



**PREDLOG
NUJNI POSTOPEK
EVA 2017-1611-0023**

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 poslovanje, 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 hkrati začasne 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 priorit, 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 %.

Dodaten 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 napoteni prejelo 463 mio evrov dohodka iz naslova plače, kar je 10.253 evrov na napotnega na leto oziroma 1.179 evrov na napotitev. Pri tem je bilo ob upoštevanju obrazca A1 nekaj manj kot 35.000 napoteni, 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 napoteni 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 evrov 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 priglasitev v sistem s prekuzivnim 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 povišal 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 zaostčujejo, 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), nad 100.000 eurov prihodkov pa je ustvarilo v povprečju le 0,8 % normirancev. Podrobnejša analiza normirancev je pokazala, da zavezanci, ki ugotavljajo svojo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov 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. Zavezancev, 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 odločitve. 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 povsem 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 odločitve 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 pojave oblike 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 všteva 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 in tudi ukrep zniževanja davčnih potroškov v razmerah finančne in gospodarske krize. 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.

V preteklih letih (po letu 2012) je bilo torej sprejetih kar nekaj rešitev na področju dela rezidentov, ki se izobražujejo in imajo status dijaka ali študenta, ki so pomembno vplivale na njihov položaj na trgu dela in obremenitev ter s tem na zmanjšanje razlik v davčni obravnavi oziroma obremenitvi z ostalimi oblikami dela. Poleg tega so poslanci 5. 6. 2017 v obravnavo v Državni zbor Republike Slovenije predložili predlog Zakona za urejanje položaja študentov, ki na nesistemi in netransparenten način posega tudi na urejanje davčnih vsebin, in sicer se predlaga povečanje posebne osebne olajšave za rezidente, ki se izobražujejo in imajo status dijaka ali študenta iz sedanjih 75 % splošne olajšave na znesek 100 % splošne olajšave (2. člen predloga poslanskega zakona). Takšno poseganje v davčne predpise zaradi pomembnosti sistemskega in transparentnega urejanja davčnih vsebin v davčnih predpisih in zagotavljanja pravne varnosti ni sprejemljivo.

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 preživljanje 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 nudenja 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 izgleda 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 kreptvi 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 ob ohranitvi administrativne enostavnosti sistema bolj upoštevati ekonomsko moč zavezanca in s tem pravičnost sistema, in sicer s spremembo določenih elementov sistema zmanjšati privlačnost sistema za uporabo kot instrumenta zniževanja davčnih obveznosti.

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 všttevajo 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.
- Zaradi bistveno spremenjenih razmer in položaja dijakov in študentov, ki delajo, glede na leto 2012, v katerem je bilo sprejeto znižanje posebne osebne olajšave za rezidenta do dopolnjenega 26. leta, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta, ter zaradi systemskega in transparentnega urejanja davčnih vsebin v davčnih predpisih in zagotavljanja pravne varnosti se predlaga povečanje posebne osebne olajšave 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.

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 zavezanca, 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 delojemalcev 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.

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

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 40.000 eurov ali ne morejo biti višji od 80.000 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).

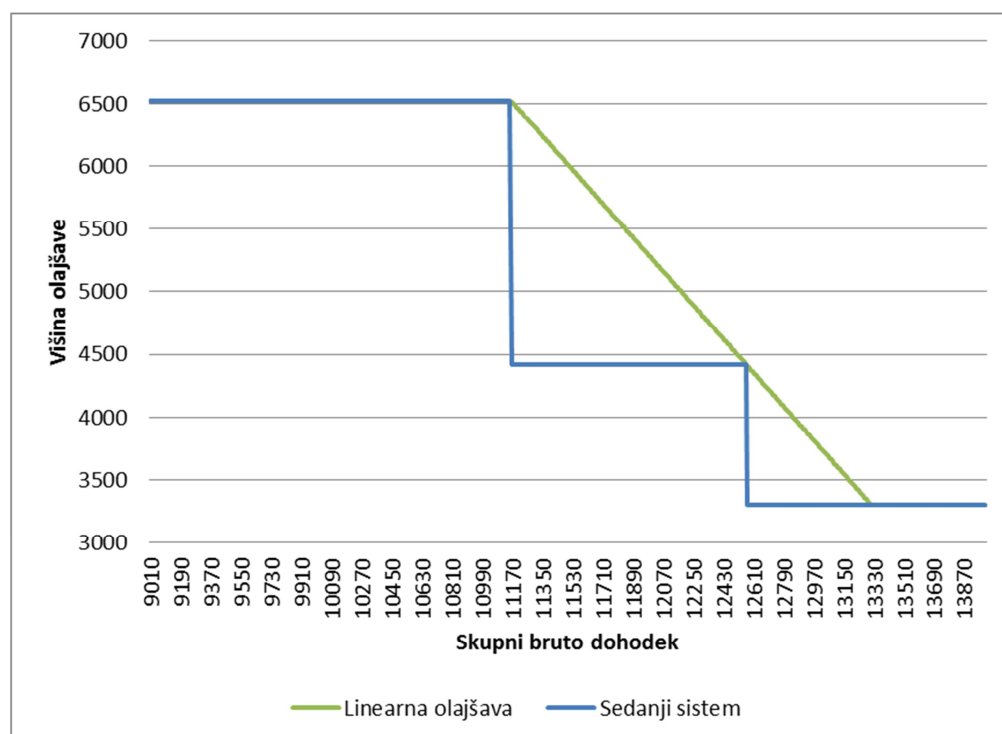
2.3.3. Druge rešitve

- 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 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. Gre za časovno obdobje, v katerem se predpostavlja, da je napoteni delavec v podobnem položaju, kot so delavci na službeni poti, ki si zaradi krajše narave službene poti ne uredijo drugega doma, temveč le prenočišče. Po poteku tega časa pa napoteni delavec že oblikuje drugi dom in se njegov položaj približuje položaju delavca, ki od svojega doma odhaja na delo in se mu stroški bivanja oziroma doma obravnavajo kot privatni stroški in posebej davčno ne priznavajo (samo v okviru splošne davčne olajšave). Pri določitvi obdobja trajanja napotitve, ki se šteje za krajša napotitev se je izhajalo 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. Delodajalec mora delavca obvestiti s pisnim dokumentom o zaposlitvi glede zaposlitve v drugi državi, kot je tista, v kateri veljajo zakoni za njegovo pogodbo, samo če traja zaposlitev zunaj države več kot mesec dni.

- 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 7. 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: dodatna splošna olajšava = 19.922,15 eurov – 1,49601 x 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 (9. člen predloga zakona) ter spremembe v zvezi z izračunom akontacije dohodnine od dohodkov iz zaposlitve in od drugih dohodkov (10. in 11. 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 pooblaščen 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 (8. člen predloga zakona).
- Določa se oprostitev 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 16 milijona eurov. Od tega bo za 0,6 milijona eurov več prihodkov iz naslova dohodnine zaradi vzpostavitve mehanizmov proti zlorabam v sistemu 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.

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.

Upošteva vse navedeno ocenjujemo, da predlog zakona ne bo imel neposrednega vpliva na druga javnofinančna sredstva.

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 vzpostavitve mehanizmov proti zlorabam v sistemu normiranih odhodkov se je izhajalo iz obračunskih podatkov fizičnih oseb, ki opravljajo dejavnost, in ugotavljajo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov. Pri izračunu finančnih učinkov je nedvomno pomembna dinamika vključevanja oziroma trajanja obdobja, ko so bili zavezanci vpeti v sistem normiranih odhodkov, ter višina ustvarjenih prihodkov v davčnem letu. Iz podatkov je razvidno, da je delež zavezancev s

prihodki nad 100.000 eurov, ki so v sistemu že dalj časa, to je vse od leta 2013, glede na leto 2016, le okoli 15 %. Izhajajoč iz dinamike vključevanja in izstopanja iz sistema ter višine ustvarjenih prihodkov iz dejavnosti lahko ocenimo, da bo predlagana rešitev vzpostavitve mehanizmov proti zlorabam) povečala prihodke iz naslova dohodnine za okoli 0,6 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 80.000 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 80 % 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 bodo zavezanci lahko uveljavljali normirane odhodke v nespremenjeni višini, to je 80 %, tako da pri teh izplačilih ne bo finančnega učinka.

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

¹ Vir: IBFD Tax Research Platform: Country Analyses

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 izvetega 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).

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 nastopajoči izvajalci in športniki, ki ne poslujejo prek poslovne enote, za uveljavitev normiranih odhodkov v splošni višini 80 % pri davčnem organu dokazati izpolnjevanje pogojev iz prve in druge alineje tretjega odstavka 48. člena ZDoh-2, kar pomeni 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 pogojev 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. Spremembe sistema ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov na tiste davčne zavezanke, ki jim je sistem namenjen, ne bodo imele vpliva.

Upoštevanje celotno populacijo normirancev pa je določen del zavezancev, ki bo lahko imel višjo davčno obveznost. To so predvsem zavezanci, ki so uporabljali navedeni sistem predvsem za znižanje davčne obveznosti preko prelivanja prihodkov na podjetja povezanih oseb ali preko delitve dejavnosti oziroma poslovanja med večjim številom podjetij zavezanca ali povezanih oseb.

V zvezi z oceno vplivov na gospodarstvo je treba poudariti, da je ob vrednotenju vplivov treba upoštevati, da se zasleduje cilj zmanjšati uporabo tega sistema kot instrumenta zniževanja davčne obveznosti. 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.

