



Gregorčičeva 20–25, SI-1001 Ljubljana

T: +386 1 478 1000

F: +386 1 478 1607

E: [gp.gs@gov.si](mailto:gp.gs@gov.si)

<http://www.vlada.si/>

**PREDLOG  
NUJNI POSTOPEK  
EVA 2017-1611-0024**

## **ZAKON O SPREMEMBAH IN DOPOLNITVAH ZAKONA O DAVKU OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB**

### **I. UVOD**

#### **1. OCENA STANJA IN RAZLOGI ZA SPREJEM PREDLOGA ZAKONA**

##### **1.1**

Z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 94/12) je bil določen nov način ugotavljanja davčne osnove in posledično davka za določene zavezanke. Določena je bila posebna opcijska ureditev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov za določen krog zavezancev za davek od dohodkov pravnih oseb, ki so dosegli prihodke do 50.000 eurov v predhodnem koledarskem letu. Na področju ugotavljanja oziroma priznavanja prihodkov za davčne namene za te zavezanke ni bilo sprememb, sprememba pa je bila določena glede priznavanja odhodkov za davčne namene, ki se priznajo v normiranem znesku v višini 70 % davčno priznanih prihodkov. Ocenjeno je bilo, da gre za določeno razbremenitev, ki olajšuje in poenostavlja obračunavanje in plačevanje davka, predvsem za male davčne zavezanke z nizkimi prihodki.

Zakon o spremembah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 50/14) pa je določil še mejo prihodkov, ki je določena kot pogoj za vstop v sistem, in sicer v višini 100.000 eurov, pod pogojem, da je bila pri zavezancu v skladu s predpisi, ki urejajo pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev. Dodatno se je povečala tudi višina normiranih odhodkov na 80 % davčno priznanih prihodkov.

Iz obračunskih podatkov davka od dohodkov pravnih oseb je razvidno, da so zavezanci, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, od leta 2013 do leta 2016 v povprečju predstavljali le 0,6 % glede na vse zavezanke, ki so oddali obračun davka. V letu 2016 je bilo 1.044 zavezancev za davek od dohodkov pravnih oseb, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, kar je 3 % vseh zavezancev, ki bi lahko vstopili v ta sistem.

Vse od uveljavitve sistema se je število zavezancev, ki so ugotavljali davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, ves čas povečevalo. V letu 2016 se je kar 43 % več zavezancev odločilo za ugotavljanje davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov kot v predhodnem letu, glede na leto 2013 pa je zavezancev že 4,3-krat več. Največ tovrstnih zavezancev je bilo od leta 2013 do leta 2016 na področju storitvenih dejavnosti, in sicer prevladujejo strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti (v povprečju kar okrog 51 % vseh normirancev), sledijo pa dejavnosti trgovine, vzdrževanje in popravilo motornih vozil (11,5 % vseh normirancev).

Zavezanci se za vstop v sistem odločajo racionalno in pri odločitvi upoštevajo vse dejavnike, ki vplivajo na njihovo poslovanje, in ne samo davčnega vidika. Sistem normiranih odhodkov na splošno za pravne osebe ni tako izrazita administrativna poenostavitev kot pri fizičnih osebah, ki opravljajo dejavnost. Pravne osebe morajo namreč ne glede na izbrani sistem obdavčitve še vedno voditi poslovne knjige in sestavljati ter predlagati letna poročila na podlagi Zakona o gospodarskih družbah (Uradni list RS, št. 65/09 – uradno prečiščeno besedilo, 33/11, 91/11, 32/12, 57/12, 44/13 – odl. US, 82/13, 55/15 in 15/17).

Analiza sistema normiranih odhodkov v okviru davka od dohodkov pravnih oseb in dohodnine (dohodki iz dejavnosti) je pokazala, da nameni in cilji nadgradnje sistema normiranih odhodkov za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost, in uvedba sistema normiranih odhodkov za pravne osebe, ki se je začela uporabljati z davčnim letom 2013, niso bili doseženi. Ugotovljeno je bilo, da je za zavezanca za vstop v sistem ključen njegov celotni položaj, in ne samo nižji stroški administriranja oziroma nižja davčna obveznost, da je sistem nesorazmerno ugodnejši za zavezance v storitvenih dejavnostih, da spodbuja pojav nezakonitih praks na trgu dela, prikrivanje prihodkov, prelivanje prihodkov od zavezancev, ki davčno osnovo ugotavljajo na podlagi dejanskih odhodkov, k zavezancem v sistemu normiranih odhodkov ter verižno ustanavljanje podjetij prek različnih statusnih oblik (zlasti med povezanimi osebami) s ciljem izpolnjevanja pogojev za vstop v sistem oziroma obstanek v njem. Zaznani so bili tudi primeri, ko je zavezanec znatno presegel prag prihodkov, vendar ni izpolnil pogojev za obvezen izstop iz sistema.

