

ZAKON
O SPREMEMBAH IN DOPOLNITVAH ZAKONA O DAVČNEM POSTOPKU

I. UVOD

1. OCENA STANJA IN RAZLOGI ZA SPREJEM PREDLOGA ZAKONA

Zakon o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 – ZDavNepr, 111/13, 22/14 – odl. US, 25/14 – ZFU, 40/14 – ZIN-B, 90/14, 91/15, 63/16, 69/17, 13/18 – ZJF-H in 36/19); v nadaljnjem besedilu: ZDavP-2) ureja davčni postopek, ki je posebni upravni postopek, in vsebuje le specifične določbe, ki so potrebne za pobiranje davkov. Za vsa vprašanja postopka, ki niso urejena v tem zakonu, se uporablja Zakon o splošnem upravnem postopku. Zakon je deležen stalnega spreminjanja zaradi potreb po dopolnjevanju davčnega postopka predvsem z vidika administriranja davkov v davčnih organih, sprememb evropskih direktiv in razvoja sodne prakse.

Temeljni razlog za tokratne spremembe in dopolnitve ZDavP-2 je določitev postopkovnih rešitev v zvezi s predlaganimi spremembami in dopolnitvami Zakona o dohodnini (v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2) in Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (v nadaljnjem besedilu: ZDDPO-2), ki sta v zakonodajnem postopku. Dodatno dopolnitve ZDavP-2 narekuje tudi razvoj mednarodnih davčnih pravil.

1. Spremembe in dopolnitve ZDavP-2 zaradi sprememb in dopolnitev na področju obdavčitve dohodkov fizičnih oseb z dohodnino

- Določitev postopka oziroma načina uveljavljanja drugačne določitve dohodka v primeru izplačila odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja

S predlogom ZDoh-2 se uvaja možnost davčnega zavezanca, da uveljavlja določitev drugačne višine dohodka od odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja za odmero dohodnine, če vplačane premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja niso bile v celoti izključene iz obdavčitve z dohodnino oziroma iz obremenitve s prispevki za socialno varnost. S predlogom ZDavP-2 se sledi navedeni materialni spremembi z določitvijo načina in roka za uveljavljanje navedene določitve drugačne višine tega dohodka.

- Postopek za uveljavljanje obravnave transakcij v zvezi z odsvojitvami delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev po poglavju ZDoh-2, ki ureja dobiček iz kapitala

S predlogom ZDoh-2 se uvaja nova opredelitev načina obdavčitve dohodka, ki ga delničar oziroma družbenik doseže v obliki izplačane vrednosti delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe. Predlaga se, da se tak dohodek, razen v primeru, ko družba pridobiva lastne delnice prek borze, obdavči kot dividenda v celotnem izplačanem znesku. Taka transakcija, kadar je pridobivanje lastnih delnic oziroma deležev družbe opravljeno iz utemeljenih poslovnih razlogov in ne z namenom pridobitve ugodnejše davčne obravnave dohodka družbenika, pa se po predlogu lahko obravnava po poglavju III.6.3. ZDoh-2 (torej kot dobiček iz kapitala), če je davčni zavezanec pri davčnem organu preden je družba pridobila lastne delnice oziroma deleže vložil zahtevek za tovrstno obravnavo in je davčni organ ob upoštevanju vseh ustreznih dejstev in okoliščin transakcije takemu zahtevku ugodil. S predlogom ZDavP-2 se določa postopek za uveljavljanje obravnave transakcij po poglavju, ki ureja dobiček iz kapitala po ZDoh-2.

- Način ugotavljanja dohodnine iz naslova obresti, doseženih z odstopom ali poplačilom prevzete terjatve, in iz naslova naknadnih vplačil, povezanih z odsvojitvijo deleža družbenika ter vodenje evidence naknadnih vplačil in kapitalskih deležev (4. in 6. člen predloga zakona)

S predlogom ZDoh-2 se predlaga jasnejša opredelitve davčne osnove od dohodka, doseženega z odstopom ali poplačilom terjatve, ki jo je zavezanec prevzel od upnika ali prevzemnika (obravnavana kot obresti) in davčne osnove vrnjenega naknadnega vplačila družbeniku, ki ga ni vplačal in je pravico do njegovega vračila pridobil s pridobitvijo deleža (obravnavana kot dividenda). Predlog ZDavP-2 sledi navedenim dopolnitvam ZDoh-2 z določitvijo načina ugotovitve davčne obveznosti od navedenih dohodkov.

Nadalje se s predlogom ZDoh-2 predlaga, da se naknadna vplačila pod določenimi pogoji všttevajo med stroške, ki povečujejo vrednost kapitala ob pridobitvi, in sicer v primeru, če jih je družbenik vplačal po ustanovitvi družbe skladno z določili družbene pogodbe in mu pred odsvojitvijo deleža v družbi niso bila vrnjena oziroma ni nastala obveznost njihovega vračila (tj. ni bil sprejet sklep o vrnitvi in izvršena objava o vrnitvi naknadnega vplačila družbenikom). Navedeno pomeni, da se v primeru vrnitve naknadnega vplačila družbeniku, ki ga je vplačal po ustanovitvi družbe skladno z določili družbene pogodbe, tako naknadno vplačilo ne všteta med stroške iz 4. točke sedmega odstavka 98. člena ZDoh-2. Po predlagani rešitvi se tako naknadna vplačila, ki jih je družbenik vplačal po ustanovitvi družbe skladno z določili družbene pogodbe in mu pred odsvojitvijo deleža v družbi niso bila vrnjena, ne všttevajo v nabavno vrednost deleža in kot taka ne vodijo v evidenci zalog kapitala iz 103. člena ZDoh-2, ki se sicer vodi po metodi zaporednih cen (FIFO). S predlogom ZDoh-2 se predlaga tudi, da se vrnitev naknadnega vplačila obdavči kot dividenda v delu, ki presega vplačano vrednost naknadnega vplačila ali nabavno vrednost pridobljenega deleža, kadar je ta manjša od vplačane vrednosti naknadnega vplačila.

Z namenom zagotavljanja spoštovanja davčnih predpisov za gospodarske družbe, ustanovljene v skladu s predpisi v Sloveniji, se zaradi sprememb in dopolnitev ZDoh-2 predpisuje obveznost vodenja evidence naknadnih vplačil družbenikov in kapitalskih deležev družbenikov ter dostava podatkov iz evidence davčnemu organu.

2. Dopolnitev ZDavP-2 zaradi sprememb na področju obdavčitve dohodkov pravnih oseb - delni prenos direktive o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom

S predlogom ZDDPO-2 se v slovenski pravni red delno prenaša 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).