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 spremembami v sistemu normiranih odhodkov ne bo prišlo do posledic na socialnem področju.

3. Sprememba v načinu določanja dodatne splošne olajšave bo imela vpliv na zavezance s skupnimi dohodki, ki se vštevajo 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 zavezanecu 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 zavezanecu, 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 vštetevala v davčno osnovo oziroma bi se povračila stroškov prehrane oziroma prevoza v večjem deležu vštetevala 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 pooblaščne 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 enake pogoje iz prve in druge alineje tretjega odstavka 48. člena ZDoh-2, ki jim jih 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.

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:

6.9 Podatek o zunanjem strokovnjaku oziroma pravni osebi, ki je sodelovala pri pripravi predloga zakona (osebno ime in naziv fizične osebe ali firma in naslov pravne osebe)

Pri pripravi predloga zakona zunanji subjekti niso sodelovali.

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
- Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije
- Gorenje d.d.
- Gospodarska zbornica Slovenije, Zbornica računovodskih servisov, Zbornica davčnih svetovalcev Slovenije
- Združenje delodajalcev 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 v veliki meri 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

- mag. Mateja Vraničar Erman, ministrica za finance,
- Tilen Božič, državni sekretar, Ministrstvo za finance,
- mag. Miranda Groff Ferjančič, državna sekretarka, Ministrstvo za finance,
- mag. Saša Jazbec, državna sekretarka, Ministrstvo za finance,
- Gorazd Renčelj, državni sekretar, Ministrstvo za finance,

- mag. Irena Popovič, generalna direktorica Direktorata za sistem davčnih, carinskih in drugih javnih prihodkov, Ministrstvo za finance,
- Jožica Kastelic, vodja Sektorja za sistem obdavčitve dohodkov in premoženja, Ministrstvo za finance,
- Lucija Perko Vovk, podsekretarka, Ministrstvo za finance,
- mag. Petra Istenič, podsekretarka, Ministrstvo za finance,
- Meta Šinkovec, vodja Sektorja za analize in koordinacijo davčne politike, Ministrstvo za finance,
- Matej Šekoranja, svetovalec, Ministrstvo za finance,
- Boris Gramc, podsekretar, Ministrstvo za finance.

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:

- 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;
- povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini):
 - a) 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 z dela,
 - b) 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;
- 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

V 59. členu se pika nadomesti z vejico ter doda besedilo »vendar ne več kot 40.000 eurov, ali 80.000 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.«.

Doda se nov drugi odstavek, ki se glasi:

»(2) Ne glede na prejšnji odstavek se za zavezance iz šestega odstavka 48. člena tega zakona upoštevajo normirani odhodki ne več kot v višini 80.000 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, zmanjšanega 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

Tretji odstavek 111. člena 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, 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 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:

$$\text{zmanjšanje} = 19.922,15 \text{ eurov} - 1,49601 \times \text{skupni dohodek}.$$

8. člen

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

9. 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 uskladitev.«.

10. 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«.

11. 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,«.

PREHODNA IN KONČNA DOLOČBA

12. 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 30., 44., 48., 59., 68., 111., 113., 118., 127. in 131. člena zakona se uporabljajo določbe 30., 44., 48., 59., 68., 111., 113., 118., 127. in 131. 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).

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 (kilometrina) 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 ugodneje obravnavane, hkrati pa so davčno ugodneje 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 četrtnim 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 prekinitev 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 zavezanca, 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 dodaja absolutna maksimalna višina normiranih odhodkov, in sicer ne več kot 45.000 eurov ali 80.000 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 (80.000 eurov) 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, 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 spremembe 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, 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 40.000 eurov ali v davčnem letu pred tem davčnim letom njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 80.000 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 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: dodatna splošna olajšava = 19.922,15 eurov – 1,49601 x 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 8. 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 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 znesku splošne olajšave iz 111. člena ZDoh-2.

K 9. členu

S tem členom se dopolnjuje 118. člen ZDoh-2, s katerim sta določena način usklajevanja olajšav in pooblastilo ministru, pristojnemu za finance, za določitev zneskov olajšav, če je z zakonom o izvrševanju proračuna 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 enačbe za določitev dodatne splošne olajšave. Vsaka sprememba zneskov olajšav bo namreč zahtevala tudi določitev nove enačbe za določitev olajšave, da se bo zagotovila njena zveznost.

K 10. členu

S tem členom se spreminja prvi odstavek 127. člena ZDoh-2, s katerim je določena osnova, od katere se plačuje 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 davčne osnove za izračun akontacije dohodnine upošteval tudi znesek, ki se v skladu z novim 45.a členom ZDoh-2 ne všteva v davčno 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 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 dohodka iz delovnega razmerja, kadar je plačnik davka glavni delodajalec zavezanca, upošteva v višini 1/12 zneska, ki se določi z uporabo enačbe iz tretjega odstavka tega 111. člena ZDoh-2 ob upoštevanju dohodka iz delovnega razmerja, ki ga izplača glavni delodajalec, preračunanega na letno raven. Torej se najprej dohodek iz delovnega razmerja, ki se izplačuje (plača), 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 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 11. 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 12. 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.

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 prihlasi 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, prihlasi 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 prihlasi 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 prihlasil ugotavljanje davčne osnove po drugem odstavku 47. člena tega zakona, pri ugotavljanju davčne osnove v prvem in drugem davčnem letu, prihlasi 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 priklasitvijo 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.

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.

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.

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 prejema 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 všteva 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.

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.

V. PRILOGE

- Poročilo o prejetih pripombah, predlogih in mnenjih na predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini ter o njihovem upoštevanju - zainteresirana javnost

**Poročilo o prejetih pripombah, predlogih in mnenjih
na predlog Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini ter njihovem upoštevanju - zainteresirana javnost**

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
1.	Fizična oseba	Ohranitev obstoječega sistema normirancev.	Se upošteva	V osnove veljavnega sistema se ne posega. Dodatno se uvaja nekaj mehanizmov proti zlorabam sistema. Tako se: 1. nadgradi določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, 2. prenovi pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov. Pri tem se upošteva tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, 3. višina normiranih odhodkov 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 zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi tukaj se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost.
2.	SZS Alternativa	Oprostitev plačila dohodnine pri prenosu sredstev iz poklicnega zavarovanja pri KAD za odkup pokojninske dobe na Zavodu za pokojninsko in invalidsko zavarovanje.	Se ne upošteva	Z dokupom pokojninske dobe iz sredstev na osebem računu nastane dohodek zavarovanca, ki je predmet obdavčitve po ZDoh-2, saj gre za prenos odkupne vrednosti enot premoženja oziroma za izplačilo tega premoženja v obliki plačila prispevka za dokup pokojninske dobe v obveznem zavarovanju. Po osnovnem pravilu (drugi odstavek 202.a člena ZPIZ-2) pokojninsko dobo dokupi sam zavarovanec. Torej je zavezanec za plačilo prispevka za dokup pokojninske dobe zavarovanec. Dokup pokojninske dobe se lahko financira iz splošnih sredstev zavarovanca, iz sredstev zavarovanca na osebem računu zavarovanca pri KAD ter iz

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				sredstev za plačilo za delo pri delodajalcu (pravica iz dela). Po veljavni ureditvi po ZDoh-2, se predmetni dokup pokojninske dobe obravnava enako, ne glede na to, iz katerih sredstev zavarovanja je financiran. Prispevek se financira iz neto dohodka zavarovanja ter se ne prizna kot davčno priznan strošek, ki bi zmanjševal osnovo za odmero dohodnine zavarovanja. Z uvedbo predlagane oprostitve dohodnine za plačila prispevka za dokup pokojninske dobe iz sredstev na osebnem računu zavarovanja pri KAD bi nastala neenakost med zavezanci, ki bi iz različnih virov financirali enake pravice, zato bi bilo tako davčno spodbudo težko utemeljiti z vidika načela enakosti.
3.	Reprezentativne sindikalne zveze in konfederacije	Plačana sindikalna članarina se prizna kot davčna olajšava.	Se ne upošteva	Uvajanje posebnih davčnih olajšav, ki temeljijo na dokazovanju določenih stroškov, ni skladno s sistemom informativnega izračuna dohodnine, ki je bil uveden z namenom administrativne poenostavitve sistema. Ob uvedbi tega sistema je bila ukinjena olajšava za različne namene (v tem okviru tudi olajšava za plačane članarine sindikatom) ter nadomeščena s povečanjem splošne olajšave ter blažjo progresijo. Dohodnino na letni ravni izračuna oziroma ugotovi davčni organ na podlagi podatkov, s katerimi razpolagata davčni organ, v informativnem izračunu dohodnine, ki postane odločba, če davčni zavezanec nanj ne ugovarja (v splošnem davčnem zavezancu ni potrebno oddajati napovedi). Predlog ni sprejemljiv tudi iz systemskega vidika, saj se z vsako davčno olajšavo, ki je parcialna, posega v nevtralnost davčnega sistema.
		Uskladitev zneskov v Uredbi o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja.	Se ne upošteva	ZDoh-2 daje pooblastilo vladi, da pri določanju višin povračil stroškov v zvezi z delom kot podlago upošteva raven posameznih navedenih pravic delojemalcev, določeni z zakoni in s kolektivnimi pogodbami na ravni države.
		Uskladitev zneskov dnevnic za posamezne države, določenih v Uredbi o povračilu stroškov za službena potovanja v tujino.	Se ne upošteva	Zakon o delavcih v državnih organih, na podlagi katerega Vlada izdaja Uredbo o povračilu stroškov za službena potovanja v tujino (Uredba), s katero so določene višine zneskov dnevnic za posamezne države, je v pristojnosti Ministrstva za javno upravo, zato predlog ni sprejemljiv.
		Uvedba avtomatičnega usklajevanja davčnih olajšav in neto davčnih osnov.	Se ne upošteva	Odprava avtomatičnega letnega usklajevanja davčnih olajšav in lestvice za odmero dohodnine z rastjo cen življenjskih potrebščin je ukrep, ki je bil sprejet v letu 2013 z začetkom učinkovanja z davčnim letom 2014, in sicer kot eden izmed ukrepov usmerjenih v doseganje ciljev javnofinančne konsolidacije. Možnost usklajevanja in

