčnih osnov od dohodka iz zaposlitve, dohodka iz dejavnosti, razen dohodka iz dejavnosti, če se davčna osnova od tega dohodka v davčnem letu ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in iz prenosa premoženjske pravice ter drugih dohodkov, vključno s povečanji in zmanjšanji, določenimi pri posamezni vrsti dohodka.

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, se letna davčna osnova od dohodkov iz kmetijske in dopolnilne dejavnosti zmanjša tudi za obvezne prispevke za socialno varnost, ki se nanašajo na socialno varnost zavezanca, ki opravlja kmetijsko ali dopolnilno dejavnost na kmetiji, in jih plačuje kot kmet oziroma član kmečkega gospodarstva, v skladu s predpisi, v višini razlike med obveznimi prispevki za socialno varnost, ki jih zavezanec plačuje iz naslova opravljanja kmetijske in dopolnilne dejavnosti in delom obveznih prispevkov za socialno varnost iz tega naslova, ki so upoštevani pri izračunu davčne osnove od osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. Razlika iz prejšnjega stavka se prizna v obračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti.

(3) Na letni ravni ugotovljena vsota davčnih osnov, ugotovljenih na način, kot je določen v 71. členu tega zakona, vključno z oprostitvami iz 73. člena tega zakona, se zmanjša za obvezne prispevke za socialno varnost iz naslova opravljanja osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti, ki se nanašajo na socialno zavarovanje zavezanca, za pristojbine, uvedene s predpisi o gozdovih in za stroške delovanja in vzdrževanja osuševalnih in namakalnih sistemov, določene na podlagi predpisov o kmetijskih zemljiščih.

(4) Če je na letni ravni ugotovljena davčna osnova iz 71. člena tega zakona negativna, se šteje, da je davčna osnova enaka nič.

(5) Letna davčna osnova se ob izpolnjevanju pogojev iz 116. člena tega zakona lahko ugotavlja tudi za rezidente držav članic EU oziroma EGP.

111. člen **(splošna olajšava)**

(1) Vsakemu rezidentu se prizna zmanjšanje letne davčne osnove v višini 3.302,70 eurov letno, pod pogojem, da drug rezident za njega ne uveljavlja posebne olajšave za vzdrževanega družinskega člana.

(2) Poleg olajšave, določene v prvem odstavku tega člena, se rezidentu, katerega skupni dohodek iz naslova dohodka iz zaposlitve, dohodka iz dejavnosti, razen dohodka iz dejavnosti, če se davčna osnova od tega dohodka ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in prenosa premoženjske pravice ter drugih dohodkov – razen dohodka, ki je oproščen plačila dohodnine oziroma se ne všteva v davčno osnovo – v letu, za katero se odmerja dohodnina, ne presega 11.166,37 eurov, prizna zmanjšanje letne davčne osnove v višini 3.217,12 eurov letno.

(3) Poleg olajšave, določene v prvem odstavku tega člena, se rezidentu, katerega skupni dohodek iz naslova dohodka iz zaposlitve, dohodka iz dejavnosti, razen dohodka iz dejavnosti, če se davčna osnova od tega dohodka ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in prenosa premoženjske pravice ter drugih dohodkov – razen dohodka, ki je oproščen plačila dohodnine oziroma se ne všteva v davčno osnovo – v letu, za katero se odmerja dohodnina, presega 11.166,37 eurov in ne presega 12.570,89 eurov, prizna zmanjšanje letne davčne osnove v višini 1.115,94 eurov letno.

(4) Za dohodek iz dejavnosti iz drugega in tretjega odstavka tega člena se šteje dobiček, v katerem niso upoštevani obračunani prispevki za obvezno zavarovanje ter znižanje in povečanje

davčne osnove, razen razlike v obrestih.

(5) Glede uskladitve in načina objave zneskov skupnega dohodka, ki so določeni v drugem in tretjem odstavku tega člena, se uporablja 118. člen tega zakona.