## 1.2

Po Zakonu 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; v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2) je ugotavljanje davčne osnove tesno povezano z ugotavljanjem dobička za poslovne namene po računovodskih standardih. ZDDPO-2 namreč v 12. členu določa, da je osnova za davek dobiček, ki je opredeljen kot presežek prihodkov nad odhodki. Če z navedenim zakonom ni določeno drugače, se za ugotavljanje dobička priznajo prihodki in odhodki, ugotovljeni v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki ustreza izkazu poslovnega izida in prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. Na podlagi te določbe računovodska obravnava posameznih kategorij vpliva na višino davčne osnove.

Z Uredbo Komisije 2016/2067 z dne 22. novembra 2016 o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta glede Mednarodnega standarda računovodskega poročanja 9 je bil za uporabo v EU potrjen nov Mednarodni standard računovodskega poročanja (MSRP) 9 – Finančni instrumenti. Namen novega MSRP 9 je izboljšanje računovodskega poročanja o finančnih instrumentih, da se preprečijo negativne posledice, ki so se pokazale med zadnjo finančno krizo, ko so bila tveganja podcenjena. Standard določa nov način vrednotenja finančnih instrumentov, ki temelji na pripoznavanju bodočih pričakovanih izgub (letnih in vseživljenjskih) v odvisnosti od izbranega poslovnega modela za portfelj finančnih sredstev in pogodbenih denarnih tokov finančnega sredstva. Standard določa, da se nekateri učinki sprememb poštene vrednosti za določena sredstva in obveznosti pripoznajo v drugem vseobsegajočem donosu in se tudi ob odpravi pripoznanja ne prenesejo v izkaz poslovnega izida. Posledično po določbah veljavne zakonodaje ti učinki ne vplivajo na davčno osnovo. Nov MSRP 9 se uporablja najpozneje z začetkom prvega poslovnega leta, ki se začne 1. januarja 2018 ali pozneje.

## 2. CILJI, NAČELA IN POGLAVITNE REŠITVE PREDLOGA ZAKONA

### 2.1 Cilji

Cilj predloga zakona je zajezeitev zlorab sistema in zagotovitev sistemske konsistentnosti oziroma vključitve vseh učinkov prevrednotenij in prerazvrstitev vseh finančnih instrumentov v davčno

osnovo.

## **2.2 Načela**

Predlog zakona ne odstopa od temeljnih načel, na katerih temelji osnovni zakon, in izhaja iz načela splošne davčne obveznosti. Pri vključitvi vseh učinkov prevrednotenij in prerazvrstitev je upoštevano predvsem načelo enake oziroma primerljive davčne obravnave davčnih zavezancev v enakem oziroma primerljivem položaju, torej načelo horizontalne enakosti davčnih zavezancev, načelo celovitosti oziroma konsistentnosti.

## **2.3 Poglavitne rešitve**

S predlogom zakona se vzpostavlja mehanizme za preprečevanje zlorab. Tako se nadgrajuje določba o ugotavljanju prihodkov, ki predstavljajo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. Predlaga se, da se kot poseben primer poleg veljavnega primera novo ustanovljenih zavezancev določi povezanost oseb v povezavi z ravnanjem zavezanca, ki ni v skladu s cilji in nameni takšnega ugotavljanja davčne osnove. Določeno je, da se v primeru povezanih oseb prihodki seštevajo. Zavezanec pa vedno lahko dokazuje, da je njegov primer oziroma situacija v skladu s cilji in nameni takšnega ugotavljanja davčne osnove (dopolnitev 67.d člena ZDDPO-2). Pogoji za obvezen izstop iz sistema se prenavlja na način, da mora zavezanec izstopiti iz sistema, če njegovo povprečje prihodkov dveh zaporednih preteklih davčnih obdobij presega znesek 150.000 eurov, kar je drugače kot v sedanjí ureditvi, ko je izstop iz sistema obvezen, če zavezanec dve zaporedni davčni obdobji ne izpolnjuje pogojev za vstop v sistem (sprememba 67.c člena ZDDPO-2). Zavezanec tako lahko ostane v sistemu, če ima v dveh zaporednih davčnih obdobjih skupno do 300.000 eurov prihodkov, torej kljub prekoračitvi letnih prihodkovnih pragov, s čimer bo sistem pridobil na fleksibilnosti. Višina normiranih odhodkov se omeji tudi z absolutno višino, in sicer ti ne morejo biti višji od 40.000 eurov ali ne morejo biti višji od 80.000 eurov za zavezance z vsaj eno obvezno zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem obdobju za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev (sprememba 67.e člena ZDDPO-2).

