



**PREDLOG
NUJNI POSTOPEK
EVA 2019-1611-0002**

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

I. UVOD

1. OCENA STANJA IN RAZLOGI ZA SPREJEM PREDLOGA ZAKONA

Veljavni Zakon 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, 68/16, 69/17 in 79/18; v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2), ki se uporablja od 1. januarja 2007, je bil sprejet v okviru davčne reforme 2006. Cilj davčne reforme je bil zagotoviti obdavčitev, ki bo davčnim zavezancem omogočala pregledno in konkurenčno davčno okolje za poslovanje. V ZDDPO-2 so prenesene tri temeljne direktive EU s področja obdavčitve dohodkov pravnih oseb, to so direktiva o skupnem sistemu obdavčitve za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic, direktiva o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic ter direktiva o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic. V letu 2018 je bila v ZDDPO-2 delno prenesena tudi Direktiva Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga (v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2016/1164/EU), in sicer splošno pravilo o preprečevanju zlorab in pravila o nadzorovanih tujih družbah.

1. Delni prenos direktive o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom

Ključni dejavnik suverenosti držav je določanje davčnih politik, pri tem pa interakcija davčnih pravil različnih držav lahko povzroči neobdavčenje, nezadostno obdavčenje ali dvojno obdavčenje dohodkov. Nekatere neskladnosti v ureditvah, ki so v določeni meri tudi posledica ukrepov, ki so jih različne države v preteklosti sprejele za odpravljanje mednarodnega pravnega dvojnega obdavčenja in ekonomskega dvojnega obdavčenja, dopuščajo agresivno davčno načrtovanje, ki se odraža v zmanjševanju davčnih osnov in prenosih dobička v davčno bolj ugodne države. V preteklosti so bili denimo sprejeti številni ukrepi za odpravo dvojnega obdavčenja, na primer oprostitve obdavčitve obresti, licenčnin in dividend na viru z upoštevanjem, da bodo obdavčene pri prejemniku, in za odpravljanje ekonomskega dvojnega obdavčenja prek izvzema dividend, ki so bile obdavčene že pri izplačevalcu kot dobiček, iz osnove prejemnika.

Za zaježitev agresivnega davčnega načrtovanja so se zavzele tudi mednarodne organizacije. Tako je bil leta 2015 sprejet projekt OECD/G20 za reševanje problematike zmanjševanja davčne osnove in prenosa dobička, poimenovan BEPS (angl. Base erosion and profit shifting; v nadaljnjem besedilu: BEPS). Projekt BEPS vsebuje poročila o 15 ukrepih, ki naslavlajo vrzeli in neskladja v davčnih pravilih. Te vrzeli in neskladja omogočajo umetno preusmerjanje dobičkov na lokacije z nizko ali ničelno obdavčitvijo, kjer je malo ali sploh ni nobene gospodarske aktivnosti, zaradi tega pa je plačilo skupnega korporacijskega davka manjše ali celo ničelno. Cilj projekta je obdavčitev dobičkov tam, kjer se opravlja gospodarska dejavnost, ki jih ustvarja. Za to so potrebni uskladitve nacionalnih

predpisov, ki vplivajo na čezmejne dejavnosti, okrepitev vsebinskih pogojev v veljavnih mednarodnih standardih in izboljšanje preglednosti. Pomembna pa je tudi zanesljivost za tista podjetja, ki ne izvajajo agresivnega davčnega načrtovanja. Pri projektu so za učinkovitost rezultatov posebej poudarili sodelovanje čim večjega števila držav, njegovo dosledno implementacijo in spremljanje napredka. Slovenija je podprla projekt BEPS in prepoznava njegov strokovni in politični pomen ter tudi obsežnost in zahtevnost. Od 15 ukrepov projekta BEPS le štirje pomenijo tako imenovani minimalni standard, to je obvezo držav za njihovo implementacijo. Ukrepi so nadgradnja okrepljenim upravnim ukrepom na področju izmenjave informacij v boju proti davčnemu izogibanju in zlorabam.

Na ravni EU je Evropska komisija junija 2015 predstavila akcijski načrt za pravično in učinkovito obdavčenje dohodkov pravnih oseb v EU, da bi zajela davčne zlorabe, zagotovila trajne prihodke in podporo boljšemu poslovnemu okolju na notranjem trgu. Razlike med sistemi obdavčitve držav članic EU in razlike v primerjavi s sistemi obdavčitve v tretjih državah povzročajo, da se dobički, ki so v EU neobdavčeni, prenesejo na območja zunaj EU. To škodljivo vpliva na prihodke od davkov v državah članicah, povzroča pa tudi druge negativne posledice na notranjem trgu. Svet EU je v svojih sklepih decembra 2015 pozdravil poročila o ukrepih v okviru projekta BEPS in podprl izvajanje teh ukrepov na ravni EU. Zaradi tega so bila z Direktivo 2016/1164/EU, skupaj z njeno spremembo v letu 2017, določena pravila za zavezance za davek od dohodkov pravnih oseb v državah članicah. Navedena pravila se uporabljajo tudi za poslovne enote tistih zavezancev za davek od dohodkov pravnih oseb, ki so v drugi državi članici ali drugih državah članicah, ter tudi za poslovne enote oseb, ki so za davčne namene rezidenti v tretji državi, če so njihove poslovne enote v eni ali več državah članicah. Direktiva 2016/1164/EU določa pravila za omejitev priznavanja odhodkov za obresti, izstopno obdavčitev, splošno pravilo o preprečevanju zlorab, pravila o nadzorovanih tujih družbah in pravila za obravnavo hibridnih neskladij. Cilj pravil je preprečevanje zmanjševanja davčne osnove na notranjem trgu in preusmerjanja dobička z notranjega trga. Če uporaba navedenih pravil povzroča dvojno obdavčitev, je treba zavezancem zagotoviti njeno odpravljanje z odbitkom od davka za davek, plačan v drugi državi članici ali tretji državi. Namen pravil je torej tudi izogibanje ustvarjanju drugih ovir na trgu, kot je na primer dvojna obdavčitev.

Direktiva 2016/1164/EU določa pravila za izstopno obdavčitev. Namen določb je zagotoviti, da takrat, ko davčni zavezanec prenese sredstva ali svoje davčno rezidentstvo iz države, ta država obdavči ekonomsko vrednost morebitnega kapitalskega dobička, ustvarjenega na njenem ozemlju, tudi če ta dobiček v času izstopa še ni bil realiziran. Upošteva se tržna vrednost prenesenih sredstev v času izstopa sredstev, ki temelji na neodvisnem tržnem načelu, zmanjšana za njihovo davčno vrednost. Izstopni davek se v pravilu obračuna, kadar davčni zavezanec čezmejno prenese sredstva s svojega sedeža na svojo poslovno enoto ali obratno, kadar čezmejno prenese sredstva s svoje poslovne enote na drugo poslovno enoto, kadar čezmejno prenese svoje davčno rezidentstvo ali poslovanje poslovne enote. Izstopnega obdavčenja ni, če gre za prenose sredstev med matično družbo in njenimi hčerinskimi družbami. Do izstopnega obdavčenja tudi ne pride, če je prenos sredstev začasen in se sredstva vrnejo v državo članico prenosnika v 12 mesecih ter se prenos opravi zaradi izpolnjevanja bonitetnih kapitalskih zahtev ali zaradi upravljanja likvidnosti ali če gre za posle financiranja vrednostnih papirjev ali sredstva, ki so dana kot zavarovanje s premoženjem. Davčnemu zavezancu se pod določenimi pogoji prizna pravica do odloga plačila davka.

Direktiva 2016/1164/EU določa pravila za odpravljanje oziroma nevtralizacijo učinkov hibridnih neskladij med državami članicami in tudi neskladij s tretjimi državami, ki nastanejo zaradi vzajemnega delovanja različnih pravnih sistemov. Hibridna neskladja nastanejo zaradi plačil ali domnevnih plačil med davčnim zavezancem in povezanimi osebami ali v okviru strukturiranih ureditev med osebami v različnih državah. Hibridna neskladja so posledica razlik v pravni opredelitvi plačil, finančnih instrumentov in oseb ter posledica neupoštevanih poslovnih enot. Povzročajo različno razporeditev plačil, uvožena neskladja, obratna hibridna neskladja, hibridne prenose oziroma neskladja glede davčnega rezidentstva. Posledice hibridnih neskladij so dvojni odbitek, odbitek dohodka v eni državi brez njegove vključitve v davčno osnovo v drugi državi ali neobdavčitev dohodka v eni državi brez

njegove vključitve v davčno osnovo v drugi državi. Direktiva 2016/1164/EU določa pravila, v skladu s katerimi država članica bodisi zavrne odbitek plačila, odhodkov ali izgub bodisi od davčnega zavezanca zahteva, da plačilo vključi v svoj obdavčljivi dohodek. Ne glede na navedeno pa se kot hibridno neskladje ne obravnavajo nekatere situacije, če je prejemnik plačila oproščen davka po zakonodaji države prejemnika plačila. Morebitne prilagoditve načeloma tudi ne bi smele vplivati na porazdelitev pravic do obdavčevanja med državami, kot je določeno v mednarodni pogodbi o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka.

ZDDPO-2 že določa nekatera pravila za preprečevanje navedenih zlorab oziroma praks agresivnega davčnega načrtovanja. To so na primer pravila za transferne cene, za preprečevanje preusmerjanja dohodkov v države, v katerih je splošna oziroma povprečna nominalna stopnja obdavčitve dobička družb nižja od 12,5 %, pravila o nadzorovanih tujih družbah in splošno pravilo o preprečevanju zlorab na podlagi nepristnih shem. S prenosom sprememb direktive, ki ureja matične in odvisne družbe, v ZDDPO-2 leta 2015 so se z minimalnim pravilom o preprečevanju zlorab, ki je preneseno v 24. in 70. člen ZDDPO-2, in določilom glede obravnave kritičnih (t. i. hibridnih) posojil zaprle določene vrzeli le v obsegu navedene direktive, torej le na področju davčne obravnave razdelitve dobička odvisnih družb in vključevanja razdeljenih dobičkov pri matičnih družbah.

Določbe Direktive 2016/1164/EU in posledično pravila v predlogu zakona, s katerimi se Direktiva 2016/1164/EU prenaša, sodijo med določbe, ki so administrativno zahtevnejše za izvajanje. To je v pravilu lastnost pravil proti praksam izogibanja davkom. Ker je namen pravil proti izogibanju davkom tudi preventiven, se zavezanci težje poslužujejo kritičnih praks oziroma jih takšna pravila odvrčajo od njih. Dejstvo, da vsebino Direktive 2016/1164/EU predstavljajo pravila, ki so harmonizirana na ravni EU, pomeni, da ta pravila uporabljajo vse države članice. Zavezanci, posebej tisti, ki delujejo čezmejno, pa uporabljajo enotna pravila, ne glede na to, kje poslujejo. Nasprotno bi, v odsotnosti skupnih pravil, lahko vsaka država članica za zaježitev praks izogibanja davkom določila svoja posebna pravila, kar bi predstavljalo še večjo zahtevnost izvajanja in večjo oviro za poslovanje in investiranje. Skupna pravila in posledično poenotenje izvajanja pripomorejo k določeni gotovosti davčnih zavezancev. Uvedba enotnih pravil proti praksam izogibanja davkom globalno in v EU spodbuja dodatno sodelovanje in koordinacijo med davčnimi jurisdikcijami oziroma njihovimi davčnimi organi, kar olajšuje izvajanje. Velika pozornost, dejanska in normativna, je namenjena tudi učinkovitejšemu reševanju sporov. Davčni organ mora ob zasledovanju pravilnega izpolnjevanja davčnih obveznosti zavezancev upoštevati tudi druga načela davčne službe in davčnega postopka.

Določbe Direktive 2016/1164/EU so bile oblikovane in so prenesene v domačo zakonodajo ob upoštevanju značilnosti sistema domače obdavčitve oziroma posameznih že veljavnih določb zakona in sporazumov o izogibanju dvojnega obdavčenja. Natančno so opredeljene oziroma našteje situacije, ki se obravnavajo po predmetnih pravilih, kar zagotavlja sorazmernost. Denimo, prilagoditve po pravilih za hibridno neskladje, praviloma ne bi smele vplivati na porazdelitev pravic do obdavčenja med jurisdikcijami, kot je določeno v sporazumih o izogibanju dvojnemu obdavčenju. Rezultati, ki se lahko pripišejo samo različnemu vrednotenju plačila, kot zaradi določitve transferne cene, v pravilu ne spadajo pod pravila za hibridno neskladje.

2. Amortizacija pri poslovnih najemih

V Uradnem listu EU je bila 9. novembra 2017 objavljena Uredba Komisije (EU) 2017/1986 z dne 31. oktobra 2017 o spremembi Uredbe (ES) št. 1126/2008 o sprejetju nekaterih mednarodnih računovodskih standardov v skladu z Uredbo (ES) št. 1606/2002 Evropskega parlamenta in Sveta v zvezi z Mednarodnim standardom računovodskega poročanja 16. Na podlagi novih določb Mednarodnega standarda računovodskega poročanja (v nadaljnjem besedilu: MSRP) 16 – *Najemi* se bistveno spreminja računovodsko izkazovanje in vrednotenje najemov, in sicer predvsem pri najemnikih v okviru poslovnega najema. Spremembam MSRP sledijo tudi spremembe Slovenskih računovodskih standardov 2016 (Uradni list RS, št. 95/15). Nova pravila se tako po MSRP kot po

Slovenskih računovodskih standardih (v nadaljnjem besedilu: SRS) uporabljajo od 1. januarja 2019 dalje.

Cilj novih določb računovodskih standardov je bil zagotoviti pregledne informacije o učinkih najemov v računovodskih izkazih za zunanje uporabnike. Pričakuje se, da se bo izboljšala primerljivost računovodskih izkazov podjetij, ki sredstva najemajo, z računovodskimi izkazi podjetij, ki si za nakupe sredstev vire izposojajo. Namen sprememb je torej boljši prikaz dejanskih posledic ekonomskih transakcij ter zagotovitev potrebne preglednosti glede sredstev in obveznosti, povezanih z najemi. Standardi določajo, da pogodba vsebuje najem, če se z njo prenaša pravica do obvladovanja uporabe določenega sredstva za določeno obdobje v zameno za nadomestilo. Določajo tudi izjeme od obvezne uporabe standarda, in sicer za kratkoročne najeme (do 12 mesecev) ter za najeme sredstev malih vrednosti. V SRS 2016 je dodatno določena še opsijska uporaba novih določb SRS glede poslovnih najemov za mikro in majhne družbe ter izjema glede poslovnih najemov za osnovna sredstva gospodarske infrastrukture za opravljanje dejavnosti gospodarskih javnih služb. Iz statističnih podatkov Agencije Republike Slovenije za javnopravne evidence in storitve (AJ PES) o poslovanju družb glede na velikost in izbrano računovodsko podlago (SRS/MSRP) za leto 2018 izhaja, da bo moralo nova računovodska pravila glede najemov obvezno uporabljati 1.596 družb od 66.749 družb oziroma 2,4 % vseh družb. Od tega je bilo v letu 2018 419 velikih družb, 1.037 srednjih družb in 140 majhnih in mikro družb, ki prostovoljno uporabljajo MSRP. Te družbe skupaj predstavljajo 1,5 % vseh zavezancev za davek od dohodkov pravnih oseb (v nadaljnjem besedilu: DDPO).

Novi standardi ohranjajo vsebinsko ločnico med poslovnim in finančnim najemom, prinašajo pa pomembno spremembo načina obračunavanja najemov in zahtevajo, da morajo biti vsi najemi, kot jih določajo novi standardi, izkazani v bilanci stanja najemnika kot sredstva (pravica do uporabe sredstva) in obveznosti. Po novem bodo torej tudi določeni poslovni najemi izkazani v bilancah stanja najemnikov, kar bo pomembno vplivalo na računovodske izkaze najemnikov, ki imajo veliko poslovnih najemov, ter posledično na izračune nekaterih kazalnikov (npr. EBITDA, razmerje dolg/kapital).

Ena od bistvenih novosti je določba, da se sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe, pri najemniku v poslovnem najemu amortizira od datuma začetka najema do konca njegove dobe koristnosti oziroma do konca trajanja najema, če je to krajše od dobe koristnosti sredstva.

Na podlagi določb 12. člena ZDDPO-2 je osnova za davek dobiček, ki je presežek prihodkov nad odhodki, ugotovljenimi v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki ustreza izkazu poslovnega izida in prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid, na podlagi zakona in v skladu z njim uvedenimi računovodskimi standardi. Na podlagi določb 33. člena ZDDPO-2 se amortizacija osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev in naložbenih nepremičnin prizna kot odhodek v obračunanem znesku z uporabo metode enakomernega časovnega amortiziranja ter taksativno naštetih najvišjih letnih amortizacijskih stopenj za posamezne vrste sredstev. V 33. členu ZDDPO-2 ni določenih posebnosti za sredstva, vzeta v finančni ali poslovni najem. Če obračunana amortizacija preseže znesek, ki bi bil obračunan v skladu z navedenimi pravili, se presežni znesek amortizacije kot odhodek prizna v naslednjih davčnih obdobjih, tako da se za davčne namene amortizacija obračunava do dokončnega amortiziranja ali do odtujitve oziroma odprave evidentiranja sredstva.

3. Razbremenitev dela in ukrepi za izenačitev z obdavčitvijo kapitala

Predlog zakona je del paketa predlogov sprememb na davčnem področju, ki bodo prinesli pomembne izboljšave v razbremenitvi dela. Temeljni razlog za predlagane spremembe je davčna razbremenitev dohodkov iz dela, temelječa na prestrukturiranju davčnih bremen med dohodki iz dela na eni strani in dohodki iz kapitala fizičnih oseb ter dohodki pravnih oseb na drugi strani. Z navedenimi ukrepi se bo okrepila konkurenčnost poslovnega okolja, kar vpliva na vzdržno gospodarsko rast in povečanje globalne konkurenčnosti Slovenije. Sestavni del ukrepov za prestrukturiranje so torej tudi ukrepi na

področju davka od dohodkov pravnih oseb, kjer se za izenačitev zaradi razbremenitve dohodkov iz dela predlaga omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube.