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				določanje koeficienta, s katerim se usklajujejo zneski olajšav in neto letnih davčnih osnov iz lestvice za odmero dohodnine, je bilo preneseno v okvir sprejemanja Zakona o izvrševanju proračuna, ob upoštevanju ciljev ekonomske politike. Prvotno je bilo usklajevanje vezano na en sam kriterij, in sicer rast cen življenjskih potrebščin, javnofinančne razmere pa so narekovale upoštevanje tudi drugih kriterijev in pogojev. Kot varovalni mehanizem je bilo ohranjeno obvezno usklajevanje, če koeficient 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. V obdobju od odprave avtomatičnega letnega usklajevanja davčnih olajšav in lestvice za odmero dohodnine uskladitev še ni bila opravljena. V tem obdobju se praktično ne beleži dvigovanja cen življenjskih potrebščin. Po zadnjih podatkih Statističnega urada Republike Slovenije je koeficient cen življenjskih potrebščin v Sloveniji na letni ravni za mesec avgust 2017 znašal 1,02, za mesec avgust 2016 v primerjavi z mesecem avgustom 2015 je znašal 1,00, za mesec avgust 2015 v primerjavi z mesecem avgustom 2014 pa 0,997. Obenem pa celo podrobnejša analiza rasti cen življenjskih potrebščin v obdobju od odprave avtomatičnega usklajevanja v pretežni meri izkazuje celo negativno rast. Vse to pa pravzaprav celo nakazuje, da bi morala vlada torej, ob negativnih rasteh cen življenjskih potrebščin, davčne olajšave in meje razredov davčne lestvice za odmero dohodnine celo temu ustrezno znižati. To pa seveda neposredno, ob upoštevanju rasti plač, pomeni lahko celo dodatno obremenitev zavezancev. Upoštevajoč vse navedene podatke ter ob ciljih ekonomske politike ni bilo razlogov oziroma ni niti razloga za uporabo možnosti ad hoc uskladitve davčnih olajšav in lestvice za odmero dohodnine. Glede na navedeno ter upoštevajoč dejstvo, da bi vsakoletna avtomatična uskladitev upoštevala zgolj en kriterij (rast cen življenjskih potrebščin), je veljavni način valorizacije lestvice za odmero dohodnine in olajšav ustrezen. Poleg kriterija rasti cen življenjskih potrebščin upošteva tudi ekonomske politike Vlade, kar se obravnava ob vsakoletnem sprejemanju Zakona o izvrševanju proračuna.
4.	Zveza svobodnih sindikatov Slovenije	Predlog za dopolnitev drugega odstavka 2. člena predloga zakona, tako, da se briše pogoj neprekinjenega trajanja ter določi obdobje, in sicer za službeno	Se smiselno upošteva	Namesto predlagane rešitve se določi, da se napotnim na začasno delo v tujino v davčno osnovo 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 prenočišča), pod pogoji in na način, da se v čim večji možni meri zasleduje enako obravnavo. V zvezi s povračili stroškov prehrane med

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		potovanje se šteje tudi napotitev na začasno delo v tujino do največ 30 dni v obdobju 120 dni.		delom in stroškov prevoza se kot pogoj več ne postavlja časovnega trajanja napotitve.
		V 3. členu predloga zakona naj se kot pogoj postavi tudi spodnji prag zneska bruto plače, saj se s predlaganim členom sicer dopušča visoka verjetnost tveganja za socialni dumping nizko plačanih delavcev. Obstaja bojazen, da bi davčno motiviral napotitev nižje plačanega kadra (iz in v Slovenijo), z namenom davčne optimizacije.	Se upošteva	Določba se dopolni z dodatnim pogojem zagotovljene plače za delo v okviru napotitve v višini najmanj 1,5-kratnika zadnje znane povprečne letne plače zaposlenih v Republiki Sloveniji, preračunane na mesec.
		Plačano sindikalno članarino se naj prizna kot davčno olajšavo.	Se ne upošteva	Uvajanje posebnih davčnih olajšav, ki temeljijo na dokazovanju določenih stroškov, ni skladno s sistemom informativnega izračuna dohodnine, ki je bil uveden z namenom administrativne poenostavitve sistema. Ob uvedbi tega sistema je bila ukinjena olajšava za različne namene (v tem okviru tudi olajšava za plačane članarine sindikatom) ter nadomeščena s povečanjem splošne olajšave ter blažjo progresijo. Dohodnino na letni ravni izračuna oziroma ugotovi davčni organ na podlagi podatkov, s katerimi razpolaga, v informativnem izračunu dohodnine, ki postane odločba, če davčni zavezanec nanj ne ugovarja (v splošnem davčnem zavezancu ni potrebno oddajati napovedi). Predlog ni sprejemljiv tudi iz systemskega vidika, saj se z vsako davčno olajšavo, ki je parcialna, posega v nevtralnost davčnega sistema.
		Uvedba avtomatičnega usklajevanja lestvice za odmero dohodnine in olajšav v primeru inflacije (118. člen ZDoh-2 in 122. člen ZDoh-2).	Se ne upošteva	Enak predlog je bil podan tudi s strani Reprezentativne sindikalne zveze in konfederacije. Obrazložitev stališča je podana pod zap. št. 3.
5.	Fizična oseba	Nestrinjanje z znižanjem višine normiranih stroškov iz 80% na	Se	V osnove veljavnega sistema se ne posega. Dodatno se uvaja nekaj mehanizmov proti

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		60%, saj bi to pomenilo povišanje davčne osnove za zavezance, ki bi želeli ostati normiranci. Zaviranje podjetniške iniciative glede na to, da po novem izjemno komplicira in zaostre pogoje za normirano obdavčitev – zato predlog za umik predloga oziroma alternativno predlogi za drugačne spremembe sistema določanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, in sicer: - ohranitev normiranih stroškov na dosednji ravni 80% oziroma. znižanje normiranih stroškov na največ 70% ali variantno povečanje cedularni oz. končni davek iz 4% na npr. 5%.	upošteva	zlorabam sistema. Tako se: 1. nadgradi določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, 2. prenovi pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov. Pri tem se upošteva tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, 3. višina normiranih odhodkov 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 zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi tukaj se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost.
		- ohranitev cedularne obdavčitve, ki pomeni, da ni možnosti upoštevanja olajšav, saj je takšna ureditev manj administrativno zahtevna (ni potrebnega računovodstva), lažje izračunljiva, predvidljiva ter neodvisna od morebitnih dejanskih prihodkov (tudi izgube).	Se upošteva	
		- povečanje prihodkovnega praga za obvezen izstop iz sistema ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov iz 150.000 evrov na 200.000 evrov povprečnih	Se ne upošteva	Razumevanja predlagatelja pripomb je napačno, saj predlagana rešitev omogoča, da ima zavezanec v dveh zaporednih letih skupno do 300.000 eurov prihodkov. Pogoj za obvezen izstop je, da povprečje prihodkov dveh zaporednih predhodnih let presega 150.000 eurov. V izogib napačnega razumevanja se določba zapiše bolj jasno in dodatno pojasni tudi v obrazložitvi člena.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		prihodkov iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, v dveh zaporednih predhodnih letih, saj predlog 150.000 eurov dejansko pomeni znižanje letne meje za normirance iz 100.000 eurov na 75.000 eurov, kljub veljavni zakonski ureditvi (ki bi veljala tudi po spremembi), da je mogoče imeti kot normiranec prihodke v posameznem letu, največ do 100.000 eurov.		
6.	Fizična oseba	Ureditev sistema določanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov naj za zavezanca z dohodki do 50.000 eurov, ki je samozaposlen, nima popoldanskega s.p., zaposlenih delavcev in nima stalnega prihodka iz drugega naslova, ostane enaka.	Se upošteva	V osnove veljavnega sistema se ne posega. Dodatno se uvaja nekaj mehanizmov proti zlorabam sistema. Tako se: 1. nadgradi določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, 2. prenovi pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov. Pri tem se upošteva tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, 3. višina normiranih odhodkov 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 zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi tukaj se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost.
7.	Zavod delovnih invalidov Slovenije	Rezidentu, ki prejema nadomestilo iz obveznega invalidskega zavarovanja kot delovni invalid, naj se prizna zmanjšanje dohodnine v višini, ki ustreza rezidentovi stopnji za odmero dohodnine, v razponu od 13,5 % do 25,25%	Se ne upošteva	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDoh-2. V ZDoh-2 je uveljavljeno načelo, da so obdavčeni vsi dohodki fizične osebe, razen tistih, ki so iz obdavčitve izrecno izvzeti. Nadomestilo iz pokojninskega in invalidskega zavarovanja se davčno obravnava kot dohodek iz delovnega razmerja v skladu z 8. točko prvega odstavka 37. člena ZDoh-2. Ker Zavod za pokojninsko in invalidsko zavarovanje Republike Slovenije odmeri nadomestilo v neto znesku (to je po odbitku