S predlogom zakona se predlagajo tudi ukrepi za vključitev vseh učinkov prevrednotenij in prerazvrstitev vseh finančnih instrumentov v davčno osnovo (dopolnitev ZDDPO-2 z novim 15.b členom). Predlaga se vključitev naslednjih učinkov, ki po določbah veljavne davčne zakonodaje nimajo vpliva na davčno osnovo:

1. učinki sprememb poštene vrednosti lastniških finančnih sredstev, ki se merijo po pošteni vrednosti z učinki v drugem vseobsegajočem donosu, če se podjetje tako nepreklicno odloči ob začetnem priznanju in če niso v posesti za trgovanje niti pogojno nadomestilo prevzemnika v poslovni združitvi, in
2. učinki sprememb poštene vrednosti zaradi spremembe lastnega kreditnega tveganja pri finančnih obveznostih, merjenih po pošteni vrednosti prek izkaza poslovnega izida.

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

### **3.1**

Iz obračunskih podatkov davka od dohodkov pravnih oseb, ki so jih zavezanci predložili Finančni upravi RS v letu 2016, izhaja, da je 1.044 zavezancev ugotavljalo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov. Njihova davčna obveznost je znašala 1,3 mio eurov, ob upoštevanju 19-odstotne davčne stopnje, ki velja v letu 2017, pa bi bila 1,5 mio eurov. Izmed navedenega števila zavezancev je 46 zavezancev imelo prihodke, ki so presegali 100.000 eurov. Simulacija predlagane rešitve vzpostavitve mehanizmov za preprečevanje zlorab, je ob predpostavki, da bodo vsi zavezanci ostali v sistemu normiranih odhodkov, pokazala, da bi bila davčna obveznost višja za 1,0 mio eurov, od tega bi 3/4 učinka odpadlo na zavezance, katerih prihodki so presegli 200.000

eurov.

Ocenjujemo, da bo del zavezancev (predvsem tistih, s prihodki nad 200.000 eurov) zaradi vzpostavitve mehanizmov za preprečevanje zlorab izstopil iz sistema ter da se bo v sistem vključilo manj novih zavezancev. Na podlagi obračunskih podatkov in ob upoštevanju vseh omenjenih predpostavk ocenjujemo, da bodo prihodki iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb višji za okoli 0,2 mio eurov letno. Zaradi načina pobiranja davka prek akontacij za tekoče leto in naknadnega poročila davka po koncu poslovnega leta se bo finančni učinek v prihodkih državnega proračuna iz naslova DDPO, merjenem po denarnem toku, izrazil z enoletnim zamikom, torej v letu 2019. V tem letu bodo prihodki zaradi višjih doplačil za predhodno leto in višjih akontacij za tekoče leto višji za 0,4 mio eurov.

### 3.2

Obravnavane posledice MSRP 9 so v praksi značilne predvsem za bančni sektor, kjer je znesek lastniških vrednostnih papirjev, ki se vrednotijo po pošteni vrednosti prek drugega vseobsegajočega donosa, in finančnih obveznosti po pošteni vrednosti prek izkaza poslovnega izida glede na znesek vseh finančnih instrumentov, relativno majhen, relevantni učinki pa posledično (zneskovno) nepomembni. Iz preliminarne ocen za bančni sektor izhaja, da bodo za lastniške vrednostne papirje iz skupine finančnih sredstev, razpoložljivih za prodajo, neto učinki iz prevrednotenja in oslabeitev minimalni, za finančne obveznosti pa relevantni učinki v praksi trenutno ne nastajajo. S predlagano dopolnitvijo zakona bodo učinki zaradi spremembe računovodskih standardov v celoti nevtralizirani, zato ocenjujemo, da predlog zakona ne bo imel finančnih posledic za državni proračun in druga javna finančna sredstva.

Predlog zakona nima vpliva na druga javnofinančna sredstva.

## **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.

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

Predlog zakona ni predmet usklajevanja s pravom Evropske unije.

### 5.1

#### **Hrvaška** (Vir: zbirka IBFD)

Za zavezanca z obdavčljivimi prihodki do 3 mio HRK znaša davčna stopnja podjetniškega davka 12 %, za zavezanca z obdavčljivimi prihodki 3 mio HRK in več pa znaša 18 %.

