



PREDLOG: 28. 7. 2022

NUJNI POSTOPEK

(EVA 2022-1611-0093)

ZAKON O SPREMEMBAH IN DOPOLNITVAH ZAKONA O DOHODNINI

I. UVOD

1. OCENA STANJA IN RAZLOGI ZA SPREJEM PREDLOGA ZAKONA

1.1 Splošno

Obdavčitev dohodkov fizičnih oseb je določena z Zakonom o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19 in 39/22; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2). Obdavčitev dohodkov fizičnih oseb je področje, ki zahteva sprotno spremljanje zaradi skupnih splošnih ciljev, ki se želijo doseči z davčno politiko, zaradi sprememb druge področne zakonodaje, sodnih odločb in težav, ki se zaznajo pri izvajanju zakona in so tudi posledica spremenjenih razmer.

V programu za delo koalicije 15. vlade za obdobje 2022-2026 (v nadaljnjem besedilu: koalicijska pogodba) je za zagotavljanje javnofinančne stabilnosti predviden ukrep razveljavitve določb Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 39/22; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2Z) z učinkom od 01. 01. 2023, z izjemo višine splošne dohodninske olajšave, ki bo ostala na višini v letu 2022.

1.2 Davčna obravnava dohodkov, ki se všttevajo v letno davčno osnovo

Obremenitev dohodkov, ki se všttevajo v letno davčno osnovo, predvsem so to dohodki iz dela, se v Sloveniji že od leta 2005 zmanjšuje. Spremembe, uveljavljene z Zakonom za uravnoteženje javnih financ iz leta 2012, so bile pripravljene z namenom razbremenitve zavezancev z dohodki nad 1,3 povprečne plače in hkratičasne povečane obremenitve zavezancev z dohodki nad pet povprečnih plač (za davčna leta 2013, 2014 in 2015). Cilju nadaljnjega znižanja obremenitve dohodkov je sledila tudi novela Zakona za uravnoteženje javnih financ iz leta 2015, s katero so se razbremenili zavezanci z dohodki nad 1,5 povprečne plače, obenem pa se je podaljšala veljavnost obremenitve zavezancev z dohodki nad pet povprečnih plač z davčno stopnjo 50 % (za davčni leti 2016 in 2017). Spremembe na področju dohodnine so se nadaljevale z davčnim letom 2017 s splošno davčno razbremenitvijo dohodkov s spremembo dohodninske lestvice ter z razbremenitvijo dela plače za poslovno uspešnost. Spremembe ZDoh-2 v letu 2017 (z davčnim letom 2018 in naprej) so bile predvsem usmerjene v razbremenitev dohodkov iz delovnega razmerja delavcev, napoteni na delo zunaj države. Dodatno so se s spremembami ZDoh-2 leta 2017 obravnavale tudi težave v zvezi z uveljavljanjem dodatne splošne olajšave tako, da se je nižja višina dodatne splošne olajšave določila linearno v odvisnosti od višine skupnega dohodka. Leta 2019 so bile sprejete spremembe na področju obdavčitve regresa za letni dopust (od davčnega leta 2019 naprej), in sicer se v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja ne všteta regres za letni dopust v višini 100 % povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec, za leto, za katero se dohodnina odmerja, za davčna leta od 2020 dalje pa se je povišala splošna olajšava, dodatna splošna

olajšava se je v celoti določila linearno, davčni razredi so se razširili, določene davčne stopnje pa znižale. V letu 2022 pa je bila ključna sprememba zvišanje splošne olajšave iz 3.500 EUR na 7.500 EUR (s prehodnim obdobjem – 4.500 EUR v letu 2022, 5.500 EUR za leto 2023 in 6.500 EUR za leto 2024).

a) Olajšave in mehanizem usklajevanja olajšav ter neto letnih davčnih osnov

- Splošna olajšava

Splošno olajšavo lahko uveljavljajo rezidenti (ob izpolnjevanju zakonskih pogojev tudi določeni nerezidenti) na dohodke, ki se všttevajo v letno davčno osnovo, pod pogojem, da drug zavezanec zanje ne uveljavlja posebne olajšave za vzdrževane družinske člane. Olajšava je namenjena priznanju stroškov za preživljanje zavezanca. Splošna olajšava za leto 2022 znaša 4.500 EUR letno, pri tem pa je v veljavnem ZDoh-2 predvideno povišanje splošne olajšave postopoma na 7.500 EUR (z letom 2025). Poleg te je za razbremenitev najnižjih dohodkovnih skupin v veljavi še dodatna splošna olajšava, ki je določena linearno v odvisnosti od dohodka, in sicer za zavezance s skupnimi letnimi aktivnimi bruto dohodki do 13.716,33 EUR. Zavezanci z višjimi bruto dohodki do dodatne splošne olajšave niso upravičeni.

Po podatkih odmere dohodnine za leto 2020 je bilo med vsemi davčnimi zavezanci 699.354 oziroma nekaj več kot 45 % takih, ki so uveljavljali samo splošno olajšavo. Zavezanci, ki so imeli skupne letne dohodke do višine 13.318,83 EUR, so lahko uveljavljali tudi dodatno splošno olajšavo (t. i. linearno olajšavo), ki se prizna v odvisnosti od skupnega dohodka zavezanca. V letu 2020 je 779.863 zavezancev uveljavljalo navedeno olajšavo, kar predstavlja 50,7 % vseh zavezancev. Skupaj 60.468 zavezancev pa je bilo takih, ki niso uveljavljali splošne olajšave.

Predlaga se, da se višina splošne olajšave zaradi zavez iz koalicijske pogodbe za leto 2023 in naslednja leta zniža s 5.500 EUR na 5.000 EUR in se odpravi postopno zvišanje na 7.500 EUR. Cilj splošne olajšave je treba zasledovati tudi ob upoštevanju javnofinančne stabilnosti, torej z ustreznimi mehanizmi nadomestitve prekomernega izpada javnofinančnih prihodkov.