Splošne omejitve zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube veljavna ureditev ne določa. Glavne davčne olajšave, ki jih zavezanci lahko uveljavljajo, so olajšave za investiranje, za vlaganja v raziskave in razvoj ter za zaposlovanje. Te olajšave so določene z zakonom, za njihovo pripoznanje mora zavezanec izpolnjevati vsebinske pogoje. Uveljavljanje navedenih olajšav dejansko pomeni, da zavezanec na določenem kraju opravlja dejavnost, za katero ima na voljo opremo in sredstva ter zaposluje osebe.

Po podatkih iz obračunov davka od dohodkov pravnih oseb, ki so jih zavezanci predložili Finančni upravi Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: FURS), je bilo za leto 2018 skupaj 106.126 zavezancev (v letu 2017: 105.832). Od teh je 104.915 zavezancev ugotavljalo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov, 1.211 zavezancev pa na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov.

Skupna davčna osnova zavezancev za davek od dohodkov pravnih oseb je znašala 6,5 mlrd evrov (za leto 2017: 5,7 mlrd evrov), zavezanci pa so z zmanjšanjem davčne osnove in davčnimi olajšavami ta znesek zmanjšali za 1,9 mlrd evrov (za leto 2017: 1,8 mlrd evrov), pri čemer je 7.050 zavezancev uveljavljalo davčne olajšave v višini celotne davčne osnove oziroma je bila stopnja dejanskega davčnega bremena (efektivna davčna stopnja¹) teh zavezancev 0 %, 3.208 zavezancev pa je imelo efektivno davčno stopnjo med 0 in 7 %. Ob upoštevanju veljavne nominalne davčne stopnje je za vseh 55.693 zavezancev z dobičkom skupni davek znašal 865 mio evrov (za leto 2017: 752 mio evrov).

Izmed 55.693 zavezancev jih je 45.435 imelo efektivno davčno stopnjo višjo od 7 %, medtem ko je med preostalimi 10.258 zavezanci večina (7.050 oz. 69 %) imela efektivno davčno stopnjo enako nič. To pomeni, da po zmanjšanju davčne osnove zaradi pokrivanja izgube iz preteklih let in uveljavljanja olajšav (zmanjšali so jo v višini 480 mio evrov) ter apliciranju davčne stopnje niso imeli davčne obveznosti. Največji delež zmanjšanja davčne osnove je pri teh zavezancih pomenila investicijska olajšava, to je 58 %.

Iz primerjave s podatki iz preteklih let je razvidno, da je dobra tretjina zavezancev, ki so v letu 2017 ustvarili dobiček in imeli efektivno davčno stopnjo pod 7 %, tudi v letih 2016 in 2015 ustvarjala dobiček in imela efektivno davčno stopnjo pod 7 %. Iz tega lahko razberemo, da gre za zavezance, ki imajo vsako leto dovolj visoko zmanjšanje davčne osnove, da lahko efektivno davčno stopnjo pomembno znižajo. To pomeni, da veljavna ureditev določenim zavezancem omogoča nizko efektivno davčno stopnjo skozi daljše obdobje, medtem ko drugi zavezanci zaradi narave njihovega poslovanja (predvsem manj investicij v osnovna sredstva) niso deležni davčnih ugodnosti.

2. CILJI, NAČELA IN POGLAVITNE REŠITVE PREDLOGA ZAKONA

2.1 Cilji

Cilji predloga zakona je s spremembami in dopolnitvami ZDDPO-2 zajeziti prakse izogibanja davkom, ki vplivajo na davčno osnovo v posamezni državi in na delovanje notranjega trga, s pravili, ki so hkrati skupna pravila. Cilj je tudi zaščita proračunskih prihodkov iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb. Navedeni cilji so skladni z nameni in cilji Direktive 2016/1164/EU, ki določajo, da je treba sprejeti takšna pravila, da se okrepi povprečna raven zaščite pred agresivnim davčnim načrtovanjem

¹ Efektivna davčna stopnja je opredeljena kot razmerje med davkom in davčno osnovo pred uveljavljanjem olajšav in zniževanjem davčne osnove zaradi pokrivanja izgub iz preteklih let.

na notranjem trgu. Da bi to zagotovili, je potrebno usklajeno ukrepanje na ravni EU, da se izboljša delovanje notranjega trga in kar najbolj povečajo pozitivni učinki pobude za preprečevanje erozije davčne osnove in preusmerjanja dobička. Poleg tega lahko samo skupen okvir prepreči razdrobljenost trga ter odpravi njegova neskladja in izkrivljanje.

Prav tako je cilj približati priznavanje odhodkov za davčne namene v posameznih davčnih obdobjih dejanskim najemninam v tem obdobju ter omogočiti uporabo nove ureditve od 1. januarja 2019 dalje, to je od začetka uporabe novih računovodskih pravil dalje.

Cilji predlaganih sprememb in dopolnitev ZDDPO-2 so usmerjeni tudi k izenačitvi učinkov zaradi razbremenitve dohodkov iz dela ter k zagotavljanju stabilnih in predvidljivih javnofinančnih prihodkov. Učinke omejitve zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube se tako želi usmeriti na področje, kjer bi glede na zdajšnjo davčno strukturo po oceni prinašali večje učinke na gospodarsko rast in konkurenčnost poslovnega okolja. Poleg tega je cilj enakomerna obdavčitev zavezancev s približno enakimi dohodki ali dobički, še posebej zavezancev iz različnih gospodarskih panog. Pri panogah, ki so visoko kapitalsko intenzivne (npr. predelovalne dejavnosti), namreč lahko zavezanci zaradi možnosti uveljavljanja investicijske olajšave bolj znižujejo dejansko davčno breme, kot to velja za gospodarske panoge, ki so bolj delovno intenzivne (npr. storitvene dejavnosti). Poleg tega gre za ukrep, ki bi v prihodnje lahko dopolnjeval rešitve na svetovni ravni, ki gredo v smeri, da bi multinacionalnim družbam omejili možnosti izogibanja davkom in jim naložili vsaj nek »globalni« minimalni davek.

2.2 Načela

Predlog zakona ne odstopa od temeljnih načel, na katerih temelji veljavni ZDDPO-2. Načeli pravičnosti in učinkovitega obdavčenja podpirajo določbe, ki zagotavljajo plačila davka tam, kjer se ustvarijo dobički in vrednost, ki preprečujejo neobdavčenje oziroma odpravljajo dvojno obdavčenje in obdavčenje približujejo dejanskim ekonomskim učinkom. Predlog zakona upošteva tudi načelo zaščite virov javnih financ.

2.3 Poglavitne rešitve

a) Poglavitne rešitve predloga zakona

1. Delni prenos direktive o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom

S predlogom zakona se s spremembami in dopolnitvami ZDDPO-2 v slovenski pravni red prenašata dva instituta iz Direktive Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga. Ta dva instituta je potrebno prenesti do 31. decembra 2019 in se nanašata na implementacijo pravil glede izstopne obdavčitve in pravil v zvezi s hibridnimi neskladji.

Predlagane spremembe in dopolnitve ZDDPO-2 za primere, ko davčni zavezanec prenese sredstva ali svoje davčno rezidentstvo iz Slovenije, določajo obdavčitev ekonomske vrednosti morebitnega kapitalskega dobička, ustvarjenega v Sloveniji, tudi če ta dobiček v času izstopa še ni bil realiziran. Pod določenimi pogoji se določa pravica do odloga plačila davka, in sicer v največ petih enakih letnih obrokih.

Določajo se pravila za odpravljanje oziroma nevtralizacijo učinkov hibridnih neskladij med državami članicami in s tretjimi državami, ki nastanejo zaradi vzajemnega delovanja različnih pravnih sistemov. V skladu z novimi pravili se zavezancu bodisi zavrne odbitek plačila, odhodkov ali izgub bodisi se od njega zahteva, da plačilo vključi v svoj obdavčljivi dohodek.

2. Amortizacija pri poslovnih najemih

Poslovni najem je v računovodskih pravilih opredeljen kot najem, pri katerem se na najemnika ne prenesejo vsa pomembna tveganja in koristi, povezane z lastništvom sredstva, ki je predmet najema. Trajanje najema se praviloma ne ujema z večjim delom dobe gospodarne uporabe sredstva, saj je v praksi praviloma krajše. Zaradi navedenega se sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe, pri najemniku v poslovnem najemu amortizira od datuma začetka najema do konca njegove dobe koristnosti oziroma do konca trajanja najema, če je krajše od dobe koristnosti sredstva. Dejanska amortizacijska doba teh sredstev torej praviloma odstopa od povprečnih dob njihove gospodarne uporabe, na podlagi katerih so določene najvišje letne amortizacijske stopnje v 33. členu ZDDPO-2. S spremembo računovodskih pravil se sama vsebina poslovnih najemov ni spremenila, spremenilo pa se je evidentiranje odhodkov iz tega naslova. Glede na navedeno se ZDDPO-2 dopolnjuje z določbo, ki bo približala priznavanje odhodkov za davčne namene v posameznih davčnih obdobjih dejanskim najemninam v tem obdobju. Za sredstva, vzeta v poslovni najem, se bo za izračun najvišje letne amortizacijske stopnje uporabila dejanska amortizacijska doba sredstva, ki predstavlja pravico do uporabe sredstva v poslovnem najemu. Dopolnjena določba ZDDPO-2 se bo uporabljala od 1. januarja 2019 dalje, torej od začetka uporabe novih računovodskih pravil.

3. Razbremenitev dela in ukrepi za izenačitev z obdavčitvijo kapitala

Za izenačitev učinkov zaradi razbremenitve dohodkov iz dela se predlaga omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube. Predlog zakona uvaža omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube na 63 % davčne osnove.

b) Normativna usklajenost predloga zakona s predpisi, ki jih je tudi treba sprejeti oziroma spremeniti in »paketno« obravnavati

Skupaj s predlogom zakona je treba hkrati obravnavati in sprejeti Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini in Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davčnem postopku.

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

Ocenjujemo, da bodo predlagane rešitve zakona na letni ravni zvišale prihodke državnega proračuna iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb za 47 mio evrov.

Uvedba omejitve zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesenih davčnih izgub bo vplivala na tiste zavezanke, ki so imeli po podatkih iz obračunov davka od dohodkov pravnih oseb za leto 2018 efektivno davčno stopnjo nižjo od 7 %. Ocenjujemo, da bodo tako zavezanci z dobičkom, ki so imeli v letu 2018 efektivno davčno stopnjo v višini 0 %, plačali 33 mio evrov davka, poleg tega pa bodo 14 mio evrov davka več plačali zavezanci z efektivno davčno stopnjo med 0 in 7 %. Skupni finančni učinek bo tako pomenil letno za 47 mio evrov višje prihodke od davka od dohodkov pravnih oseb.

Ukrep delnega prenosa direktive o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom je nenehen boj proti izogibanju plačevanja davkov in njegovih učinkov ni mogoče ovrednotiti. Če bi opustili take ukrepe, bi se davčni prihodki lahko na dolgi rok pomembno zmanjšali.

Ocenjujemo, da bo učinek ukrepa spremembe določb glede amortizacije pri poslovnih najemih na dolgi rok proračunsko nevtralen.

Zaradi načina pobiranja davka (akontacije in poznejši poračun) se bo učinek, merjen v denarnem

toku, prvič izrazil v prihodkih državnega proračuna iz naslova davka od dohodkov pravnih oseb v letu 2021. Takrat bo učinek dvakratni – 94 mio evrov višji prihodki, ker bo vključeval tudi poračune za leto 2020. Razlika v učinku bo nastala zaradi enoletnega zamika učinka uvedbe omejitve zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesenih davčnih izgub, saj v prvem letu uveljavitve zavezancu ne bo spremenila zneska akontacije (ker temelji na davčni obveznosti predhodnega leta). V naslednjih letih bodo prihodki iz tega naslova višji za okoli 47 mio evrov letno.

Predlog zakona ne bo povzročil finančnih posledic za druga javnofinančna sredstva.

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

Za izvajanje zakona ne bodo potrebna dodatna proračunska sredstva.

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

1.

Predlog zakona je predmet usklajevanja s pravom EU. Korelacijska tabela in izjava o skladnosti sta v točki VI. Priloge.

Oba instituta, ki ju bo po začetku veljavnosti predloga zakona vseboval ZDDPO-2, je treba v skladu z Direktivo 2016/1164/EU prenesti v nacionalno zakonodajo do 31. decembra 2019 in sta kot skupno pravilo prvič urejena v pravu EU. Države, ki predmetna instituta že urejajo, ju morajo do navedenega roka uskladiti z direktivo.

Izstopna obdavčitev

Nemčija (Vir: zbirka IBFD)

V Nemčiji je izstopna obdavčitev za prenos podjetja v tujino v veljavi od 1. januarja 2011. Ob prenosu poslovanja iz Nemčije so obdavčene skrite rezerve od vseh prenesenih sredstev, če so dobički podjetja po prenosu izvzeti iz obdavčitve v Nemčiji na podlagi davčnega sporazuma. Plačilo izstopnega davka se lahko odloži oziroma plača v obdobju petih let po prenosu, če gre za prenos sredstev v državo članico EU ali EGP, za katero veljajo pravila iz Direktive 2011/16/EU (2011/16) o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja ali podoben sporazum z Nemčijo. Sredstva, ki se prenesejo v Nemčijo, se lahko za davčne namene evidentirajo po pošteni vrednosti, ne glede na njihovo obravnavo v drugi državi. Pravila o izstopni obdavčitvi veljajo tudi za začasno prenesena sredstva.

Velika Britanija (Vir: zbirka IBFD)

Velika Britanija je pravila o izstopni obdavčitvi, ki veljajo od 1. januarja 2009, dopolnila s pravili iz Direktive 2016/1164/EU. Nova pravila, ki se uporabljajo od 1. januarja 2020 dalje, določajo izstopno obdavčitev za prenos sredstev s poslovne enote v Veliki Britaniji na sedež ali drugo poslovno enoto, za prenos rezidentstva ali prenos poslovne enote iz Velike Britanije. Izstopne obdavčitve ni pri prenosu sredstev s sedeža v Veliki Britaniji na poslovno enoto, ker Velika Britanija pri tem obdrži pravico do obdavčitve teh sredstev. Pravila o izstopni obdavčitvi veljajo tudi za začasno prenesena sredstva.

Italija (Vir: zbirka IBFD)

Pravila o izstopni obdavčitvi se uporabljajo ob prenosu rezidentstva iz Italije, prenosu sredstev s

sedeža v Italiji na poslovno enoto, za katero v Italiji velja oprostitev plačila davka, ter prenosu rezidentstva ali sredstev iz Italije pri čezmejnem preoblikovanju, pri čemer v Italiji po preoblikovanju ni več niti poslovne enote. Izstopni davek se obračuna od razlike med tržno in davčno vrednostjo sredstev. Pri prenosu rezidentstva ali sredstev v drugo državo članico EU ali EGP, s katero je zagotovljena ustrezna izmenjava informacij in sklenjen sporazum o vzajemni pomoči pri izterjavi davčnih terjatev, primerljiv z Direktivo 2010/24/EU, zavezanec lahko uveljavlja odlog plačila davka in plačilo v petih letnih obrokih (pred davčnim letom 2019 v šestih letnih obrokih). Pravila o izstopni obdavčitvi veljajo tudi za začasno prenesena sredstva.

Hibridna neskladja

Italija (Vir: zbirka IBFD)

V notranji pravni red so bila prenesena pravila proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga, med katera se uvrščajo tudi pravila, ki se nanašajo na preprečevanje hibridnih neskladij. Ta pravila zajemajo primere, ko nastanejo dvojni odbitek ali odbitek brez vključitve, ki so posledica razlik v pravni opredelitvi finančnega instrumenta, prenosa, subjekta, stalne poslovne enote, oziroma hibridna neskladja zaradi različne razporeditve plačil. Prenesena pravila so povečini enaka pravilom, določenim z Direktivo 2016/1164/EU, nekaj pa je razlik, na primer definicija pojma davčnega zavezanca, ki je širši kot v omenjeni direktivi, saj vključuje tudi partnerstva (davčno transparentni po italijanskem pravu) in samostojne podjetnike, ter uvedba posebnega postopka revizije in presoje domnevnega hibridnega neskladja.

Belgija (Vir: zbirka IBFD)

Z implementacijo Direktive 2016/1164/EU je Belgija v svoj pravni red sprejela pravila, ki se nanašajo na hibridna neskladja, hibridne subjekte in hibridne prenose, katerih cilj je odpravljanje teh neskladij. Hibridna neskladja, pri katerih bo na podlagi sprejetih pravil izvedena vključitev dohodka v davčno osnovo belgijskega zavezanca, so neskladja, ki se nanašajo na neupoštevano poslovno enoto, obratna hibridna neskladja, finančne instrumente in hibridne subjekte. Hibridna neskladja, pri katerih bo onemogočen odbitek odhodkov zavezancu v Belgiji, so hibridna neskladja zaradi plačil v skladu s finančnimi instrumenti, obratna hibridna neskladja, hibridna neskladja, ki so posledica različne razporeditve plačil, izplačanih hibridnemu subjektu ali stalni poslovni enoti, hibridna neskladja zaradi plačil hibridnega subjekta njegovemu lastniku ali domnevnih plačil med sedežem in stalno poslovno enoto in hibridna neskladja, ki so posledica plačil hibridnega subjekta ali stalne poslovne enote, ter uvožena hibridna neskladja in neskladja glede davčnega rezidentstva.

Velika Britanija (Vir: zbirka IBFD)

Velika Britanija že ima v veljavi pravila za preprečevanja hibridnih neskladij, ki temeljijo na BEPS ukrepu 2 iz projekta OECD/G20, ki se nanaša na nevtralizacijo učinkov hibridnih neskladij, in pravilih iz Direktive 2016/1164/EU. Veljavna pravila se od pravil iz navedene direktive razlikujejo v dveh segmentih, in sicer glede vprašanja neupoštevane stalne poslovne enote in definicije finančnega instrumenta. Z napovedano spremembo zakonodaje, ki bo veljala od 1. januarja 2020 dalje, bodo tudi ta pravila usklajena z direktivo. Predlagane spremembe pa še ne zajemajo pravil glede obratnih hibridnih neskladij, ki jih morajo skladno z direktivo začeti uporabljati s 1. januarjem 2022.

2.