113. člen (posebna osebna olajšava)

(1) Rezidentu, ki samostojno opravlja specializiran poklic na področju kulturne dejavnosti in je vpisan v razvid samozaposlenih v kulturi, se pod pogojem, da gre za poklic, ki je značilen samo za področje kulturne dejavnosti in pod pogojem, da nima sklenjenega delovnega razmerja in da ne opravlja druge dejavnosti, prizna zmanjšanje davčne osnove od dohodka iz dejavnosti v višini 15% prihodkov letno, do zneska 25.000 eurov njegovih prihodkov iz dejavnosti v letu, za katero se odmerja dohodnina.

(2) Rezidentu, ki samostojno opravlja novinarski poklic in je vpisan v razvid samostojnih novinarjev, se pod pogojem, da nima sklenjenega delovnega razmerja in da ne opravlja druge dejavnosti, prizna zmanjšanje davčne osnove od dohodka iz dejavnosti v višini 15% prihodkov letno, do zneska 25.000 eurov njegovih prihodkov iz dejavnosti v letu, za katero se odmerja dohodnina.

(3) Rezidentu, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta, se do dopolnjenega 26. leta starosti prizna zmanjšanje davčne osnove od dohodka za opravljeno začasno ali občasno delo na podlagi napotnice pooblaščenice organizacije ali Zavoda Republike Slovenije za zaposlovanje, ki opravlja dejavnost posredovanja dela dijakom in študentom, v skladu s predpisi s področja zaposlovanja, v znesku, ki je enak 75% zneska splošne olajšave iz 111. člena tega zakona. Navedena olajšava se prizna tudi osebi, ki izpolnjuje pogoje iz prejšnjega stavka in je starejša od 26 let, če se vpiše na študij do 26. leta starosti, in sicer za dodiplomski študij za dobo največ šest let od dneva vpisa in za podiplomski študij za največ štiri leta od dneva vpisa.

(4) Rezidentu, ki samostojno opravlja poklic športnika in je vpisan v razvid poklicnih športnikov, se pod pogojem, da nima sklenjenega delovnega razmerja in da ne opravlja druge dejavnosti, prizna zmanjšanje davčne osnove od dohodka iz dejavnosti v višini 15% prihodkov letno, do zneska 25.000 eurov njegovih prihodkov iz dejavnosti v letu, za katero se odmerja dohodnina.

116. člen (olajšave za rezidente držav članic EU oziroma EGP)

Fizična oseba, ki je rezident države članice EU oziroma EGP, ki ni Slovenija, in v Sloveniji dosega dohodke iz zaposlitve, dohodke iz dejavnosti, razen dohodkov iz dejavnosti, če se davčna osnova od teh dohodkov ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, dohodke iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in prenosa premoženjske pravice ter druge dohodke, lahko uveljavlja olajšave, določene v 111., 112., 113., 114. in 117. členu tega zakona, če z dokazili dokaže, da znašajo navedeni dohodki, doseženi v Sloveniji, najmanj 90% njenega celotnega obdavčljivega dohodka v davčnem letu, in če dokaže, da so v državi njenega rezidentstva dohodki, doseženi v Sloveniji, izvzeti iz obdavčitve ali so neobdavčeni.

118. člen (uskladitev olajšav)

(1) Z zakonom, ki ureja izvrševanje proračuna, se lahko, upoštevaje cilje ekonomske politike vlade, določi koeficient, s katerim se uskladijo zneski olajšav, določeni v 111. členu, prvem odstavku 112. člena, prvem in drugem odstavku 114. člena ter v prvem odstavku 117. člena tega zakona. Navedeni koeficient se mora določiti, če koeficient rasti cen življenjskih potrebščin v Sloveniji za mesec avgust tekočega leta v primerjavi z mesecem avgustom prejšnjega leta, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, preseže 1,03.

(2) Zneske olajšav iz prvega odstavka tega člena določi minister, pristojen za finance, najpozneje v decembru tekočega leta za naslednje leto, če je z zakonom o izvrševanju proračuna za naslednje leto določena uskladitev.