- Posebna osebna olajšava za mlade

Položaj mladih kljub ugodnim razmeram na trgu dela ni ugoden. Mladi se ob vstopu na trg dela najpogosteje srečujejo s prekarnimi oblikami dela, pa tudi s prikritimi delovnimi razmerji in drugimi kršitvami njihovih pravic. Tovrstne, negotove oblike dela jim ne nudijo nikakršne socialne varnosti in posledično možnosti ustvarjanja pogojev za osamosvojitve in oblikovanje družine. Negotove oblike dela bi zato morale postati izjema in ne pravilo. Varna zaposlitev z dostojnim plačilom in vsemi pravicami, ki iz nje izhajajo, bi morala biti prevladujoča oblika dela, ne pa neuresničljiv cilj, saj šele ta omogoča dostojno delo in dostojno življenje ter tudi ohranjanje ustreznega socialnega, ekonomskega položaja posameznice in posameznika tudi v času kriz.

Mladi so najbolj fleksibilna delovna sila tudi z vidika mednarodne mobilnosti, kar je v času vsesplošnega pomankanja delovne sile še posebej problematično.

V koalicijski pogodbi je mladim posvečena posebna pozornost, med drugim je podan cilj, da se mladim olajša prehod na vključujoč trg dela, ki jim bo zagotovil varne zaposlitve in dostojno plačilo, da se naslovi problematiko prekarnih zaposlitev ter da se naslovi beg možganov.

Davčna obremenitev dela je tudi eden izmed elementov, poleg npr. pogojev dela in pravic iz dela, ki vpliva na izbiro oblike dela, ki je največkrat v rokah povpraševalcev po delovni sili. S predlogom posebne osebne olajšave za mlade se vzpostavlja podporni ukrep politikam trga dela na področju mladih, usmerjenih k vzpostavitvi varnih in dostojno plačanih zaposlitev za mlade. S posebno osebno olajšavo se zmanjšuje obremenitev dohodkov, doseženih iz naslova delovnega razmerja, napram drugih prekarnim oblikam

dela. Z navedenim ukrepom se bo vzpostavilo davčno vzpodbudo tudi na ravni delavca, medtem ko je na ravni delodajalca že vzpostavljena davčna vzpodbuda za zaposlovanje mladih v obliki znižanja davčne osnove davka od dohodkov pravnih oseb ali dohodnine od dohodka iz dejavnosti (olajšava za zaposlovanje).

Po zadnje znanih podatkih v Sloveniji živi nekaj več kot 308.000 oseb, starih med 15 in 29 let. Delovno aktivnih je bilo junija 129.556. Junija letos je bilo v evidenci Zavoda Republike Slovenije za zaposlovanje prijavljenih 9.474 mladih brezposelnih v starosti od 15 do 29 let, kar predstavlja 7,5 % aktivne populacije.

Podrobnejši pregled podatkov Finančne uprave Republike Slovenije nam pokaže, da je bilo v odmeri dohodnine za leto 2020 med vsemi 1.539.685 davčnimi zavezanci 135.770 zavezancev (9 % vseh), starih do vključno 29. leta in z dohodkom od zaposlitve. Dosegli so skupni dohodek v višini 1,8 mlrd EUR, kar predstavlja okoli 13.000 EUR na zavezanca. Približno 100.000 izmed njih je imelo odmerjeno dohodnino višjo od 0 EUR, od tega jih je bilo približno 55.000 starih do 26 let. Skupna odmerjena dohodnina zavezancem z dohodkom iz zaposlitve, ki so stari do 29. let, je znašala 151 mio EUR oziroma v povprečju približno 1.500 na zavezanca, ki je imel dohodnino višjo od nič.

- Način usklajevanja olajšav in zneskov neto letnih davčnih osnov

Način usklajevanja olajšav in zneskov neto letnih davčnih osnov v lestvici za odmero dohodnine od davčnega leta 2014 do 2021 ni bil avtomatičen samo glede na eno merilo, temveč se je poleg merila rasti cen življenjskih potrebščin lahko upoštevala tudi gospodarska politika vlade, kar se je obravnavalo ob vsakoletnem sprejemanju zakona o izvrševanju proračuna. Uskladitev je bila določena kot obvezna, če je koeficient cen življenjskih potrebščin v Sloveniji za avgust tekočega leta v primerjavi z avgustom prejšnjega leta po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije presegel 1,03. Možnost usklajevanja je bila tako prenesena v okvir vsakoletnega sprejemanja zakona, ki ureja izvrševanje proračuna. Na podlagi te ureditve uskladitev ni bila opravljena, je pa bila z Zakonom o dopolnitvi Zakona za uravnoteženje javnih financ iz leta 2015 (za davčni leti 2016 in 2017), z Zakonom o spremembah in dopolnitvah ZDoh-2 iz leta 2016 (od davčnega leta 2017 naprej) in z Zakonom o spremembah in dopolnitvah ZDoh-2 iz leta 2019 (od davčnega leta 2020) spremenjena lestvica za odmero dohodnine.

Z ZDoh-2Z je bilo ponovno uvedeno avtomatsko usklajevanje zneskov olajšav in neto letnih davčnih osnov na podlagi enega merila – koeficienta rasti cen življenjskih potrebščin, ki se uporabi le v primeru, če je koeficient rasti cen pozitiven. Prva uskladitev je bila opravljena že za davčno leto 2022.

Predlaga se, da se usklajevanje višin zneskov olajšav in neto letnih davčnih osnov zaradi zavez iz koalicijske pogodbe na osnovi javnofinančne stabilnosti ponovno uredi na način, kot je bil v veljavi v davčnih letih od 2014 do 2021. S tem se vzpostavi mehanizem usklajevanja, ki upošteva poleg rasti cen tudi cilje ekonomske politike vlade v okviru vsakokratnih družbenoekonomskih razmer in javnofinančnih razmer.

- Dvig stopnje v zadnjem (petem) dohodninskem razredu

Z davčnim letom 2022 davčna stopnja v zadnjem, petem dohodninskem razredu znaša 45 %. Pred tem je bila davčna stopnja v zadnjem dohodninskem razredu od davčnega leta 2013 dalje 50 %.