Amortizacija pri najemih

Avstrija (Vir: zbirka IBFD)

Amortizacijo lahko uveljavlja le lastnik sredstva. Odhodki iz naslova amortizacije so načeloma davčno priznani v višinah, ki ustrezajo dobi koristnosti sredstva, razen za vozila in dobro ime. Za sredstva, vzeta v najem, ni določenih posebnosti.

Madžarska (Vir: zbirka IBFD)

Zakon določa najvišje letne amortizacijske stopnje za posamezne vrste sredstev. Za nepremično premoženje se na splošno upošteva linearna davčna stopnja v višini od 3 do 6 %. Za zgradbe, dane v

najem in izkazane kot sredstva najemodajalca, je določena pospešena amortizacija po stopnji 6 %. Oprema in stroji se na splošno amortizirajo po stopnji 14,5 %, najeta oprema in stroji, ki se evidentirajo kot premoženje najemodajalca, pa po stopnji 30 %.

Italija (Vir: zbirka IBFD)

Amortizacijo lahko uveljavlja le lastnik sredstva, razen pri finančnih najemih, kjer jo uveljavlja najemnik. Pri zavezancih, ki uporabljajo MSRP, računovodska obravnava najemov vpliva tudi na njihovo davčno obravnavo. Pod določenimi pogoji lahko amortizacijo namesto lastnika sredstva uveljavljajo tudi najemniki in zavezanči, ki imajo pravico užitka na sredstvu.

3.

Omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube

Avstrija (Vir: zbirka IBFD)

Minimalni letni davek je določen v višini 1.750 evrov za družbe z omejeno odgovornostjo in 3.500 evrov za delniške družbe. Nekateri prilagoditve so določene za banke, zavarovalnice in nova podjetja. Pavšalni davek se plača vnaprej in se lahko odšteje od končnega davka na dohodek pravnih oseb v naslednjih davčnih obdobjih.

Madžarska (Vir: zbirka IBFD)

Družbe morajo plačati davek od dohodkov pravnih oseb od tako imenovane minimalne davčne osnove, ki ustreza 2 % letnih prihodkov z nekaterimi prilagoditvami, tudi če ne ustvarijo dobička, razen če predstavijo ustrezno strukturo stroškov v prilogi k davčni napovedi. Izjeme veljajo v primerih višje sile v tekočem ali prejšnjem davčnem obdobju ter za številne neprofitne organizacije (npr. cerkve, združenja, fundacije) in zagonska podjetja (v prvem in drugem davčnem obdobju).

Romunija (Vir: zbirka IBFD)

Minimalni davek v višini 5 % prihodkov je določen za zavezance, ki opravljajo dejavnosti igralništva in nočnih klubov.

6. PRESOJA POSLEDIC, KI JIH BO IMEL SPREJEM ZAKONA

6.1 Presoja administrativnih posledic

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

Naloge države, povezane s pobiranjem davka, kar vključuje tudi nadzor, bo opravljala Finančna uprava Republike Slovenije (v nadaljnjem besedilu: FURS). Predlog zakona ne bo imel bistveno povečanih administrativnih posledic v postopkih oziroma pri poslovanju davčnega organa. Nova instituta izstopne obdavčitve in pravil glede hibridnih neskladij sta dodatni orodji, ki ju bo davčni organ lahko uporabljal pri preprečevanju agresivnega davčnega načrtovanja in davčnih zlorab.

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

Davčni zavezanci bodo učinke na davčno osnovo ugotavljali enako kot doslej, to je kot posebne postavke davčnega obračuna davka od dohodkov pravnih oseb. Pričakovati je določeno administrativno obremenitev davčnih zavezancev, povezano z izpolnjevanjem davčnega obračuna, kakor tudi v davčnih postopkih. Zavezanci bodo imeli dodatno administrativno breme predvsem v postopkih nadzora, kjer se pričakuje, da bodo morali pripraviti potrebna, primerna in ustrezna dokazila, s katerimi bodo pojasnjevali oziroma dokazovali upravičenost posameznih poslovnih dogodkov in njihovih učinkov na izračun davčne obveznosti.

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:

Predlog zakona bo zvišal davčno obveznost za približno 10 % zavezancev za davek od dohodkov pravnih oseb, in sicer tistih, ki ustvarijo pozitivno davčno osnovo, a je bila njihova efektivna davčna stopnja po uveljavljanju davčnih olajšav nižja od 7 %. Kljub temu je treba poudariti, da se predlog spremembe zakona uvršča v paket ukrepov, katerih prvenstveni cilj je krepitev konkurenčnosti poslovnega okolja, kar bo vplivalo na vzdržno in stabilno gospodarsko okolje ter spodbujalo rast. Pri tem so pomembni tudi stabilni in predvidljivi javnofinančni prihodki. Pripravljeni paket ukrepov bo prinesel zlasti razbremenitev dela, kar je pomembno z vidika konkurenčnosti poslovnega okolja za podjetja, ki zaposlujejo v Sloveniji. S tem bodo gospodarstvu omogočene boljše možnosti zaposlovanja strokovnega kadra, predvsem tistega, ki najbolj pozitivno vpliva na rast podjetij. Upošteva celotni paket lahko pričakujemo pozitivne učinke na gospodarstvo tudi in predvsem zato, ker še vedno ostajajo v veljavi vse ključne davčne olajšave, ki so pomembne za razvojne zmožnosti podjetij.

6.4 Presoja posledic za socialno področje, in sicer za:

Predlog zakona nima neposrednega vpliva na socialno področje. Ob upoštevanju pričakovanih učinkov paketa ukrepov kot celote pa se na splošno ocenjuje oziroma pričakuje pozitivne učinke na socialno področje, še posebej na zaposlovanje visoko strokovnih in najproduktivnejših kadrov v podjetjih.

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

Predlog zakona ne vpliva na dokumente razvojnega načrtovanja.

6.6 Presoja posledic za druga področja:

Predlog zakona ne vpliva na druga področja.

6.7 Izvajanje sprejetega predpisa:

1. Predstavitev sprejetega zakona:

Za izvajanje zakona je pristojna FURS, ki bo na običajen način zagotovila obveščanje zavezancev o novostih iz predloga zakona. Za izvajanje predpisa bodo potrebne manjše spremembe veljavnega Pravilnika o davčnem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 109/13, 83/14, 101/15 in 79/17).

2. 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 strokovnjaki niso sodelovali.

7. Prikaz sodelovanja javnosti pri pripravi predloga zakona:

Predlog zakona je bil 21. junija 2019 dan v javno razpravo (objava na spletni strani http://www.mf.gov.si/si/delovna_podrocja/davki_in_carine/predlogi_predpisov/). Bistvena mnenja, predlogi in pripombe javnosti, vključno z razlogi za neupoštevanje, so povzeti v prilogi Pripombe in predlogi na predlog ZDDPO-2R iz javne obravnave, ki je sestavni del tega dokumenta.

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

- dr. Andrej Bertonec, minister
- Natalija Kovač Jereb, državna sekretarka

- Metod Dragonja, državni sekretar
- mag. Saša Jazbec, državna sekretarka
- mag. Alojz Stana, državni sekretar
- mag. Petra Brus, generalna direktorica
- mag. Petra Istenič, vodja sektorja
- mag. Tadeja Rupnik, podsekretarka
- Larisa Eva Ramovš, podsekretarka
- Ingrid Andrejasič, sekretarka
- Meta Šinkovec, vodja sektorja
- mag. Marko Potočnik, podsekretar
- Dejan Guduraš, svetovalec

II. BESEDILO ČLENOV

1. člen

V Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12, 81/13, 50/14, 23/15, 82/15, 68/16, 69/17 in 79/18) se v 1. členu v drugem odstavku na koncu četrte alineje pika nadomesti z vejico in doda besedilo »zadnjič spremenjene z Direktivo Sveta (EU) 2017/952 z dne 29. maja 2017 o spremembi Direktive (EU) 2016/1164 v zvezi s hibridnimi neskladji s tretjimi državami (UL L 144 z dne 7. junija 2017, str. 1).«.

2. člen

V 33. členu se za osmim odstavkom doda nov deveti odstavek, ki se glasi:

»(9) Ne glede na določbe petega odstavka tega člena se za sredstvo iz prvega odstavka tega člena, vzeto v poslovni najem, uporabi najvišja letna amortizacijska stopnja, ki ustreza dejanski amortizacijski dobi tega sredstva.«.

3. člen

Za 54. členom se doda novo VII.a poglavje in nova 54.a in 54.b člen, ki se glasijo:

»VII.a IZSTOPNA OBDAVČITEV

54.a člen (izstopna obdavčitev)

(1) Zavezanec posebej razkrije in v davčno osnovo vključi skrite rezerve, če prenese sredstva:

1. iz Slovenije na svojo poslovno enoto v drugi državi in Slovenija zaradi takšnega prenosa nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev;
2. s svoje poslovne enote v Sloveniji na svoj sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства ali na drugo poslovno enoto v drugi državi in Slovenija zaradi takšnega prenosa nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev;
3. zaradi prenosa davčnega rezidentstva v drugo državo, razen za sredstva, ki so še naprej povezana s poslovno enoto v Sloveniji; ali
4. zaradi prenosa poslovanja poslovne enote iz Slovenije v drugo državo in Slovenija zaradi takšnega prenosa nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev.

(2) Znesek, ki predstavlja skrite rezerve iz prejšnjega odstavka, se izračuna kot razlika med pošteno vrednostjo in davčno vrednostjo prenesenih sredstev ob prenosu sredstev iz prejšnjega odstavka. Če je ta razlika negativna, se šteje, da je enaka nič.

(3) Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče prodati ali na drug način zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost ali za katerega je mogoče zamenjati podeljeni kapitalski instrument med dobro obveščenima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta stranki medsebojno neodvisni in enakovredni.

(4) Davčna vrednost posameznega sredstva je znesek, ki se prisodi temu sredstvu pri obračunu davka oziroma na podlagi katerega se izračunavajo prihodki, odhodki, dobički in izgube pri obračunu davka.

(5) Prenos sredstev iz prvega odstavka tega člena pomeni operacijo, s katero Slovenija izgubi pravico do obdavčitve prenesenih sredstev, medtem ko sredstva ostanejo v pravnem ali ekonomskem

lastništvu istega zavezanca.

(6) Prenos davčnega rezidentstva iz 3. točke prvega odstavka tega člena pomeni, da zavezanec preneha biti rezident za davčne namene v Sloveniji, medtem ko pridobi davčno rezidentstvo v drugi državi.

(7) Prenos poslovanja poslovne enote iz 4. točke prvega odstavka tega člena pomeni situacijo, s katero preneha davčna prisotnost zavezanca v Sloveniji, medtem ko je pridobil tako prisotnost v drugi državi, ne da bi v njej postal rezident za davčne namene.

(8) Za sredstva iz prvega odstavka tega člena se ne štejejo kratkoročna sredstva.

(9) Iz davčne osnove se izvzamejo skrite rezerve za prenesena sredstva iz Slovenije, ki se v 12 mesecih od dneva prenosa vrnejo v Slovenijo, če so ta sredstva povezana s financiranjem vrednostnih papirjev, dana kot zavarovanje s premoženjem ali kadar se prenos sredstev opravi zaradi izpolnjevanja bonitetnih kapitalskih zahtev ali zaradi upravljanja likvidnosti.

(10) Za sredstva iz prvega odstavka tega člena, ki so prenesena v Slovenijo iz druge države članice EU ali EGP, se upošteva vrednost, ki jo je določila druga država članica EU ali EGP. Če tako določena vrednost ne odraža vrednosti, določene v skladu s 16. členom tega zakona, se mora tako prenesenemu sredstvu določiti vrednost v skladu s 16. členom tega zakona.

54.b člen (odlog plačila davka)

(1) Zavezanec lahko plača davek od vključenih skritih rezerv iz prejšnjega člena v največ petih enakih letnih obrokih.

(2) Prvi odstavek tega člena se uporablja za zavezanca, ki prenesejo sredstva, davčno rezidentstvo ali poslovanje poslovne enote po prvem odstavku prejšnjega člena v državo članico EU ali v tretjo državo, ki je pogodbenica Sporazuma EGP, če ima s Slovenijo ali z EU sklenjen sporazum o vzajemni pomoči pri izterjavi davčnih terjatev, ki je enakovredna vzajemni pomoči iz Direktive 2010/24/EU.

(3) Način in pogoje plačila davka po tem členu določa zakon, ki ureja davčni postopek.«.

4. člen

Za 59. členom se doda novo VIII.a poglavje in nov 59.a člen, ki se glasita:

»VIII.a OMEJITEV ZMANJŠANJA DAVČNE OSNOVE

59.a člen (omejitev zmanjšanja davčne osnove)

Zmanjšanje davčne osnove po 36., 55. do 59. členu tega zakona in določbah drugih zakonov, ki določajo zmanjšanje davčne osnove po tem zakonu, skupaj z uveljavljanjem neizkoriščenih delov davčnih olajšav iz preteklih davčnih obdobij, se prizna največ v višini 63 % davčne osnove.«.

5. člen

Za 67.j členom se doda novo X.c poglavje in novi 67.k do 67.m člen, ki se glasijo:

»X.c HIBRIDNA NESKLADJA

67.k člen

(povezane osebe v primerih neskladij)

(1) Povezana oseba pomeni v primerih neskladij iz četrtega odstavka ter druge, tretje, četrte in pete alineje 2. točke petega odstavka 67.l člena tega zakona ali kadar se zahteva prilagoditev v skladu s petim odstavkom 67.m člena tega zakona:

1. osebo, v kateri je zavezanec neposredno ali posredno udeležen s 50 % ali več glasovalnih pravic ali lastništva kapitala ali je upravičen do prejetja 50 % ali več dobička te osebe;
2. posameznika ali osebo, ki je v zavezancu neposredno ali posredno udeležena s 50 % ali več glasovalnih pravic ali lastništva kapitala ali je upravičena do prejetja 50 % ali več dobička zavezanca.

(2) Če je posameznik ali oseba iz prejšnjega odstavka neposredno ali posredno udeležena s 50 % ali več glasovalnih pravic ali lastništva kapitala ali je upravičena do prejetja 50 % ali več dobička v zavezancu in v eni ali več osebah, se tudi osebe, vključno z zavezancem, štejejo za povezane osebe iz prejšnjega odstavka.

(3) Posameznik oziroma oseba, ki deluje skupaj z drugim posameznikom oziroma osebo v zvezi z glasovalnimi pravicami ali lastništvom kapitala tretje osebe, se obravnava kot udeležena pri vseh glasovalnih pravicah ali lastništvu kapitala tretje osebe, ki jih ima drug posameznik oziroma oseba.

(4) Povezana oseba pomeni tudi osebo, ki je del iste konsolidirane skupine za namene računovodenja kot zavezanec, osebo, v kateri ima zavezanec znaten vpliv na upravljanje, ali osebo, ki ima znaten vpliv na upravljanje zavezanca.

67.l člen

(hibridna neskladja)

(1) Hibridno neskladje nastane v situacijah, ki vključujejo zavezanca ali osebe iz petega odstavka 67.m člena tega zakona, pri katerih pride do dvojnega odbitka ali odbitka brez vključitve.

(2) Hibridna oseba pomeni zavezanca, drugo osebo ali ureditev, ki se obravnava kot obdavčljiva oseba v skladu z zakonodajo Slovenije in katere dohodek ali odhodek se obravnava kot dohodek ali odhodek ene ali več drugih oseb ali posameznikov v skladu z zakonodajo druge države, ali osebo ali ureditev, ki se obravnava kot obdavčljiva oseba v skladu z zakonodajo druge države in katere dohodek ali odhodek se obravnava kot dohodek ali odhodek ene ali več drugih oseb ali posameznikov v skladu z zakonodajo Slovenije.

(3) Odbitek zavezanca pomeni znesek, ki je davčno priznan odhodek in zmanjšuje davčno osnovo po tem zakonu.

(4) Dvojni odbitek iz prvega odstavka tega člena pomeni odbitek istega plačila, odhodkov ali izgub od obdavčljivega dohodka v državi vira plačila, nastanka stroškov ali izgub (državi plačnika) in v drugi državi (državi vlagatelja). Pri plačilu hibridne osebe ali plačilu poslovne enote je država plačnika tista, v kateri ima hibridna oseba ali poslovna enota sedež, kraj dejanskega delovanja posloводства oziroma se v njej nahaja.

(5) Odbitek brez vključitve iz prvega odstavka tega člena:

1. pomeni odbitek plačila ali domnevnega plačila od obdavčljivega dohodka med sedežem ali krajem dejanskega delovanja posloводства in poslovno enoto ali med dvema ali več poslovnimi enotami v kateri koli državi, v kateri se to plačilo ali domnevno plačilo obravnava kot izvedeno (država plačnika) brez ustrezne vključitve tega plačila ali domnevnega plačila v obdavčljivi dohodek za davčne namene

v državi prejemnika plačila. Država prejemnika plačila je katera koli država, v kateri se to plačilo ali predvideno plačilo prejme ali se obravnava kot prejeto v skladu z zakonodajo katere koli druge države. Plačilo na podlagi finančnega instrumenta se ne obravnava kot vključeno, če to plačilo izpolnjuje pogoje za kakršno koli davčno ugodnost zgolj zaradi opredelitve tega plačila v skladu z zakonodajo države prejemnika plačila;

in

2. nastane zaradi:

- plačila na podlagi finančnega instrumenta, ki ni vključeno v dohodek v razumnem času in je neskladje mogoče pripisati različnim opredelitvam instrumenta ali plačila, izvedenega v skladu z njim. Plačilo na podlagi finančnega instrumenta se šteje kot vključeno v dohodek v razumnem času, kadar bodisi država prejemnika plačila to plačilo vključi v obdavčitev v davčnem obdobju, ki se začne v 12 mesecih po koncu davčnega obdobja plačnika, bodisi kadar je razumno pričakovati, da bo država prejemnika plačila to plačilo vključila v obdavčitev v prihodnjem davčnem obdobju, pri čemer so pogoji plačila takšni, kot bi se pričakovalo, da bi se o njih dogovorile nepovezane osebe;
- plačila hibridni osebi in je to neskladje posledica različne razporeditve plačil, izplačanih hibridni osebi v skladu z zakonodajo države, kjer ima hibridna oseba sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства ali je registrirana, in države posameznika, udeleženega v tej hibridni osebi;
- plačila osebi z eno ali več poslovnimi enotami in je to neskladje posledica različne razporeditve plačil med sedežem ali krajem dejanskega delovanja posloводства in poslovno enoto ali med dvema ali več poslovnimi enotami iste osebe v skladu z zakonodajo držav, kjer oseba deluje;
- plačila neupoštevani poslovni enoti, ki v državi, kjer ima poslovna enota sedež oziroma se v njej nahaja, nima statusa poslovne enote, v državi sedeža ali kraja dejanskega delovanja posloводства pa ima status poslovne enote;
- plačila hibridne osebe, kadar se to plačilo ne upošteva v skladu z zakonodajo države prejemnika plačila;
- domnevnega plačila med sedežem ali krajem dejanskega delovanja posloводства in poslovno enoto ali med dvema ali več poslovnimi enotami, kadar se to domnevno plačilo ne upošteva v skladu z zakonodajo države prejemnika plačila.