120. člen (povprečenje)

(1) Ne glede na drugi odstavek 119. člena tega zakona, se zavezancu, ki je prejel dohodek iz delovnega razmerja na podlagi sodne odločbe za preteklo leto ali več preteklih let (v nadaljnjem besedilu tega odstavka: dohodek iz preteklih let), dohodnina odmeri od neto letne davčne osnove – ki vključuje tudi dohodek iz preteklih let – po posebej izračunani povprečni individualni stopnji zavezanca (v nadaljnjem besedilu: povprečna stopnja). Povprečna stopnja se izračuna ob upoštevanju stopenj dohodnine iz 122. člena tega zakona in letne davčne osnove iz 109. člena tega zakona, ki se zmanjša za 80% davčne osnove od dohodka iz preteklih let ter za zneske olajšav iz 111. člena, prvega in drugega odstavka 112. člena, 113. člena, prvega in drugega odstavka 114. člena in 117. člena tega zakona.

(2) Ne glede na drugi odstavek 119. člena tega zakona, se zavezancu, ki je dosegel dohodek iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena tega zakona in ugotavlja davčno osnovo od tega dohodka na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, dohodnina odmeri od neto letne davčne osnove – ki vključuje tudi dohodke iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena – po posebej izračunani povprečni stopnji. Povprečna stopnja se izračuna ob upoštevanju stopenj dohodnine iz 122. člena tega zakona in letne davčne osnove iz 109. člena tega zakona, v katero se vštevajo le sorazmerni del davčne osnove, vključno s povečanji in zmanjšanji ter davčnimi olajšavami, od dohodka iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena tega zakona na člana kmečkega gospodinjstva, ki je obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovan iz naslova kmetijske in dopolnilne dejavnosti, ter zmanjša za zneske olajšav iz 111. člena, prvega in drugega odstavka 112. člena, 113. člena, prvega in drugega odstavka 114. člena in 117. člena tega zakona. Sorazmerni del dohodka iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena se ugotovi tako, da se ta dohodek razdeli na toliko delov, kolikor je članov kmečkega gospodinjstva zavezanca, ki so obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovani iz naslova kmetijske in dopolnilne dejavnosti.

127. člen (akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve)

(1) Akontacija dohodnine od dohodka iz zaposlitve se izračuna in plača od dohodka iz zaposlitve od davčne osnove iz 41. do 45. člena tega zakona.

(2) Od dohodka iz delovnega razmerja, doseženega pri delodajalcu, pri katerem zavezanec dosega pretežni del dohodka iz delovnega razmerja (v nadaljnjem besedilu: glavni delodajalec), se akontacija dohodnine izračuna tako, da se za posamezni dohodek uporabijo stopnje dohodnine in lestvica iz 122. člena tega zakona, preračunana na 1/12 leta.

(3) Pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz drugega odstavka tega člena, ki ga izplača glavni delodajalec, se upošteva 1/12 zneska olajšave iz prvega odstavka 111. člena, prvega in drugega odstavka 112. člena in iz 114. člena tega zakona. Pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz drugega odstavka tega člena, ki ga izplača glavni delodajalec, se upošteva tudi 1/12 zneska olajšave iz drugega odstavka 111. člena tega zakona, če ta dohodek ne presega 1/12 dohodka iz drugega odstavka 111. člena tega zakona oziroma 1/12 zneska olajšave iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona, če ta dohodek ne presega 1/12 dohodka iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona. Če zavezanec ne želi, da se mu pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz drugega odstavka tega člena, ki ga izplača glavni delodajalec, upošteva olajšava iz drugega oziroma tretjega odstavka 111. člena tega zakona, o tem obvesti glavnega delodajalca. Pri izračunu akontacije dohodnine od pokojnine se upošteva tudi olajšava iz tretjega odstavka 112. člena tega zakona. Pri izračunu akontacije dohodnine od nadomestil iz obveznega invalidskega zavarovanja, ki jih prejemajo delovni invalidi po predpisih, ki urejajo pokojninsko in invalidsko zavarovanje, ki jih za mesečno obdobje izplačuje Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, se upošteva

tudi olajšava iz četrtega odstavka 112. člena tega zakona. Pri izračunu akontacije dohodnine od poklicne pokojnine se upošteva tudi olajšava iz šestega odstavka 112. člena tega zakona.