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		odmerjenega nadomestila.		prispevkov in davkov), se davčnemu zavezancu, ki take dohodke prejema, skladno s četrtrim odstavkom 112. člena ZDoh-2 prizna osebna olajšava v obliki zmanjšanja dohodnine v višini 13,5 % odmerjenega nadomestila. Osrednji namen te olajšave je torej, da je davčna obremenitev nadomestila izenačena z drugimi dohodki iz zaposlitve, ki so določeni v bruto znesku in tako ni primerno, da bi zniževala tudi davčno obveznost plače. Po razpoložljivih podatkih o prejemnikih nadomestila iz naslova pokojninskega in invalidskega zavarovanja iz odločb odmere dohodnine in individualnih REK obrazcev za leto 2014 izhaja, da pri večini (78%) prejemnikov ne prihaja do doplačil dohodnine. Le pri preostalih 22% prejemnikih nadomestila iz naslova pokojninskega in invalidskega zavarovanja pa je po podatkih odmere prišlo do doplačila dohodnine. Ti podatki še dodatno nakazujejo, da je sedanja ureditev primerna, saj je bistveno višje število zavezancev, ki jim je ob letni odmeri dohodnine izračunano vračilo. To pomeni, da je tako višina olajšave kot tudi odmerjena dohodnina določena v takšni višini, da so prejemniki tega nadomestila obremenjeni v skladu z njihovo ekonomsko močjo.
8.	Ernst & Young Svetovanje, davčno svetovanje	Nestrinjanje s 3. členom predloga zakona (nov 45.a člen ZDoh-2), in sicer z omejitvijo višine dohodka iz delovnega razmerja, ki se ne všteva v davčno osnovo, z absolutnim zneskom 1.000 eurov za napotene delavce (predvsem visoko izobražen kader). Alternativno se predlaga preučitev uvedbe ugodnejše davčne obravnave ugodnosti in dodatkov napotenega (stanovanje, šolanje, varstvo otrok, storitve davčnega svetovalca,...).	Se ne upošteva	Predlog, da se ugodnosti, ki jih prejme delojemalec v zvezi z napotitvijo na delo v tujino, oprostito obdavčitve, ni sprejemljiv z vidika načela enake obravnave. Ni namreč nujno, da vsi delojemalci prejmejo takšne ugodnosti (bonitete). Slednje so namreč dispozitivne narave in je od delodajalca odvisno, ali jih bo svojemu delojemalcu dejansko nudil. Pri plači oziroma nadomestilu plače pa gre za obligatorno sestavino delovnopravnega razmerja, ki jo delodajalec skladno z Zakonom o delovnih razmerjih delojemalcu mora zagotoviti. Upoštevajoč navedeno, je s spremembo predlagana ureditev primerna, saj omogoča vsem delojemalcem ob izpolnjevanju ostalih pogojev, da izkoristijo ugodnejšo davčno obravnavo. Na ta način se zagotavlja enaka obravnava davčnih zavezancev. Poleg navedenega so to vse ugodnosti vezane na privatno življenje, ki se v splošnem zavezancem posebej ne priznavajo kot zmanjšanje davčne osnove, temveč preko sistema olajšav (splošna olajšava, olajšava za vzdrževane družinske člane). Torej bi bila predlagana ureditev problematična tudi z vidika vseh davčnih zavezancev, ki imajo tovrstne privatne stroške. Pri oblikovanju predmetne sheme za posebno davčno osnovo napotenih na delo zunaj države je bilo pomembno vodilo tudi administrativna enostavnost, možnosti nadzora in čim večje zmanjšanje tveganj za izroditev sheme v splošni mehanizem zniževanja

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				davčne obveznosti. Obravnavani predlog predlagatelja navedenemu vodilu ne zadosti.
		Nestrinjanje s pogojem (3. člen predloga zakona) oddaljenosti od državne meje zaradi direktne diskriminacije napotениh.	Se upošteva	Kriterij oddaljenosti od ozemlja Slovenije se spremeni na način, da se določi kriterij oddaljenosti kraja običajnega opravljanja dela pred napotitvijo od kraja napotitve. Kriterij je določen na predpostavki, da dnevne migracije iz tujine do kraja običajnega opravljanja dela v Sloveniji oziroma iz Slovenije do kraja napotitve v tujini niso več ekonomsko smiselne. Napoteni delavec bo moral prilagoditi svoje osebno življenje, kar bo povzročilo višje zasebne stroške zaradi preselitve in integracije v novo okolje. Iz tega razloga je upravičena ugodnejša davčna obravnava dohodkov iz delovnega razmerja pri napotitvi. Na ta način se napotene delavce z vidika stroškov povezanih z delom postavlja v primerljiv položaj z delavci, ki niso napoteni in teh dodatnih stroškov nimajo. Ob tem pa je treba upoštevati, da gre za shemo, katere cilj je zagotoviti prenos znanja iz tujine v Slovenijo in obratno. Pri ugotavljanju oddaljenosti se upošteva najkrajša cestna povezava.
		Predlog, da se izbriše ali preoblikuje 5. točka drugega odstavka 3. člena predloga zakona tako, da oseba napotena na delo v tujo državo dela po navodilih in za korist delodajalca, kamor je oseba napotena, in ne po navodilih delodajalca, ki jo napotuje.	Se ne upošteva	Predlog ni skladen z nameni in cilji sheme ter tudi ni skladen z opredelitvijo napotitve po delovno pravni oziroma evropski zakonodaji. Ob tem pa je treba opozoriti, da navedeni pogoj ne velja za napotitve na delo med povezanimi osebami. V skladu s četrtem odstavkom 3. člena predloga zakona 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. 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. Navedeno je pojasnjeno v obrazložitvi k predmetnemu členu.
		Pri posebni davčni osnovi - napotitvi na delo izven države (3. člen predloga zakona) ni jasno, ali želi zakonodajalec v tem primeru odreči ugodnejšo davčno obravnavo napotениm delavcem, ki	Se upošteva	S to določbo so bile mišljene mednarodne pogodbe, ki dajejo določene davčne ugodnosti in jih je sklenila ali je k njim pristopila Slovenija, razen mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčenja. Določba se zato ustrezno popravi.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		uveljavljajo davčne ugodnosti po mednarodnih pogodbah o izogibanju dvojnega obdavčenja.		
		Sprememba sistema normiranih odhodkov ne bo odpravila ali omejila prekarne dela.	Se upošteva	V osnove veljavnega sistema se ne posega. Dodatno se uvaja nekaj mehanizmov proti zlorabam sistema. Tako se: 1. nadgradi določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, 2. prenovi pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov. Pri tem se upošteva tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, 3. višina normiranih odhodkov 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 zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi tukaj se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost.
		Ohranitev višine 80% normiranih odhodkov.	Se upošteva	
		Odprava absolutne višine normiranih odhodkov, pri čemer se pogoj glede zaposlenih veže na predhodno davčno leto.	Se deloma upošteva	Sprememba pri določitvi absolutne maksimalne višine normiranih odhodkov je ena od sprememb, usmerjenih v smer zmanjševanja tveganj za uporabo sistema v nasprotju z nameni in cilji uvedbe sistema normiranih odhodkov. Gre za zmanjševanje privlačnosti uporabe sistema za namene zniževanja davčne osnove. Hkrati se s spremembo spreminjajo pogoji za obvezni izstop iz sistema, in sicer se pogoj veže na povprečje prihodkov dveh zaporednih preteklih let, ki ne sme presegati 150.000 evrov, kar pa je za zavezance ugodnejše. Glede pogoja zaposlenih se določba 59. člena ZDoh-2 popravi tako, da se pogoj veže na tekoče davčno leto.
9.	TAXGROUP	Cedularna obdavčitev opcijskega nagrajevanja, ki bi bil izvzet iz	Se ne upošteva	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDoh-2. Opcijsko nagrajevanje je boniteta in šteje za dohodek iz delovnega razmerja, ki se