(6) Plačilo, ki ustreza osnovnemu donosu prenesenega finančnega instrumenta, ne povzroči hibridnega neskladja iz prve alineje 2. točke petega odstavka tega člena, kadar posameznik ali oseba, ki se ukvarja z rednim nakupovanjem in prodajo finančnih instrumentov na svoje stroške z namenom ustvarjanja dobička (v nadaljnjem besedilu: finančni trgovec), izvede plačilo na podlagi tržnega hibridnega prenosa, če država plačnika od finančnega trgovca zahteva, da vključi v prihodke vse prejete zneske v zvezi s prenesenim finančnim instrumentom. Hibridni prenos pomeni katero koli ureditev za prenos finančnega instrumenta, katerega osnovni donos se za davčne namene obravnava, kot da je pridobljen pri več udeležencih v tej ureditvi hkrati, tržni hibridni prenos pa pomeni vsak hibridni prenos, ki ga finančni trgovec sklene med rednim poslovanjem in ne v okviru strukturirane ureditve. Strukturirana ureditev pomeni ureditev, ki vključuje hibridno neskladje, katerega cena je vključena v pogoje ureditve, ali ureditev, ki je bila zasnovana tako, da privede do hibridnega neskladja, razen če za zavezanca ali povezano osebo ni bilo mogoče razumno pričakovati, da je seznanjena s hibridnim neskladjem, in ni pridobila davčne ugodnosti zaradi hibridnega neskladja.

(7) Hibridno neskladje iz četrtega odstavka ter pete in šeste alineje 2. točke petega odstavka tega člena nastane le, če je v državi plačnika odbitek mogoče pobotati z zneskom, ki ni vključen v davčno osnovo tudi v državi prejemnika plačila.

(8) Neskladje se obravnava kot hibridno neskladje le, če se pojavi med povezanimi osebami, med zavezancem in povezano osebo, med sedežem ali krajem dejanskega delovanja posloводства in poslovno enoto, med dvema ali več poslovnimi enotami iste osebe, v strukturirani ureditvi ali med udeleženci pri hibridnem prenosu finančnega instrumenta, ki povzroči večkratno uveljavljanje davka, plačanega na viru.

67.m člen

(prilagoditve hibridnih neskladij pri ugotavljanju davčne obveznosti)

(1) Zavezancu, ki je vlagatelj, se pri hibridnih neskladjih, ki povzročijo dvojni odbitek, odbitek ne prizna, razen če se pobota z vključitvijo dohodka v davčno osnovo v tekočem ali naslednjem davčnem obdobju v obeh državah, v katerih nastane neskladje.

(2) Zavezancu, ki je plačnik, se pri hibridnih neskladjih, ki povzročijo dvojni odbitek in se odbitek prizna v državi vlagatelja, odbitek ne prizna, razen če se pobota z vključitvijo dohodka v davčno osnovo v tekočem ali naslednjem davčnem obdobju v obeh državah, v katerih nastane neskladje.

(3) Zavezancu, ki je plačnik, se pri hibridnih neskladjih, ki povzročijo odbitek brez vključitve, odbitek ne prizna.

(4) Zavezanec, ki je prejemnik plačila pri hibridnih neskladjih, ki povzročijo odbitek brez vključitve in se odbitek prizna v državi plačnika, vključi v dohodek znesek plačila, ki bi sicer povzročil neskladje.

(5) Zavezancu se ne prizna odbitek za vsakršno plačilo zavezanca, s katerim se neposredno ali posredno financira odbitni dohodek, ki povzroči hibridno neskladje prek transakcije ali niza transakcij med povezanimi osebami ali transakcij, sklenjenih v okviru strukturirane ureditve, razen če ena od držav, sodelujočih v transakciji ali nizu transakcij, opravi enakovredno prilagoditev v zvezi s takšnim hibridnim neskladjem.

(6) Če hibridno neskladje vključuje dohodek neupoštevane poslovne enote zavezanca, ki ni obdavčen v Sloveniji, zavezanec ta dohodek vključi v davčno osnovo, razen če se v Sloveniji ta dohodek ne obdavči na podlagi mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene s tretjo državo.

(7) Če hibridni prenos finančnega instrumenta povzroči uveljavljanje davka, plačanega na viru, pri več kot enem udeležencu, zavezanec lahko od obveznosti za plačilo davka odšteje znesek, ki je enak davku, ki ustreza davku po tem zakonu, ki ga je plačal od dohodkov iz virov izven Slovenije, v sorazmerju z njegovim prejetim zneskom obdavčljivega dohodka glede na celoten obdavčljiv dohodek iz hibridnega prenosa.

(8) Zavezancu, ki je rezident za davčne namene v dveh ali več državah, se ne prizna odbitek plačila, stroškov ali izgube, ki je hkrati odbiten od davčne osnove v Sloveniji in drugi državi, če je v drugi državi odbitek mogoče pobotati z dohodkom, ki ni vključen v davčno osnovo tudi v Sloveniji. Če je druga država članica EU ali EGP, se zavezancu odbitek ne prizna le, če se zavezanec ne šteje za rezidenta v Sloveniji v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka med Slovenijo in drugo državo.«.

KONČNA DOLOČBA

6. člen

(začetek veljavnosti in uporabe)

(1) Ta zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije,

uporabljati pa se začne 1. januarja 2020, razen novega devetega odstavka 33. člena zakona, ki se uporablja od 1. januarja 2019, in novega 59.a člena zakona, ki se uporablja za davčna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2020 ali kasneje.

(2) Do začetka uporabe tega zakona se uporablja Zakon 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, 68/16, 69/17 in 79/18).

III. OBRAZLOŽITEV

K 1. členu:

Člen dopolnjuje seznam direktiv EU, prenesenih z Zakonom 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, 68/16, 69/17 in 79/18; v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2). V skladu s končnimi določbami direktiv in nomotehnično prakso se drugi odstavek 1. člena ZDDPO-2 v četrti alineji dopolni z navedbo Direktive sveta (EU) 2017/952 z dne 29. maja 2017 o spremembi Direktive (EU) 2016/1164 v zvezi s hibridnimi neskladji s tretjimi državami (UL L 144 z dne 7. junija 2017, str. 1). S predlaganimi spremembami in dopolnitvami ZDDPO-2 se namreč v ZDDPO-2 delno prenašajo pravila iz Direktive Sveta (EU) 2016/1164, in sicer tudi pravila iz Direktive Sveta (EU) 2017/952. Prenašajo se pravila glede izstopne obdavčitve, določena že v prvotnem besedilu Direktive Sveta (EU) 2016/1164, in pravila glede hibridnih neskladij, določena z Direktivo Sveta (EU) 2017/952. Ne glede na navedeno direktiva v ZDDPO-2 še ni prenesena v celoti.

K 2. členu:

Na podlagi računovodskih pravil (MSRP in SRS) najemnik pripozna sredstvo, vzeto v poslovni najem, kot sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe. To sredstvo se pri najemniku amortizira od datuma začetka najema do konca njegove dobe koristnosti oziroma do konca trajanja najema, če je krajše od dobe koristnosti sredstva. Predlog dopolnjenega 33. člena ZDDPO-2 določa, da se ne glede na najvišje letne amortizacijske stopnje za posamezne vrste sredstev, ki jih določa peti odstavek tega člena, za sredstvo, vzeto v poslovni najem, uporabi najvišja letna amortizacijska stopnja, ki ustreza dejanski amortizacijski dobi tega sredstva, določeni po računovodskih pravilih. Navedeno torej pomeni, da najemnik upošteva bodisi dobo od datuma začetka najema do konca dobe koristnosti bodisi dobo trajanja najema sredstva, ki predstavlja pravico do uporabe. Pri tem se za ugotavljanje davčno priznanih odhodkov v skladu s prvim odstavkom 33. člena ZDDPO-2 uporabi metoda enakomernega časovnega amortiziranja. V praksi se bo tako priznavanje odhodkov iz naslova najemnin za davčne namene v posameznih davčnih obdobjih približalo dejanskim najemninam v teh obdobjih.

K 3. členu:

Člen določa predlog novega VII.a poglavja in predloga novih 54.a in 54.b člena ZDDPO-2 v zvezi z izstopno obdavčitvijo.

Predlog novega **54.a člena** ZDDPO-2 določa izstopno obdavčitev za čezmejne situacije, ob katerih mora zavezanec razkriti skrite rezerve za prenesena sredstva in jih vključiti v davčno osnovo. Vključitev v davčno osnovo pomeni njihovo obdavčitev, če ni v zakonu drugače določeno. Do izstopne obdavčitve pride ob prenosu sredstva:

1. s sedeža ali iz kraja dejanskega delovanja posloводства zavezanca v Sloveniji na njegovo poslovno enoto v drugi državi, če Slovenija zaradi takšnega prenosa nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev;
2. s poslovne enote v Sloveniji na sedež ali v kraj dejanskega delovanja posloводства zavezanca v drugi državi ali na njegovo poslovno enoto v drugi državi, če Slovenija zaradi takšnega prenosa nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev;

3. zaradi prenosa davčnega rezidentstva v drugo državo, razen za sredstva, ki so še naprej povezana s poslovno enoto v Sloveniji; ali
4. zaradi prenosa poslovanja poslovne enote iz Slovenije v drugo državo, če Slovenija zaradi takšnega prenosa nima več pravice do obdavčitve prenesenih sredstev

Navedeno pomeni, da se z izstopno obdavčitvijo načeloma obdavči dohodek, ki je prirast vrednosti posameznega sredstva do trenutka, ko zavezanec to sredstvo prenese iz Slovenije in Slovenija zaradi takšnega prenosa tega sredstva ne more več obdavčiti tega dohodka.

Predlog drugega odstavka definira skrite rezerve, ki se izračunajo kot razlika med pošteno vrednostjo in davčno vrednostjo prenesenih sredstev v trenutku prenosa sredstev iz prvega odstavka predloga novega 54.a člena ZDDPO-2. Če je davčna vrednost višja od poštene vrednosti sredstva, se šteje, da so skrite rezerve enake nič oziroma se tovrstna razlika ne vključi v davčno osnovo.

Predloga tretjega in četrtega odstavka določata definiciji poštene vrednosti in davčne vrednosti. Poštena vrednost je znesek, za katerega je mogoče prodati ali na drug način zamenjati sredstvo ali s katerim je mogoče poravnati obveznost ali za katerega je mogoče zamenjati podeljen kapitalni instrument med dobro obveščenima in voljnima strankama v poslu, v katerem sta stranki medsebojno neodvisni in enakopravni. Davčna vrednost sredstva pa je znesek, ki se prisodi temu sredstvu pri obračunu davka oziroma na podlagi katerega se izračunavajo prihodki, odhodki, dobički in izgube pri obračunu davka.

Predlog petega odstavka določa definicijo prenosa sredstev, ki pomeni operacijo, s katero Slovenija izgubi pravico do obdavčitve prenesenih sredstev, medtem ko sredstva ostanejo v pravnem ali ekonomskem lastništvu istega zavezanca. Ekonomski lastnik v tem kontekstu pomeni osebo, ki v bistvu prejme vse koristi in nosi vsa tveganja, povezana s tem sredstvom, ne glede na to, ali je ta oseba pravni lastnik. Za ekonomskega lastnika se tudi šteje oseba, ki ima pravico imeti, uporabljati in odtujiti sredstvo in nosi tveganje za izgubo ali uničenje. Temeljno izhodišče glede izgube pravice do obdavčitve je, da v načelu Slovenija ne izgubi pravice obdavčitve, če se sredstva prenesejo na poslovno enoto, ki jo ima rezident izven Slovenije, če se uporablja metoda odbitka tujega davka, kar pomeni da se ne uporablja metoda izvzetja iz obdavčitve za dohodke oziroma dobiček tuje poslovne enote.

Predlog šestega odstavka določa definicijo prenosa davčnega rezidentstva, ki pomeni situacijo, s katero zavezanec preneha biti rezident za davčne namene v Sloveniji, medtem ko pridobi davčno rezidentstvo v drugi državi, to je torej takrat, ko zavezanec ne izpolnjuje več vsaj enega od pogojev iz 5. člena ZDDPO-2. Pri tem do izstopne obdavčitve ne pride ob prenosu sredstev, ki so še naprej povezana s poslovno enoto v Sloveniji.

Predlog sedmega odstavka določa definicijo prenosa poslovanja poslovne enote, ki pomeni situacijo, s katero preneha davčna prisotnost zavezanca v Sloveniji, medtem ko je pridobil davčno prisotnost v drugi državi, ne da bi v njej postal rezident za davčne namene. Davčna prisotnost je običajno eden od kriterijev za določitev poslovne enote v določeni državi, v praksi pa je lahko definicija poslovne enote pomanjkljiva v smislu, da zavezanec kljub davčni prisotnosti v neki državi ne postane rezident za davčne namene v te državi.

Predloga osmega in devetega odstavka določata izjeme glede uporabe pravil o izstopni obdavčitvi. Predlog osmega odstavka določa, da se pravila za izstopno obdavčitev ne uporabljajo za kratkoročna sredstva, kar pomeni, da so slednja izven ukrepa izstopne obdavčitve. Predlog devetega odstavka določa, da zavezanec iz davčne osnove izvzame skrite rezerve za prenesena sredstva, ki se v 12 mesecih od dneva prenosa iz Slovenije vrnejo nazaj v Slovenijo, pod pogojem da so bodisi povezana s financiranjem vrednostnih papirjev bodisi dana kot zavarovanje s premoženjem bodisi prenesena zaradi izpolnjevanja bonitetnih kapitalskih zahtev ali zaradi upravljanja likvidnosti. Kadar se navedena

sredstva prenesejo iz Slovenije in vrnejo v Slovenijo v istem obračunskem obdobju, zavezanec skrite rezerve izvzame iz davčne osnove. Kadar pa se prenesena sredstva v obračunskem obdobju, ko so bila prenesena iz Slovenije, ne vrnejo v Slovenijo, mora zavezanec skrite rezerve vključiti v davčno osnovo. Ko se ta sredstva vrnejo v Slovenijo in če od dneva prenosa sredstev iz Slovenije ni minilo več kot 12 mesecev, zavezanec predloži popravek obračuna davka v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek, na podlagi katerega se mu zmanjša davčna obveznost. V vsakem primeru pa zavezanec razkrije skrite rezerve ob prenosu sredstev iz Slovenije v skladu s prvim odstavkom predloga tega člena.

Predlog desetega odstavka določa vrednotenje sredstev ob prenosu v Slovenijo iz druge države članice EU ali EGP. Pri tem se kot začetna davčna vrednost posameznega sredstva upošteva vrednost, ki jo je določila druga država članica EU ali EGP. Če tako določena vrednost ne odraža vrednosti, določene v skladu s 16. členom ZDDPO-2, torej primerljive tržne vrednosti, se mora tako prenesenemu sredstvu za davčne namene določiti vrednost v skladu s 16. členom ZDDPO-2, to je primerljiva tržna vrednost.

Predlog novega **54.b člena** ZDDPO-2 določa obročno plačilo izstopnega davka. Predlog prvega odstavka določa, da zavezanec plača davek od skritih rezerv, vključenih v davčno osnovo po določbah predloga novega 54.a člena ZDDPO-2, v največ petih enakih letnih obrokih (torej v obdobju petih let). S tem je določen časovni okvir, v katerem lahko davčni zavezanec odloži plačilo davka od skritih rezerv.

Predlog drugega odstavka določa pogoje za uporabo odloga oziroma določa davčne zavezanke, ki so upravičeni do odloga. Do odloga davka od vključenih skritih rezerv imajo pravico zavezanci, ki prenesejo sredstva, davčno rezidentstvo ali poslovanje poslovne enote v državo članico EU ali v tretjo državo, ki je pogodbenica Sporazuma EGP, če ima s Slovenijo ali z EU sklenjen sporazum o vzajemni pomoči pri izterjavi davčnih terjatev, ki je enakovredna vzajemni pomoči iz Direktive 2010/24/EU. V času priprave tega predloga zakona je vzajemna pomoč pri izterjavi davčnih terjatev, enakovredna vzajemni pomoči iz Direktive 2010/24/EU, mogoča s Kraljevino Norveško in Islandijo.

Predlog tretjega odstavka glede načinov in rokov plačila odloženega davka napotuje na zakon, ki ureja davčni postopek.

K 4. členu:

Predlog novega VIII.a poglavja vsebuje nov 59.a člena ZDDPO-2, ki uvaja splošno omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube. Zmanjšanje davčne osnove je v davčnem obdobju omejeno na 63 % davčne osnove. V seštevku so upoštevane tudi davčne olajšave in spodbude, določene v drugih zakonih (Zakon o spodbujanju skladnega regionalnega razvoja (Uradni list RS, št. 20/11, 57/12 in 46/16), Zakon o razvojni podpori Pomurski regiji v obdobju 2010–2019 (Uradni list RS, št. 87/09, 82/15 in 27/17) in Zakon o udeležbi delavcev pri dobičku (Uradni list RS, št. 25/08)), ki zmanjšujejo davčno osnovo po tem zakonu. V seštevku so prav tako upoštevani zneski uveljavljanja neizkoriščenih delov davčnih olajšav iz preteklih davčnih obdobj.

K 5. členu:

V predlagano novo X.c poglavje, ki vsebuje novi 67.k do 67.m člen ZDDPO-2, so prenesena pravila glede hibridnih neskladij. Pri izvajanju teh pravil se bodo v praksi za ponazoritve in razlago uporabljala ustrezna pojasnila in primeri iz poročil OECD iz projekta o zmanjševanju davčne osnove in prenosa dobička, poimenovanega BEPS (angl. Base erosion and profit shifting), konkretno npr. poročilo OECD o hibridnih neskladjih iz leta 2015 in poročilo OECD o neskladjih pri poslovnih enotah iz leta 2017, v kolikor so skladni z določbami tega poglavja.