(4) Če se dohodek iz delovnega razmerja, ki se nanaša na mesečno obdobje, izplača v več delih, se ob izplačilu zadnjega dela dohodka iz delovnega razmerja ugotovi višina mesečnega dohodka iz delovnega razmerja in izvrši izračun akontacije dohodnine ter poračun že plačane akontacije dohodnine od posameznih delov dohodka iz delovnega razmerja.

(5) Če se dohodek iz zaposlitve, ki se vštevava v davčno osnovo, izplača za več mesecev skupaj, se akontacija dohodnine izračuna od celotnega izplačila navedenega dohodka, po povprečni stopnji dohodnine od enomesečnega dohodka. Za ugotovitev povprečne stopnje dohodnine od enomesečnega dohodka, se prejeti dohodek, ki se nanaša na več mesecev, razdeli na toliko enakih delov, na kolikor mesecev se nanaša, vendar ne več kot na 12 mesecev.

(6) Če delodajalec ni glavni delodajalec zaposlenega, se akontacijo dohodnine od dohodka iz delovnega razmerja izračuna po stopnji 25% od davčne osnove iz prvega odstavka tega člena in brez upoštevanja olajšav po tretjem odstavku tega člena.

(7) Ne glede na drugi in tretji odstavek tega člena se izračun akontacije dohodnine od nadomestila iz obveznega invalidskega zavarovanja, ki ga prejema delovni invalid, od polovice oziroma sorazmernega dela pokojnine uživalcu pokojnine, ki začne ponovno delati oziroma opravljati dejavnost, od delne pokojnine in od 20% predčasne ali starostne pokojnine, ki jo v skladu s predpisi, ki urejajo pokojninsko in invalidsko zavarovanje, za mesečno obdobje izplačuje Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, opravi v skladu s šestim odstavkom tega člena, če prejemnik navedenega dohodka hkrati prejema tudi plačo ali nadomestilo plače. Pri izračunu akontacije dohodnine od nadomestila iz obveznega invalidskega zavarovanja se upošteva olajšava iz četrtega odstavka 112. člena tega zakona, pri izračunu akontacije dohodnine od polovice oziroma sorazmernega dela pokojnine, od delne pokojnine in od 20% predčasne ali starostne pokojnine pa se upošteva olajšava iz tretjega odstavka 112. člena tega zakona.

(8) Ne glede na sedmi odstavek tega člena se lahko akontacija dohodnine od nadomestila iz obveznega invalidskega zavarovanja, ki ga prejema delovni invalid, od polovice oziroma sorazmernega dela pokojnine uživalcu pokojnine, ki začne ponovno delati oziroma opravljati dejavnost, od delne pokojnine in od 20% predčasne ali starostne pokojnine, ki jo prejema upravičenec po predpisih, ki urejajo pokojninsko in invalidsko zavarovanje, izračuna in plača po znižani stopnji, vendar ne nižji od 16%. Za znižano stopnjo akontacije dohodnine se odloči zavezanec sam, o čemer mora obvestiti davčni organ in izplačevalca dohodka, če oceni, da bo akontacija dohodnine previsoka glede na pričakovano dohodnino na letni ravni.

(9) Ne glede na šesti odstavek tega člena se lahko akontacija dohodnine od pokojninske rente, kot je odmerjena v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje iz naslova prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja in od primerljive pokojninske rente, ki je prejeta iz tujine, izračuna in plača po znižani stopnji, vendar ne nižji od 16%. Za znižano stopnjo akontacije dohodnine se odloči zavezanec sam, o čemer mora obvestiti davčni organ in izplačevalca dohodka, če oceni, da bo akontacija dohodnine previsoka glede na pričakovano dohodnino na letni ravni.

(10) Akontacija dohodnine od dohodka iz drugega pogodbenega razmerja se izračuna in plača od davčne osnove iz četrtega in petega odstavka 41. člena tega zakona po stopnji 25%.