Predlaga se, da se višina davčne stopnje v navedenem razredu zaradi zavez iz koalicijske pogodbe dvigne nazaj na stopnjo 50 %.

b) Plačilo za poslovno uspešnost

Ugodnejša davčna obravnava plačil za poslovno uspešnost je v veljavi od davčnega leta 2017, prvotno v obliki davčno ugodnejše obravnave dela plače za poslovno uspešnost. Z ZDoh-2Z se je navedeni institut preoblikoval v davčno ugodnejšo obravnavo vseh plačil za poslovno uspešnost, tako v denarju kot tudi v naravi, spremenila pa se je tudi višina neobdavčenega dela, in sicer se v splošnem višina

neobdavčenega dela ohranila v višini 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji, dodala pa se možnost neobdavčenega dela za poslovno uspešnost do višine 100 % povprečne plače delavca, vključno z nadomestili plače, za zadnjih 12 mesecev pri delodajalcu, če je to za zavezanca ugodneje. Ohranil pa se je pogoj, da je pravica do izplačila za poslovno uspešnost opredeljena v kolektivni pogodbi oziroma splošnem aktu delodajalca.

Predlaga se, da se davčno ugodnejša obravnava plačil za poslovno uspešnost zaradi zavez iz koalicijske pogodbe, zaradi zagotavljanja ustavnega načela enakosti in zaradi poenostavitve izvedbe (zaradi ugotavljanja individualne povprečne plače je ta ugodnost z vidika izvedljivosti postala izjemno zahtevna) ponovno uredi na primerljiv način, kot je bilo urejeno v davčnih letih od 2017 do 2021, s to razliko, da se predhoden pogoj, da se tovrstno izplačilo lahko izplača le enkrat v koledarskem letu nadomesti s pogojem, da se tovrstno plačilo lahko izplača največ dvakrat v koledarskem letu. Odpravlja pa se tudi možnost davčno ugodnejše obravnave dohodka iz tega naslova v višini 100 % povprečne plače delavca in se ohranja splošna višina neobdavčenega dela, to je 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji. Veljavna ureditev zaradi odsotnosti vsebinske opredelitve plačil za poslovno uspešnost v delovnopравни zakonodaji omogoča preveliko možnost prelivanja oziroma prikazovanja dohodkov iz dela (plače, dodatkov,...) kot plačila za poslovno uspešnost in s tem tveganje za preveliko erozijo davčne osnove na daljši rok, zato je ključno, da se za davčne namene plačilo za poslovno uspešnost določeneje opredeli.

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

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

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

Z Zakonom o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2L) se je leta 2012 sistem ugotavljanja davčne osnove na podlagi normiranih odhodkov precej spremenil in v osnovi še vedno velja. Določil se je višji limit prihodkov iz opravljanja dejavnosti, ki je določen kot pogoj za vstop v sistem, in sicer v višini 50.000 EUR, spremenila sta se obdobje, ki je relevantno za ugotavljanje izpolnjevanja prihodkovnega pogoja za vstop v sistem, in obstanek v njem, določila so se pravila, kaj se šteje za novo opravljanje dejavnosti, in merila, kaj se šteje v prihodke zavezanca oziroma oseb, katerih prihodki se upoštevajo pri presoji izpolnjevanja prihodkovnega pogoja. Dvignila se je višina normiranih odhodkov na 70 % davčno priznanih prihodkov za vse (brez izjem za določene dejavnosti), ukinila se je možnost uveljavljanja dejanskih stroškov obveznih prispevkov za socialno varnost. Za zavezanca, ki se po lastni presoji vključuje v sistem, se je uvedlo ugotavljanje prihodkov po načelu obračunane realizacije, namesto zahteve za vstop sta se uvedla prigrasitev v sistem s prekluzivnim rokom (določeno z zakonom, ki ureja davčni postopek) in samodejno podaljševanje tega načina ugotavljanja davčne osnove, zavezanec davčni organ zgolj obvesti o izstopu iz sistema. Predpisala se je tudi dolžnost ugotavljanja izpolnjevanja pogojev za uporabo tega sistema, in sicer če zavezanec dve zaporedni predhodni davčni leti ne izpolnjuje več pogojev, mora za tekoče davčno leto ugotavljati davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in dejanskih odhodkov. Uvedla se je cedularna obdavčitev dohodkov zavezancev, ki so se odločili za ugotavljanje davčne osnove od dohodka iz opravljanja dejavnosti na podlagi normiranih odhodkov, s tem se tako izračunan davek šteje za dokončnega in se ne poračunava na letni ravni v okviru izračunavanja letne dohodninske osnove. Spremenil se je tudi način izračunavanja davčne osnove, in sicer se izračunava v davčnem obračunu in ne več z odločbo davčnega organa na podlagi napovedi zavezanca oziroma kot plačnik davka v obračunu davčnega odtegljaja.

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

V letu 2016 je analiza sistema pokazala, da nameni in cilji nadgradnje sistema normiranih odhodkov za fizične osebe, ki opravljajo dejavnost - doseči dodatno administrativno razbremenitev malih poslovnih subjektov pri izpolnjevanju njihovih davčnih obveznosti ter povečanje njihove pravne varnosti v povezavi z večjo gotovostjo glede ugotavljanja davčne osnove - niso bili povsem doseženi. Izkazalo se je, da se sistem v večji meri uporablja kot instrument zniževanja davčnih obveznosti. Ugotovljeno je bilo tudi, da:

- je za zavezanca za odločitev za vstop v sistem normiranih odhodkov ključen njegov celokupen položaj, ne samo manjši stroški administriranja oziroma manjša davčna obveznost;
- je sistem nesorazmerno ugodnejši predvsem za zavezanca, ki opravljajo določene storitvene dejavnosti (majhni dejanski odhodki in manj zahtevno ter potrebno vodenje poslovnih knjig);

- je sistem za zavezance za dohodnino z majhnim obsegom poslovanja, ki jim je opravljanje dejavnosti edini vir dohodka, relativno manj ugoden kot za zavezance z višjimi dohodki iz dejavnosti oziroma še z drugimi dohodki, ki se štejejo v sintetično obdavčitev;
- sistem pomeni eno izmed pomembnih spodbud za obsežen pojav nezakonitih praks na trgu dela (formalnopravno opravljanje dela prek samostojnega statusa ali pogodb civilnega prava, čeprav so prisotni vsi elementi delovnega razmerja).