#### **Luksemburg** (Vir: zbirka IBFD)

Davčna stopnja podjetniškega davka za leto 2017 znaša 19 %, solidarnostno doplačilo za zaposlitveni sklad pa 7 % davčne obveznosti za podjetniški davek (skupaj efektivno 20,33 %). Podjetja dodatno plačujejo še občinske podjetniške davke, za mesto Luksemburg npr. 6,75 % (skupaj efektivno 27,08 %). Zavezanci z obdavčljivim dobičkom pod 25.000 eurov plačujejo podjetniški davek po stopnji 15 %, zavezanci z obdavčljivim dobičkom med 25.000 eurov in 30.000 eurov pa plačajo podjetniški davek v višini 3.750 eurov plus 39 % od dobička nad 25.000 eurov.

#### **Belgija** (Vir: zbirka IBFD)

Davčna stopnja davka na dobiček podjetij znaša 33 %, ki skupaj z dodatnim davkom v višini 3 % znaša do 33,99 %. Za podjetja z letnim obdavčljivim prihodkom do 322.500 eurov se uporablja progresivna lestvica:

| Obdavčljivi prihodek (v eurih) | Davčna stopnja (v %) |
|--------------------------------|----------------------|
| do 25.000                      | 25,25                |
| 25.000–90.000                  | 31,00                |
| 90.000–322.500                 | 34,50                |

Navedene progresivne stopnje skupaj z dodatnim 3-odstotnim davkom znašajo 24,98 %, 31,93 % oziroma 35,54 %. Progresivne stopnje lahko uveljavljajo le podjetja, ki izpolnjujejo dodatne pogoje, ki se nanašajo na njihovo dejavnost, lastništvo, stopnjo izplačanih dividend glede na vplačani kapital in na plačila direktorjem oziroma aktivnim partnerjem.

## 5.2

### **Hrvaška** (Vir: zbirka IBFD)

Kapitalski dobički in izgube od prodaje kapitalskih sredstev so del rednega obdavčljivega dobička. Dobički od prodaje lastnih delnic so neobdavčljivi.

### **Luksemburg** (Vir: zbirka IBFD)

Kapitalski dobički in izgube od prodaje sredstev (kapitalskih in nekapitalskih) so del rednega obdavčljivega dobička. Kapitalski dobički od prodaje delnic so pod določenimi pogoji izvzeti iz obdavčitve, kapitalske izgube od odtujitve delnic pa so davčno odbitne.

### **Romunija** (Vir: zbirka IBFD)

Kapitalski dobički in izgube so praviloma del rednega obdavčljivega dobička. Kapitalski dobički od prodaje deležev v rezidenčnih podjetjih in dobički od likvidacije podjetja so izvzeti iz obdavčitve, če udeležba zavezanca v tem podjetju znaša najmanj 10 % deležev neprekinjeno najmanj eno leto. Prevrednotenja sredstev in obveznosti zaradi tečajnih razlik (dobički in izgube) se na koncu vsakega leta obravnavajo kot realizirana in se vključijo v davčno osnovo. Prevrednotenje osnovnega kapitala ni dovoljeno.

## **6. PRESOJA POSLEDIC, KI JIH BO IMEL SPREJEM ZAKONA**

### **6.1 Presoja administrativnih posledic**

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

Naloge države v zvezi s plačevanjem in obračunavanjem davka in posledično z nadzorom bo opravljala Finančna uprava RS. Predlog zakona ne bo imel povečanih administrativnih posledic v postopkih oziroma pri poslovanju davčnega organa.

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

Davčni zavezanci bodo učinke na davčno osnovo ugotavljali enako kot doslej, to je kot posebne postavke davčnega obračuna davka od dohodkov pravnih oseb. Predlog zakona torej ne bo imel povečanih administrativnih posledic za obveznosti davčnih zavezancev do davčnega organa.

### **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:**

V sistemu normiranih odhodkov je izjemno majhen delež zavezancev, to je le okoli 1 % vseh zavezancev, ki so oddali obračun davka od dohodkov pravnih oseb, od tega pa pri večini prihodki niso presegli 50.000 oz. 100.000 eurov. Predlog zakona ne bo imel vpliva na tiste davčne zavezance, ki jim je sistem normiranih odhodkov namenjen. Upošteva celotno populacijo normirancev pa je določen del zavezancev, ki bo lahko imel višjo davčno obveznost. To so

predvsem zavezanci, ki zaradi prenovljenih pogojev ne bodo več izpolnjevali pogojev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov in bodo morali obvezno izstopiti iz sistema.

Dopolnitev zakona zaradi spremembe MSRP 9 nevtralizira učinke spremenjenih računovodskih pravil in ne bo imela posledic za gospodarstvo.