(11) Ne glede na deseti odstavek tega člena se akontacija dohodnine od dohodka verskega delavca ne plača, če se izračunava od dohodka, ki je enak znesku, ki zagotavlja socialno varnost v Sloveniji.

(12) Ne glede na deseti odstavek tega člena, se akontacija dohodnine od dohodka rezidenta, ki glede starosti in statusa izpolnjuje pogoje za priznanje olajšave iz tretjega odstavka 113. člena tega zakona, za opravljeno začasno ali občasno delo na podlagi napotnice pooblaščenice organizacije ali Zavoda Republike Slovenije za zaposlovanje, ki opravlja dejavnost posredovanja dela dijakom in študentom, v skladu s predpisi s področja zaposlovanja, ne izračuna in ne plača, če posamezen dohodek ne presega 400 eurov.

128. člen
(akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti)

(1) Akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti, če se davčna osnova od tega dohodka v davčnem letu ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, se za davčno leto izračuna od davčne osnove, določene v III.3. poglavju tega zakona, vključno z zmanjšanjem in povečanjem davčne osnove ter davčnimi olajšavami, upošteva davčne olajšave, določene v prvem, drugem in četrtem odstavku 113. člena tega zakona, in na podlagi stopenj dohodnine, določenih v 122. členu tega zakona.

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena se pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, lahko upošteva olajšava iz 111. člena, prvega in drugega odstavka 114. člena tega zakona, če zavezanec za posamezno davčno leto te olajšave niso bile upoštevane pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz zaposlitve, ki ga izplača glavni delodajalec, ali je bilo na ta način upoštevanih manj kot 5/12 teh olajšav. V primeru smrti zavezanca se zavezanec prizna sorazmerni del olajšav do dneva smrti zavezanca v skladu s prejšnjim stavkom tega odstavka. Ne glede na prvi odstavek tega člena se pri izračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti lahko upošteva olajšava iz 117. člena tega zakona za premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, ki jih zavezanec plačuje zase v pokojninski načrt kolektivnega zavarovanja, če je obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovan kot samozaposlena oseba.

(3) Ne glede na prvi odstavek tega člena, se akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti za zavezanca, ki je dosegel dohodke iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena tega zakona, lahko izračuna po posebej izračunani povprečni stopnji akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti. Povprečna stopnja akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti se izračuna ob upoštevanju stopenj dohodnine iz 122. člena tega zakona, sorazmernega dela davčne osnove od dohodka iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena tega zakona, če se davčna osnova od tega dohodka v davčnem letu ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, določene v III.3. poglavju tega zakona, vključno z zmanjšanjem in povečanjem davčne osnove ter davčnimi olajšavami (v nadaljnjem besedilu tega odstavka: davčna osnova), na člana kmečkega gospodinjstva, ki je obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovan iz naslova kmetijske in dopolnilne dejavnosti, in ob upoštevanju drugega odstavka tega člena. Sorazmerni del davčne osnove od dohodka iz dejavnosti iz drugega odstavka 47. člena tega zakona se ugotovi tako, da se davčna osnova razdeli na toliko delov, kolikor je članov kmečkega gospodinjstva zavezanca, ki so obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovani iz naslova kmetijske in dopolnilne dejavnosti.

(4) Predhodna akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti se za davčno leto določi v višini akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti po zadnjem obračunu akontacije dohodnine, če ni z zakonom drugače določeno. Predhodna akontacija dohodnine se plačuje v rokih in na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.

(5) Predhodna akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti in davčni odtegljaj iz 68. člena tega zakona se odštejeta od akontacije dohodnine iz prvega, drugega in tretjega odstavka tega člena. Morebitna vračila in doplačila akontacije dohodnine se plačujejo v rokih in na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.

131. člen
(akontacija dohodnine od drugih dohodkov)

(1) Akontacija dohodnine od drugih dohodkov se izračuna in plača po stopnji 25% od davčne osnove iz drugega odstavka 106. člena in iz 108. člena tega zakona.