Zato se je z Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (ZDoh-2S), ki se je začel uporabljati z davčnim letom 2018, pristopilo k spremembam določenih elementov sistema s ciljem, da se ob ohranitvi administrativne enostavnosti sistema bolj upošteva ekonomska moč zavezanca in s tem pravičnost sistema, in se zmanjša privlačnost sistema za uporabo kot instrumenta zniževanja davčnih obveznosti. Tako se je uvedlo posebno pravilo glede upoštevanja prihodkov iz dejavnosti povezanih oseb pri ugotavljanju prihodkovnega praga za vstop v sistem normiranih odhodkov, prenovilo pogoj za obvezen izstop iz sistema na način, da nastopi obvezen izstop iz sistema, ko zavezanec v dveh zaporednih preteklih letih dosega povprečje prihodkov, ki presega znesek 150.000 eurov, ter višino normiranih odhodkov omeji tudi z absolutno višino.

Danes se kaže, da se z zadnjo prenovo določenih elementov sistema ni uspelo učinkovito nasloviti pomanjkljivosti tega sistema, saj število zavezancev, vključenih v ta sistem, z letom v leto narašča, število zavezancev je že preseglo število zavezancev v osnovnem sistemu določanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti. Sistem ostaja instrument zniževanja davčne obveznosti in posledično spodbuja uporabo nezakonitih praks za izpolnjevanje pogojev za vstop v sistem, kar pa ni problematično samo z vidika obveznosti iz naslova dohodnine (nesorazmerno odstopanja od obdavčevanja po ekonomski moči), temveč tudi z vidika prispevanja v sisteme socialnih zavarovanj, koriščenja pravic iz javnih sredstev, nelojalne konkurence na trgu dela ter zagotavljanja zaščite subjektov, ki nastopajo na trgu dela v odvisnih razmerjih z vidika pravic iz dela in socialne varnosti za primer bolezni, nesreč, invalidnosti ali starosti. Veljaven sistem se kaže kot eden pomembnih generatorjev prekarnosti na trgu dela.

Obseg zlorab sistema normiranih odhodkov je tako velik, da je samo s poostrenimi nadzori obseg zlorab težko spraviti v sprejemljiv okvir. Pojavljajo se opozorila posameznih podjetij (npr. IT-sektor), da naj bi podjetja zaradi ugodnejše davčne obravnave zaposlovala razvojnike prek statusa samostojnega podjetnika, kar postavlja podjetja, ki z delavcem sklenejo delovno razmerje, v nekonkurenčen položaj. Sistem je tako ugoden, da predstavlja pomembno spodbudo k tovrstnemu, nezakonitemu ravnanju, torej prikazovanju pravno-formalnega pravnega razmerja, ki ni skladno s pravno in ekonomsko vsebino razmerja (»fiktivna samozaposlitev«). Tovrstno ravnanje je problematično tako z vidika delavca, ki praktično nima delovnopravne zaščite, ima manjšo socialno varnost za primere nezmožnosti za delo ter za čas upokojitve, kot tudi z vidika temeljnih načel socialnih zavarovanj (predvsem načela solidarnosti, katero se naj bi uresničevalo tudi na strani obveznosti preko dohodkovne zmožnosti zavarovanca) in načela enake davčne obravnave zavezancev v približno enakih položajih. Kot navedeno zgoraj, pa je problematičen tudi z vidika pravične participacije oziroma razdelitve pravic iz javnih sredstev (otroški dodatki, plačila vrtcev, štipendije, socialne pomoči, ...).

Tekom izvajanja sistema so se pojavile tudi določene nejasnosti, ki bi jih bilo treba čim prej nasloviti.

Za zmanjšanje zgoraj navedenih učinkov ter neutemeljene, nesorazmerne ugodne obravnave zavezancev v določenih dejavnosti, bi bilo treba v večji meri spremeniti sistem, kar zahteva več časa za pripravo in usklajevanje, zato se v tem zakonu posega samo v pogoj za vstop oziroma obstoj v sistemu normiranih odhodkov, ki je vezan na socialno zavarovanje zavezanca ali pri njem zaposlene osebe, ter podaljšuje obdobje nepretrgane vključenosti v zavarovanje.

V letu 2021 je 129.513 zavezancev oddalo 130.412 obračunov akontacije dohodnine in dohodnino od dohodka iz dejavnosti. Med njimi je 70.275 zavezancev (oddanih 71.001 obračunov) ugotavljalo davčno

osnovo na podlagi normiranih odhodkov, njihova davčna obveznost pa je znašala 83 mio EUR. Število zavezancev, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, narašča že vse od uveljavitve sistema v letu 2013. V tem obdobju se je njihovo število popeterilo, s slabih 14.000 zavezancev na dobrih 71.000. Skupno število zavezancev za davek od dohodka iz dejavnosti se je v tem obdobju povečalo zgolj za 30 %.

Pri zavezancih, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, močno izstopajo strokovne, znanstvene in tehnične dejavnosti, kjer je kar 28,7 % (20.371) zavezancev, ki so v letu 2021 oddali obračune na podlagi normiranih odhodkov. V tej dejavnosti je bilo t. i. normirancev 77 % vseh zavezancev za davek od dohodka iz dejavnosti. V informacijskih in komunikacijskih dejavnosti je bilo 9,2 % (oz. 6.510) zavezancev glede na vse z normiranimi odhodki (84 % vseh zavezancev za davek od dohodka iz dejavnosti). Sledijo zavezanci v kulturnih, razvedrilnih in rekreacijskih dejavnostih, kjer je bilo 6.116 zavezancev, kar predstavlja 8,6 % vseh zavezancev, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov (oz. 76 % vseh zavezancev za davek od dohodka iz dejavnosti). Z vidika statusno pravne oblike so med normiranci s 85,7 % (60.841 zavezancev) prevladovali samostojni podjetniki posamezniki (s.p.-ji). Sledili so jim nosilci dopolnilne dejavnosti na kmetiji (4,1 %), registrirani sobodajalci (3,4 %) in samostojni kulturni ustvarjalci (3,3 %).