#### **6.4 Presoja posledic za socialno področje, in sicer za:**

Predlog zakona ne vpliva na socialno področje.

#### **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**

Predlog zakona ne vpliva na 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 obveščanje zavezancev o novostih iz predloga zakona. Za izvajanje predpisa pa bodo potrebne manjše spremembe veljavnega Pravilnika o davčnem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 109/13, 83/14 in 101/15).

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:**

/

#### **6.9 Podatek o zunanjem strokovnjaku oziroma pravni osebi, ki je sodelovala pri pripravi predloga zakona**

/

### **7. Prikaz sodelovanja javnosti pri pripravi predloga zakona:**

Gradivo je bilo pripravljeno na podlagi sodelovanja gospodarstva, strokovne in zainteresirane javnosti. Zakon je bil 21. 7. 2017 dan v javno razpravo (objava na spletni strani [http://www.mf.gov.si/si/delovna\\_podrocja/davki\\_in\\_carine/predlogi\\_predpisov/](http://www.mf.gov.si/si/delovna_podrocja/davki_in_carine/predlogi_predpisov/)). Bistvena mnenja, predlogi in pripombe javnosti, vključno z razlogi za neupoštevanje, so povzeti v prilogi Pripombe in predlogi na predlog novele ZDDPO-2 iz javne obravnave, ki je sestavni del tega dokumenta.

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

- mag. Mateja Vraničar Erman, ministrica za finance
- Tilen Božič, državni sekretar
- mag. Saša Jazbec, državna sekretarka
- mag. Gorazd Renčelj, državni sekretar
- mag. Miranda Groff Ferjančič, državna sekretarka
- mag. Irena Popovič, generalna direktorica
- Jožica Kastelic, vodja sektorja
- mag. Tadeja Rupnik, podsekretarka
- Ingrid Andrejasič, podsekretarka

- Larisa Eva Ramovš, podsekretarka
- Tatjana Grilj Medvedšek, višja svetovalka
- Meta Šinkovec, vodja sektorja
- mag. Marko Potočnik, podsekretar
- Matej Šekoranja, svetovalec

## II. BESEDILO ČLENOV

### 1. člen

V Zakonu 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) se za 15.a členom doda nov 15.b člen, ki se glasi:

#### »15.b člen

(davčna osnova pri prevrednotenjih finančnih instrumentov)

Pri ugotavljanju davčne osnove oziroma priznavanju prihodkov in odhodkov zavezanca se zneski prevrednotenja finančnih instrumentov, ki se ne pripoznajo v izkazu poslovnega izida, temveč v izkazu drugega vseobsegajočega donosa, vključijo v davčno osnovo ob odtujitvi, zamenjavi ali drugačni poravnavi oziroma odpravi finančnega instrumenta.«.

### 2. člen

V petem odstavku 67.c člena se besedilo »ki dve zaporedni davčni obdobji ne izpolnjuje pogojev po tem poglavju« nadomesti z besedilom »katerega povprečje prihodkov, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih davčnih obdobjih presega 150.000 eurov«.

### 3. člen

Za tretjim odstavkom 67.d člena se dodajo novi četrti, peti, šesti in sedmi odstavek, ki se glasijo:

»(4) Za potrebe določanja višine prihodkov iz 67.b člena tega zakona se za poseben primer šteje, če gre za povezanost med osebami.

(5) Za ugotavljanje povezanih oseb po četrtem odstavku tega člena se uporabljajo opredelitve iz 16. in 17. člena tega zakona. Za družinske člane se štejejo tudi bratje in sestre.

(6) V primeru iz četrtega in petega odstavka tega člena se v prihodke po 67.b členu štejejo prihodki zavezanca in povezanih oseb.

(7) Prejšnji odstavek se ne uporablja, če zavezanec dokaže, da glavni namen ali eden od glavnih namenov za shemo poslovanja ni izpolnjevanje pogojev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov.«.

### 4. člen

V prvem odstavku 67.e člena se pika nadomesti z vejico in doda besedilo »vendar ne več kot 40.000 eurov ali 80.000 eurov, če je bila v davčnem obdobju, za katero se uveljavlja ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, v skladu s predpisi, ki urejajo pokojninsko in invalidsko zavarovanje, pri zavezancu obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev.«.

## PREHODNA IN KONČNA DOLOČBA

### 5. člen

(začetek veljavnosti in uporabe)

(1) Ta zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, uporabljati pa se začne 1. januarja 2018.

(2) Do začetka uporabe spremenjenega 67.c člena, dopolnjenega 67.d člena in spremenjenega 67.e člena zakona se uporabljajo določbe 67.c, 67.d in 67.e člena 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).