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, se akontacija dohodnine od drugega dohodka, ki se prejema redno za mesečno obdobje, izračuna tako, da se za posamezni dohodek uporabijo stopnje dohodnine in lestvica iz 122. člena tega zakona, preračunana na 1/12 leta, in se upošteva 1/12 zneska olajšave iz 111. člena, prvega in drugega odstavka 112. člena in iz 114. člena tega zakona, pod pogojem, da zavezanec ne prejema drugega dohodka, od katerega se akontacija

dohodnine izračunava na način, kot je določeno v tem stavku. Za takšen način izračuna akontacije dohodnine od drugih dohodkov se odloči zavezanec sam, o čemer mora obvestiti davčni organ in izplačevalca dohodka.

(3) Pri izračunu akontacije dohodnine od priznavalnine po zakonu o republiških priznavalninah in zakonu o uresničevanju javnega interesa na področju kulture, ki jo za mesečno obdobje izplačuje Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Slovenije, se upošteva osebna olajšava iz petega odstavka 112. člena tega zakona.

131.a člen **(dohodki, ki se ne všttevajo v letno davčno osnovo)**

Dohodki, ki se ne všttevajo v letno davčno osnovo so:

1. dohodek iz kapitala iz III.6. poglavja tega zakona,
2. dohodek iz dejavnosti iz III.3. poglavja tega zakona, za katerega se ugotavlja davčna osnova na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov,
3. dohodek iz oddajanja premoženja v najem iz III.5.1. poglavja tega zakona.

135.a člen **(stopnja dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteta v letno davčno osnovo)**

Od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteta v letno davčno osnovo, se dohodnina za davčno leto izračuna od davčne osnove, ugotovljene v skladu z določbami III.3. poglavja tega zakona, po stopnji 20 % in se šteje kot dokončen davek.

135.b člen **(izračun in plačilo dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteta v letno davčno osnovo)**

(1) Izračun dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteta v letno davčno osnovo, se opravi z davčnim obračunom na letni ravni, ki ga opravi zavezanec sam. Obračun in poračun dohodnine se za posamezno davčno leto opravita v rokih in na način, določen s tem zakonom in zakonom, ki ureja davčni postopek.

(2) Od dohodnine, obračunane za posamezno davčno leto od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteta v letno davčno osnovo, se odštejeta med letom plačana akontacija dohodnine od tega dohodka in davčni odtegljaj iz 68. člena tega zakona, ki se štejeta za akontacijo dohodnine od tega dohodka.

(3) Če je znesek obračunane dohodnine na letni ravni večji od zneska med letom plačane akontacije dohodnine, zavezanec doplača razliko dohodnine. Če je znesek obračunane dohodnine na letni ravni manjši od zneska med letom plačane akontacije dohodnine, se zavezancu razlika dohodnine vrne. Morebitna vračila in doplačila dohodnine se plačujejo v rokih in na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.

135.c člen **(izračun in plačilo akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteta v letno davčno osnovo)**

Akontacija dohodnine od dohodka iz dejavnosti, razen davčnega odtegljaja iz 68. člena tega zakona, ki se ne všteta v letno davčno osnovo, se za davčno leto določi v višini dohodnine od dohodka iz dejavnosti, ki se ne všteta v letno davčno osnovo, po zadnjem obračunu akontacije dohodnine oziroma dohodnine od dohodka iz dejavnosti, če ni z zakonom drugače določeno. Akontacija dohodnine se plačuje na podlagi zadnjega davčnega obračuna v rokih in na način, določen z zakonom, ki ureja davčni postopek.

V. PREDLOG, DA SE PREDLOG ZAKONA OBRAVNAVA PO NUJNEM OZIROMA SKRAJŠANEM POSTOPKU

(razlogi in posledice, zaradi katerih se predlaga nujni ali skrajšani postopek, razen za predlog zakona o ratifikaciji mednarodne pogodbe, ki se v skladu s 169. členom Poslovnika državnega zbora obravnava po nujnem postopku)

VI. PRILOGE