Med zavezanci, ki ugotavljajo davčno osnovo na podlagi normiranih odhodkov, je bilo 5 % brez prihodkov, s prihodki do 5.000 EUR je bilo 17 % zavezancev. Malo manj kot polovica (46 %) normirancev je imela prihodke do 15.000 EUR, a je njihov delež v celotnih prihodkih znašal le 11 % in v celotni davčni obveznosti 9 %. Le 2 % zavezancev je imelo prihodke nad 100.00 EUR, njihov delež v celotni davčni obveznosti pa je znašal skoraj 22 %.

1.4 Dohodki iz oddajanja premoženja v najem

Dohodki iz oddajanja premoženja v najem po poglavju III.5.1. ZDoh-2 se obdavčujejo cedularno, po proporcionalni davčni stopnji 15 %. Pri ugotavljanju davčne osnove od tovrstnega dohodka se priznajo normirani stroški v višini 10% od dohodka, zavezanec pa lahko namesto normiranih stroškov uveljavlja tudi dejanske stroške vzdrževanja premoženja, ki ohranja uporabno vrednost premoženja, če jih v času oddajanja premoženja v najem za navedeno premoženje plačuje sam. Dejanski stroški vzdrževanja se priznajo na podlagi računov.

Cedularna obdavčitev teh dohodkov je bila uvedena sočasno z uvedbo ugotavljanja davčne osnove od dohodka iz dejavnosti z upoštevanjem dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov v letu 2013. Pred tem so se dohodki po poglavju III.5.1. ZDoh-2 obdavčevali sintetično, po progresivni davčni lestvici, pri čemer so se pri ugotavljanju davčne osnove od tovrstnega dohodka priznavali normirani stroški v višini 40% od dohodka, zavezanec pa je lahko namesto normiranih stroškov uveljavljal tudi dejanske stroške vzdrževanja premoženja, ki ohranja uporabno vrednost premoženja, če jih je v času oddajanja premoženja v najem za navedeno premoženje plačeval sam. Dejanski stroški vzdrževanja so se priznavali na podlagi računov.

Cilj uvedbe cedularne obdavčitve je bil predvsem doseči pregledno in predvidljivo davčno obravnavo, namenjeno stimuliranju trga oddajanja nepremičnin v najem s strani posameznikov, ki imajo neuporabljene nepremičnine, ter spodbuditi k prostovoljnemu napovedovanju teh dohodkov tiste davčne zavezance, ki do zdaj teh dohodkov niso napovedovali. Obenem pa se je z uvedbo cedularnosti, v povezavi z znižanjem višine priznanih normiranih stroškov s 40% na 10 % od dohodka iz oddajanja premoženja v najem, želelo okrepiti pomembnost uveljavljanja dejanskih stroškov (tj. dejanskih stroškov vzdrževanja premoženja, ki ohranja uporabno vrednost premoženja), ki jih za premoženja, oddano v najem, plačuje zavezanec sam in se zavezancem priznavajo na podlagi računov. To naj bi najemodajalce dodatno spodbujalo, da od ponudnikov storitev, povezanih z vzdrževanjem premoženja, zahtevajo izdajo računa.

Višina normiranih stroškov je bila z novelo ZDoh-2V z letom 2020 dvignjena na 15 %, sočasno z dvigom stopnje dohodnine od tovrstnih dohodkov na 27,5 %, ter nato ponovno znižana z novelo ZDoh-2Z z letom 2022 na 10 %, sočasno z znižanjem stopnje dohodnine od tovrstnih dohodkov na 15 %.

Predlaga se, da se davčna obravnava dohodkov po poglavju III.5.1. ZDoh-2 zaradi zavez iz koalicijske pogodbe in zaradi zagotavljanja ustavnega načela enakosti, ponovno uredi na primerljiv način, kot je bilo urejeno v davčnih letih 2020 in 2021.

1.5 Dohodki iz kapitala

Pridobivanje lastnih delnic ali deležev

Z davčnim letom 2022 se je prenehala uporabljati določba 6. točke četrtega odstavka 90. člena ZDoh-2, po kateri se je kot dividenda obdavčevala izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, razen v primeru, ko družba pridobiva lastne delnice na organiziranem trgu.

Obdavčevanje dohodka delničarjev oziroma družbenikov, doseženega v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev družbe, se je v davčnih zakonih prvič posebej uredilo z ZDoh-1 in ZDDPO-1, ki sta se začela na splošno uporabljati s 1. 1. 2005. Po 6. točki petega odstavka 79. člena ZDoh-1 se je za dividendam podoben dohodek štela tudi izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, razen v primeru, ko družba pridobiva lastne delnice preko borze. Omenjena rešitev je veljala v letih 2005 in 2006. Podobno je bilo v 7. točki 72. člena ZDDPO-1 določeno, da se za dividendam podobne dohodke šteje tudi izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, razen v primeru, ko družba pridobiva lastne delnice preko borze, zmanjšana za nominalno vrednost delnic.

S sprejetjem ZDoh-2 in ZDDPO-2, ki sta se na splošno začela uporabljati s 1. 1. 2007, so se povečale razlike v opredelitvi dohodka v obliki dividend po obeh zakonih. Z ZDoh-2 je bila opredelitev dohodka v obliki dividend zožena (op. med drugim so bila iz opredelitve črtana izplačila družbe delničarjem oz. družbenikom, ko od njih pridobiva lastne deleže, in povečanje osnovnega kapitala iz sredstev družbe, uvedena pa je bila posebna podkategorija dividend, tj. prikrito izplačilo dobička, ki pa ni posebej opredeljena, temveč je navezana na opredelitev te podkategorije v ZDDPO-2.). Z ZDoh-2 se je tako določilo, da se je izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, na splošno obdavčevala po pravilih, ki veljajo za obdavčevanje kapitalskih dobičkov. To je pomenilo, da se je (proporcionalna) stopnja obdavčitve z dohodnino za rezidente lahko zmanjševala z daljšanjem obdobja imetništva delnic oziroma deležev, za nerezidente pa je lahko veljalo, da v Sloveniji od takih izplačil sploh ne plačajo dohodnine (tj. na podlagi prvega odstavka 33. člena ZDoh-2, ali pravil relevantne konvencije o izogibanju dvojnega obdavčevanja, ki jo je sklenila Slovenija, v zvezi z obdavčitvijo dobičkov iz kapitala). Hkrati z opisanim zoženjem opredelitve dohodka v obliki dividend po ZDoh-2 pa se ni zožila tudi opredelitev dohodka v obliki dividend oz. dohodkov, podobnih dividendam, po ZDDPO-2. Tako se primeroma za dohodke, podobne dividendam, po veljavni 5. točki 74. člena ZDDPO-2 šteje izplačana vrednost pridobljenih lastnih delnic ali lastnih poslovnih in drugih lastnih deležev, zmanjšana za njihovo emisijsko vrednost in za sorazmerni del kapitalskih rezerv. Z ZDDPO-2 pa je bila, kot že omenjeno, uvedena in natančno opredeljena tudi posebna podkategorija dohodkov, podobnih dividendam, tj. prikrito izplačilo dobička.