### **III. OBRAZLOŽITEV**

#### K 1. členu

Nov 15.b člen zajema učinke prevrednotenja finančnih instrumentov po MSRP 9, ki jih ne zajema splošna določba 12. člena 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; v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2). To so učinki spremembe poštene vrednosti lastniških finančnih sredstev, ki se merijo po poštenu vrednosti z učinki v drugem vseobsegajočem donosu, in učinki sprememb poštene vrednosti zaradi spremembe (lastnega) kreditnega tveganja finančnih obveznosti, ki se merijo po poštenu vrednosti z učinki v izkazu poslovnega izida.

#### K 2. členu

Spremenjeni peti odstavek 67.c člena ZDDPO-2 določa nov pogoj za obvezen izstop iz sistema glede na povprečje prihodkov dveh zaporednih davčnih obdobij. Nov pogoj zavezancu omogoča, da lahko ostane v sistemu, če ima v dveh zaporednih davčnih obdobjih skupno do 300.000 eurov prihodkov.

#### K 3. členu

Dopolnjeni 67.d člen ZDDPO-2 določa nov dodatni primer glede ugotavljanja prihodkov iz 67.b člena ZDDPO-2, ki je določen kot zgornji prag v nominalnem znesku. V novem četrtem odstavku je določen ta poseben primer, torej povezanost med osebami. V novem petem odstavku je določena opredelitev povezanih oseb z napotitvijo na že veljavne zakonske definicije povezanih oseb. Ustrezno čezmejni povezanosti ali povezanosti med rezidenti se uporabljata opredelitvi iz 16. ali 17. člena ZDDPO-2. Dodatno se širi obseg definicije družinskih članov na brate in sestre, vendar le za ugotavljanje povezanih oseb po dopolnjenem 67.d členu ZDDPO-2. Nov šesti odstavek določa seštevaje prihodkov zavezanca in povezanih oseb. Nov sedmi odstavek pa določa dejanski obseg nadgrajene določbe, in sicer, da se prihodki ne seštevajo, če zavezanec dokaže, da glavni namen ali eden od glavnih namenov za shemo poslovanja ni 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.

#### K 4. členu

S spremenjenim prvim odstavkom 67.e člena ZDDPO-2 se dodaja absolutna zgornja višina normiranih odhodkov.

#### K 5. členu

Člen določa začetek veljavnosti in uporabe zakona ter uporabo posameznih členov ZDDPO-2, veljavnega do uveljavitve tega zakona, še do začetka uporabe tega zakona.

#### **IV. BESEDILO ČLENOV, KI SE SPREMINJAJO**

##### **67.c člen**

##### **(spremljanje izpolnjevanja pogojev)**

(1) Zavezanec iz 67.b člena tega zakona mora davčnemu organu v roku, določenim z zakonom, ki ureja davčni postopek, priglasiti, da bo ugotavljal davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov.

(2) Zavezanec iz 67.b člena tega zakona mora ugotavljati prihodke iz 67.b člena tega zakona za vsako davčno obdobje v skladu s 67.b členom tega zakona.

(3) Zavezanec iz 67.b člena tega zakona 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 obdobja, za katero je davčni zavezanec obvestil davčni organ.

(4) Zavezanec iz 67.b člena tega zakona, ki davčnemu organu predloži obvestilo iz tretjega odstavka tega člena, mora ugotavljati davčno osnovo v skladu s splošnimi pravili tega zakona.

(5) Ne glede na tretji odstavek tega člena mora zavezanec iz 67.b člena tega zakona, ki dve zaporedni davčni obdobji ne izpolnjuje pogojev po tem poglavju, ugotavljati davčno osnovo v skladu s splošnimi pravili tega zakona za celotno davčno obdobje, ki sledi tema dvema davčnima obdobjema.

##### **67.d člen**

##### **(posebni primeri ugotavljanja prihodkov iz 67.b člena)**

(1) Za potrebe določanja višine prihodkov iz 67.b člena tega zakona se ne šteje, da je zavezanec na novo pričel poslovati, če je v 18 mesecih pred priglasitvijo ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov:

1. zavezanec ustanovil družbo, zavod ali primerljivo osebo po tujem pravu;
2. prišlo do preoblikovanja s prenosom enega ali več obratov na fizično osebo, ki opravlja dejavnost, če je ta fizična oseba predhodno imela delež v zavezancu, ali na družbo, s pridobitvijo lastniškega deleža;
3. pričel poslovati na podlagi prenosa enega ali več obratov od druge fizične ali pravne osebe.