Predlog novega **67.k člena** ZDDPO-2 definira povezane osebe za namene tega poglavja, in sicer

nekoliko drugače kot v drugih členih zakona, denimo za namene ugotavljanja transfernih cen. V predlogu prvega odstavka je v skladu z določbami Direktive 2016/1164/EU, ne glede na splošen 25-% prag udeležbe za opredelitev povezanih oseb, za hibridna neskladja določen višji delež kvalificirane udeležbe, to je 50 %. Kot povezane osebe so opredeljene osebe, v katerih je zavezanec neposredno ali posredno udeležen s kvalificiranim deležem, ter posamezniki ali osebe, ki so v zavezancu neposredno ali posredno udeleženi s kvalificiranim deležem. Predlog drugega odstavka določa, da se, kadar je povezana oseba zavezanca neposredno ali posredno hkrati udeležena s kvalificiranim deležem v zavezancu in v eni ali več osebah, tudi te osebe, vključno z zavezancem, štejejo za povezane osebe. Predlog tretjega odstavka določa, da se posameznik oziroma oseba, ki deluje skupaj z drugim posameznikom oziroma osebo v zvezi z glasovalnimi pravicami ali lastništvom kapitala tretje osebe, obravnava kot udeležena pri vseh glasovalnih pravicah ali lastništvu kapitala tretje osebe, ki jih ima drug posameznik oziroma oseba. Predlog četrtega odstavka določa, da povezana oseba pomeni tudi osebo, ki je del iste konsolidirane skupine za namene računovodenja kot zavezanec, osebo, v kateri ima zavezanec znaten vpliv na upravljanje, ali osebo, ki ima znaten vpliv na upravljanje zavezanca.

Predlog novega **67.I člena ZDDPO-2** v prvem odstavku določa, da hibridno neskladje nastane v situacijah, ki vključujejo zavezanca, pri tako imenovanih uvoženih neskladjih pa povezane osebe ali udeležence v strukturirani ureditvi, pri katerih nastane dvojni odbitek ali odbitek brez vključitve.

V predlogu drugega odstavka je definirana hibridna oseba. Ta pomeni zavezanca, drugo osebo ali ureditev, ki se obravnava kot obdavčljiva oseba v skladu z zakonodajo Slovenije in katere dohodek ali odhodek se obravnava kot dohodek ali odhodek ene ali več drugih oseb ali posameznikov v skladu z zakonodajo druge države. Hibridna oseba je tudi oseba ali ureditev, ki se obravnava kot obdavčljiva oseba v skladu z zakonodajo druge države in katere dohodek ali odhodek se obravnava kot dohodek ali odhodek ene ali več drugih oseb ali posameznikov v skladu z zakonodajo Slovenije.

V predlogu tretjega odstavka je definiran odbitek zavezanca. To je znesek, ki je davčno priznan odhodek in zmanjšuje davčno osnovo po tem zakonu.

V predlogu četrtega odstavka je definiran dvojni odbitek, ki pomeni odbitek istega plačila, odhodkov ali izgub od obdavčljivega dohodka v državi vira plačila, nastanka stroškov ali izgub (državi plačnika) in v drugi državi (državi vlagatelja). Določa, da je pri plačilu hibridne osebe ali plačilu poslovne enote država plačnika država, v kateri ima hibridna oseba ali poslovna enota sedež, kraj dejanskega delovanja posloводства oziroma se v njej nahaja.

V predlogu petega odstavka je v 1. točki definiran odbitek brez vključitve, ki pomeni odbitek plačila ali domnevnega plačila od obdavčljivega dohodka med sedežem ali krajem dejanskega delovanja posloводства in poslovno enoto ali med dvema ali več poslovnimi enotami v kateri koli državi, v kateri se to plačilo ali domnevno plačilo obravnava kot izvedeno (država plačnika) brez ustrezne vključitve tega plačila ali domnevnega plačila v obdavčljiv dohodek za davčne namene v državi prejemnika plačila. Država prejemnika plačila je opredeljena kot katera koli država, v kateri se to plačilo ali predvideno plačilo prejme ali se obravnava kot prejet v skladu z zakonodajo katere koli druge države. V zvezi s pojmom vključitve je opredeljeno, da se plačilo na podlagi finančnega instrumenta ne obravnava kot vključeno, če to plačilo izpolnjuje pogoje za kakršno koli davčno ugodnost zgolj zaradi opredelitve tega plačila v skladu z zakonodajo države prejemnika plačila. V 2. točki so taksativno našteje situacije oziroma okoliščine, zaradi katerih nastane odbitek brez vključitve. Določeno je, da ta nastane zaradi:

- plačila na podlagi finančnega instrumenta, ki ni vključeno v dohodek v razumnem času in je neskladje mogoče pripisati različnim opredelitvam instrumenta ali plačila, izvedenega v skladu z njim. Določeno je, da se plačilo na podlagi finančnega instrumenta šteje kot vključeno v dohodek v razumnem času, bodisi kadar država prejemnika plačila to plačilo vključi v obdavčitev v davčnem obdobju, ki se začne v 12 mesecih po koncu davčnega obdobja plačnika, bodisi kadar je razumno

pričakovati, da bo država prejemnika plačila plačilo vključila v obdavčitev v prihodnjem davčnem obdobju, pri čemer so pogoji plačila takšni, kot bi se pričakovalo, da bi se o njih dogovorile nepovezane osebe;

- plačila hibridni osebi in je to neskladje posledica različne razporeditve plačil, izplačanih hibridni osebi v skladu z zakonodajo države, kjer ima hibridna oseba sedež ali kraj dejanskega delovanja posloводства ali je registrirana, in države posameznika, udeleženega v tej hibridni osebi;
- plačila osebi z eno ali več poslovnimi enotami in je to neskladje posledica različne razporeditve plačil med sedežem ali krajem dejanskega delovanja posloводства in poslovno enoto ali med dvema ali več poslovnimi enotami iste osebe v skladu z zakonodajo držav, kjer oseba deluje;
- plačila neupoštevani poslovni enoti. Ta je definirana kot ureditev, ki v državi, kjer ima poslovna enota sedež oziroma se v njej nahaja, nima statusa poslovne enote, v državi sedeža ali kraja dejanskega delovanja posloводства zavezanca za davek pa ima status poslovne enote;
- plačila hibridne osebe, kadar se to plačilo ne upošteva v skladu z zakonodajo države prejemnika plačila;
- domnevnega plačila med sedežem ali krajem dejanskega delovanja posloводства in poslovno enoto ali med dvema ali več poslovnimi enotami, kadar se to domnevno plačilo ne upošteva v skladu z zakonodajo države prejemnika plačila. Domnevno plačilo je torej plačilo med sedežem ali krajem dejanskega delovanja posloводства in poslovno enoto ali med dvema ali več poslovnimi enotami istega zavezanca, ki povzroči odbitek brez vključitve zaradi dejstva, da se to plačilo ne upošteva v skladu z zakonodajo države prejemnika plačila.

Predlog šestega odstavka določa izjemo glede hibridnih neskladij, pri katerih zaradi plačila na podlagi finančnega instrumenta nastane odbitek brez vključitve, kot je opredeljen v prvi alineji 2. točke petega odstavka predloga novega 67.1 člena ZDDPO-2. Plačilo, ki ustreza osnovnemu donosu prenesenega finančnega instrumenta, namreč ne povzroči navedenega hibridnega neskladja, kadar finančni trgovec izvede plačilo na podlagi tržnega hibridnega prenosa, če država plačnika od finančnega trgovca zahteva, da vključi v prihodke vse prejete zneske v zvezi s prenesenim finančnim instrumentom. V predlogu tega odstavka so definirani tudi štiri pojmi. Finančni trgovec je definiran kot posameznik ali oseba, ki se ukvarja z rednim nakupovanjem in prodajo finančnih instrumentov na svoje stroške z namenom ustvarjanja dobička. Hibridni prenos je definiran kot katerakoli ureditev za prenos finančnega instrumenta, katerega osnovni donos se za davčne namene obravnava, kot da je pridobljen pri več udeležencih, to pomeni posameznikih ali osebah, v tej ureditvi hkrati. Nastane lahko na primer pri tako imenovanih REPO poslih (angl. repurchase agreement), ki pomenijo začasno prodajo vrednostnih papirjev z obveznim povratnim odkupom. Tržni hibridni prenos je definiran kot hibridni prenos, ki ga finančni trgovec sklene med rednim poslovanjem in ne v okviru strukturirane ureditve. Strukturirana ureditev je definirana kot ureditev, ki vključuje hibridno neskladje, katerega cena je vključena v pogoje ureditve, ali ureditev, ki je bila zasnovana tako, da privede do hibridnega neskladja, razen če za zavezanca ali povezano osebo ni bilo mogoče razumno pričakovati, da je seznanjena s hibridnim neskladjem, in ni pridobila davčne ugodnosti zaradi hibridnega neskladja.

Predlog sedmega odstavka določa, da hibridno neskladje, pri katerem nastane dvojni odbitek ali odbitek brez vključitve bodisi zaradi plačila hibridne osebe bodisi zaradi domnevnega plačila, ki se ne upošteva v skladu z zakonodajo države prejemnika plačila, nastane le, če je v državi plačnika odbitek mogoče pobotati z zneskom, ki ne pomeni dvojne vključitve dohodka. Dvojna vključitev dohodka pa pomeni, da je dohodek vključen v davčno osnovo v obeh državah, v katerih nastane neskladje, hkrati, torej tako v državi plačnika kot v državi prejemnika plačila.

Predlog osmega odstavka omejuje definicijo hibridnega neskladja le na neskladje, ki nastane v vsaj eni izmed šestih taksativno naštetih situacij, to so neskladje med povezanimi osebami, neskladje med zavezancem in povezano osebo, neskladje med sedežem ali krajem dejanskega delovanja posloводства in poslovno enoto, neskladje med dvema ali več poslovnimi enotami iste osebe, neskladje v strukturirani ureditvi ali neskladje med udeleženci pri hibridnem prenosu finančnega instrumenta, ki povzroči večkratno uveljavljanja davka, plačanega na viru.

Predlog novega **67.m člena ZDDPO-2** določa pravila za prilagoditev učinkov, ki nastanejo zaradi hibridnih neskladij. Zavezanec prilagoditve upošteva pri ugotavljanju davčne obveznosti.

Predloga prvega in drugega odstavka določata prilagoditve v primerih hibridnih neskladij, ki povzročajo dvojni odbitek. V predlogu prvega odstavka je določeno, da se zavezancu vlagatelju (to je na primer prejemnik plačila) odbitek ne prizna, razen če se pobota z dvojno vključitvijo dohodka, to je vključitvijo dohodka v davčno osnovo v obeh državah, v katerih nastane neskladje. Pri tem se lahko dvojna vključitev dohodka zgodi bodisi v tekočem bodisi v naslednjem davčnem obdobju. Predlog drugega odstavka določa, da se takrat, kadar se odbitek prizna v državi vlagatelja, odbitek ne prizna zavezancu, ki je plačnik. Izjema spet velja za odbitek, ki se pobota z dvojno vključitvijo dohodka v davčno osnovo v tekočem ali naslednjem davčnem obdobju.

Predloga tretjega in četrtega odstavka določata prilagoditve pri neskladjih, ki povzročijo odbitek brez vključitve. Predlog tretjega odstavka za te primere določa, da se odbitek ne prizna zavezancu, ki je plačnik. Predlog četrtega odstavka določa, da takrat, ko se odbitek prizna v državi plačnika, zavezanec, ki je prejemnik plačila, vključi v dohodek znesek plačila, ki bi sicer povzročil neskladje.

Predlog petega odstavka določa prilagoditve pri tako imenovanih uvoženih hibridnih neskladjih. Tako se zavezancu ne prizna odbitek za vsakršno njegovo plačilo, s katerim se neposredno ali posredno financira odbitni dohodek, ki povzroči hibridno neskladje prek transakcije ali niza transakcij med povezanimi osebami ali transakcij, sklenjenih v okviru strukturirane ureditve. Izjema je določena za primere, ko ena od držav, sodelujočih v transakciji ali nizu transakcij, opravi enakovredno prilagoditev v zvezi s takšnim hibridnim neskladjem. Uvožena hibridna neskladja nastanejo na primer pri nehibridnih plačilih zavezanca povezani osebi iz tretje države.

Predlog šestega odstavka določa prilagoditve za hibridna neskladja pri neupoštevanih poslovnih enotah. Zavezanec mora dohodek neupoštevane poslovne enote, ki ni obdavčen v Sloveniji, vključiti v davčno osnovo. Izjema je določena za dohodek, ki se v Sloveniji ne obdavči na podlagi mednarodne pogodbe o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka, sklenjene s tretjo državo.

Predlog sedmega odstavka določa prilagoditve za hibridne prenose finančnega instrumenta, ki povzročijo uveljavljanje davka, plačanega na viru, pri več kot enem udeležencu, to pomeni posamezniku ali osebi. Pri tem zavezanec lahko od obveznosti za plačilo davka odšteje znesek, enak davku, ki ustreza davku po tem zakonu, ki ga je plačal od dohodkov iz virov izven Slovenije, v sorazmerju z njegovim prejetim zneskom obdavčljivega dohodka glede na celoten obdavčljiv dohodek iz hibridnega prenosa. Prejet znesek obdavčljivega dohodka zavezanca je razlika med davčno priznanimi prihodki in odhodki zavezanca v zvezi s posameznim hibridnim prenosom finančnega instrumenta. Celoten obdavčljiv dohodek iz hibridnega prenosa je bruto dohodek v zvezi s posameznim hibridnim prenosom finančnega instrumenta, od katerega je bil plačan davek na viru.

Predlog osmega odstavka določa prilagoditve za neskladja glede davčnega rezidentstva. Zavezancu, ki je rezident za davčne namene v dveh ali več državah, se ne prizna odbitek plačila, stroškov ali izgube, ki je hkrati odbiten od davčne osnove v Sloveniji in drugi državi, če je v drugi državi ta odbitek mogoče pobotati z dohodkom, ki ne pomeni dvojne vključitve dohodka. Slednje pomeni, da ta znesek ni vključen v davčno osnovo tudi v Sloveniji. Kadar je druga država članica EU ali EGP, se zavezancu odbitek ne prizna le, če se zavezanec ne šteje za rezidenta v Sloveniji v skladu z mednarodno pogodbo o izogibanju dvojnega obdavčevanja dohodka med Slovenijo in to drugo državo.

K 6. členu:

Člen določa začetek veljavnosti in uporabe predloga zakona.

Skrajšanje vakacijskega roka iz ustavno predpisanega petnajstdnevnega roka na naslednji dan po objavi je predlagano zaradi pravočasne uveljavitve določb, ki se prenašajo v slovenski pravni red iz Direktive 2016/1164/EU, to je do 31. 12. 2019, in z namenom, da se do tega datuma zagotovi tudi uveljavitev začetka uporabe sprememb ustreznega podzakonskega akta.

Predlagana nova ureditev glede priznavanja odhodkov amortizacije pri poslovnih najemih se uporablja tudi za nazaj, to je od 1. januarja 2019 dalje. S povratno veljavnostjo te določbe se namreč ne posega v pridobljene pravice zavezancev, saj se vsebina nanaša na obveznost za plačilo davka, ki se za nazaj zmanjšuje. Povratno veljavnost zahteva tudi javna korist, saj se bo tako uskladil datum začetka uporabe novih računovodskih pravil z datumom začetka uporabe novega davčnega pravila, kar za zavezance pomeni tudi administrativno poenostavitev, saj jim praviloma ne bo treba obračunavati odloženih davkov.

Predlagana nova določba glede omejitve zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube se uporablja za davčna obdobja, ki se začnejo 1. januarja 2020 ali kasneje.

IV. BESEDILO ČLENOV, KI SE SPREMINJAJO

1. člen (vsebina zakona)

(1) S tem zakonom se ureja sistem in uvaja obveznost plačevanja davka od dohodkov pravnih oseb.
(2) S tem zakonom se v pravni red Republike Slovenije prenašajo naslednje direktive Evropske skupnosti:

- Direktiva Sveta 90/434/EGS z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic (UL L št. 225 z dne 20. avgusta 1990, str. 142), zadnjič spremenjena z Direktivo Sveta 2005/19/ES o spremembah Direktive 90/434/EGS o skupnem sistemu obdavčitve za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev iz različnih držav članic (UL L št. 58 z dne 4. marca 2005, str. 19);
- Direktiva Sveta 2011/96/EU z dne 30. novembra 2011 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic (prenovitev) (UL L št. 345 z dne 29. decembra 2011, str. 8), zadnjič spremenjena z Direktivo Sveta (EU) 2015/121 z dne 27. januarja 2015 o spremembi Direktive 2011/96/EU o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic (UL L št. 21 z dne 28. 1. 2015, str. 1);
- Direktiva Sveta 2003/49/ES z dne 3. junija 2003 o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic (UL L št. 157 z dne 26. junija 2003, str. 49);
- del Direktive Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga (UL L št. 193 z dne 19. julija 2016, str. 1).

33. člen (amortizacija)

(1) Amortizacija opredmetenih osnovnih sredstev, neopredmetenih sredstev in naložbenih nepremičnin (v nadaljevanju: amortizacija) se kot odhodek prizna v obračunanem znesku z uporabo metode enakomernega časovnega amortiziranja ter najvišjih amortizacijskih stopenj iz petega odstavka tega člena.

(2) Če obračunana amortizacija preseže znesek, ki bi bil obračunan v skladu s prvim odstavkom tega člena, se presežni znesek amortizacije kot odhodek prizna v naslednjih davčnih obdobjih, tako da se za davčne namene amortizacija na način iz prejšnjega odstavka tega člena obračunava do dokončnega amortiziranja oziroma do odtujitve oziroma odprave evidentiranja opredmetenega

osnovnega sredstva, neopredmetenega sredstva in naložbene nepremičnine. Pri odtujitvi oziroma odpravi evidentiranja opredmetenega osnovnega sredstva, neopredmetenega sredstva in naložbene nepremičnine se prihodki in odhodki za davčne namene izračunavajo ob upoštevanju davčnih vrednosti teh sredstev. Davčna vrednost posameznega sredstva je znesek, ki se prisodi temu sredstvu pri obračunu davka oziroma na podlagi katerega se izračunavajo prihodki, odhodki, dobički in izgube pri obračunu davka.