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		prispevkov za socialno varnost (oz. postavitev zgornjega mejnega zneska za obdavčitev s prispevki). Določanje tržne vrednosti pridobljenega deleža ob upoštevanju knjigovodske vrednosti deleža, razen ko je znana tržna vrednost. Odlog plačila davkov v čas, ko posameznik delnice dejansko proda (v primeru, da sistem nagrajevanja »notranjim delničarjem« zagotavlja tudi dividendo).		vštevava v letno davčno osnovo zavezanca, in se obdavčuje sintetično. Predlagan ukrep je selektiven in ne zasleduje cilja splošne davčne razbremenitve dela ter cilja administrativne enostavnosti in transparentnosti davčnega sistema. Prav tako pa odstopa od načela enake obravnave dohodkov prejetih iz dela in ne sledi cilju uravnoveščenju javnih financ. Obenem pa predlagan ukrep v delu, ki se nanaša na prispevke za socialno varnost, posega v sisteme obveznih socialnih zavarovanj, ki so v pristojnosti MDDSZ in MZ. Pripominjamo še, da na podlagi ZDoh-2 že obstaja ugodnejša davčna obravnava dela plače za poslovno uspešnost, prav tako pa Zakon o udeležbi delavcev pri dobičku, ki je v pristojnosti MGRT, omogoča ugodnejšo davčno obravnavo dohodkov zaposlenih, izplačanih iz dobička, če so izplačani pod pogoji, določenimi z navedenim zakonom.
		Pri obdavčitvi dohodkov iz delovnega razmerja s tujim elementom razširitev kroga upravičencev – ne samo osebam, ki so napotene na delo, ampak tudi posameznikom, ki se zaposlijo pri slovenskem (za opravljanje dela v Sloveniji) ali tujem delodajalcu (v primeru opravljanja dela v tujini). Alternativa – mogoča sprememba samo na področju povračila stroškov, kjer bi se posamezniku, kot neobdavčeno povračilo stroškov štel znesek v višini prevoza na delo med krajem bivanja družine in krajem kjer posameznik biva med delom.	Se ne upošteva	Primarni cilj obravnavane sheme je prenos znanja, ki ga napoteni posameznik prinaša v Slovenijo (med ali po končani napotitvi). Predlog v delu, ki se nanaša na zaposlene pri tujem delodajalcu, ni skladen s tem poglavitnim ciljem sheme. Pri zaposlitvah gre namreč za trajnejšo obliko dela, medtem ko je napotitev na delo po svoji vsebini začasne narave in se bo napoteni posameznik po določenem obdobju vrnil, zaradi česar bo prišlo do prenosa znanja, pridobljenega v tujini. Predlog v delu, ki se nanaša na posameznike, ki se zaposlijo v Sloveniji za opravljanje dela v Sloveniji, pa iz razloga načela enake davčne obravnave ni sprejemljiv. Posameznik je namreč v bistvenem izenačen z zaposlenimi v Sloveniji, zato ga je treba tudi enako obravnavati. Povračilo dodatnih stroškov, ki posamezniku nastanejo zaradi dela, ureja Zakon o delovnih razmerjih (ZDR-1), ki določa, da mora delodajalec delavcu zagotoviti povračilo stroškov za prehrano med delom, za prevoz na delo in z dela ter povračilo stroškov, ki jih ima pri opravljanju določenih del in nalog na službenem potovanju. Če višina povračila stroškov v zvezi z delom ni določena s kolektivno pogodbo na ravni dejavnosti, se določi s podzakonskim aktom. S kolektivnimi pogodbami so določene tudi pravica do dnevnice, terenski dodatek in nadomestilo za ločeno življenje. Z Uredbo o davčni obravnavi povračil stroškov in drugih dohodkov iz delovnega razmerja je določena višina, do katere so vsa navedena povračila stroškov ne vštevajo v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		Sprememba pogojev za koriščenje posebne davčne obravnave dohodka iz delovnega razmerja, ki ga doseže napoteni delavec: - kriterij 150 km oddaljenosti običajnega opravljanja dela ali kraja napotitve naj se zastavi od kraja običajnega bivanja delavca pred napotitvijo v tujino. - do posebne davčne osnove upravičeni tudi tisti rezidenti Slovenije, ki so sicer zaposleni v tujini pri tujem delodajalcu, je pa kraj opravljanja dela od njihovega bivališča v Sloveniji (že z upoštevanjem spremembe, po kateri se kot kriterij upošteva oddaljenost od kraja bivališča in ne od ozemlja Slovenije) toliko oddaljen, da dnevne migracije niso niti ekonomične, niti mogoče – enako, kot je to pri delavcih, ki so napoteni na delo v tujino (poleg še uveljavljanje pavšalnih stroškov, ki bi pokrivali stroške prevoza v kraj bivanja med tednom, stroške nastanitve ipd.).	Se delno upošteva	Kriterij oddaljenosti 150 km od ozemlja Slovenije se spremeni na način, da se določi kriterij oddaljenosti od kraja običajnega opravljanja dela pred napotitvijo do kraja napotitve. Ugodnejša davčna obravnava je namenjena spodbudi posameznikov, da se odločijo za napotitev na delo zunaj države zaposlitve z namenom prenosa novih znanj v Slovenijo. Shema je vezana na napotitev, ki predstavlja začasno obliko dela, pri čemer pa ne gre za dnevne migracije med krajem bivališča in krajem opravljanja dela, temveč za vzpostavitev novega doma v državi napotitve. Če pa se začasna napotitev spremeni v trajnejšo zaposlitev, niso več izpolnjeni pogoji po tej shemi.
		Nestrinjanje s predlogom, po katerem bi se za vstop v sistem normiranih odhodkov upoštevali tudi prihodki povezanih oseb.	Se ne upošteva	Z namenom preprečitve verižnega ustanavljanja podjetij prek različnih statusnih oblik med povezanimi osebami z namenom zniževanja davčne osnove je bila s spremembo postavljena domneva, da se pri ugotavljanju davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov upoštevajo prihodki iz dejavnosti povezanih oseb. Dejstvo je, da pri poslovanju med povezanimi osebami obstaja določena stopnja verjetnosti, da poslovanje ni skladno z neodvisnim tržnim načelom. To pomeni, da se med

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				povezanimi osebami vzpostavijo ali določijo pogoji, drugačni od tistih, ki bi se vzpostavili med nepovezanimi oziroma neodvisnimi subjekti. V praksi se je pokazalo kot problematično predvsem prelivanje dobička od zavezanca, ki ugotavlja davčno osnovo po dejanskih prihodkih in odhodkih, k povezanemu zavezancu, ki ugotavlja davčno osnovo po normiranih odhodkih, in t.i. drobljenje posla, ko si povezane osebe fiktivno razdelijo stranke (posel) zgolj za namene zniževanja davčne osnove oziroma davčnega izogibanja. Iz tega razloga je na zavezancu dokazno breme, da za takšno shemo poslovanja obstojijo tehtni poslovni razlogi. Pri tem gre za širok pojem, ki omogoča posamezniku lažje dokazovanje. Sprememba je eden od ukrepov, usmerjenih v smer zmanjševanja tveganj za uporabo sistema v nasprotju z nameni in cilji uvedbe sistema normiranih odhodkov.
		Nestrinjanje s predlaganimi kriteriji za izstop iz sistema normiranih odhodkov.	Se ne upošteva	Sprememba je ena od sprememb, usmerjenih v smer zmanjševanja tveganj za uporabo sistema v nasprotju z nameni in cilji uvedbe sistema normiranih odhodkov. Ugotovljeno je bilo, da se sistem normiranih odhodkov zlorablja za namene zniževanja davčne osnove, kar je v nasprotju z osnovnim namenom sistema, in sicer administrativna poenostavitev poslovanja za male poslovne subjekte. Spremenjen pogoj za obvezen izstop iz sistema je za zavezance ugodnejši. Skladno s predlagano spremembo ta nastopi, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega prihodke, ki v povprečju presegajo znesek 150.000 eurov na letni ravni oziroma v dveh zaporednih letih 300.000 eurov skupno, na podlagi sedanje ureditve pa mora zavezanec obvezno izstopiti, že če v dveh zaporednih preteklih letih ne izpolnjuje pogojev za vstop (50.000 ali 100.000). Sistem bo na ta način postal fleksibilnejši, saj bo posamezniku omogočal ostati v sistemu, kljub prekoračitvi letnih prihodkovnih pragov.
10.	Kmetijsko gozdarska zbornica Slovenije	Pri določitvi pogoja za obvezen izstop iz sistema normiranih odhodkov v 4. členu predloga zakona (štirinajsti odstavek 48. člena ZDoh-2), se predlaga, da se člen dopolni tako, da ne bo izničil pravice do dopustne višine letnih prihodkov 100.000 eurov na	Se upošteva	Kmetom je v primeru, da preidejo na ugotavljanje davčne osnove na podlagi knjigovodenja za celotno svojo dejavnost, okviru sistema normiranih odhodkov res podeljena posebna ugodnost, da se jim prag za tovrstni način ugotavljanja dohodka določa v višini 100.000 eurov na nosilca dejavnosti in na vsakega drugega pokojninsko zavarovanega člana kmečkega gospodinjstva. S tem se jim priznava posebnost, da dejansko v okviru kmečkega gospodinjstva (kmetije) lahko kmetijsko in dopolnilno dejavnost aktivno in samostojno opravlja več oseb – zakon pravi, da so to poleg nosilca dejavnosti (davčnega zavezanca) še drugi člani kmečkega gospodinjstva, ki so pokojninsko in invalidsko zavarovani kot kmetje. S tem ima kmečko gospodinjstvo