Z novelo ZDoh-2V (Uradni list RS, št. 66/19), ki se je začela uporabljati s 1. 1. 2020, je bila v četrti odstavku 90. člena ZDoh-2 dodana nova, 6. točka, s katero se je ponovno določilo, da se kot dividende obdavčuje tudi izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, razen v primeru, ko družba pridobiva lastne delnice na organiziranem trgu. Določeno je bilo, da lahko v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek, davčni zavezanec uveljavlja zmanjšanje izplačane vrednosti za nabavno vrednost odsvojenih delnic ali deležev,

ki se določi v skladu z 98. členom (vrednost kapitala ob pridobitvi) ZDoh-2. Prav tako je bilo določeno, da se v primeru, če je davčni zavezanec delnice ali deleže družbe pridobival na različne datume, šteje, da je odsvojil zadnje pridobljene delnice ali deleže, ter da odsvojitve delnic ali deležev po 6. točki ne šteje za odsvojitve kapitala po poglavju III.6.3. ZDoh-2 (Dobiček iz kapitala).

Vključitev 6. točke v četrti odstavek 90. člena ZDoh-2 je bila predlagana na podlagi ugotovitev v praksi, da so se družbeniki d.o.o. (največkrat so bili to enosobni d.o.o.-ji z osnovnim kapitalom 7.500 EUR) odločali, da en del svojega deleža prodajo družbi za visok znesek, ki je bil enak vrednosti prenesenih dobičkov iz preteklih let. Na ta način so se izognili obdavčitvi dividend (prenesenih dobičkov) po stopnji 25 %, saj se je tovrstna odsvojitve deleža z vidika družbenika davčno obravnavala kot odsvojitve kapitala, pri kateri se je ugotavljal doseženi dobiček iz kapitala, ki se je davčno bistveno ugodneje obravnaval kot dividende. Pri obdavčitvi dobička iz kapitala je bila namreč skladno s prvim odstavkom 97. člena ZDoh-2 davčna osnova razlika med vrednostjo kapitala ob odsvojitvi in vrednostjo kapitala ob pridobitvi, pri čemer se je stopnja davka zniževala vsakih pet let imetništva kapitala (od 25 % do 0 %). Prav tako je Finančna uprava Republike Slovenije v nadzorih ugotovila, da so bile navedene transakcije pogosto v nasprotju z namenom zakona, saj odkup poslovnega deleža od družbenika ni imel ekonomske vsebine in ni izkazoval poslovnega interesa, kar je nakazovalo na edini glavni motiv: prihranek pri davku oziroma davčno izogibanje. Po opravljeni analizi je bilo ugotovljeno, da je šlo v številnih primerih za skrbno oblikovane davčne sheme, ki so zavezancem omogočale, da si z izogibanjem davčni zakonodaji na davčno ugodnejši način izplačajo ustvarjene poslovne dobičke.

Z novelo ZDoh-2Z (Uradni list RS, št. 39/22), ki se je začela uporabljati s 1. 1. 2022, je bila, kot že navedeno uvodoma, 6. točka četrtega odstavka 90. člena ZDoh-2 črtana.

V zvezi z navedenim je treba opozoriti tudi na odločbo Vrhovnega sodišča Republike Slovenije št. X Ips 61/2021, z dne 15. 12. 2021, ki se nanaša na primer odkupa lastnega poslovnega deleža. Davčni organ je v postopku davčnega nadzora znesek prejete kupnine iz naslova odkupa lastnega poslovnega deleža (po pogodbi iz leta 2013) opredelil za prikrito izplačilo dobička (dividendo). Temu sta pritrdila tako drugostopenjski organ kot Upravno sodišče RS. Vrhovno sodišče RS je odpravilo odločbo Finančne uprave Republike Slovenije. Iz obrazložitve sodišča izhaja, da ni mogoče šteti, da izplačilo kupnine za nakup lastnih poslovnih deležev v družbi z omejeno odgovornostjo sam po sebi pomeni nedovoljeno davčno izogibanje obdavčitvi izplačila dobička družbenikom. Prav tako iz obrazložitve izhaja, da je lahko kot prikrito izplačilo dobička na podlagi 7. točke 74. člena ZDDPO-2 opredeljen le tak pravni posel, ki po svoji višini (in ne temelju) pomeni neutemeljeno korist kvalificiranemu družbeniku (ker je kvalificirani družbenik plačal premalo za določeno storitev družbe, ker je družba plačala preveč za storitev kvalificiranega družbenika, itd.).

Upošteva se zgoraj navedeno se predlaga, da se v ZDoh-2 ponovno vključi rešitev, po kateri bi se kot dividende, podobno kot je že veljalo pred 1. 1. 2022, obdavčevala tudi izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, razen v primeru, ko družba pridobiva lastne delnice na organiziranem trgu. Predlagana rešitev tako sledi rešitvi, ki je bila uvedena z novelo ZDoh-2V in se je začela uporabljati 1. 1. 2020, odpravljena pa je bila z novelo ZDoh-2Z in sicer s 1. 1. 2022.

2. CILJI, NAČELA IN POGLAVITNE REŠITVE PREDLOGA ZAKONA

2.1 Cilji

V koalicijski pogodbi je za zagotavljanje javnofinančne stabilnosti predviden ukrep razveljavitve določb ZDoh-2Z z učinkom od 01. 01. 2023, z izjemo višine splošne dohodninske olajšave, za katero se predlaga, da ostane na višini v letu 2022.

Cilj zakona pa je tudi preoblikovati vsebine, ki bi lahko, če ostanejo nespremenjene, povzročile težave pri izvajanju zakona.