Svet EU je v svojih sklepih decembra 2015 v zvezi s poročili o ukrepih v okviru projekta Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj proti zmanjšanju davčne osnove in prenašanju dobička (BEPS) podprl izvajanje teh ukrepov na ravni EU. Posledično so bila z Direktivo 2016/1164/EU, vključno z njeno spremembo v letu 2017, določena pravila za zavezance za davek od dohodkov pravnih oseb v državah članicah, med drugim tudi pravilo za izstopno obdavčitev. V ZDDPO-2 se hkrati prenaša ureditev iz Direktive 2016/1164/EU o izstopnem obdavčenju. Gre za določbe, ki zagotavljajo obdavčitev ekonomske vrednosti morebitnega kapitalskega dobička, v primeru, ko davčni zavezanec prenese sredstva ali svoje davčno rezidentstvo iz Slovenije, tudi če ta dobiček v času izstopa še ni bil realiziran. S takšno ureditvijo se zagotavlja, da se davek plača tam, kjer se ustvarijo dobički in vrednosti. V ZDDPO-2 so določene materialne določbe navedenega instituta, Direktiva 2016/1164/EU pa določa tudi postopkovna pravila glede plačila davka in pravila glede obračunavanja davka v določenih primerih, ki se urejajo v tem predlogu zakona. Nekatera postopkovna pravila v Direktivi 2016/1164/EU, zlasti plačilo davka v več obrokih, so določena, ker je treba v okviru instituta izstopne obdavčitve zagotoviti skladnost s pravom Unije. Iz zadeve de Lasteyrie izhaja, da davčni zavezanci, ki uveljavljajo svojo pravico do svobode ustanavljanja tako, da se preselijo v drugo državo članico, ne

smejo biti predmet predčasnih in višjih davčnih obremenitev kot davčni zavezanci, ki ostanejo v isti državi. Posledično Direktiva 2016/1164/EU določa, da davčni zavezanec znesek davka plača takoj ali da odloži plačilo davka, tako da ga plača po obrokih v določenem številu let. V Direktivi 2016/1164/EU je natančno določeno, v katerih primerih se pravica odloga plačila davka prizna, kar je posledica zagotavljanja skladnosti s pravom Unije. Postopkovne določbe v zvezi z odlogom plačila izstopnega davka se določajo s predlogom tega zakona, upoštevaje vsebinske rešitve, ki so določene v predlogu ZDDPO-2, vključno s posebno določbo, ki določa odlog plačila davka in konkretizira to pravico na način, da zavezanec pod določenimi pogoji lahko plača davek v največ petih enakih letnih obrokih. ZDDPO-2 določa, da se način in pogoji plačila davka določijo v zakonu, ki ureja davčni postopek.

3. Razvoj mednarodnih davčnih pravil

Drugačen način uveljavljanja davčnih ugodnosti po mednarodnih pogodbah v primerih, ko dohodek, ki ima vir v Sloveniji, doseže subjekt ali dogovor ali je dosežen prek subjekta ali dogovora, ki se obravnava kot v celoti ali delno davčno transparenten po davčni zakonodaji druge države pogodbenice mednarodne pogodbe, ki zavezuje Slovenijo, narekujejo spremembe na področju mednarodnih davčnih pravil. Sprememba je povezana z drugim odstavkom 1. člena Vzorčne davčne konvencije OECD v letu 2017 (v nadaljevanju: VDK OECD 2017) in rezultati ukrepa št. 2 (nevtralizacija učinkov hibridnih neskladnih aranžmajev) projekta OECD/G20 BEPS (angl. *Base Erosion and Profit Shifting* – zmanjševanje davčne osnove in preusmerjanje dobička) ter vključevanjem tovrstnih oziroma podobnih določb v dvostranske konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jih sklepa Slovenija. Ker se v primeru tovrstnih subjektov ugodnosti po mednarodni pogodbi ne priznajo, če se dohodek takega subjekta davčno ne obravnava kot dohodek rezidenta države pogodbenice in države niso dolžne priznati ugodnosti po mednarodni pogodbi, kadar ne morejo preveriti, ali je oseba do njih dejansko upravičena, iz komentarja 1. člena VDK OECD 2017 izhaja, da se lahko države odločijo, da se v takih primerih ugodnosti po mednarodnih pogodbah uveljavljajo v postopku refundacije, celo če se ugodnosti sicer na splošno lahko uveljavljajo ob izplačilu dohodka. Določba, ki ustreza drugemu odstavku odstavka 1. člena VDK OECD 2017, je vključena tudi v 3. člen Večstranske konvencije o izvajanju z mednarodnimi davčnimi sporazumi povezanih ukrepov za preprečevanje zmanjševanja davčne osnove in preusmerjanja dobička (Uradni list RS-MP, št. 2/18). Ta je za Republiko Slovenijo začela veljati 1. julija 2018, vendar se Republika Slovenija po omenjeni večstranski konvenciji ni odločila za možnost, da bi se tovrstna določba lahko vključila v vse njene z večstransko konvencijo zajete dvostranske konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja.

2. CILJI, NAČELA IN POGLAVITNE REŠITVE PREDLOGA ZAKONA

2.1 Cilji

Cilji predloga zakona je določitev postopkov in načinov ugotavljanja davčne obveznosti v zvezi s spremembami ZDoh-2 in ob zaježitvi praks izogibanja davkom, ki vplivajo na davčno osnovo v posamezni državi in na delovanje notranjega trga, določiti postopke za davčne zavezance za plačilo davka, vendar na način, da se znotraj Unije upoštevajo temeljne svoboščine in se zavezancem skladno določi pravica do odloga davka oziroma plačila davka v obrokih. Cilj zakona je tudi slediti razvoju mednarodnih davčnih pravil.

2.2 Načela

Predlog zakona spoštuje pravice davčnih zavezancev in upošteva temeljna načela davčnega postopka, ki so opredeljena v veljavnem zakonu. Predlog zakona ne spreminja obstoječih temeljnih načel davčnega postopka. Predlagane spremembe in dopolnitve predstavljajo način izvedbe

temeljnega načela zakonitosti, načela gotovosti, seznanjenosti in pomoči, načela varstva pravic strank in varstva javnih koristi, načela sorazmernosti, načela zaslišanja stranke, načela dolžnosti govoriti resnico in poštene uporabe pravic, načela zakonitega in pravočasnega izpolnjevanja ter plačevanja davčnih obveznosti, načela dolžnosti dajanja podatkov, načela materialne resnice, načela proste presoje dokazov, načela tajnosti podatkov, načela usklajenosti pravnega reda s pravom Evropske unije, načela samostojnosti pri odločanju, načela pravice do pritožbe, načela ekonomičnosti postopka. S predlogom zakona se še dodatno krepijo načela zakonitosti, varstva pravic strank in varstva javnih koristi, dolžnosti govoriti resnico in poštene uporabe pravic ter dolžnosti dajanja podatkov.

2.3 Poglavitne rešitve

Poglavitne rešitve predloga zakona so:

Predlog zakona določa postopkovne rešitve, potrebne zaradi sprememb in dopolnitev sistema obdavčitve dohodkov, kot ga določata predlog novele ZDDPO-2 in ZDoh-2, ki sta v zakonodajnem postopku, in zaradi razvoja mednarodnih davčnih pravil.