(2) V primerih iz prejšnjega odstavka se v prihodke po 67.b členu tega zakona štejejo:

1. prihodki zavezanca in družbe, zavoda ali primerljive osebe po tujem pravu, ugotovljeni po pravilih o računovodenju;
2. prihodki zavezanca in družbe, ki je prevzela enega ali več obratov zavezanca, in
3. prihodki zavezanca in osebe, ki je prenesla enega ali več obratov na zavezanca, doseženi v obdobju iz 67.b člena tega zakona.

(3) Za obrat po tem členu se šteje obrat iz 39. člena zakona.

##### **67.e člen**

##### **(določanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov)**

(1) Pri ugotavljanju davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov se upoštevajo davčno priznani prihodki (v nadaljnjem besedilu tega poglavja: prihodki) in normirani odhodki v višini 80 % teh prihodkov.

(2) Pri ugotavljanju davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov se ne morejo uveljavljati davčne olajšave, ki so določene s tem zakonom in drugimi zakoni, če zmanjšujejo davčno osnovo po tem zakonu.

(3) Pri ugotavljanju davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov se davčna osnova ne more zmanjševati za priznane odhodke, zmanjšanja davčne osnove in davčno izgubo.

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

V skladu s prvim odstavkom 143. člena Poslovnika državnega zbora (Uradni list RS, št. 92/07 – uradno prečiščeno besedilo, 105/10, 80/13 in 38/17) Vlada Republike Slovenije predlaga obravnavo predloga zakona po nujnem postopku, ker bi v primeru kasnejšega sprejetja predloga zakona lahko

nastale težko popravljive posledice za državo. Predlog zakona je namreč skupaj s predlogom Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (EVA 2017-1611-0023) del paketa ukrepov za zajezitev zlorab posebne ureditve za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov. V obeh predlogih zakonov so v zvezi z navedenim predlagane vsebinsko enake določbe. Za predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini Vlada predlaga obravnavo po nujnem postopku zaradi začetka uporabe Zakona o čezmejnem izvajanju storitev (Uradni list RS, št. 10/17) s 1. 1. 2018. Glede na nujnost uveljavitve ukrepov za doseganje navedenih ciljev do konca leta 2017, je nujno istočasno obravnavati in uveljaviti tudi ukrepe glede sistema normiranih odhodkov v tem predlogu zakona.

S predlogom zakona se ureja tudi davčna obravnava določenih učinkov, ki bodo nastali zaradi sprememb računovodskih pravil. Spremenjena pravila se začnejo uporabljati 1. 1. 2018, zato je treba pravočasno zagotoviti tudi ustrezno prilagoditev davčne obravnave. Predlagane ukrepe je nujno uveljaviti do konca leta 2017, da se bodo lahko začeli uporabljati že s 1. 1. 2018.