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		kmetijskega zavarovanca.		možnost uveljavljati ugodnosti iz upoštevanja normiranih odhodkov do višine prihodka, ki se izračuna kot večkratnih zneska 100.000 eurov, odvisno od števila oseb, ki so poleg nosilca kmetije PIZ zavarovane kot kmetje. Večje kmetije imajo v povprečju med dva in tri PIZ zavarovane člane, kar pomeni, da ima v povprečju kmetija možnost upoštevati normirane odhodke do višine prihodkov med 100.000 eurov (poleg nosilca ni PIZ zavarovanega člana) do 400.000 eurov (poleg nosilca še trije PIZ zavarovani člani) in več. Strinjamo se s pripombo, da bi bilo treba to posebnost in ugodnost primerno upoštevati tudi pri določanju praga za izstop iz sistema normiranih odhodkov. V tem smislu se popravi določba 4. člena predloga zakona (štirinajstega odstavka 48. člena ZDoh-2) in tudi določba 5. člena predloga zakona (59. člen ZDoh-2) v segmentu določitve najvišjega zneska priznanih normiranih odhodkov.
		Nestrinjanje z nižanjem normiranih odhodkov z 80% na 60%	Se upošteva	
11.	Sindikat delavcev migrantov Slovenije	Predlaga se povečanje višine dohodka iz delovnega razmerja s tujim delodajalcem za delo v tujini, ki se ne všteva v davčno osnovo, in sicer na višino stroška prevoza na delo in z dela ter stroška prehrane med delom priznajo po predpisu vlade, povečano za 80% glede na višino, ki jo določi vlada. Skratka predlaga se, da se višina poveča tudi za 80 % stroška prevoza na delo in z delo, ki se prizna po predpisu vlade.	Se ne upošteva	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDoh-2. Predlagana problematika je bila proučena ob zadnji noveli Zakona o dohodnini (ZDoh-2R), ki je bila objavljena v Uradnem listu RS št. 63/16 dne 7. 10. 2016 in tudi sprejeta in uveljavljena ustrezna rešitev. Ni utemeljenih vsebinskih razlogov za ponovno spremembo navedene ureditve.
12.	Društvo Asociacija	Ohranitev dosedanje ureditve za nastopajoče izvajalce in športnike nerezidente, saj pomeni	Se ne upošteva	Bistvo spremembe je izenačitev davčne obravnave nerezidentov z rezidenti in nerezidenti, ki poslujejo prek poslovne enote v Sloveniji v okviru opravljanja dejavnosti nastopajočega izvajalca ali športnika, saj so prvi v podobnem položaju kot slednji. Na

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		predlagana ureditev precejšnje finančno breme za naročnike storitev in hkrati dodatno administrativno obremenitev za nerezidente pri dokazovanju izpolnjevanja pogojev.		ta način se 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. Sprememba ne predstavlja večje administrativne obremenitve za zavezanca, saj se pri presoji izpolnjevanja pogojev 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.
		Višina normiranih stroškov pri davčnem odtegljaju naj se iz predlaganih 30% uskladi s splošno sprejeto stopnjo normiranih odhodkov v novem predlogu na 60%.	Se ne upošteva	Sprememba ne pomeni višje obremenitve za nerezidente, saj posega samo v višino normiranih odhodkov, priznано pri obračunu davčnega odtegljaja, in imajo še vedno možnost uveljaviti normirane odhodke v splošni višini. Gre zgolj za izenačevanje pogojev, ki so doslej veljali le za rezidente in nerezidente Slovenije, ki imajo poslovno enoto v Sloveniji. Prav tako imajo še vedno možnost uveljaviti dejanske stroške namesto normiranih.
		Uvedba kolektivne izjeme, vezano na neprofitne nevladne organizacije, pri določitvi upoštevanja prihodkov povezanih oseb ob prihodkovnem pogoju za vstop v sistem normirancev.	Se ne upošteva	Z namenom preprečitve verižnega ustanavljanja podjetij prek različnih statusnih oblik med povezanimi osebami z namenom zniževanja davčne osnove je bila s spremembo postavljena domneva, da se pri novoustanovljenih zavezancih upoštevajo prihodki iz dejavnosti povezanih oseb, kamor spadajo tudi nevladne organizacije. Dejstvo je, da pri poslovanju med povezanimi osebami obstaja določena stopnja verjetnosti, da poslovanje ni skladno z neodvisnim tržnim načelom. To pomeni, da se med povezanimi osebami vzpostavijo ali določijo pogoji, drugačni od tistih, ki bi se vzpostavili med nepovezanimi oziroma neodvisnimi subjekti. V praksi se je pokazalo kot problematično predvsem prelivanje dobička od zavezanca, ki ugotavlja davčno osnovo po dejanskih prihodkih in odhodkih, k povezanemu zavezancu, ki ugotavlja davčno osnovo po normiranih odhodkih, in t.i. drobljenje posla, ko si povezane osebe fiktivno razdelijo stranke (posel) zgolj za namene zniževanja davčne osnove oziroma davčnega izogibanja. Iz tega razloga je na zavezancu dokazno breme, da dokaže obstoj tehtnih poslovnih razlogov za takšno shemo poslovanja. Pri tem gre za širok pojem, ki omogoča posamezniku lažje dokazovanje. Sprememba je eden od ukrepov, usmerjenih v smer zmanjševanja tveganj za uporabo sistema v nasprotju z nameni in cilji uvedbe sistema normiranih odhodkov.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
13.	Trgovinska zbornica Slovenije	Ne podpirajo predvidenih sprememb sistema normiranih odhodkov. Predlagajo, da se v sedanji sistem normiranih odhodkov z ustreznimi prilagoditvami omogoči vstop tudi subjektom iz trgovinske in podobnih dejavnosti.	Se delno upošteva	V osnove veljavnega sistema se ne posega. Dodatno se uvaja nekaj mehanizmov proti zlorabam sistema. Tako se: 1. nadgradi določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, 2. prenovi pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov. Pri tem se upošteva tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, 3. višina normiranih odhodkov 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 zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi tukaj se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost. Nismo naklonjeni posebni shemi za trgovinsko in podobne dejavnosti oziroma prenovi sistema na način, da bi bil osnovan po panogah, saj nam splošni zakonodajni okvir področja gospodarskih dejavnosti ne omogoča vzpostavitve učinkovitega in pravičnega sistema. Prav tako se z vsako ugodnejšo davčno obravnavo, ki je parcialna, posega v nevtralnost davčnega sistema, čemur seveda nismo naklonjeni.
		Predlog za znižanje bonitete za zasebno uporabo električnih službenih vozil.	Se ne upošteva	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDoh-2. Pri oblikovanju davčnih ukrepov je treba upoštevati tudi načelo pravičnosti, ki ga sestavljata tako horizontalna pravičnost (davčni zavezanci z enako plačilno sposobnostjo plačajo enak znesek davka), kot vertikalna pravičnost (davčni zavezanci z višjo plačilno sposobnostjo plačajo več davka). Predlog znižanja bonitete pomeni neutemeljen odstop od navedenega načela, saj je ukrep parcialne narave in vodi do diskriminatorne obravnave vseh drugih davčnih zavezancev, ki so upravičeni do istovrstne bonitete. Namreč ob predpostavki, da imajo vsa vozila enako nabavno vrednost, kar je posledica ugodnejše davčne obravnave nakupa električnih vozil (davčne olajšave za investiranje v nakup električnih vozil in eko subvencije), je delojemalec z vidika stroška za gorivo za vozilo na električni pogon v boljšem položaju, saj je cena električne energije nižja od cene ostalih pogonskih goriv. Obstoječ sistem davčne obravnave bonitet navedeno načelo ustrezno upošteva, upošteva pa tudi načelo ekonomičnosti, saj je višina bonitete iz razloga enostavnosti že določena v

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				določeni meri pavšalno. Iz navedenih razlogov je predlog nesprejemljiv. Vprašanje uporabe električnih vozil bo deležno obravnave predvsem v okviru Strategije na področju razvoja trga za vzpostavitev ustrezne infrastrukture v zvezi z alternativnimi gorivi v prometnem sektorju v Republiki Sloveniji. Dodajamo še, da je v skladu s sklenjenim Koalicijskim sporazumom o sodelovanju v Vladi RS za mandatno obdobje 2014–2018 Ministrstvo za finance pripravilo Zagonski elaborat vladnega strateškega razvojnega projekta P3: Zelena proračunska reforma. V okviru tega projekta bosta opravljena pregled in analiza obstoječih ukrepov ekonomske politike države z vidika njihovih učinkov na obremenjevanje okolja. Ukrepe je treba zastaviti na način, da bodo spodbujali trajnostni razvoj in hkrati dosegali javnofinančne cilje ter zagotavljali pogoje za konkurenčnost gospodarstva.
		Nadaljevanje z ukrepi v smeri z davki in prispevki neobdavčenih zneskov, ki jih zaposleni prejmejo letno kot nagrado za poslovno uspešnost.	Se ne upošteva	Z novelo ZDoh-2R v lanskem letu je že bila uvedena davčna razbremenitev dela plače za poslovno uspešnost, katere cilj je bil razbremenitev najbolj produktivnega in ustvarjalnega kadra, s čimer se je želelo doseči povečanje konkurenčnosti podjetij, ki zaposlujejo delavce na območju Slovenije, ter ohranjanje delovnih mest v Sloveniji. Oba navedena cilja se zasleduje tudi z aktualno spremembo, le na drugačen način (sprememba sistema obdavčitve dohodkov iz delovnega razmerja delavcev, napotenih na delo zunaj države). Predlog je z vidika stabilnosti in predvidljivosti javnofinančnih prihodkov v tem trenutku nesprejemljiv, saj je treba pri ukrepih znižanja obremenitve dela zagotoviti tudi protiukrepe, da se doseže nevtralni učinek in se ne ogrozi javnofinančne konsolidacije. Potrebno je namreč izpolniti zaveze glede uravnoteženja javnih financ.
		Predlog za uvedbo osebnih olajšav.	Se ne upošteva	Z uvedbo sistema informativnega izračuna, ki je bil uveden z namenom administrativne poenostavitve sistema, so bile za dosego tega namena ukinjene olajšave za različne namene ter v tej posledici povečana splošna olajšava ter uvedena blažja progresija. S takšno ureditvijo se zagotavlja horizontalna in vertikalna pravičnost obdavčenja dohodkov fizičnih oseb. ZDoh-2 že določa davčne olajšave in med njimi so tudi osebne oziroma posebne osebne olajšave, ki zagotavljajo obdavčitev posameznikov skladno z njihovo ekonomsko močjo. Pri tem pa je treba poudariti, da se z vsako uvedbo nove davčne olajšave, ki je parcialna, posega v nevtralnost davčnega sistema, kar lahko vodi do neenake davčne obravnave zavezancev. Hkrati pa mora biti vsaka nova (osebna) olajšava podprta z