1. Spremembe in dopolnitve ZDavP-2 zaradi sprememb in dopolnitev na področju obdavčitve dohodkov fizičnih oseb z dohodnino

- Določitev postopka oziroma načina uveljavljanja drugačne določitve dohodka v primeru izplačila odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja (3. člen predloga zakona).

S predlogom zakona se določa postopek oziroma način, po katerem lahko zavezanec uveljavlja drugačen način določanja dohodka od odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja. S predlagano dopolnitvijo Zakona o dohodnini (nov sedmi odstavek 108. člena) se namreč zavezancu, ki je prejel izplačilo odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, daje možnost, da uveljavlja drugačno določitev višine tega dohodka za odmero dohodnine, če vplačane premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja niso bile v celoti izključene iz obdavčitve z dohodnino oziroma iz obremenitve s prispevki za socialno varnost.

Po predlogu lahko zavezanec navedeno možnost uveljavlja v ugovoru zoper informativni izračun dohodnine oziroma v napovedi za odmero dohodnine. Zavezanec nerezident, ki ni prejemnik informativnega izračuna dohodnine oziroma ni zavezanec za oddajo napovedi za odmero dohodnine, pa lahko navedeno možnost uveljavlja pri davčnem organu v roku 30 dni od izplačila odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja.

- Postopek za uveljavljanje obravnave transakcij v zvezi z odsvojitvami delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev po poglavju ZDoh-2, ki ureja dobiček iz kapitala

S predlogom zakona se določa postopek za uveljavljanje obravnave transakcij v zvezi z odsvojitvami delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev po poglavju ZDoh-2, ki ureja dobiček iz kapitala na način, da mora davčni zavezanec dokazila priložiti zahtevku in da mora davčni organ o zahtevku odločiti v enem mesecu od prejema popolne vloge (odstop od splošnega dvomesečnega roka po Zakonu o splošnem upravnem postopku).

- Način ugotavljanja dohodnine iz naslova obresti, doseženih z odstopom ali poplačilom prevzete terjatve, in iz naslova naknadnih vplačil, povezanih z odsvojitvijo deleža družbenika ter vodenje evidence naknadnih vplačil in kapitalskih deležev (4. in 6. člen predloga zakona)

S predlogom zakona se ureja način ugotavljanja dohodnine od dohodkov v obliki vrnjenega naknadnega vplačila družbeniku, ki ga ni vplačal in je pravico do njegovega vračila pridobil s

pridobitvijo deleža ter predpisuje obveznost vodenja evidence naknadnih vplačil in kapitalskih deležev.

V veljavnem ZDoh-2, takšna vplačila oziroma njihova vračila niso posebej urejena. Vrhovno sodišče je (v sodbi X Ips 23/2018 z dne 16. 1. 2019) v konkretnem primeru, v katerem je zavezanec poleg osnovnega vložka v gospodarsko družbo vplačal tudi naknadno vplačilo, odločilo, da se pri ugotavljanju davčne osnove od dobička iz kapitala, ki ga je zavezanec dosegel z odsvojitvijo deleža v gospodarski družbi, v vrednost deleža ob pridobitvi šteje ne le pogodbeno vrednost kapitala ob vplačilu osnovnega vložka zavezanca, ampak tudi pogodbeno vrednost naknadnih vplačil zavezanca.

V skladu s predlogom novele ZDoh-2 se določa, da se v primeru dohodka v obliki vrnjenega naknadnega vplačila družbeniku, ki ga ni vplačal in je pravico do njegovega vračila pridobil s pridobitvijo deleža, izračun dohodnine ne opravi in dohodnina ne plača na podlagi davčnega obračuna z davčnim odtegljajem, temveč izračun dohodnine opravi davčni organ na podlagi napovedi zavezanca in je zavezanec za plačilo dohodnine na podlagi odločbe o odmeri dohodnine zavezanec sam.

Hkrati se predpisuje obveznost vodenja evidence naknadnih vplačil in kapitalskih deležev (evidenca) za gospodarske družbe in osebne gospodarske družbe, ki so ustanovljene v skladu s predpisi v Sloveniji, način in rok dostavljanja podatkov iz evidence davčnemu organu

2. Dopolnitev ZDavP-2 zaradi sprememb na področju obdavčitve dohodkov pravnih oseb - delni prenos direktive o določitvi pravil proti praksam izogibanja davkom (1. in 7. člen predloga zakona)

S predlogom zakona se v slovenski pravni red prenaša del pravil iz Direktive 2016/1164/EU. Gre za implementacijo dela instituta izstopne obdavčitve, ki ga je potrebno prenesti do 31. 12. 2019.

Predlog zakona določa način in pogoje za odlog plačila izstopnega davka, ki ga je dolžan plačati zavezanec za davek od dohodkov pravnih oseb. Davčni zavezanec, ki prenese sredstva ali svoje davčno rezidentstvo iz Slovenije, mora namreč v skladu z ZDDPO-2 plačati izstopni davek od ekonomske vrednosti morebitnega kapitalskega dobička, ustvarjenega v Sloveniji, tudi če ta dobiček v času izstopa še ni bil realiziran.

3. Razvoj mednarodnih davčnih pravil (2. člen predloga zakona)

Določa se drugačen način uveljavljanja davčnih ugodnosti po mednarodnih pogodbah v primerih, ko dohodek, ki ima vir v Sloveniji, doseže subjekt ali dogovor ali je dosežen prek subjekta ali dogovora, ki se obravnava kot v celoti ali delno davčno transparenten po davčni zakonodaji druge države pogodbenice mednarodne pogodbe, ki zavezuje Slovenijo. Navedeni nerezident bo lahko uveljavljal davčne ugodnosti v skladu z mednarodno pogodbo le s postopkom vračila davčnega odtegljaja.

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

Ocenjuje se, da predlog zakona ne bo imel finančnih posledic za državni proračun. Predlog zakona tudi ne bo imel finančnih posledic za druga javna finančna sredstva.

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

Za izvajanje zakona ne bodo potrebna dodatna proračunska sredstva.

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

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

Izstopna obdavčitev

Institut izstopne obdavčitve, vključno z odlogom plačila davka, je treba v skladu z Direktivo 2016/1164/EU prenesti v nacionalno zakonodajo do 31. 12. 2019. Države, ki predmetni institut že urejajo, ga morajo do navedenega roka uskladiti z direktivo.

Nemčija (Vir: zbirka IBFD)

V Nemčiji je izstopna obdavčitev za prenos podjetja v tujino v veljavi od 1. 1. 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 svoja obstoječa pravila o izstopni obdavčitvi, ki veljajo od 1. 1. 2009, dopolnila s pravili iz Direktive 2016/1164/EU. Nova pravila, ki se uporabljajo od 1. 1. 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 v primeru prenosa sredstev s sedeža v Veliki Britaniji na poslovno enoto, ker Velika Britanija v teh primerih 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 v primerih prenosa rezidentstva iz Italije, prenosa sredstev s sedeža v Italiji na poslovno enoto, za katero v Italiji velja oprostitev plačila davka, ter prenosa rezidentstva ali sredstev iz Italije v okviru čezmejnega preoblikovanja, 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.