## VI. PRILOGE

### Pripombe in predlogi na predlog novele ZDDPO-2 iz javne obravnave

| Zap. št. | Predlagatelj                          | Pripomba/predlog                                                                                                                                                                                           | Stališče do predloga | Obrazložitev stališča                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|----------|---------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1.       | Taxgroup d.o.o.                       | oprostitev kapitalskih dobičkov, ki jih pri prodaji deležev v odvisnih družbah ustvarijo pravne osebe s sedežem v Sloveniji                                                                                | se ne upošteva       | Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Področje obdavčevanja kapitalskih dobičkov je treba temeljito preučiti in urediti na celovit in sistematičen način, zato v tej fazi ne podpiramo parcialnega predloga.                                                                                                                                                                                                                                                         |
|          |                                       | črtanje seštevanja prihodkov povezanih oseb za vstop v sistem normiranih odhodkov                                                                                                                          | se ne upošteva       | Določbe predloga zakona so namenjene preprečevanju oziroma zaježitvi zaznanih zlorab sistema. Ugotovljeno je bilo, da v praksi prihaja do prelivanja prihodkov od zavezancev, ki davčno osnovo ugotavljajo na podlagi dejanskih odhodkov, k zavezancem v sistemu normiranih odhodkov ter do verižnega ustanavljanja podjetij prek različnih statusnih oblik (zlasti med povezanimi osebami) s ciljem izpolnjevanja pogojev za vstop v sistem oziroma obstanek v njem.                     |
|          |                                       | črtanje kriterija za obvezen izstop iz sistema normiranih odhodkov, če povprečni prihodki v dveh zaporednih letih presežejo 150.000 EUR                                                                    | se ne upošteva       | Določbe predloga zakona so namenjene preprečevanju oziroma zaježitvi zaznanih zlorab sistema, to je primerov, ko je zavezanec znatno presegel prag prihodkov, vendar ni izpolnil pogojev za obvezen izstop iz sistema. Hkrati je zavezancu omogočeno ostati v sistemu, kljub prekoračitvi letnih prihodkovnih pragov, s čimer bo sistem pridobil na fleksibilnosti.                                                                                                                       |
| 2.       | Simič & partnerji d.o.o.              | dopolnitev 61. člena ZDDPO-2 z določbo, na podlagi katere bi tudi za investicijske sklade, ustanovljene po ZUAIS, veljala posebna, ničelna stopnja                                                         | se ne upošteva       | Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Področje obdavčevanja investicijskih skladov in njihovih investitorjev je treba temeljito preučiti in urediti na celovit in sistematičen način, zato v tej fazi ne podpiramo parcialnega predloga.                                                                                                                                                                                                                             |
| 3.       | Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije | nejasnost in dvoumnost predloga sedmega odstavka 67.d člena, kar postavlja pod vprašaj pravno varnost zavezancev, predlog za konkretizacijo postopkov dokazovanja in dokaznega gradiva v podzakonskem aktu | se ne upošteva       | Predlaga se določitev dokaznih pravil na splošni ravni v podzakonskem aktu, kar ocenjujemo, da ni primerno, saj bi bila to izjema v davčnem postopku. V davčnem postopku velja načelo proste presoje dokazov. Gre za široko dikcijo z namenom, da se zavezancu omogoči dokazati utemeljenost, da pri poslovanju s povezanimi osebami ne gre zgolj za namene zniževanja davčne osnove oziroma davčnega izogibanja. Dokazna pravila bi zavezanca v konkretnem primeru lahko celo omejevala. |
|          |                                       | nestrinjanje z nižanjem višine normiranih odhodkov in določitvijo absolutne višine normiranih odhodkov                                                                                                     | se delno upošteva    | Višina normiranih odhodkov se ne spreminja. Določbe glede absolutne višine normiranih odhodkov pa so namenjene preprečevanju oziroma zaježitvi zaznanih zlorab sistema.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |

|    |                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                              |                |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4. | Trgovinska zbornica Slovenije                                                                           | predlog ne širi možnosti vstopa v sistem subjektom v trgovinski dejavnosti, ki ima visok delež stroškov nabave blaga v prihodkih                                                                                                                                                             | se ne upošteva | Predlog je bil že preučen v okviru priprave predloga zakona. Ugotovljeno je bilo, da diferenciacija po dejavnostih ni primerna z vidika enake obravnave davčnih zavezancev, predstavljala bi državno pomoč in zahtevala veliko dodatnih administrativnih obremenitev. Delno normiranje odhodkov bi prav tako zahtevalo nesorazmerno administrativno obremenitev malih zavezancev. |
|    |                                                                                                         | razširitev obstoječih oziroma uveljavitev novih investicijskih olajšav (za regalno, skladiščno opremo, opremo za manipulacijo z blagom, gradbene objekte, nakup zemljišč za izvajanje primarne dejavnosti, energetske obnovo zgradb, fotocelice, infrastrukturo za alternativne vire goriv). | se ne upošteva | Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Z uvajanjem številnih olajšav se ruši izhodišče primerne davčne politike, ki temelji na široki davčni osnovi in nizki splošni stopnji. Namreč veljavna davčna stopnja je tudi z vidika mednarodne primerjave nizka in konkurenčna, medtem, ko so olajšave znatne, kar je razvidno tudi z vidika učinkovite obdavčitve. |
| 5. | Gospodarska zbornica Slovenije, Zbornica računovodskih servisov, Zbornica davčnih svetovalcev Slovenije | nejasna določba glede praga 150.000 EUR – ali se nanaša na povprečne letne ali na skupne prihodke                                                                                                                                                                                            | se upošteva    | Pogoj se nanaša na povprečne letne prihodke dveh zaporednih let in omogoča, da zavezanec lahko ostane v sistemu, če ima v dveh zaporednih letih skupno do 300.000 EUR prihodkov. V izogib napačnega razumevanja se določba zapiše bolj jasno in dodatno pojasni tudi v obrazložitvi člena.                                                                                        |
|    |                                                                                                         | predlagana absolutna meja normiranih odhodkov deluje kaznovalno, morebitna omejitev se lahko postavi na določen % nad 30.000 oz. 60.000 EUR, vendar ne manj kot 50 %.                                                                                                                        | se ne upošteva | Določbe so namenjene preprečevanju oziroma zaježitvi zaznanih zlorab sistema, predlagane meje so primerne.                                                                                                                                                                                                                                                                        |