2.2 Načela

Načela tega zakona v splošnem ne odstopajo od temeljnih načel veljavnega ZDoh-2. V predlogu zakona se tako izhaja iz načela splošne davčne obveznosti, načela obdavčitve svetovnega dohodka, enake oziroma primerljive davčne obravnave davčnih zavezancev v enakem oziroma primerljivem položaju in sposobnosti za plačilo davka.

2.3 Poglavitne rešitve

2.3.1 Davčna obravnava dohodkov, ki se všttevajo v letno davčno osnovo

a) Olajšave in mehanizem usklajevanja olajšav ter neto letnih davčnih osnov (6., 7., 8., 9., 11. in 13. člen predloga zakona):

- višina splošne olajšave se določi na višini 5.000 EUR in odpravi postopno zvišanje na 7.500 EUR;
- zvišuje se skupni dohodek, do katerega se rezidentu poleg splošne olajšave prizna tudi dodatna splošna olajšave, in sicer se poveča s 13.716,33 EUR na 15.000 EUR;
- uvaja se znižanje davčne osnove od dohodkov iz delovnega razmerja v višini 1.000 EUR v davčnem letu za zavezance do dopolnjenega 26. leta starosti oziroma v višini 500 EUR za zavezanca po dopolnjenem 26. letu starosti do dopolnjenega 29. leta starosti;
- zvišuje se davčna stopnja v zadnjem 5. dohodninskem razredu s sedanjih 45 % na 50 %;
- odpravlja se mehanizem avtomatičnega usklajevanja višin zneskov olajšav in neto letnih davčnih osnov;
- za leto 2023 se uskladitev olajšav in neto letnih davčnih osnov ne opravi.

b) Plačilo za poslovno uspešnost (1. in 5. člen predloga zakona)

Uvaja se pogoj izplačila največ dvakrat v koledarskem letu in pa odpravlja možnost davčno ugodnejše obravnave dohodka iz tega naslova v višini 100 % povprečne plače delavca in se ohranja splošna višina neobdavčenega dela, to je 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji.

2.3.2 Dohodki iz dejavnosti (2. in 3. člen predloga zakona):

Jasneje se določa pogoj za vstop oziroma obstoj v sistemu normiranih odhodkov, ki je vezan na obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje zavezanca, ali pri njem zaposlene osebe, ter podaljšuje obdobje nepretrgane vključenosti v zavarovanje.

2.3.3 Dohodki iz oddajanja premoženja v najem (10. člen predloga zakona)

Ponovno se uvaja obdavčitev dohodkov iz poglavju III.5.1. ZDoh-2 (dohodkov iz oddajanja premoženja v najem) na primerljiv način, kot je veljalo v letih 2020 in 2021. Tako se predlaga dvig stopnje dohodnine od tovrstnih dohodkov s 15 % na 25 %. V letih 2020 in 2021 je za dohodke iz oddajanja premoženja v najem in za dohodke iz kapitala veljala davčna stopnja 27,5 %, ki je bila nato z davčnim letom 2022 za dohodke iz oddajanja v najem znižana na 15 %, za dohodke iz kapitala pa na 25 %. Prav tako so se v letih 2020 in 2021 priznavali normirani stroški v višini 15 %, ki je bila nato z davčnim letom 2022 znižana na 10 %. Zaradi navedenega se predlaga, da se stopnja dohodnine od dohodka iz oddajanja v najem določi v višini 25 %, višina priznanih normiranih stroškov pa se ne spremeni.

2.3.4 Dohodki iz kapitala

Obdavčevanje izplačanih vrednosti delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe (4. in 12. člen predloga zakona)

Ponovno se uvaja obdavčevanje izplačanih vrednosti delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe (razen v primeru, ko družba pridobiva lastne delnice na organiziranem trgu), kot dividend, s čimer bo zagotovljena primerljiva opredelitev dohodka (dividend), kot velja po ZDDPO-2, ter enaka obravnava tovrstnega dohodka fizičnih oseb s primerljivi dohodki. Rezerve za lastne deleže lahko namreč družba, ki je pridobila lastne deleže, oblikuje samo iz zneskov čistega dobička poslovnega leta in prenesenega dobička, ter iz statutarnih rezerv, če statut določa, da jih je dovoljeno uporabiti za te namene, ter iz zneska drugih rezerv iz dobička, ki presega morebitni znesek prenesene izgube, ki je ni bilo mogoče pokriti iz morebitnega čistega dobička poslovnega leta (drugi in peti odstavek 64. člena ZGD-1). Upošteva se navedeno je primerno, da se tudi po ZDoh-2, podobno kot že velja po ZDDPO-2, izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe obravnava tako, kot da družbeniki prejmejo dividende.

S predlagano rešitvijo se tudi zasleduje cilj preprečevanja zniževanja kapitalske oziroma investicijske sposobnosti podjetij, kar je še zlasti pomembno v času, ko je potreba mikro in malih podjetij, ter večjih družinskih podjetij po močni kapitalski strukturi oz. investicijskem potencialu podjetij izjemno visoka (op. prehod oz. prestrukturiranje gospodarstva zaradi digitalizacije, avtomatizacije, robotizacije ipd. je izrazito kapitalsko intenziven). Gre torej za ukrep, ki je v javnem interesu in s katerim se gradi učinkovita davčna politika.

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

/

2.5 Podzakonski akti

Predstavljene rešitve zahtevajo spremembe oziroma dopolnitve podzakonskih aktov, izdanih na podlagi zakona, ki ureja davčni postopek:

- Pravilnik o vsebini in obliki obračuna davčnih odtegljajev;
- Pravilnik o obrazcih za napovedi za odmero akontacije dohodnine ter obrazcih za napovedi za odmero dohodnine od dohodka iz kapitala in dohodka iz oddajanja premoženja v najem;
- Pravilnik o obrazcu informativnega izračuna dohodnine in obrazcu napovedi za odmero dohodnine;
- Pravilnik o davčnem obračunu akontacije dohodnine in dohodnine od dohodka iz dejavnosti.