Pridobivanja lastnih delnic ali deležev

Belgija (Vir: zbirka IBFD)

Kadar družba na podlagi sklepa skupščine izvede izplačila lastniškega kapitala, so tovrstna izplačila pod določenimi pogoji oproščena plačila davka, in sicer kadar tako izplačani lastniški kapital predstavlja kapital, ki so ga družbeniki dejansko vplačali. V kolikor pa gre pri tovrstnih izplačilih po vsebini za (zadržane) dobičke, se obdavčujejo kot dividende.

Avstrija (Vir: zbirka IBFD)

Izplačila lastniškega kapitala družbe družbenikom so praviloma neobdavčena, pri čemer pa se zmanjšuje nabavna vrednost tako odsvojenih delnic oziroma deležev družbe. V kolikor pa tovrstna izplačila lastniškega kapitala presegajo nabavno vrednost tako pridobljenih delnic oziroma deležev, se v presežku obdavčujejo kot kapitalski dobički (ob predpostavki, da so izpolnjeni tudi drugi pogoji obdavčevanja kapitalskih dobičkov). Družba je za davčno nevtralnno obravnavo tovrstnih izplačil zavezana k vodenju posebnega davčnega računa tovrstnih vplačil družbenikov v lastniški kapital družbe in k posebnemu poročanju v zvezi s temi vplačili in izplačili. Izplačila (zadržanih) dobičkov pa se obdavčujejo kot dividende.

Danska (Vir: zbirka IBFD)

Kadar družba pridobiva lastne delnice ali deleže, se šteje, da gre za izplačilo dividend, pri čemer nabavna vrednost tako odsvojenih delnic oziroma deležev ne zmanjšuje vrednosti tako prejetih dividend. Lahko pa minister, ki je pristojen za področje obdavčitve, na zahtevo družbe dovoli, da se tovrstne odsvojitve kapitala obdavčujejo po pravilih, ki veljajo za obdavčevanje kapitalskih dobičkov, doseženih z odsvojitvijo delnic oziroma deležev. Dovoljenje se praviloma podeli, kadar družbenik prenese vse svoje delnice oziroma deleže na družbo oziroma ko družbenikova udeležba v lastništvu družbe po tovrstni odsvojitvi pade pod določen prag, ki mu onemogoča kontrolo nad poslovanjem družbe.

Naknadna vplačila

Nemčija (Vir: nemška zakonodaja – EStG in HGB)

V Nemčiji se skladno z zakonom, ki ureja dohodnino, v okviru ugotavljanja dobička iz kapitala, kamor se uvršča tudi dobiček dosežen od prodaje deležev v gospodarskih družbah, davčna osnova določa kot razlika med vrednostjo kapitala ob odsvojitvi in vrednostjo kapitala ob pridobitvi. Pri tem se vrednost kapitala ob odsvojitvi zmanjšuje za prodajne stroške in v vrednost kapitala ob pridobitvi se poleg nabavne vrednosti všttevajo tudi določeni stroški, povezani s pridobitvijo kapitala. Med tovrstne stroške se uvrščajo tudi stroški, ki niso neposredno povezani s pridobitvijo kapitala in so nastali družbeniku po pridobitvi deleža, in tak strošek so tudi naknadna vplačila družbenikov.

Avstrija (Vir: zbirka IBFD)

Vplačila družbenikov v lastniški kapital družbe na nivoju družbenikov vplivajo na vrednost kapitala (delnic oziroma deležev) ob pridobitvi. Izplačila lastniškega kapitala družbenikom so praviloma neobdavčena in zmanjšujejo nabavno vrednost tako odsvojenih delnic oziroma deležev. V kolikor pa tovrstna izplačila lastniškega kapitala presegajo nabavno vrednost tako pridobljenih delnic oziroma deležev, se v presežku obdavčujejo kot kapitalski dobički (ob predpostavki, da so izpolnjeni tudi drugi pogoji obdavčevanja kapitalskih dobičkov). Družba je zavezana k vodenju posebnega davčnega računa tovrstnih vplačil družbenikov v lastniški kapital družbe in k posebnemu poročanju v zvezi s temi vplačili in izplačili.

Z vidika davčne obravnave naknadnih vplačil so bile pregledane tudi Španija, Italija, Švedska in nekatere druge države, vendar na podlagi razpoložljivih virov (zbirka IBFD) ni bilo zaznane posebne davčne obravnave tovrstnih vplačil v kapital družbe.

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 v zvezi s pobiranjem davka na strani države, kar vključuje tudi nadzor, bo opravljala Finančna uprava RS. Predlog zakona ne bo imel bistveno povečanih administrativnih posledic v postopkih

oziroma pri poslovanju davčnega organa.

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

Davčni zavezanci bodo učinke na davčno osnovo ugotavljali enako kot doslej, to je kot posebne postavke davčnega obračuna davka od dohodkov pravnih oseb. Pričakovati je določeno administrativno obremenitev davčnih zavezancev v zvezi 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.

Predlog zakona zahteva vodenje evidenc naknadnih vplačil družbenikov in kapitalskih deležev družbenikov ter dostavo podatkov iz evidence davčnemu organu, kar za gospodarske družbe pomeni določeno administrativno breme.

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 določa način in pogoje za odlog plačila izstopnega davka za davčne zavezance za davek od dohodkov pravnih oseb. Z odlogom plačila davka je davčnim zavezancem, ki uveljavljajo svojo pravico do svobode ustanavljanja tako, da se preselijo v drugo državo članico oziroma da prenesejo sredstva iz Slovenije, zagotovljeno, da niso predčasno oziroma da niso davčno obremenjeni več kot davčni zavezanci, ki ostanejo v isti državi oziroma ki sredstev ne prenesejo iz Slovenije.

6.4 Presoja posledic za socialno področje, in sicer za:

Predlog zakona nima neposrednega vpliva na socialno področje.

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

Predlog zakona ne vpliva na dokumente razvojnega načrtovanja.

6.6 Presoja posledic za druga področja

Predlog zakona ne vpliva na druga področja.

6.7 Izvajanje sprejetega predpisa:

1. Predstavitev sprejetega zakona:

Za izvajanje zakona je pristojna Finančna uprava Republike Slovenije, ki bo na običajen način zagotovila obveščanje zavezancev o novostih iz predloga zakona. Za izvajanje predpisa 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:

/

7. Prikaz sodelovanja javnosti pri pripravi predloga zakona:

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

II. BESEDILO ČLENOV

1. člen

V Zakonu o davčnem postopku (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 32/12, 94/12, 101/13 – ZDavNepr, 111/13, 22/14 – odl. US, 25/14 – ZFU, 40/14 – ZIN-B, 90/14, 91/15, 63/16, 69/17, 13/18 – ZJF-H in 36/19) se v 1. členu v drugem odstavku za peto alinejo, na koncu katere se pika nadomesti s podpičjem, doda nova šesta alineja, ki se glasi:

»– 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).«.