(3) Amortizacija se obračunava posamično.

(4) Sredstva, ki se amortizirajo, ter začetek obračunavanja amortizacije določajo predpisi in računovodski standardi.

(5) Najvišja letna amortizacijska stopnja po določbah prvega odstavka tega člena znaša za:

1. gradbene objekte, vključno z naložbenimi nepremičninami, 3%;
2. dele gradbenih objektov, vključno z deli naložbenih nepremičnin, 6%;
3. opremo, vozila in mehanizacijo 20%;
4. dele opreme in opremo za raziskovalne dejavnosti 33,3%;
5. računalniško, strojno in programsko, opremo 50%;
6. večletne nasade 10%;
7. osnovno čredo 20%;
8. druga vlaganja 10%.

(6) Ne glede na določbe prvega do petega odstavka tega člena, se lahko pri opredmetenem osnovnem sredstvu, katerega doba uporabnosti je daljša od enega leta in katerega posamična nabavna vrednost ne presega vrednosti 500 eurov, kot odhodek ob prenosu v uporabo prizna odpis celotne nabavne vrednosti.

(7) Amortizacija opredmetenih osnovnih sredstev, vključno z odhodki iz njihove odtujitve, ki je obračunana od dela nabavne vrednosti opredmetenega osnovnega sredstva na podlagi ocene stroškov razgradnje, odstranitve in obnovitve mesta, za katere so oblikovane rezervacije, ter poraba in odprava tako oblikovanih rezervacij se obravnava pod pogoji iz 20. člena tega zakona.

(8) Ne glede na določbe prvega do petega odstavka tega člena se amortizacija dobrega imena ne prizna kot odhodek.

V. PRILOGE

- Izjava o skladnosti in korelacijska tabela

Izjava o skladnosti predloga zakonskega ali podzakonskega akta s pravnim redom EU

1.) Naslov predlaganega akta

Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb

Prevod naslova predloga pravnega akta RS v angleščino

"Act Amending the Corporate Income Tax Act"

2.) Enotna identifikacijska oznaka predloga akta (EVA)

2019-1611-0002

ID predpisa

ZAKO7967

ID izjave

2 (2)

Datum izjave

26.08.2019

3.) Skladnost predloga akta s predpisi EU

3.1) Direktive, ki jih delno ali v celoti prenaša predlog akta

	CELEX oznaka direktive	Naslov direktive ter slovenski predpisi, ki se navezujejo na to direktivo	Rok za prenos direktive	Rok, na katerega se nanaša prenos	Je za navedeni rok direktiva v celoti prenesena s tem aktom? (obrazložitev)
1.	32016L1164	Direktiva Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga	31.12.2018, 31.12.2019, 01.01.2024	31.12.2018	NE Direktiva prenešana tudi z drugim aktom
		1. 2018-01-3796 Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb			
		2. 2019-1611-0058 Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davčnem postopku			
2.	32017L0952	Direktiva Sveta (EU) 2017/952 z dne 29. maja 2017 o spremembi Direktive (EU) 2016/1164 v zvezi s hibridnimi neskladji s tretjimi državami	31.12.2019	31.12.2019	NE Direktiva prenešana tudi z drugim aktom

4.) Ali je predlog pravnega akta tehnični predpis v smislu člena 8 direktive 31998L0034?

NE

5.) Razlogi za kreiranje nove izjave o skladnosti

Popravek števila členov ZDDPO-2R.

Delovna verzija korelacijske tabele

1.) Naslov predlaganega akta

Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb

Prevod naslova predloga pravnega akta RS v angleščino

"Act Amending the Corporate Income Tax Act"

2.) Enotna identifikacijska oznaka predloga akta (EVA)

2019-1611-0002

3.1) Direktive, ki jih delno ali v celoti prenaša predlog akta

	CELEX oznaka	Naslov predpisa
1.	32016L1164	Direktiva Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga
2.	32017L0952	Direktiva Sveta (EU) 2017/952 z dne 29. maja 2017 o spremembi Direktive (EU) 2016/1164 v zvezi s hibridnimi neskladji s tretjimi državami

3.2) Skladnost predloga akta s predpisi EU

Nacionalni predpis	Evropski predpis	Opomba
1. člen	Celex 32016L1164 Celex 32017L0952	Gre za uvodni člen, določi se navezavo na Direktivo ATAD1 (prenos Exit tax). Gre za uvodni člen, določi se navezavo na Direktivo ATAD2 (delni prenos hibridov).
2. člen		Člen ne prenaša direktive.
3. člen	Člen 2, odstavek 6, celex 32016L1164 Člen 2, odstavek 7, celex 32016L1164 Člen 2, odstavek 8, celex 32016L1164 Člen 5, odstavek 1, celex 32016L1164 Člen 5, odstavek 2, celex 32016L1164 Člen 5, odstavek 5, celex 32016L1164 Člen 5, odstavek 6, celex 32016L1164 Člen 5, odstavek 7, celex 32016L1164	Člen 54a(3) ZDDPO-2 prenaša 5(6) člen ATAD1. Člen 54a(10) ZDDPO-2 prenaša 5(5) člen ATAD1. Člen 54a(1),(2),(4) ZDDPO-2 prenaša 5(1) člen ATAD1. Člen 54b(1),(2) ZDDPO-2 prenaša 5(2) člen ATAD1. Člen 54a(5) ZDDPO-2 prenaša 2(6) člen ATAD1. Člen 54a(9) ZDDPO-2 prenaša 5(7) člen ATAD1. Člen 54a(7) ZDDPO-2 prenaša 2(8) člen ATAD1. Člen 54a(6) ZDDPO-2 prenaša 2(7) člen ATAD1.
4. člen		Člen ne prenaša direktive.
5. člen	Člen 1, odstavek 2, celex 32017L0952 Člen 1, odstavek 4, celex 32017L0952 Člen 1, odstavek 5, celex 32017L0952	Člen 67.m ZDDPO-2 prenaša člen 1(4) ATAD2, razen del člena 67.m (8), ki prenaša 1(5) v delu, ki se nanaša v poseg v 9b.člen ATAD1. Člen 67(k) in 67(l) ZDDPO-2 prenašata člen 1(2) ATAD2.
6. člen		Ni predmet prenosa.

- MSP test

Predlagatelj predpisa: Ministrstvo za finance EVA: 2019-1611-0002	Presoja učinkov na gospodarstvo (MSP test)	
	Datum vnosa:	13.06.2019
	Datum spremembe:	18.09.2019

Povzetek izvedene presoje vplivov predpisa na gospodarstvo:

Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb

Ocena učinkov predlaganih alternativ

I. Analizirane alternative	
Naziv alternative	Izbrana alt.
Alternativa 1: spremembe ugotavljanja davčne osnove	Da

OBRAZLOŽITEV:

S predlogom zakona se v slovenski pravni red prenašata dva instituta iz Direktive Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga. Gre za instituta, ki ju je potrebno prenesti do 31. decembra 2019 in se nanašata na implementacijo izstopne obdavčitve in pravil v zvezi s hibridnimi neskladji. Predlog zakona določa omejitve zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube in spremembo davčne obravnave amortizacije pri poslovnih najemih.

OBVEZNOSTI		SKUPNI PREDVIDENI STROŠKI (NA LETNI RAVNI)
omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube	DODATNA	47.000.000,00 €
spmemba davčne obravnave amortizacije pri poslovnih najemih	RAZBREMENI	0,00 €
Implementacija izstopne obdavčitve in pravil v zvezi s hibridnimi neskladji	DODATNA	0,00 €
SKUPAJ		47.000.000,00 €

Povzetek analize

Alternativa 1

Naziv alternative:	spremenbe ugotavljanja davčne osnove
Opis alternative:	S predlogom zakona se v slovenski pravni red prenašata dva instituta iz Direktive Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga. Gre za instituta, ki ju je potrebno prenesti do 31. decembra 2019 in se nanašata na implementacijo izstopne obdavčitve in pravil v zvezi s hibridnimi neskladji. Predlog zakona določa omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube in spremembo davčne obravnave amortizacije pri poslovnih najemih.

1. Neto stroški na gospodarstvo

Vrsta stroškov	Skupaj
Enkratne koristi	/
Periodični stroški	47.000.000,00 €
SKUPAJ	47.000.000,00 €

2. Opredelitev stroškov

PERIODIČNI STROŠKI / KORISTI

Obveznosti	Skupaj
spremenba davčne obravnave amortizacije pri poslovnih najemih	/
implementacija izstopne obdavčitve in pravil v zvezi s hibridnimi neskladji	/
omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube	Strošek 47.000.000,00 €
SKUPAJ STROŠKOV:	47.000.000,00 €

3 Kvalitativni učinki alternative 1

Kako predlog predpisa vpliva na pravno varnost?	Pozitivno
Obrazložitev: S predlogom zakona se v slovenski pravni red prenašata dva instituta iz Direktive Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga. Gre za instituta, ki ju je potrebno prenesti do 31. decembra 2019 in se nanašata na implementacijo izstopne obdavčitve in pravil v zvezi s hibridnimi neskladji.	
Kako predlog predpisa vpliva na nelojalno konkurenco?	Pozitivno
Obrazložitev: V slovenski pravni red se prenašajo pravila proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga.	
Kako predlog predpisa vpliva na problematiko dela na črno in sivo ekonomijo?	Nima vpliva
Obrazložitev:	
Kako predlog predpisa vpliva na produktivnost?	Pozitivno

Obrazložitev: Predlog zakona je del paketa ukrepov za krepitev konkurenčnosti poslovnega okolja, kar bo vplivalo na vzdržno in stabilno gospodarsko okolje ter spodbujalo rast. Paket bo prinesel razbremenitev dela, kar je pomembno z vidika konkurenčnosti poslovnega okolja za podjetja, ki zaposlujejo v Sloveniji. S tem bodo gospodarstvu omogočene boljše možnosti zaposlovanja strokovnega kadra, v prvi vrsti tistega, ki najbolj pozitivno vpliva na rast podjetij.	
Kako predlog predpisa vpliva na delovne pogoje, naložbe v kadrovske vire oz. nove zaposlitve?	Nima vpliva
Obrazložitev: 	
Kako predlog predpisa vpliva na naložbe v raziskave in razvoj?	Nima vpliva
Obrazložitev: 	

4 Najprej pomisli na male - alternativa 1

Ali in na kakšen način ste uporabili delne ali popolne oprostitve obveznosti za mikro, mala in srednja podjetja?
Obrazložitev: Ni razlik glede na velikost podjetja.
Ali je za mikro, mala in srednja podjetja načrtovano dovolj časa za prilagoditev na nove obveznosti (daljša prehodna obdobja)?
Obrazložitev: Da.
Ali in na kakšen način so obveznosti, kot npr. poročanje, vodenje evidenc, za mikro, mala in srednja podjetja prilagojene oziroma poenostavljene v primerjavi z ostalimi večjimi subjekti?
Obrazložitev: Ni razlik glede na velikost podjetja.
Ali in na kakšen način so za mikro, mala in srednja podjetja postopki nadzora prilagojeni oziroma poenostavljeni?
Obrazložitev: Ni razlik glede na velikost podjetja.
Ali so za mikro, mala in srednja podjetja uvedene znižane pristojbine, davčne olajšave in podobne oblike privilegiranega pristopa?
Obrazložitev: Ne.

Podrobna analiza

Alternativa 1

Naziv alternative:	spmembe ugotavljanja davčne osnove
Opis alternative:	S predlogom zakona se v slovenski pravni red prenašata dva instituta iz Direktive Sveta (EU) 2016/1164 z dne 12. julija 2016 o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom, ki neposredno vplivajo na delovanje notranjega trga. Gre za instituta, ki ju je potrebno prenesti do 31. decembra 2019 in se nanašata na implementacijo izstopne obdavčitve in pravil v zvezi s hibridnimi neskladji. Predlog zakona določa omejitve zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube in spremembo davčne obravnave amortizacije pri poslovnih najemih.

Obveznost 1.1: omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube

Zap. št.	Aktivnost	Učinek	Populacija	Frekvenca	Na enoto	Skupaj
1.1.2	omejitev zmanjšanja davčne osnove zaradi uveljavljanja davčnih olajšav in pokrivanja prenesene davčne izgube	Strošek	1,00	LETNO	47.000.000,00 €	47.000.000,00 €
SKUPAJ STROŠKI:					47.000.000,00 €	47.000.000,00 €

Opis populacije:

1.1.2: Ročna populacija; vsi zavezanci za DDPO

Obveznost 1.2: implementacija izstopne obdavčitve in pravil v zvezi s hibridnimi neskladji

Zap. št.	Aktivnost	Učinek	Populacija	Frekvenca	Na enoto	Skupaj
1.2.3	implementacija izstopne obdavčitve in pravil v zvezi s hibridnimi neskladji	Strošek	1,00	LETNO	0,00 €	0,00 €
SKUPAJ STROŠKI:					/	0,00 €

Opis populacije:

1.2.3: Ročna populacija; vsi zavezanci za DDPO

Obveznost 1.3: sprememba davčne obravnave amortizacije pri poslovnih najemih

Zap. št.	Aktivnost	Učinek	Populacija	Frekvenca	Na enoto	Skupaj
1.3.4	spmemba davčne obravnave amortizacije pri poslovnih najemih	Strošek	1,00	LETNO	0,00 €	0,00 €
SKUPAJ STROŠKI:					/	0,00 €

Opis populacije:

1.3.4: Ročna populacija; zavezanci, ki uporabljajo MSRP, ter velike in srednje družbe, ki uporabljajo SRS

- Pripombe in predlogi na predlog ZDDPO-2R iz javne obravnave

Zap. št.	Predlagatelj	Pripomba/predlog	Stališče do predloga	Obrazložitev stališča
1.	fizična oseba 1	v mikro in majhnih podjetjih bodo zaradi višje stopnje DDPO plače ostale iste ali se celo zmanjšale na minimum, še več bo sive ekonomije in črnega trga	se ne strinjamo	Stopnja DDPO se ne bo zvišala. Pripomba oziroma predlog se nanaša na vsebino, ki je bila del predloga sprememb ZDDPO-2, predstavljenega v javni obravnavi, za katero pa je bilo tekom nadaljnjih usklajevanj odločeno, da ne bo predmet tokratnih sprememb ZDDPO-2.
2.	fizična oseba 2	pravne osebe so davčno preveč obremenjene	se ne strinjamo	Stopnja DDPO se ne bo zvišala. Pripomba oziroma predlog se nanaša na vsebino, ki je bila del predloga sprememb ZDDPO-2, predstavljenega v javni obravnavi, za katero pa je bilo tekom nadaljnjih usklajevanj odločeno, da ne bo predmet tokratnih sprememb ZDDPO-2.
3.	Klub slovenskih podjetnikov (SBC)	nominalna davčna stopnja se ohrani v višini 19 % uvedba davčnih spodbud podjetjem za gradnjo kadrovskega stanovanj in uvedba davčne olajšave za štipendiranje	se strinjamo se ne strinjamo	 Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Eden izmed ciljev davčne reforme leta 2006 je bil zagotoviti obdavčitev, ki bo davčnim zavezancem omogočala pregledno in konkurenčno davčno okolje za poslovanje. Zaradi navedenega je bila izbrana rešitev, ki pomeni kompromis med davčnimi olajšavami in davčno stopnjo. V skladu z omenjenimi cilji so bile ukinjene tudi investicijske olajšave, večji poudarek pa je bil namenjen olajšavam za vlaganja v raziskave in razvoj. V letu 2008 je bila na podlagi pobud gospodarstva ponovno uvedena davčna olajšava za določene investicije v opremo in neopredmetena sredstva, ki se je v naslednji letih dodatno povečevala. Z uvajanjem novih in širjenjem obstoječih olajšav v Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2 se je prvotni cilj davčne reforme bistveno razrahljal. ZDDPO-2 tako določa vrsto davčnih olajšav in drugih ugodnosti (npr. izvzem dividend iz davčne osnove, neomejeno uveljavljanje davčnih izgub iz preteklih davčnih obdobj, ...), ki so vsem zavezancem dostopne pod enakimi pogoji. S tem se z vsebinskega vidika zasleduje temeljno načelo davčne politike, to je načelo pravičnosti oziroma enake obravnave zavezancev, ki so v enakem ekonomskem položaju. Po drugi strani pa omenjene ugodnosti predstavljajo precejšnje davčne

				potroške. Predlogi za širitev olajšave za investiranje oziroma za uvajanje novih olajšav bi imeli vpliv na znižanje javnofinančnih prihodkov, s čimer bi brez ukrepov za izenačitev izpada rušili osrednji ekonomski cilj vlade, to je nadaljevanje javnofinančne konsolidacije.
4.	fizična oseba 3	uvedba obdavčitve dohodkov od osvojitve nepremičnin, ki ležijo na območju Slovenije in so v lasti pravnih oseb, nerezidentov	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Navedena tematika zahteva širšo davčno presojo posledic na politiko spodbujanja investiranja, kakor tudi presojo na širšo davčno politiko obdavčevanja prirasta premoženja.
5.	Trgovinska zbornica Slovenije	Promocija zdravja na delovnem mestu - sprememba 30. člena ZDDPO-2, da so odhodki za varovanje zdravja pri delu v celoti davčno priznani (v povezavi s predlogom, da se naj za boniteto po ZDoh-2 ne štejejo druge aktivnosti iz programa promocije zdravja pri delu, ki so v zvezi s poslovanjem delodajalca, ali podredno, da se plačila delodajalca za izvajanje tovrstnih aktivnosti omejijo do višine 2.000,00 EUR za posameznega delojemalca na letni ravni)	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Predlog ni sprejemljiv z vidika sprememb ZDoh-2 (obširnejša obrazložitev je v prilogi k noveli ZDoh-2), zato predlog za posledično spremembo ZDDPO-2 ni relevanten.
		nominalna davčna stopnja naj se ohrani v višini 19 %	se strinjamo	
		razširitev obstoječe olajšave za investiranje na opremo, ki je nujna za opravljanje trgovske dejavnosti	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Eden izmed ciljev davčne reforme leta 2006 je bil zagotoviti obdavčitev, ki bo davčnim zavezancem omogočala pregledno in konkurenčno davčno okolje za poslovanje. Zaradi navedenega je bila izbrana rešitev, ki pomeni kompromis med davčnimi olajšavami in davčno stopnjo. V skladu z omenjenimi cilji so bile ukinjene tudi investicijske olajšave, večji poudarek pa je bil namenjen olajšavam za vlaganja v raziskave in razvoj. V letu 2008 je bila na podlagi pobud gospodarstva ponovno uvedena davčna olajšava za določene investicije v opremo in neopredmetena sredstva, ki se je v naslednjih letih dodatno povečevala. Z uvajanjem novih in širjenjem obstoječih olajšav v Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb - ZDDPO-2 se je prvotni cilj davčne reforme bistveno razrahljal. ZDDPO-2 tako določa vrsto davčnih olajšav in drugih ugodnosti (npr. izvzem