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				ustrezno davčno politiko, na podlagi katere se dosega določene zastavljene cilje.
14.	Olimpijski komite Slovenije, Združenje športnih zvez	Za športnike in športne trenerje naj se ohrani trenutno veljavna ureditev cedularne obdavčitve (teh dveh kategorij se ne vključi v predlagan sistem sintetične obdavčitve oz. v sistem letnega obračuna dohodnine).	Se upošteva	V osnove veljavnega sistema se ne posega. Dodatno se uvaja nekaj mehanizmov proti zlorabam sistema. Tako se: 1. nadgradi določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, 2. prenovi pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov. Pri tem se upošteva tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, 3. višina normiranih odhodkov 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 zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi tukaj se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost.
15.	Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije	Nestrinjanje z nižanjem višine normiranih odhodkov in določitvijo absolutne višine normiranih odhodkov.	Se deloma upošteva	V osnove veljavnega sistema se ne posega. Dodatno se uvaja nekaj mehanizmov proti zlorabam sistema. Tako se: 1. nadgradi določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, 2. prenovi pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov. Pri tem se upošteva tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, 3. višina normiranih odhodkov 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 zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi tukaj se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost.
		Nestrinjanje s spremembo, da se dohodki iz dejavnosti normirancev	Se upošteva	

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		vključijo v sintetično obdavčitev.		
		Sprememba sistema normirancev vodi v nepotrebno administriranje in večjo davčno negotovost zavezancev.	Se upošteva	Sistem normiranih odhodkov bo ohranil svojo administrativno enostavnost, saj se ohranja veljavna ureditev. Prav tako se ohranja predvidljivost sistema, saj so vnaprej znani vsi njegovi elementi, kar zagotavlja pravno varnost zavezancev.
		Zmanjšanje zlorab sistema normirancev se dosega v okviru delovno pravne zakonodaje.	Se ne upošteva	Delovnopravna zakonodaja je v prvi vrsti namenjena urejanju obveznosti in pravic iz delovnopravnih razmerij, toda poslovni subjekti pri svojem poslovanju tudi težijo k optimiranju svojih davčnih obveznosti in zaradi tega prilagajajo svoje ravnanje (poslovanje) veljavnim davčnim pravilom. S spremembo določenih elementov sistema je bil cilj odpraviti tudi probleme, ki so bili zaznani ob izvajanju zakona, in sicer zmanjšati privlačnost sistema za namene 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. Obseg zlorab je namreč tako velik, da bi bilo samo z neposrednimi ukrepi oziroma poostrenimi nadzori obseg zlorab možno spraviti v še sprejemljiv okvir, zato je v takih razmerah smiselno odpraviti tudi morebitne sistemske ureditve, ki spodbujajo k navedenemu ravnanju.
		V zvezi s prihodki iz dejavnosti drugih oseb, ki se poleg prihodkov zavezanca, upoštevajo v zvezi s prihodkovnim pogojem za vstop v sistem normiranih, naj se postopki dokazovanja in dokazno gradivo konkretizira v podzakonskem aktu.	Se ne upošteva	Predlaga se določitev dokaznih pravil na splošni ravni v podzakonskem aktu, za 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.
		Potrebna dodatna pojasnila pri napotitvi na začasno delo v tujino delavcev - kaj pomeni neprekinjeno trajanje do največ 30	Se upošteva	Namesto predlagane rešitve se določi, da se napotenim na začasno delo v tujino v davčno osnovo 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 prenočišča), pod pogoji in na način, da se v čim večji

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		dni.		možni meri zasleduje enako obravnavo. V zvezi s povračili stroškov prehrane med delom in stroškov prevoza se kot pogoj več ne postavlja časovnega trajanja napotitve.
		Potrebna dodatna pojasnila, kaj se šteje pri napotitvi na delo izven države najkrajša razdalja.	Se upošteva	Kriterij oddaljenosti 150 km od ozemlja Slovenije se spremeni na način, da se določi kriterij oddaljenosti od kraja običajnega opravljanja dela pred napotitvijo do kraja napotitve. Pri ugotavljanju oddaljenosti se upošteva najkrajša cestna povezava.
16	Gorenje d. d.	Oprostitev plačila dohodnine na letni osnovi v višini posebne davčne olajšave za strokovne delavce v športu (športne trenerje).	Se ne upošteva	Predlogi niso povezani z vsebino tokratnih sprememb ZDoh-2. Predlogi predlagatelja se preučujejo v okviru ad-hoc delovne skupine pristojnih ministrstev, ki je bila ustanovljena na pobudo predsednika Vlade RS. Delovna skupina predloge še preučuje, tudi v luči ukrepov, ki so že v veljavni zakonodaji. Pričakovati je, da bo svoje delo zaključila v jesenskih mesecih.
		Oprostitev plačila dohodnine dobitnikov medalj od povračil stroškov izobraževanja za pridobitev javnoveljavnih programov.	Se ne upošteva	
		Generalno za vsa sponzorstva povezana s športom se izplačevalcu (davčnemu zavezancu) prizna davčna olajšava (v višini 40% izdatkov za te namene).	Se ne upošteva	
		Nagrade na športnih tekmovanjih se obdavčijo cedularno (na enak način kot kapitalski dobički, le davčna stopnja naj znaša 20%).	Se ne upošteva	
		Oprostitev plačila dohodnine dohodkov športnikov od trenutka, ko dosežejo ustrezne vnaprej določene mednarodne uspehe do	Se ne upošteva	

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		upokojitve v višini 12-kratnika zadnje povprečne mesečne plače v RS (posebna osebna športna olajšava).		
		Neobdavčen kapitalski dobiček investitorjev iz naslova vlaganj denarnih sredstev v obliki kapitalskega vložka v športne subjekte, ob odtujitvi, po preteku 5 let od začetnega vložka.	Se ne upošteva	
17.	Fizična oseba	Nasprotuje znižanju normiranih odhodkov (za kmetijsko dejavnost) z 80 % na 60%: že ob 80% normiranih odhodkov je obremenitev normirancev precej višja kot primerljivih pridelovalcev posebnih kultur, ki bodo po novem lahko obdavčeni na podlagi samo povečanega katastrskega dohodka, veliko pa je neprijavljene pridelave, ki je obdavčena le na podlagi navadnega katastrskega dohodka	Se deloma upošteva	V osnove veljavnega sistema se ne posega. Dodatno se uvaja nekaj mehanizmov proti zlorabam sistema. Tako se: 1. nadgradi določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, 2. prenovi pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov. Pri tem se upošteva tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, 3. višina normiranih odhodkov 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 zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi tukaj se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost. Enak cilj zasleduje tudi ureditev obdavčitve pridelave posebnih kultur na podlagi katastrskega dohodka, ki poskuša realneje oceniti dohodek, ki se po novem določa kot 1,3 kratnik katastrskega dohodka intenzivnih sadovnjakov bonitetnem razredu med 51 in 60, torej (do leta 2020) v višini 1.477 EUR/ha, kar je bistveno več kot primerljiv KD za njive (89,99 EUR/ha). Poleg tega so za kmetijske dejavnosti (po novem tudi za intenzivno pridelavo vrtnin) načini določanja davčne osnove opcijski. Kmetje se lahko sami odločajo, ali bo dohodek njihove dejavnosti obdavčen na podlagi katastrskega dohodka (ob uvedbi

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				nove ureditve za posebne kulture s 1. 1. 2017 so se tudi vsi zavezanci, ki so do tedaj za tako pridelavo dohodek ugotavljali na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih ali normiranih odhodkov, lahko odločili za prehod na povsem pavšalni sistem) ali na podlagi knjigovodenja. S tem je kmetom dana najširša možnost davčnega optimiranja in ni razloga, da bi se jim posebej prilagajal splošni sistem ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov..
18.	Gospodarska zbornica Slovenije, Zbornica računovodskih servisov, Zbornica davčnih svetovalcev Slovenije	Sprememba kriterija oddaljenosti od meje RS (150km) pri napotitvi na delo izven države. Predlagajo, da se kriterij nadgradi z drugimi vsebinami, ki bi zajele več življenjskih situacij.	Se upošteva	Kriterij oddaljenosti 150 km od ozemlja Slovenije se spremeni na način, da se določi kriterij oddaljenosti od kraja običajnega opravljanja dela pred napotitvijo do kraja napotitve (oddaljenost 200 km). Dodajamo še, da se pri ugotavljanju oddaljenosti upošteva najkrajša cestna povezava.
		Predlog, da se pri ugotavljanju davčne osnove normirani odhodki znižajo na 60% samo za osebe, ki imajo poleg dohodkov iz dejavnosti tudi druge dohodke. Pri vseh ostalih se sistem ne spreminja in se ohranja cedularna obdavčitev. Alternativno predlagajo, da se sistem normirancev ohrani kot doslej, morda le z manjšim popravkom pri normiranih odhodkih (npr. 70%) in pri davčni stopnji (npr. 25%). za obdavčitev večine dohodkov, ki so po Zakonu o dohodnini obdavčeni cedularno.	Se deloma upošteva	V osnove veljavnega sistema se ne posega. Dodatno se uvaja nekaj mehanizmov proti zlorabam sistema. Tako se: 1. nadgradi določba o ugotavljanju prihodkov, ki pomenijo zgornjo mejo za možnost ugotavljanja davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov, 2. prenovi pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov. Pri tem se upošteva tudi specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost, 3. višina normiranih odhodkov 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 zavarovano osebo pri zavezancu v tekočem davčnem letu za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev. Tudi tukaj se upošteva specifična ureditev za zavezance, ki opravljajo osnovno kmetijsko in osnovno gozdarsko dejavnost.
		Omejitev normiranih prihodkov naj se ne uvede oziroma naj se uporabi drugačno omejitev.	Se ne upošteva	Sprememba je ena od sprememb, usmerjenih v smer zmanjševanja tveganj za uporabo sistema v nasprotju z nameni in cilji uvedbe sistema normiranih odhodkov. Ugotovljeno je bilo, da se sistem normiranih odhodkov zlorablja za namene zniževanja