2. člen

Za 262. členom se doda nov 262.a člen, ki se glasi:

»262.a člen

(uveljavljanje ugodnosti v primeru subjekta ali dogovora, ki se obravnava kot v celoti ali delno davčno transparenten)

Ne glede na 260. in 383.e člen tega zakona, plačnik davka v primeru, ko dohodek z virom v Sloveniji doseže subjekt ali dogovor ali je dosežen prek subjekta ali dogovora, ki se obravnava kot v celoti ali delno davčno transparenten po davčni zakonodaji druge države pogodbenice mednarodne pogodbe, ki zavezuje Slovenijo, obračuna davek po stopnjah, ki so določene z zakonom o obdavčenju oziroma s tem zakonom. Če je bil zaradi tega plačan višji znesek davka, kot če bi bil davek plačan v skladu z mednarodno pogodbo, lahko nerezident uveljavlja ugodnosti, določene v mednarodni pogodbi v skladu z 262. členom tega zakona.«

3. člen

Za 322.a členom se doda nov 322.b člen, ki se glasi:

»322.b člen

(uveljavljanje določitve drugačne višine dohodka od odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja)

(1) Davčni zavezanec lahko uveljavlja določitev drugačne višine dohodka od odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, prejete na podlagi plačanih premij izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v drugi državi članici EU, ki je bil odobren in vpisan v register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje po zakonu, ki ureja dohodnino, v ugovoru zoper informativni izračun dohodnine oziroma v napovedi za odmero dohodnine.

(2) Davčni zavezanec nerezident, ki ne more uveljavljati drugačne višine dohodka v skladu s prvim odstavkom tega člena, lahko drugačno višino dohodka iz prvega odstavka tega člena uveljavlja pri davčnem organu v 30 dneh od izplačila odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega.«.

4. člen

V 325. členu se doda nov enajsti odstavek, ki se glasi:

»(11) Ne glede na prvi do sedmi odstavek tega člena davčni organ, na podlagi napovedi zavezanca, ugotovi dohodnino od:

- obresti, doseženih z odstopom ali poplačilom prevzete terjatve in
- dividend, doseženih z vračilom naknadnega vplačila družbeniku, ki ga ni vplačal in je pravico do njegovega vračila pridobil s pridobitvijo deleža.«

5. člen

Za 329.a členom se doda nov 329.b člen, ki se glasi:

»329.b člen

(uveljavljanje davčne obravnave transakcije v zvezi z odsvojitvami delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe po poglavju, ki ureja dobiček iz kapitala v zakonu, ki ureja dohodnino)

- (1) Če davčni zavezanec v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe vloži zahtevek za davčno obravnavo transakcije po poglavju, ki ureja dobiček iz kapitala v zakonu, ki ureja dohodnino, zahtevku priloži dokazila o tem, da je pridobivanje lastnih delnic oziroma deležev družbe opravljeno iz utemeljenih poslovnih razlogov in ne z namenom pridobitve ugodnejše davčne obravnave doseženega dohodka.

(2) Davčni organ odloči o zahtevku davčnega zavezanca najpozneje v enem mesecu od prejema popolne vloge.«

6. člen

Za 340.a členom se doda nov 340.b člen, ki se glasi:

»340.b člen

(vodenje evidence naknadnih vplačil in kapitalskih deležev)

- (1) Gospodarske družbe, ki so ustanovljene v skladu s predpisi v Sloveniji, morajo voditi evidenco naknadnih vplačil družbenikov s podatki, ki se nanašajo na identifikacijo družbenikov, naknadnih vplačil, univerzalnih pravnih naslednikov in vračil naknadnih vplačil. Podatke iz evidence morajo dostavljati davčnemu organu najpozneje do 31. januarja tekočega leta za preteklo leto. Minister, pristojen za finance, predpiše način, obliko in vsebino evidence.
- (2) Osebnе gospodarske družbe, ki so ustanovljene v skladu s predpisi v Sloveniji, morajo voditi evidenco kapitalskih deležev družbenikov s podatki, ki se nanašajo na identifikacijo družbenikov, pripise kapitalskim deležem in izplačila iz kapitalskih deležev. Podatke iz evidence morajo dostavljati davčnemu organu najpozneje do 31. januarja tekočega leta za preteklo leto. Minister, pristojen za finance, predpiše način, obliko in vsebino evidence.«.

7. člen

Za 370. členom se doda nov 370.a člen, ki se glasi:

»370.a člen
(odlog plačila izstopnega davka)

(1) Prvi obrok davka od vključenih skritih rezerv po določbah 54.a člena ZDDPO-2, ki ga davčni zavezanec plača po 54.b členu ZDDPO-2, zapade v plačilo v 30 dneh od predložitve davčnega obračuna, naslednji obroki pa po poteku enega leta od zapadlosti predhodnega obroka.

(2) Za čas, ko je davčnemu zavezancu odloženo plačilo davka od vključenih skritih rezerv po določbah VII.a poglavja ZDDPO-2, se za odloženi znesek davka obračunajo obresti v skladu s 104. členom tega zakona.

(3) Davčni zavezanec v davčnem obračunu, v katerem razkrije skrite rezerve po prvem odstavku 54.a člena ZDDPO-2, navede podatek o številu obrokov, zneske in zapadlost obrokov ter znesek obračunanih obresti za odloženi davek.

(4) Davčni organ lahko v zvezi z odlogom davka po prvem odstavku tega člena zahteva zavarovanje izpolnitve davčne obveznosti v skladu z določbami tega zakona.

(5) Davčnemu zavezancu v plačilo nemudoma zapadejo vsi naslednji neplačani obroki davka, če:

1. se prenesena sredstva ali poslovanje poslovne enote zavezanca prodajo ali kako drugače odsvojijo;
2. se prenesena sredstva naknadno prenesejo v državo, ki ni država iz šestega odstavka tega člena;
3. se davčno rezidentstvo ali poslovanje poslovne enote zavezanca naknadno prenese v državo, ki ni država iz šestega odstavka tega člena;
4. gre zavezanec v stečaj ali preneha poslovati ali
5. zavezanec zamudi s plačilom obroka.

(7) Prvi odstavek tega člena se uporablja za davčne zavezance, ki prenesejo sredstva, davčno rezidentstvo ali poslovanje poslovne enote po prvem odstavku 54.a člena ZDDPO-2 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.«.

PREHODNE IN KONČNE DOLOČBE

8. člen

Ta zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, uporabljati pa se začne 1. januarja 2020.

III. OBRAZLOŽITEV

K 1. členu:

Predlog dopolnjuje seznam direktiv EU, ki so prenesene z ZDavP-2, z navedbo dela 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). S predlogom se v slovenski pravni red delno prenašajo pravila iz navedene direktive, in sicer pravila glede odloga davka pri izstopni obdavčitvi.