6.	Zveza računovodij, finančnikov in revizorjev Slovenije			dividend iz davčne osnove, neomejeno uveljavljanje davčnih izgub iz preteklih davčnih obdobij, ...), ki so vsem zavezancem dostopne pod enakimi pogoji. S tem se z vsebinskega vidika zasleduje temeljno načelo davčne politike, to je načelo pravičnosti oziroma enake obravnave zavezancev, ki so v enakem ekonomskem položaju. Po drugi strani pa omenjene ugodnosti predstavljajo precejšnje davčne potroške. Predlogi širitve olajšave za investiranje bi imeli vpliv na znižanje javnofinančnih prihodkov, s čimer bi brez ukrepov za izenačitev izpada rušili osrednji ekonomski cilj vlade, to je nadaljevanje javnofinančne konsolidacije.
		definiranje pojma pohišta v zakonu	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Davčne olajšave so del davčne politike, s katero se želi privabiti oziroma olajšati pridobivanje kapitala za spodbujanje določenih ciljev, ki so pomembni za doseganje širših gospodarskih in drugih politik z vidika države, zato je pri presojanju upravičenj do olajšav potrebno izhajati iz ciljev in namenov vsake posamezne olajšave ter s tem povezane področne zakonodaje, ki ureja te politike in ne le iz opredelitev za poslovne potrebe. Splošna definicija pohišta v ZDDPO-2 zato ni primerna rešitev.
		dopolnitev 15. člena ZDDPO-2 v zvezi s prenašanjem presežka iz prevrednotenja v davčno osnovo sorazmerno z obračunano amortizacijo tudi v primerih, ko zavezanec prenese revalorizacijsko rezervo v kapitalske rezerve ali osnovni kapital	se delno strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Navedena tematika zahteva dodatno preučitev. Problematika bo predvidoma naslovljena s pojasnilom FURS.
		dopolnitev 15.b in 25. člena ZDDPO-2 glede davčne obravnave dobičkov ali izgub iz odsvojitve lastniških deležev, ki se izkazujejo v izkazu drugega vseobsegajočega donosa	se delno strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Navedena tematika zahteva dodatno preučitev, npr. ali lahko za namene 15.b člena končni učinek ob odsvojitvi vsebinsko opredelimo kot prevrednotenje finančnih instrumentov.
		v 24. členu ZDDPO-2 se črta izraz »prejete« dividende, s čemer se bo odpravila začasna ali stalna dvojna obdavčitev, saj se bodo izvzele »obračunane« dividende.	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Predlog ne sledi davčni politiki na področju izvzema dividend s katero se je želelo spodbujati vlaganje dejanskih (prejetih dividend) viškov nazaj v poslovanje poslovnega subjekta (obračunana dividenda še ne pomeni tudi prejeta dividenda). Morebitna odprava dvojne

		obdavčitve s tem v zvezi je predmet MAP postopkov med pristojnima organoma.
amortizacija sredstva, vzetega v najem, pri katerem ni zagotovila, da bo najemnik prevzel lastništvo do konca trajanja najema, se prizna v obračunanem znesku; določba novele je sporna, ker najemniki po novih MSRP in SRS ne ločijo več med poslovnim in finančnim najemom; dikcija "najvišja letna amortizacijska stopnja, ki ustreza dejanski amortizacijski dobi tega sredstva" je sporna zaradi pravila iz SRS 1.28	se ne strinjamo	Predlog za priznavanje obračunanih zneskov amortizacije pomeni odstop od veljavnega pravila iz 33. člena ZDDPO-2, da se za priznavanje odhodkov iz naslova amortizacije upošteva metoda enakomernega časovnega amortiziranja. Po MSRP in SRS še vedno ostaja ločnica med poslovnim in finančnim najemom, ki je neposredno relevantna za najemodajalca, posredno pa tudi za najemnika. Najemnik namreč določi amortizacijsko dobo v odvisnosti od okoliščin, ki so bistvene tudi za razmejitve med finančnim in poslovnim najemom, to je ali se do konca trajanja najema lastništvo prenese na najemnika oziroma ali vrednost sredstva, ki predstavlja pravico do uporabe, odraža, da bo najemnik izrabil možnost nakupa. Tudi v strokovni literaturi se kot bistvena sprememba računovodskih standardov navaja izkazovanje najemov pri najemnikih v poslovnih najemih, kar je res da nekoliko posplošeno, pa vendar v praksi praviloma izenačeno. Predlagana dikcija v noveli neposredno naslavlja pravilo iz SRS 1.28, saj določa, da se za davčni namen upošteva dejanska amortizacijska doba, ki se upošteva za poslovne namene - to je bodisi doba od datuma začetka najema do konca dobe koristnosti bodisi doba trajanja najema sredstva, ki predstavlja pravico do uporabe. Pojasnjevalno je dopolnjena obrazložitev k predlogu 2. člena novele.
amortizacija dobrega imena se za davčne namene prizna kot odhodek	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Predlogi širitve davčno priznanih odhodkov bi imel vpliv na znižanje javnofinančnih prihodkov, s čimer bi brez ukrepov za izenačitev izpada rušili osrednji ekonomski cilj vlade, to je nadaljevanje javnofinančne konsolidacije.
črtanje rokov za uveljavljanje davčnih olajšav po 55 in 55.a členu ZDDPO-2, če so pravico pridobili pred uveljavitvijo ZDDPO-2R (pred 1.1.2020)	se ne strinjamo	Davčna olajšava/ugodnost je institut davčne politike, ki ima določen cilj in namen, vključno podpora ukrepom drugih politik. Posledično se skozi čas lahko spreminja oziroma nadgrajuje (tudi znižuje, omejuje). Zavezanci morajo to upoštevati, sploh glede na dejstvo, da

				je konkretna davčna olajšava po ZDDPO-2 vezana na vsako posamezno davčno obdobje. Roki, katerih črtanje je predlagano, so zgolj že sedaj veljavni roki, ki omejujejo prenašanje neizkoriščenega dela olajšave. Predlagana določba glede omejevanja zmanjševanja davčne osnove ne posega v vsebino olajšav, to tudi ni njen namen. Določba je konsistentna do vseh zajetih kategorij, olajšav, izgube.
		dopolnitev 55.a člena ZDDPO-2, da se za opremo šteje oprema, kot je opredeljena v računovodskih predpisih	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Davčne olajšave so del davčne politike, s katero se želi privabiti oziroma olajšati pridobivanje kapitala za spodbujanje določenih ciljev, ki so pomembni za doseganje širših gospodarskih in drugih politik z vidika države, zato je pri presojanju upravičenj do olajšav potrebno izhajati iz ciljev in namenov vsake posamezne olajšave ter s tem povezane področne zakonodaje, ki ureja te politike, in ne le iz opredelitev za računovodske namene.
7.	Slovenski inštitut za revizijo	kot amortizacijska doba se pri najemih upošteva doba pogodbenega najema tega sredstva	se ne strinjamo	Po MSRP in SRS se sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe, pri najemniku v poslovnem najemu amortizira od datuma začetka najema do konca njegove dobe koristnosti oziroma do konca trajanja najema, če je krajše od dobe koristnosti sredstva. Glede na navedeno in glede na cilj predloga zakona, ki je približati priznavanje odhodkov za davčne namene v posameznih davčnih obdobjih dejanskim najemninam v tem obdobju, predlog novele določa, da se kot amortizacijska doba v navedenih primerih upošteva dejanska amortizacijska doba sredstva, ki se uporabi za poslovne namene, torej bodisi doba pogodbenega najema bodisi doba od datuma začetka najema do konca dobe koristnosti sredstva, ki predstavlja pravico do uporabe.
		amortizacija sredstva, vzetega v najem, se prizna v obračunanem znesku	se ne strinjamo	Predlog predstavlja odstop od veljavnega pravila iz 33. člena ZDDPO-2, da se za priznavanje odhodkov iz naslova amortizacije upošteva metoda enakomernega časovnega amortiziranja.
		dopolnitev določb glede odloga plačila izstopnega davka z navedbo, da se upošteva efektivna davčna stopnja davčnega obdobja	se ne strinjamo	Iz obstoječega besedila in samega sistema obračuna davka preko Pravilnika o davčnem obračunu davka od dohodkov pravnih oseb ter tudi dosedanje obravnave skritih rezerv smiselno to izhaja (v smislu, da znesek skritih rezerv deli usodo drugih dohodkov, upošteva, da

		se predlaga sistem vključitve v davčno osnovo).
redakcijski popravek 9. odstavka 54.a člena s ciljem večje jasnosti	se ne strinjamo	Predlagatelj ne obrazloži natančno in vsebinsko, zakaj je predlagano besedilo nejasno (sredstva povezana s financiranjem vrednostnih papirjev = če so bila sredstva prenesena za financiranje naložb v vrednostne papirje). Paziti je treba, da ne bi ožali/širili besedila direktive.
upošteva se tudi negativne skrite rezerve, sicer bi prišlo do dvojne obdavčitve	se ne strinjamo	Dostavek v predlogu člena, katerega črtanje predlagatelj predlaga, se nanaša le na izračun zneska skritih rezerv za namene 54.a člena, ki se potem vključi v osnovo in obdavči s t.i. izstopno obdavčitvijo. Obravnava priznavanja odhodkov je urejena v drugih členih zakona in se ne spreminja.
uvedba minimalne obdavčitve zmanjšuje konkurenčnost Slovenije, povečuje mejno obdavčitev investicij in znižuje neto donosnost investicij, zato je predlagan razmislek glede kratkoročnih in dolgoročnih fiskalnih in gospodarskih posledic	se ne strinjamo	Predlog zvišanja davčne stopnje je bil prvotno skupaj s predlogom uvedbe minimalne obdavčitve sestavni del paketa predlogov sprememb za davčno razbremenitev dohodkov iz dela, temelječega na prestrukturiranju davčnih bremen med dohodki iz dela in dohodki iz kapitala fizičnih oseb ter dohodki pravnih oseb. Po zaključeni javni obravnavi je za izenačitev učinkov zaradi razbremenitve dohodkov iz dela predlagana 7 % minimalna obdavčitev. S predlaganim ukrepom se zasleduje cilj pravičnejše obdavčitve, to je enakomerne obdavčitve zavezancev s približno enakimi dohodki ali dobički, še posebej zavezancev iz različnih gospodarskih panog. Pri panogah, ki so visoko kapitalsko intenzivne (npr. predelovalne dejavnosti), namreč lahko zavezanci zaradi možnosti uveljavljanja investicijske olajšave bolj znižujejo dejansko davčno breme, kot to velja za gospodarske panoge, ki so bolj delovno intenzivne (npr. storitvene dejavnosti). Poleg tega gre za ukrep, ki bi v prihodnje lahko dopolnjeval rešitve na svetovni ravni, ki gredo v smeri, da bi multinacionalnim družbam omejili možnosti izogibanja davkom in jim naložili vsaj nek »globalni« minimalni davek. Predlagan ukrep sledi tudi ciljem iz Koalicijskega sporazuma o sodelovanju v Vladi RS za mandatno obdobje 2018–2022, v skladu s katerimi so vzdržne in stabilne javne finance glavni temelj za delovanje celotne države ter vseh njenih podsistemov. Glavni vodili pri vodenju javnih financ sta tako javnofinančna vzdržnost in

				upoštevanje fiskalnega pravila. Temelj uspešnega delovanja je zavedanje, da morajo prilivi in odlivi v finančni blagajni biti uravnoteženi ter da si ne smemo privoščiti ogrožitve stabilnosti javnih financ. Predlog ne pomeni bistvenega poslabšanja konkurenčnega položaja Slovenije, niti ne zmanjšanja razvojnega potenciala.
8.	Združenje bank Slovenije	amortizacija sredstva, vzetega v poslovni najem, se prizna v obračunanem znesku	se ne strinjamo	Predlog predstavlja odstop od veljavnega pravila iz 33. člena ZDDPO-2, da se za priznavanje odhodkov iz naslova amortizacije upošteva metoda enakomernega časovnega amortiziranja.
		redakcijski popravek predloga 2. člena, da se upošteva dejanska amortizacijska doba tega sredstva pri najemniku	se ne strinjamo	Menimo, da iz besedila "vzeto v poslovni najem" predloga novega 9. odstavka 33. člena ZDDPO-2 jasno izhaja, da gre za sredstva pri najemniku.
9.	Združenje družb za upravljanje investicijskih skladov - GIZ	amortizacija dobrega imena se prizna v višini 20 % nabavne vrednosti, pri tem skupen znesek davčno priznane amortizacije in slabitve dobrega imena na letni ravni ne sme presegati 20 % nabavne vrednosti	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Predlogi širitve davčno priznanih odhodkov bi imel vpliv na znižanje javnofinančnih prihodkov, s čimer bi brez ukrepov za izenačitev izpada rušili osrednji ekonomski cilj vlade, to je nadaljevanje javnofinančne konsolidacije.
10.	Zveza svobodnih sindikatov Slovenije	dvig splošne stopnje DDPO na 20 % v letu 2020, na 21 % v letu 2021 in na 22 % v letu 2022	se ne strinjamo	Stopnja DDPO se ne bo zvišala. Predlog zvišanja davčne stopnje je bil prvotno skupaj s predlogom uvedbe minimalne obdavčitve sestavni del paketa predlogov sprememb za davčno razbremenitev dohodkov iz dela, temelječega na prestrukturiranju davčnih bremen med dohodki iz dela in dohodki iz kapitala fizičnih oseb ter dohodki pravnih oseb. Po zaključeni javni obravnavi je za izenačitev učinkov zaradi razbremenitve dohodkov iz dela predlagana 7 % minimalna obdavčitev.
11.	GZS – Zbornice računovodskih servisov	omejitev zmanjšanja davčne osnove se ne uvede in nominalna davčna stopnja se ne poveča	se delno strinjamo	Stopnja DDPO se ne bo zvišala. Predlog zvišanja davčne stopnje je bil prvotno skupaj s predlogom uvedbe minimalne obdavčitve sestavni del paketa predlogov sprememb za davčno razbremenitev dohodkov iz dela, temelječega na prestrukturiranju davčnih bremen med dohodki iz dela in dohodki iz kapitala fizičnih oseb ter dohodki pravnih oseb. Po zaključeni javni obravnavi je za izenačitev učinkov zaradi razbremenitve dohodkov iz dela predlagana 7 % minimalna obdavčitev. S predlaganim ukrepom omejitve zmanjšanja davčne osnove se

				zasleduje cilj pravičnejše obdavčitve, to je enakomerne obdavčitve zavezancev s približno enakimi dohodki ali dobički, še posebej zavezancev iz različnih gospodarskih panog. Pri panogah, ki so visoko kapitalno intenzivne (npr. predelovalne dejavnosti), namreč lahko zavezanci zaradi možnosti uveljavljanja investicijske olajšave bolj znižujejo dejansko davčno breme, kot to velja za gospodarske panoge, ki so bolj delovno intenzivne (npr. storitvene dejavnosti). Poleg tega gre za ukrep, ki bi v prihodnje lahko dopolnjeval rešitve na svetovni ravni, ki gredo v smeri, da bi multinacionalnim družbam omejili možnosti izogibanja davkom in jim naložili vsaj nek »globalni« minimalni davek. Predlagan ukrep sledi tudi ciljem iz Koalicijskega sporazuma o sodelovanju v Vladi RS za mandatno obdobje 2018–2022, v skladu s katerimi so vzdržne in stabilne javne finance glavni temelj za delovanje celotne države ter vseh njenih podsistemov. Glavni vodili pri vodenju javnih financ sta tako javnofinančna vzdržnost in upoštevanje fiskalnega pravila. Temelj uspešnega delovanja je zavedanje, da morajo prilivi in odlivi v finančni blagajni biti uravnoteženi ter da si ne smemo privoščiti ogrožitve stabilnosti javnih financ.
12.	Deloitte d.o.o.	amortizacija sredstva, vzetega v najem, se prizna v obračunanem znesku	se ne strinjamo	Predlog predstavlja odstop od veljavnega pravila iz 33. člena ZDDPO-2, da se za priznavanje odhodkov iz naslova amortizacije upošteva metoda enakomernega časovnega amortiziranja.
		uporaba pojma "najvišja letna amortizacijska stopnja" je v kontekstu ugotavljanja davčno priznanih stroškov amortizacije neprimerna oziroma nepotrebna	se ne strinjamo	Bistvo 33. člena ZDDPO-2 je ravno v omejitvi davčno priznane amortizacije po dveh kriterijih, to je kriterijih najvišje letne amortizacijske stopnje in metode amortiziranja.
		izraz "poslovni najem" je nepotreben, ker se najemi z vidika najemnika ne delijo več na poslovne in finančne najeme	se ne strinjamo	Po MSRP in SRS še vedno ostaja ločnica med poslovnim in finančnim najemom, ki je neposredno relevantna za najemodajalca, posredno pa tudi za najemnika. Najemnik namreč določi amortizacijsko dobo v odvisnosti od okoliščin, ki so bistvene tudi za razmejitve med finančnim in poslovnim najemom, to je, ali se do konca trajanja najema lastništvo prenese na najemnika oziroma ali vrednost sredstva, ki predstavlja pravico do uporabe, odraža, da bo