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		Predlagajo, da se omejitev postavi na določen odstotek nad 30.000 oziroma 60.000, vendar ne manj kot 50%.		davčna osnove, kar je v nasprotju z osnovnim namenom sistema, in sicer administrativna poenostavitev poslovanja za male poslovne subjekte. Hkrati pa je s spremembo pogoja za obvezen izstop iz sistema, in sicer z določitvijo letnih povprečnih prihodkov v dveh zaporednih letih v višini 150.000 eurov, omogočeno posamezniku ostati v sistemu, kljub prekoračitvi vstopnih pogojev, s čimer bo sistem pridobil na fleksibilnosti.
		Podaljšanje časovne meje med službeno potjo in začasno napotitvijo na delo na 90 dni (ali vsaj 60 dni).	Se smiselno upošteva	Namesto predlagane rešitve se določi, da se napotnim na začasno delo v tujino v davčno osnovo 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 prenočišča), pod pogoji in na način, da se v čim večji možni meri zasleduje enako obravnavo. V zvezi s povračili stroškov prehrane med delom in stroškov prevoza se kot pogoj več ne postavlja časovnega trajanja napotitve.
		Odprava dodatnih splošnih olajšav in namesto tega dvigniti splošno olajšavo na 75% povprečne plače.	Se ne upošteva	Uvedba samo ene splošne olajšave bi lahko bil dolgoročen cilj, ki pa ga je mogoče realizirati le z visokimi finančnimi učinki na prihodke državnega proračuna in ob razmisleku o ustreznosti temeljnih zasnov obstoječega sistema (številne olajšave in davčne oprostitve določenih dohodkov ter obravnava povračil stroškov). Z vidika stabilnosti in predvidljivosti javnofinančnih prihodkov predlog v tem trenutku ni sprejemljiv, saj je treba pri ukrepih znižanja obremenitve dela zagotoviti tudi protiukrepe, da se doseže nevtralni učinek in se ne ogrozi javnofinančne konsolidacije. Potrebno je namreč izpolniti zaveze glede uravnoveženja javnih financ-. Pri tem je treba izpostaviti, da predlagane spremembe gredo v smeri razbremenjevanja dela, in sicer se ta cilj zasleduje s spremembo dodatne splošne olajšave, ki razbremenjuje nižje dohodkovne skupine, ter z uvedbo posebne davčne osnove za napotitev na delo zunaj države.
19.	Odvetniška zbornica Slovenije	Brezplačna pravna pomoč prejeta na dan Odvetniške pravne pomoči PRO BONO in pomoč, ki jo nudijo odvetniki socialno šibkejšim strankam, naj se uredi na enak način kot brezplačna pravna pomoč.	Se ne upošteva	S spremembo bo plačila dohodnine oproščena brezplačna pravna pomoč (BPP), prejeta skladno z Zakonom o brezplačni pravni pomoči. Slednji določa finančni in vsebinski kriterij, ki morata biti hkrati izpolnjena, da je posameznik upravičen do BPP. Na podlagi obeh kriterijev gre pri BPP za dohodek socialnovarstvene narave in s spremembo 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. Na ta način se uresničuje pravica do sodnega varstva, do katerega so na podlagi Ustave Republike Slovenije upravičeni vsi

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
				državljeni. S predlogom se ne strinjamo iz več razlogov. BPP, prejeta v okviru dneva Odvetniške pravne pomoči pro bono in pomoč, ki jo nudijo odvetniki socialno šibkejšim strankam, ne temelji na izpolnjevanju vnaprej določenih zakonskih pogojev, temveč je odločitev o nujenju pomoči sprejeta na podlagi lastne presoje posameznega odvetnika. Odvetnika sicer zavezuje Kodeks odvetniške poklicne etike, ki pa ni predpis obligatorne narave, temveč gre za temelj moralnih zavez. Posledično tako prejeta BPP nima nujno socialnovarstvene narave, kot jo ima, če je prejeta po ZBPP. V tej posledici takšni pomoči umanjajo bistvene lastnosti za oprostitev plačila dohodnine, zaradi česar je predlog nesprejemljiv tudi iz vidika načela enake davčne obravnave.
20.	Združenje delodajalcev Slovenije	V zvezi s 3. členom predloga zakona, se predlaga sprememba kriterija oddaljenosti od meje RS (150km) pri napotitvi na delo izven države. Predlagajo, da se kriterij spremeni tako, da se posebna davčna osnova prizna v primeru, če je kraj običajnega opravljanja dela po najkrajši razdalji oddaljen od kraja napotitve več kot 150 kilometrov.	Se deloma upošteva	Kriterij oddaljenosti 150 km od ozemlja Slovenije se spremeni na način, da se določi kriterij oddaljenosti od kraja običajnega opravljanja dela pred napotitvijo do kraja napotitve, ki je po najkrajši cestni povezavi oddaljen več kot 200 km. To je oddaljenost, ko dnevne migracije iz Slovenije niso več ekonomsko smiselne in se predpostavlja potreba po oblikovanju drugega prebivališča ter s tem nastanek določenih stroškov v zvezi z tem.
		V zvezi s 3. členom predloga zakona ni razvidna utemeljitev pogoja, da delavec v zadnjih 10 letih pred začetkom prve napotitve ne sme biti rezident Slovenije in zakaj tako dolgo obdobje.	Se upošteva	Obdobje, v katerem delavec pred začetkom prve napotitve ni bil rezident Slovenije ali rezident druge države pred napotitvijo na delo v Slovenijo, se iz 10 let skrajša na 5 let. Pogoji ima naravo zmanjšanja tveganj za zlorabe predmetne sheme in se preverja samo ob prvi napotitvi, za katero se delavec vključuje v ugodno davčno obravnavo po tem členu zakona.
		V zvezi s 3. členom predloga zakona se podaja nestrinjanje z razlikovanjem med agencijskimi delavci in delavci, ki niso agencijski delavci.	Se ne upošteva	Posebna davčna osnova je namenjena napotenim delavcem, ki v okviru dejavnosti svojega delodajalca pridobivajo nova znanja in s tem ustvarjajo dodano vrednost v Sloveniji (tekom opravljanja dela v tujini in ob svoji vrnitvi). V primeru agencijskih delavcev ta cilj ni dosežen, saj agencijski delavci ne opravljajo dela agencije (posredovanje zaposlitev), temveč vsakokratnega uporabnika.

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
		Agencijski delavci v skladu z 4. točko drugega odstavka 3. člena predloga zakona niso upravičeni do posebne davčne osnove, ki pripada delavcem za napotitev na delo zunaj države.		
21.	Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije (dodatne pripombe)	Zahtevajo, da se razpon prvega razreda dohodninske lestvice zviša na 11.000 eurov ter obdavči z ničelno dohodninsko stopnjo.	Se ne upošteva	V Sloveniji imamo v zakonu o dohodnini uvedeno splošno davčno olajšavo, katere namen je izključitev iz obdavčitve dohodkov, ki jih posameznik minimalno porabi za preživljanje in vzdrževanje samega sebe. Uvedba prvega razreda dohodninske lestvice na 11.000 eurov ter obdavčitev z ničelno dohodninsko stopnjo je mogoče realizirati le z visokimi finančnimi učinki na prihodke državnega proračuna. Z vidika stabilnosti in predvidljivosti javnofinančnih prihodkov predlog v tem trenutku ni sprejemljiv, saj je treba pri ukrepih znižanja obremenitve dela zagotoviti tudi protiukrepe, da se doseže nevtralni učinek in se ne ogrozi javnofinančne konsolidacije. Poleg tega bi tovrstni predlog zahteval tudi razmislek o ustreznosti temeljnih zasnov obstoječega sistema (številne olajšave in davčne oprostitve določenih dohodkov ter obravnava povračil stroškov). Pri tem je treba izpostaviti, da predlagane spremembe gredo v smeri razbremenjevanja dela, in sicer se ta cilj zasleduje s spremembo dodatne splošne olajšave, ki razbremeni nižje dohodkovne skupine ter z uvedbo posebne davčne osnove za napotitev na delo zunaj države.