K 2. členu:

Z 262.a členom se predlaga, da v primeru, ko dohodek, ki ima vir v Sloveniji, doseže subjekt ali dogovor ali je dosežen prek subjekta ali dogovora, ki se obravnava kot v celoti ali delno davčno transparenten po davčni zakonodaji druge države pogodbenice mednarodne pogodbe, ki zavezuje Slovenijo, plačnik davka obračuna davek po stopnjah, ki so določene z zakonom o obdavčenju oziroma z ZDavP-2. Če je zaradi tega plačan višji znesek davka, kot če bi bil davek plačan v skladu z mednarodno pogodbo, ki zavezuje Slovenijo, lahko po predlogu nerezident uveljavlja ugodnosti, določene v mednarodni pogodbi, le v skladu z 262. členom ZDavP-2 (vračilo davčnega odtegljaja).

Navedeno pomeni, da se v takih primerih ugodnosti, določene v mednarodni pogodbi, ne morejo uveljavljati po 260. členu ZDavP-2, tj. preden je dohodek izplačan, in če se dohodek izplača v tujino osebi, ki je pridobila status pooblaščenega tujega posrednika, tudi ne po 383.e členu ZDavP-2.

Sprememba je povezana z drugim odstavkom 1. člena Vzorčne davčne konvencije OECD v letu 2017 (v nadaljevanju: VDK OECD 2017) in rezultati ukrepa št. 2 (nevtralizacija učinkov hibridnih neskladnih aranžmajev) projekta OECD/G20 BEPS (angl. *Base Erosion and Profit Shifting* – zmanjševanje davčne osnove in preusmerjanje dobička) ter vključevanjem tovrstnih oziroma podobnih določb v dvostranske konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jih sklepa Slovenija. Ker se v primeru tovrstnih subjektov ugodnosti po mednarodni pogodbi ne priznajo, če se dohodek takega subjekta davčno ne obravnava kot dohodek rezidenta države pogodbenice in države niso dolžne priznati ugodnosti po mednarodni pogodbi, kadar ne morejo preveriti, ali je oseba do njih dejansko upravičena, iz komentarja 1. člena VDK OECD 2017 izhaja, da se lahko države odločijo, da se v takih primerih ugodnosti po mednarodnih pogodbah uveljavljajo v postopku refundacije, celo če se ugodnosti sicer na splošno lahko uveljavljajo ob izplačilu dohodka. Določba, ki ustreza drugemu odstavku odstavka 1. člena VDK OECD 2017, je vključena tudi v 3. člen Večstranske konvencije o izvajanju z mednarodnimi davčnimi sporazumi povezanih ukrepov za preprečevanje zmanjševanja davčne osnove in preusmerjanja dobička (Uradni list RS-MP, št. 2/18). Ta je za Republiko Slovenijo začela veljati 1. julija 2018, vendar se Republika Slovenija po omenjeni večstranski konvenciji ni odločila za možnost, da bi se tovrstna določba lahko vključila v vse njene z večstransko konvencijo zajete dvostranske konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja.

Koncept 'fiskalne transparentnosti' (celotne ali delne) je podrobneje opisan v komentarju drugega odstavka 1. člena VDK OECD 2017 in sicer se koncept na splošno nanaša na situacije, ko se po domači zakonodaji države pogodbenice dohodek subjekta ali dogovora (ali njegov del) ne obdavči na ravni subjekta ali dogovora, temveč na ravni oseb, ki imajo delež oziroma so udeležene v takem subjektu ali dogovoru. Tak koncept običajno zajema obdavčitev osebnih družb (oziroma partnerstev (angl. *partnerships*)), lahko pa tudi kakšnih drugih subjektov ali dogovorov.

K 3. členu:

S prvim odstavkom novega člena 322.b ZDavP-2 se določa, da lahko zavezanec uveljavlja drugačno določitev višine dohodka od odkupne vrednosti iz prostovoljnega dodatnega pokojninskega zavarovanja, prejete na podlagi plačanih premij izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji

ali v drugi državi članici EU, ki je bil odobren in vpisan v register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, po zakonu, ki ureja dohodnino, (najpozneje) v ugovoru zoper informativni izračun dohodnine oziroma napovedi za odmero dohodnine. Za davčne zavezance nerezidente, ki ne morejo uveljaviti določitev drugačne višine dohodka po prvem odstavku, se z drugim odstavkom tega člena določa, da lahko uveljavijo določitev drugačne višine dohodka pri davčnem organu v 30 dneh od izplačila odkupne vrednosti. Predlagana odstavka sta povezana s predlaganimi spremembami in dopolnitvami ZDoh-2 (sedmi odstavek 108. člena).

K 4. členu:

S predlaganim novim enajstim odstavkom 325. člena se določa, da dohodnino od obresti, doseženih z odstopom ali poplačilom prevzete terjatve, in od dividend, doseženih z vračilom naknadnega vplačila družbeniku, ki ga ni vplačal in je pravico do njegovega vračila pridobil s pridobitvijo deleža, ugotovi davčni organ na podlagi napovedi zavezanca. Predlagani odstavek je povezan s predlaganimi spremembami in dopolnitvami ZDoh-2 (novi 88.a člen, 4. točka četrtega odstavka 90. člena in novi sedmi odstavek 134. člena).

K 5. členu:

S predlaganim novim 329.b členom se določa postopek za uveljavljanje obravnave transakcij v zvezi z odsvojitvami delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe po poglavju III.6.3. ZDoh-2 (dobiček iz kapitala). Predlagani 329.b člen je povezan predlaganimi spremembami in dopolnitvami ZDoh-2 (nova 6. točka četrtega odstavka 90. člena).

Po predlogu mora davčni zavezanec, ki pri davčnem organu vloži zahtevek za tovrstno obravnavo (tj. zahtevek iz 6. točke četrtega odstavka 90. člena ZDoh-2), zahtevku priložiti dokazila o tem, da je pridobivanje lastnih delnic oziroma deležev družbe opravljeno iz utemeljenih poslovnih razlogov in ne z namenom pridobitve ugodnejše davčne obravnave doseženega dohodka. Po predlogu davčni organ odloči o zahtevku najpozneje v enem mesecu od prejema popolne vloge. Navedeno pomeni odstop od dvomesečnega roka iz prvega odstavka 222. člena Zakona o splošnem upravnem postopku (Uradni list RS, št. 24/06 – uradno prečiščeno besedilo, 105/06 – ZUS-1, 126/07, 65/08, 8/10 in 82/13), ki velja v primerih, ko je potreben poseben ugotovitveni postopek. Davčni organ bo zahtevek zavrnil, če bo ugotovil, da pridobivanje lastnih delnic oziroma deležev družbe ni opravljeno iz utemeljenih poslovnih razlogov, temveč z namenom pridobitve ugodnejše davčne obravnave doseženega dohodka.