		najemnik izrabil možnost nakupa. Tudi v strokovni literaturi se kot bistvena sprememba računovodskih standardov navaja izkazovanje najemov pri najemnikih v poslovnih najemih, kar je res da nekoliko posplošeno, pa vendar v praksi praviloma izenačeno.
izraz "amortizacijska stopnja" povzroča negotovost, ker ni predpisan niti v davčni zakonodaji niti v računovodskih standardih (MRS 16 - osnova sredstva)	se ne strinjamo	Pojem "amortizacijska stopnja" je konkretno definiran v točki i SRS 1.46 in pomeni pri enakomernem časovnem amortiziranju razmerje med vrednostjo, ki se v posameznih letih prenaša na poslovne učinke, in amortizacijsko osnovo, pri padajočem časovnem amortiziranju pa je lahko tudi razmerje med preostalo dobo koristnosti in celotno dobo koristnosti. V MSRP je amortizacijska stopnja posredno določljiva preko člena MRS 16.62 (razlaga metod amortiziranja), konkretno pa je izraz uporabljen tudi v točki a) člena MRS 38.118. Po 12. členu ZDDPO-2 se za določanje davčne osnove uporabljajo navedene (in ostale) določbe računovodskih standardov.
v ZDDPO-2 je treba opredeliti "finančni najem"	se ne strinjamo	Finančni najem je ustrezno opredeljen v MSRP in SRS, ki so podlaga za ugotavljanje davčne osnove po ZDDPO-2.
sprememba 19. in 32. člena ZDDPO-2, da omejitev priznavanja obresti ne velja za najeme	se ne strinjamo	Po določbah 19. člena ZDDPO-2 zavezanec lahko dokazuje, da je obrestna mera višja ali nižja zato, ker bi bila taka v enakih ali primerljivih okoliščinah z nepovezanimi osebami (npr. predpostavljena obrestna mera za izposojanje, določena v skladu s strokovno razlago Slovenskega inštituta za revizijo v reviji Sirius 1/19). Ocenjujemo, da tudi ni razlogov za uvedbo izjem glede davčne obravnave obresti na posojila med povezanimi osebami v primerih najemov po 32. členu ZDDPO-2, saj gre tudi v teh primerih za financiranje povezanih oseb.
dodati opredelitev "tujega davka" in pojma "obdavčljiv" za namene odprave hibridnih neskladij; določitev vrstnega reda uporabe pravil proti zlorabam	se ne strinjamo	Ta in nekaj naslednjih predlogov predlagatelja za dopolnitev predlagane ureditve glede davčne obravnave hibridnih neskladij je razumeti zlasti kot opozorilo oziroma pomisleke v zvezi s kompleksnostjo izvajanja določb in posledično davčne gotovosti zavezancev. Prepoznati je treba zahtevnost izvedbe, gre namreč za pravila proti praksam izogibanja davkom, vendar pa je treba omeniti tudi enega njihovih ciljev, ki je preventiven - zavezanci se težje poslužujejo takšnih praks oziroma jih takšna pravila odvrčajo od njih. Nadalje, dejstvo je, da gre za materijo iz EU direktive, kar

		pomeni, da vse države članice harmonizirano urejajo to materijo, v nasprotnem primeru bi lahko vsaka država članica določila svoja posebna pravila, kar bi pomenilo še večjo kompleksnost in negotovost. Opredelitev "tujega davka" na način, kot predlagatelj navaja, je praktično nemogoča, gre namreč za pravila, ki "zajamejo" vse tuje države, davčni sistemi se razlikujejo, davki se – tudi samo imensko – spreminjajo. Omeniti pa velja tudi, da je uvedba pravil proti praksam izogibanja davkom globalno in v EU spodbudila dodatno sodelovanje in koordinacijo med davčnimi jurisdikcijami, kar bi moralo pomeniti olajšanje pri izvedbi. Boljše je urejeno tudi reševanje sporov. Davčni organ v RS pa mora ob zasledovanju pravnega izpolnjevanja davčnih obveznosti zavezancev, upoštevati tudi druga načela davčne službe in davčnega postopka, vključno načela, ki pripomorejo k temu, da obračunavanje in plačevanje davka ne predstavlja nesorazmerne ovire. Pričakovati je, da si bodo davčni organi posameznih jurisdikcij, ki bodo uvedle pravila za hibridna neskladja, medsebojno izmenjali informacije o ureditvi in razumevanju posameznih pravil. V uvodnem delu predloga zakona se doda besedilo, kjer se problematika gotovosti in vrstnega reda uporabe pravil nekako napove in obrazloži. Direktiva in predlog zakona taksativno naštejeta situacije, v katerih nastane hibridno neskladje oziroma zajemajo se le nekatera – kot že navedeno, določena neskladja. Takšna pozitivna opredelitev izloči ostale situacije. Dodatno pa že veljavna pravila nacionalne zakonodaje, denimo pravila o transfernih cenah za namene vrednotenja plačil, in tudi pravila o porazdelitvi pravic do obdavčenja med jurisdikcijami, »preprečijo« uporabo določb zakona o hibridnih neskladjih. Pri usklajevanju besedila direktive na delovni skupini za davčna vprašanja na Svetu EU, ki se implementira v ZDDPO-2, in tudi za pojasnila in dejansko izvedbo v konkretnih primerih je bilo in bo v
--	--	---

		pomoč obsežno Poročilo 2 OECD BEPS projekta o hibridnih neskladjih.
dodati določbo, da "vključitev" pomeni tudi situacijo, kjer država prejemnika bodisi plačila davka ne nalaga ("no tax jurisdiction" ali pa gre za transparentne osebe) oziroma se odloči, da ne bo naložila davka na določen znesek (neobdavčitev ni vezana na opredelitev plačila/dohodka) bodisi prejemnik plačila plačuje davek po stopnji 0%; predlog za novo določbo, da hibridno neskladje ne nastane, kadar je prejemnik plačila oproščen davka po zakonodaji države prejemnika plačila	se ne strinjamo	V predlogu druge točke petega odstavka 67.I člena so taksativno našteje situacije, v katerih nastane odbitek brez vključitve. Ta med drugim nastane tudi v situacijah, kjer ni vključitve zaradi plačila neupoštevani poslovni enoti, zaradi plačila hibridnih oseb in se to plačilo ne upošteva v državi prejemnika ter zaradi domnevnega plačila med sedežem in poslovno enoto ali med dvema ali več poslovnimi enotami in se to plačilo ne upošteva v državi prejemnika. Navedeno je popolnoma usklajeno z določbami direktive. Direktiva kot izjemo v uvodu navaja zgolj situacije, vezane na status prejemnika plačila na podlagi finančnega instrumenta ali dejstvo, da za finančni instrument veljajo pogoji posebnega režima. Iz določb direktive pa tudi jasno izhaja, da izjema ne velja v primeru plačila hibridne osebe oziroma pri plačilu na podlagi finančnega instrumenta, če to plačilo izpolnjuje pogoje za kakršno koli davčno ugodnost zgolj zaradi opredelitve tega plačila v skladu z zakonodajo države prejemnika plačila (gl. definicijo vključitve). Konkretni predlog nove določbe je v nasprotju z določbami direktive, saj presega opisane situacije, ki so vezane na status prejemnika plačila in je kontradiktoren z uvodoma navedenimi situacijami, v katerih nastane odbitek brez vključitve.
natančnejša opredelitev "prihodnjega davčnega obdobja" v a) 2. točke 5. odst 67.I člena ZDDPO-2 z dopolnitvijo, da gre za vključitev, kadar je plačilo pri prejemniku vključeno v "katerem koli" prihodnjem davčnem obdobju; določitev "razumnega časa" na podlagi dejanskih dejstev in okoliščin in ne le na podlagi arbitrarnega časovnega obdobja (npr. 12 mesecev)	se ne strinjamo	Menimo, da navedeno že izhaja iz predloga novele. Redakcijsko smo popravili besedilo predloga pod a) 2. točke 5. odst 67.I člena ZDDPO-2 z jasnejšo razmejitvijo, da se "razumni čas" presoja bodisi na podlagi vključitve v časovno določenem obdobju 12 mesecev bodisi alternative razumnega pričakovanja vključitve v prihodnosti, ob izpolnjevanju pogoja postopanja kot med nepovezanimi osebami.
člen 67.m se dopolni z določbo, da zavezanec znesek, ki ustreza prilagoditvi, ki jo je v zvezi z uvoženim hibridnim neskladjem opravila ena od	se ne strinjamo	Menimo, da navedeno že izhaja iz predloga novele. Predlog ne omejuje popravkov davčne osnove v naslednjih davčnih obdobjih iz naslova novih dejstev v zvezi s hibridnimi neskladji. Z uvajanjem

		držav, odšteje od svoje davčne osnove v tekočem ali naslednjem davčnem obdobju, v katerem je pridobil informacijo o tej prilagoditvi		novih pogojev in pojmov ("pridobitev informacije") v ZDDPO-2 glede na določbe direktive bi lahko zavezanca celo omejili pri uveljavljanju njegovih pravic.
		opredelitev dokazov, ki jih mora zavezanec pridobiti za dokazovanje, da ne gre za strukturirano ureditev, saj je pojem "razumno pričakovati" preohlapen	se ne strinjamo	V davčnem postopku velja načelo proste presoje dokazov. Gre za široko dikcijo z namenom, da se zavezancu omogoči dokazati utemeljenost, da pri poslovanju ne gre zgolj za namene zniževanja davčne osnove oziroma davčnega izogibanja. Dokazna pravila bi zavezanca v konkretnem primeru lahko celo omejevala.
		opredelitev dokazov glede poštene vrednosti sredstev	se ne strinjamo	V davčnem postopku velja načelo proste presoje dokazov. Gre za široko dikcijo z namenom, da se zavezancu omogoči dokazati utemeljenost podlag, relevantnih za obdavčitev. Podrobnejše načine določanja poštene vrednosti nenazadnje določajo tudi MSRP in SRS.
		dokazovanje ustreznosti vrednosti, ki jo je za namene izstopne obdavčitve določila druga država, bo zavezancem lahko povzročilo negotovost, tveganje dvojnega obdavčenja ali dolgotrajno reševanje sporov	se ne strinjamo	Prvo z direktivo in posledično z zakonom predpisano ravnanje druge države je, da mora sprejeti vrednost, ki jo je določila izstopna država. Izjema je določena le za situacije, ko ta vrednost ne odraža tržne vrednosti. Ocenjujemo, da takih situacij v praksi ne bo veliko, saj se standardi za določanje tržne vrednosti na globalnem nivoju zблиžujejo. Poleg tega je uvedba pravil proti praksam izogibanja davkom globalno in v EU spodbudila dodatno sodelovanje in koordinacijo med davčnimi jurisdikcijami, kar bi moralo pomeniti olajšanje pri izvedbi. Boljše je urejeno tudi reševanje sporov.
13.	Zbornica davčnih svetovalcev Slovenije	črtanje omejitve uveljavljanja davčne izgube na 50 % davčne osnove	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Predlogi širitve uveljavljanja prenesene davčne izgube bi imel vpliv na znižanje javnofinančnih prihodkov, s čimer bi brez ukrepov za izenačitev izpada rušili osrednji ekonomski cilj vlade, to je nadaljevanje javnofinančne konsolidacije.
		redakcijski popravek 2. člena, da se "sredstvo" nadomesti s "pravico do uporabe sredstva"	se ne strinjamo	Tako MSRP kot SRS jasno določajo, da se sredstvo (opredmeteno osnovno sredstvo ali neopredmeteno sredstvo), vzeto v najem, pripozna kot "sredstvo, ki predstavlja pravico do uporabe" in ne kot "pravica do uporabe sredstva".
		uvedba prehodnega obdobja za koriščenje davčnih olajšav, če so pravico pridobili pred uveljavitvijo ZDDPO-2R (pred 1.1.2020)	se ne strinjamo	Davčna olajšava/ugodnost je institut davčne politike, ki ima določen cilj in namen, vključno podpora ukrepom drugih politik. Posledično se skozi čas lahko spreminja oziroma nadgrajuje (tudi znižuje, omejuje). Zavezanci morajo to upoštevati, sploh glede na dejstvo, da

		je konkretna davčna olajšava po ZDDPO-2 vezana na vsako posamezno davčno obdobje. Predlagana določba glede omejevanja zmanjševanja davčne osnove ne posega v vsebino olajšav, to tudi ni njen namen. Določba je konsistentna do vseh zajetih kategorij, olajšav, izgube.
	v 6. odstavku 33. člena se znesek 500 nadomesti s 1.000, saj je sicer treba osnovno sredstvo, ki se po načelu istovrstnosti zavede pod drobni inventar in se 100 % odpiše takoj, za davčne namene obravnavati drugače (obračun amortizacije, vodenje posebnih evidenc)	se ne strinjamo Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Iz SRS izhaja, da se opredmeteno osnovno sredstvo, katerega posamična nabavna vrednost po dobaviteljevem obračunu ne presega 500 evrov, lahko izkazuje skupinsko kot drobni inventar. Stvari drobnega inventarja, katerih posamična nabavna vrednost po dobaviteljevem obračunu ne presega 500 evrov, se lahko razporedijo med material, torej takoj uveljavljajo koz odhodki. SRS nadalje določajo, da se amortizacija pri drobnem inventarju iste vrste ali podobnega namena lahko obračunava skupinsko. Glede na navedeno je znesek 500 EUR določen v primerni višini tudi za namene davčnega priznavanja amortizacije.
	sprememba 21. člena ZDDPO-2, da se odhodki zaradi prevrednotenja terjatev priznajo v obračunani zneskih	se ne strinjamo Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Omejevanje priznavanja odpisov terjatev po ZDDPO-2 pomeni ščitenje davčne osnove. Predlog spremembe 21. člena ZDDPO-2, da se prevrednotenje terjatev kot odhodek prizna brez dodatnih pogojev in še preden se ve, ali bodo dejansko vsaj deloma poplačane, predstavlja nepredvidljivost za davčno osnovo in posledično za javnofinančne prihodke. Vsebinsko pa to pomeni, da država v določeni meri financira slabe terjatve zavezancev.
	sprememba 59. člena ZDDPO-2, da se donacije odštevajo neposredno od obračunanega davka	se ne strinjamo Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Predlog pomeni odstop od sistema ZDDPO-2, ki določa spodbude v obliki zmanjševanja davčne osnove in ne v obliki davčnega kredita. Predlog je tudi neposredno v nasprotju s cilji tokratne novele, ki uvaja omejitev zmanjšanja davčne osnove.

14.	Slovensko zavarovalnega združenja	dopolnitev 35. člena ZDDPO-2, da so vplačila v prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje izvajalca pokojninskega načrta davčno priznan odhodek do višine 24 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca, vendar ne več kot 2.819,09 EUR	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Predlog pomeni odstop od veljavnih načel ZDDPO-2, da se za davčne namene priznajo odhodki, ki so nujni za doseganje obdavčljivih prihodkov.
		sprememba 58. člena ZDDPO-2, da se premije za prostovoljno dodatno pokojninsko zavarovanje, plačane v korist delojemalcev, priznajo kot olajšava, vendar največ do zneska, ki predstavlja razliko med 24 % in 48 % obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca – zavarovanca in ne več kot 2.819,09 EUR letno	se ne strinjamo	Predlog ni vsebina tokratnih predlaganih sprememb ZDDPO-2. Predlog v povezavi s stališčem k predlogu za spremembo 35. člena ZDDPO-2 ni relevanten.
15.	Pogajalska skupina ESS (prisotni člani na 4. sestanku: Gospodarska zbornica Slovenije, Trgovinska zbornica Slovenije, Obrtno-podjetniška zbornica Slovenije, Konfederacija sindikatov javnega sektorja Slovenije, Konfederacija sindikatov	(iz 4. sestanek Pogajalske skupine ESS, 8.7.2019) Predstavniki delodajalcev: Vztrajajo pri nespremenjeni stopnji DDPO in največ 5 % minimalni obdavčitvi, pod pogojem, da se uvedejo dodatne olajšave za vlaganja v nepremičnine in v trgovinsko opremo. Predstavniki delojemalcev: Predlog predstavlja odmik od temeljne predpostavke aktualne davčne reforme, da se davčno bolj obremeni kapital in razbremeni delo. Dvig nominalne stopnje DDPO samo za 1 odstotno točko je za njih nesprejemljiv.	se delno strinjamo	Stopnja DDPO se ne bo zvišala. Predlog zvišanja davčne stopnje je bil prvotno skupaj s predlogom uvedbe minimalne obdavčitve sestavni del paketa predlogov sprememb za davčno razbremenitev dohodkov iz dela, temelječega na prestrukturiranju davčnih bremen med dohodki iz dela in dohodki iz kapitala fizičnih oseb ter dohodki pravnih oseb. Po zaključeni javni obravnavi je za izenačitev učinkov zaradi razbremenitve dohodkov iz dela predlagana 7 % minimalna obdavčitev. S predlaganim ukrepom omejitve zmanjšanja davčne osnove se zasleduje cilj pravičnejše obdavčitve, to je enakomerne obdavčitve zavezancev s približno enakimi dohodki ali dobički, še posebej zavezancev iz različnih gospodarskih panog. Pri panogah, ki so visoko kapitalsko intenzivne (npr. predelovalne dejavnosti), namreč lahko zavezanci zaradi možnosti uveljavljanja investicijske olajšave bolj znižujejo dejansko davčno breme, kot to velja za gospodarske panoge, ki so bolj delovno intenzivne (npr. storitvene dejavnosti). Poleg tega gre za ukrep, ki bi v prihodnje lahko dopolnjeval rešitve na svetovni ravni, ki gredo v smeri, da bi multinacionalnim družbam omejili možnosti izogibanja davkom in jim naložili vsaj nek »globalni« minimalni davek.

	Slovenije PERGAM, Zveza svobodnih sindikato Slovenije, Konfederacija novih sindikato Slovenije – NEODVISNOST, Konfederacija sindikato 90 Slovenije, Zveza delavskih sindikato Slovenije SOLIDARNOST			Predlagan ukrep sledi tudi ciljem iz Koalicijskega sporazuma o sodelovanju v Vladi RS za mandatno obdobje 2018–2022, v skladu s katerimi so vzdržne in stabilne javne finance glavni temelj za delovanje celotne države ter vseh njenih podsistemov. Glavni vodili pri vodenju javnih financ sta tako javnofinančna vzdržnost in upoštevanje fiskalnega pravila. Temelj uspešnega delovanja je zavedanje, da morajo prilivi in odlivi v finančni blagajni biti uravnoteženi ter da si ne smemo privoščiti ogrožitve stabilnosti javnih financ.
--	--	--	--	---