K 6. členu:

Z novim 340.b členom se z namenom zagotavljanja spoštovanja davčnih predpisov za gospodarske družbe, ustanovljene v skladu s predpisi v Sloveniji, predpisuje obveznost vodenja evidence naknadnih vplačil družbenikov in kapitalskih deležev družbenikov ter dostava podatkov iz evidence davčnemu organu najpozneje do 31. januarja tekočega leta za preteklo leto. Evidenca naknadnih vplačil družbenikov vključuje podatke, ki se nanašajo na identifikacijo družbenikov, naknadnih vplačil, univerzalnih pravnih naslednikov in vračil naknadnih vplačil. Evidenca kapitalskih deležev družbenikov vključuje podatke, ki se nanašajo na identifikacijo družbenikov, pripise kapitalskim deležem in izplačila iz kapitalskih deležev. Gospodarske družbe morajo podatke iz evidence dostavljati davčnemu organu najpozneje do 31. januarja tekočega leta za preteklo leto. Minister, pristojen za finance, predpiše način, obliko in vsebino obeh evidenc.

K 7. členu:

S predlogom novega 370.a člena se določa obročno plačilo izstopnega davka za zavezance za davek od dohodkov pravnih oseb. Predlog prvega odstavka določa, da lahko davčni zavezanec, ne glede na določbe tega zakona, plača davek od skritih rezerv, vključenih v davčno osnovo po določbah 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 prvega odstavka določa roke zapadlosti obrokov. Prvi obrok zapade v plačilo v 30 dneh od predložitve davčnega obračuna, vsak naslednji obroki pa po poteku enega leta od zapadlosti predhodnega obroka.

V predlogu drugega odstavka je predlagan obračun obresti za odloženi znesek davka za čas, ko je zavezancu odloženo plačilo izstopnega davka. Obresti se obračunajo v skladu z določbo 104. člena tega zakona. Obrestna mera za izračun obresti tako znaša 2 % letno oziroma je v višini referenčne obrestne mere za izračun državne pomoči, ki jo objavi Evropska komisija, če je na dan predložitve davčnega obračuna višja od 2 %. Obresti, ki bi bile nižje od obrestne mere za izračun državne pomoči, ki jo objavi Evropska komisija, bi bilo treba obravnavati v skladu z Zakonom o spremljanju državnih pomoči. Ta zakon ureja postopek priglasitve, obveznost poročanja in evidentiranja državnih pomoči ter presojo skladnosti državnih pomoči, ki jih ni treba priglasiti Evropski komisiji.

V predlogu tretjega odstavka je določeno, da davčni zavezanec v davčnem obračunu, v katerem razkrije skrite rezerve, navede podatek o številu, zneskih in zapadlosti obrokov ter znesek obračunanih obresti za odloženi davek.

Predlog četrtega odstavka določa možnost, da davčni organ v zvezi z odlogom plačila izstopnega davka lahko od davčnega zavezanca zahteva zavarovanje izpolnitve davčne obveznosti v skladu z določbami tega zakona. Davčni organ tako lahko zahteva zavarovanje, če utemeljeno pričakuje, da bo izpolnitev oziroma plačilo davka od vključenih skritih rezerv onemogočeno ali precej oteženo. V tej zahtevi mora davčni organ ugotoviti in obrazložiti okoliščine, ki kažejo na nevarnost, da davčna obveznost ne bo poravnana.

Predlog petega odstavka določa razloge oziroma okoliščine, zaradi katerih nemudoma zapadejo v plačilo še vsi naslednji neplačani obroki davka. Obroki zapadejo v plačilo, če:

1. se prenesena sredstva ali poslovanje poslovne enote zavezanca prodajo ali kako drugače odsvojijo;
2. se prenesena sredstva naknadno prenesejo v tretjo državo, ki ni država iz šestega odstavka tega člena;
3. se davčno rezidentstvo ali poslovanje poslovne enote zavezanca naknadno prenese v tretjo državo, ki ni država iz šestega odstavka tega člena;
4. gre zavezanec v stečaj ali preneha poslovati ali
5. zavezanec zamudi s plačilom obroka.

Davčni zavezanec je dolžan nemudoma po nastanku okoliščin iz predloga petega odstavka v celoti poravnati davčno obveznost iz naslova odloženega davka od vključenih skritih rezerv. Z nastopom navedenih okoliščin je postavljen nov rok za plačilo vseh neplačanih obrokov. Če davčni zavezanec z dnem zapadlosti ne bo poravnal obrokov, se mu v skladu s 96. členom ZDavP-2 zaračunajo zamudne obresti.

Predlog šestega odstavka določa pogoje za uporabo odloga oziroma določa davčne zavezance, ki so upravičeni do odloga. Do odloga davka od vključenih skritih rezerv imajo pravico davčni 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 pomoči pri izterjavi davčnih terjatev, ki so enakovredne vzajemni pomoči iz Direktive 2010/24/EU, mogoča s Kraljevino Norveško in Islandijo.

K 8. členu:

Člen določa začetek veljavnosti in uporabe predloga zakona.

IV. BESEDILO ČLENOV, KI SE SPREMINJAJO

1. člen (vsebina zakona)

(1) Ta zakon ureja:

- obračunavanje, odmero, plačevanje, vračilo, nadzor in izvršbo davkov (v nadaljnjem besedilu: pobiranje davkov),
- pravice in obveznosti zavezancev ali zavezank za davek (v nadaljnjem besedilu: zavezanci za davek), državnih in drugih organov, ki so v skladu z zakonom pristojni za pobiranje davkov, ter drugih oseb v postopku pobiranja davkov,
- varovanje podatkov, pridobljenih v postopku pobiranja davkov, ter
- medsebojno pomoč pri pobiranju davkov in izmenjavi podatkov z drugimi državami članicami Evropske unije (v nadaljnjem besedilu: države članice EU), s tretjimi državami in ozemlji.

(2) S tem zakonom se v pravni red Republike Slovenije prevzema vsebina naslednjih predpisov Evropske unije:

- Direktiva Sveta 2010/24/EU z dne 16. marca 2010 o vzajemni pomoči pri izterjavi terjatev v zvezi z davki, carinami in drugimi ukrepi, UL L 84, 31. 3. 2010 – s I. poglavjem četrtega dela tega zakona;
- Direktiva Sveta 2011/16/EU z dne 15. februarja 2011 o upravnem sodelovanju na področju obdavčevanja in razveljavitvi Direktive 77/799/EGS (UL L št. 64 z dne 11. 3. 2011, str. 1), spremenjena z Direktivo Sveta 2014/107/EU z dne 9. decembra 2014 o spremembi Direktive Sveta 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave podatkov na področju obdavčenja (UL L št. 359 z dne 16. 12. 2014, str. 1; v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2014/107/EU), Direktivo Sveta 2015/2376/EU z dne 8. decembra 2015 o spremembi Direktive 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave na področju obdavčenja (UL L št. 332/1 z dne 18. 12. 2015, str. 1; v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2015/2376/EU), Direktivo Sveta 2016/881/EU z dne 25. maja 2016 o spremembi Direktive 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave podatkov na področju obdavčenja (UL L št. 146 z dne 3. 6. 2016, str. 1; v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2016/881/EU), Direktivo Sveta 2016/2258/EU z dne 6. decembra 2016 o spremembi Direktive 2011/16/EU glede dostopa davčnih organov do informacij o preprečevanju pranja denarja (UL L št. 342/1 z dne 16. 12. 2016, str. 1; v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2016/2258/EU) in Direktivo Sveta 2018/822/EU z dne 25. maja 2018 o spremembi Direktive 2011/16/EU glede obvezne avtomatične izmenjave informacij na področju obdavčenja v zvezi s čezmejnimi aranžmaji, o katerih se poroča (UL L št. 139 z dne 5. 6. 2018, str. 1; v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2018/822/EU), (v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2011/16/EU) – z 39. členom ter II., III.B, in III.C poglavjem četrtega dela tega zakona;
- Direktiva Sveta 2015/2060/EU z dne 10. novembra 2015 o razveljavitvi Direktive Sveta 2003/48/ES o obdavčevanju dohodka od prihrankov v obliki plačil obresti (UL L št. 301 z dne 18. 11. 2015, str. 1) – z II. poglavjem četrtega dela in 10. podpoglavjem I. poglavja petega dela tega zakona;
- Direktiva Sveta 2003/49 z dne 3. junija 2003 o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic, UL L 157 z dne 26. junija 2003, zadnjič spremenjena z Direktivo Sveta 2004/76/ES z dne 29. aprila 2004 o spremembi Direktive 2003/49/ES glede možnosti določenih držav članic, da uporabijo prehodna obdobja za uvedbo skupnega sistema obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic, UL L 157, 30. 4. 2004 – s členi 379, 380 in 381 tega zakona;
- Direktiva Sveta 2017/1852/EU z dne 10. oktobra 2017 o mehanizmih za reševanje davčnih sporov v Evropski uniji (UL L št. 265 z dne 14. 10. 2017, str. 1; v nadaljnjem besedilu: Direktiva 2017/1852/EU) – s IV. poglavjem tega zakona.

325. člen (izračun)

(1) Dohodnino od obresti, dividend in dohodka iz oddajanja premoženja v najem izračuna:

1. plačnik davka v obračunu davčnega odtegljaja,
2. davčni organ v odločbi, izdani na podlagi napovedi zavezanca.

(2) Dohodnina iz prvega odstavka tega člena se izračuna in plača od davčnih osnov in po stopnji, določeni z zakonom, ki ureja dohodnino.

(3) Obrazec obračuna davčnega odtegljaja in davčne napovedi iz prvega odstavka tega člena predpiše minister, pristojen za finance. Obrazec mora vsebovati podatke, potrebne za določanje davčne osnove, oziroma izračun dohodnine, in podatke, potrebne za nadzor in identifikacijo zavezanca za davek.

(4) Dohodnino od obresti, dohodnino od dividend in dohodnino od dohodka iz oddajanja premoženja v najem izračuna plačnik davka kot davčni odtegljaj v obračunu davčnega odtegljaja. Plačnik davka mora davčni odtegljaj izračunati in odtegniti hkrati z obračunom obresti, dividend ali dohodka iz oddajanja premoženja v najem, plačati pa najpozneje v petih dneh od izplačila dohodka.

(5) Če obresti, dividende ali dohodek iz oddajanja premoženja v najem izplača oseba, ki ni plačnik davka, ali v primerih iz devetega odstavka tega člena, dohodnino od obresti, dividend ali dohodka iz oddajanja premoženja v najem ugotovi davčni organ na podlagi napovedi zavezanca.

(6) Dohodnino od dobička iz kapitala ugotovi davčni organ z odločbo na podlagi napovedi davčnega zavezanca. Med letom plačana dohodnina se šteje za akontacijo dohodnine.

(7) Ne glede na prejšnje odstavke tega člena, dohodnino od obresti, ki jih doseže rezident na denarne depozite pri bankah in hranilnicah, ustanovljenih v skladu s predpisi v Republiki Sloveniji, in pri bankah drugih držav članic EU, ugotovi davčni organ na podlagi napovedi zavezanca.

(8) Ne glede na prejšnje odstavke davčni organ, na podlagi napovedi zavezanca, ugotovi dohodnino od obresti, ki jih doseže rezident od:

1. vrednostnih papirjev, katerih izdajateljica je Republika Slovenija in so izdani na podlagi zakona, ki ureja javne finance;
2. dolžniških vrednostnih papirjev, ki jih izda gospodarska družba, ki je ustanovljena v skladu s predpisi v Sloveniji, če:
 - ne vsebujejo opcije zamenjave za lastniški vrednostni papir (oziroma ne vsebujejo opcije imetnikov, z uresničitvijo katere dosežejo zamenjavo za lastniški vrednostni papir, če je izdajatelj dolžniškega vrednostnega papirja banka) in
 - so uvrščeni v trgovanje na organiziranem trgu ali se z njimi trguje v večstranskem sistemu trgovanja v državi članici EU ali državi članici Organizacije za ekonomsko sodelovanje in razvoj,

razen v primeru dolžniških vrednostnih papirjev, ki so izdani za plačilo odškodnin v skladu z zakonom, ki ureja denacionalizacijo.

(9) Plačnik davka davčnega odtegljaja ne izračuna in odtegne, če ima dohodek iz finančnih instrumentov, od katerega se v skladu s tem zakonom ali zakonom o obdavčenju izračunava, odteguje in plačuje davčni odtegljaj:

1. vir izven Slovenije in je prejet v naravi ali je izven Slovenije neposredno reinvestiran ali
2. vir v Sloveniji in je prejet v naravi ter ga je izplačala oseba iz 1. točke prvega odstavka 58. člena tega zakona drugi osebi iz drugega odstavka navedenega člena, ki se šteje za plačnika davka.

(10) Prejšnji odstavek ne vpliva na obveznost plačnika davka za avtomatično dajanje podatkov davčnemu organu po 9. podpoglavju I. poglavja petega dela tega zakona.

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

/

VI. PRILOGE

- MSP-test (za celovito presojo posledic na gospodarstvo, predvsem za mala in srednje velika podjetja, je pri pripravi vseh predlogov zakonov, z izjemo zakonov iz petega odstavka 8.b člena Poslovnika Vlade Republike Slovenije, obvezna uporaba MSP-testa)
- Priloga 2 (medresorsko usklajevanje)
- Priloga 4 (minimalni standardi za pripravo osnutkov podzakonskih aktov, ki morajo biti priloženi k predlogu zakona v skladu z 8.b členom Poslovnika Vlade Republike Slovenije)
Tabela: Pripombe in predlogi zainteresirane javnosti na predlog novele ZDavP-2M (javna obravnava)