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

3.1 Finančni učinek predlaganih rešitev

Ocenjujemo, da bodo predlagane rešitve zakona v letu 2023 okrepile javnofinančne prihodke iz naslova dohodnine. Odmerjena dohodnina za leto 2023 se bo povečala za okoli 90 mio EUR glede na dohodnino, ki bi bila odmerjena, če bi veljal trenutni sistem za leto 2023. Prav tako spremembe pomenijo, da ne bo prišlo do dodatnega znižanja odmerjene dohodnine zaradi dodatnih zvišanj splošne olajšave v letih 2024 in 2025, in sicer po oceni dodatno za okoli 180 mio EUR v letu 2024 in dodano 170 mio EUR v letu 2025.

Večina finančnega učinka sprememb za 2023 se bo odrazila v povečanju prihodkov državnega proračuna v letu 2023, manjši del – okoli 20 mio EUR – pa se bo realiziral šele leta 2024. To pomeni, da bo povišanje prihodkov državnega proračuna iz naslova dohodnine zaradi predlaganih sprememb v letu 2023 znašalo 70 mio EUR, v letu 2024 dodatnih 200 mio EUR in v letu 2025 dodatnih 170 mio EUR.

Z vidika vpliva na prihodke občin izpostavljam, da bo ob upoštevanju, da bodo rešitve zakona vplivale na prihodke državnega proračuna v letu 2023, to pomenilo, da bodo pozitivni učinki v prihodkih občinskih proračunov v letu 2025.

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

3.1.1 Vpliv reforme na dohodke iz dela

Ukrepi v predlogu zakona bodo zaradi znižanja splošne olajšave za leto 2023 s 5.500 na 5.000 EUR (ali zvišanju, če primerjamo sistem za leto 2022), povečanja dodatne splošne olajšave oziroma skupnega dohodka, do katerega se rezidentu poleg splošne olajšave prizna tudi dodatna splošna olajšave, in sicer se poveča s 13.716,33 EUR na 15.000 EUR, zvišanja davčne stopnje v 5. dohodninskem razredu s 45 % na 50 %, omejitve splošne višine neobdavčenega dela, to je 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji pri plačilu za poslovno uspešnost ter uvedbe nove posebne olajšave za zavezance do dopolnjenega 26. oziroma 29. leta starosti, po oceni pomenili, da bi se prihodki iz naslova dohodnine glede na sistem, ki bi sicer veljal v letu 2023, zvišali za 65 mio EUR. Pri tem ni upoštevan učinek neuskladitve olajšav in lestvice s koeficientom rasti cen za leto 2023, saj v trenutnih negotovih razmerah ni mogoče oceniti, kakšen bo koeficient rasti cen..

Ob upoštevanju podatkov odmere dohodnine za leto 2020 in predvideni rasti plač iz pomladanske napovedi UMAR bo rešitev, ki predvideva, da se splošna olajšava v letu 2023 ne poveča na 5.500 EUR, ampak na 5.000 EUR, in se hkrati poveča meja do upravičenosti do dodatne splošne olajšave na 15.000 EUR, pomenila, da se bodo v letu 2023 prihodki iz naslova dohodnine povečali za 50 mio EUR. V letu 2024 bo ohranitev splošne olajšave na ravni 5.000 EUR (torej se v letu 2024 ne poveča na 6.500 EUR) pomenila, da se prihodki iz naslova dohodnine ne bodo zmanjšali za dodatnih 180 mio EUR oziroma za dodatnih 170 mio EUR v letu 2025 (brez sprememb bi se splošna olajšava povišala na 7.500 EUR).

Pri plačilu za poslovno uspešnost se odpravlja možnost davčno ugodnejše obravnave dohodka iz naslova plačila za delovno uspešnost v višini 100 % povprečne plače delavca in se ohranja splošna višina neobdavčenega dela, to je 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji. Predlagana rešitev bo imela predvsem na dolgi rok pozitivne učinke, saj sprememba ne bo še dodatno spodbujala prelivanje redne plače v izplačila nagrade iz naslova poslovne uspešnosti kot posledica ugodnejše davčne obravnave. Pričakujemo, da bo taka sprememba pomenila zvišanje prihodkov iz naslova dohodnine za okoli 20 mio EUR letno.

Sprememba davčne stopnje v 5. dohodninskem razredu, kjer se davčna stopnja zvišuje s sedanjih 45 % na 50 %, pomeni povečanje prilivov iz naslova dohodnine v višini 11 mio EUR. Ocena je narejena ob upoštevanju podatkov odmere dohodnine za leto 2020 in predvideni rasti plač iz pomladanske napovedi UMAR.

Učinek uvedbe posebne osebne olajšave za mlade do dopolnjenega 26. oziroma 29. leta starosti (1.000 oziroma 500 EUR) je približno 15 mio EUR - nižji prihodki državnega proračuna iz naslova dohodnine, od tega se 10 mio EUR nanaša na učinek olajšave za mlade do 26. leta in 5 mio EUR na olajšavo za mlade do 29. leta starosti.

3.1.2 Vpliv sprememb pri oddajanju premoženja v najem

Sprememba stopnje dohodnine od dohodkov iz oddajanja premoženja v najem bo zvišala prihodke iz naslova dohodnine za približno okoli 24 mio EUR letno.

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

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

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

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

Prikaz ureditve v drugih državah:¹

5.1 Prikaz ureditve obravnave dohodkov iz zaposlitve, davčne stopnje ter olajšav v drugih pravnih sistemih

5.1.1 Avstrija

Rezidenti so obdavčeni od svetovnega dohodka ne glede na vrsto dohodka (v denarju ali v naravi).

Avstrija ima sedem dohodninskih razredov, in sicer: prvi davčni razred je tako imenovani ničti razred, nato sledijo davčni razredi z mejnimi stopnjami 20 %, 30 %, 42 %, 48 %, 50 % in zadnji davčni razred z mejno stopnjo 55 %. Ničti razred (dejansko pomeni davčno olajšavo, za rezidente in nekatere nerezidente) se nanaša na obdavčljivi dohodek do 11.000 EUR. Naslednjih 7.000 EUR je stopnja 20 %, naslednjih 13.000 EUR je stopnja 30 %, naslednjih 29.000 EUR je stopnja 42 %, naslednjih 30.000 EUR je stopnja 48 %, naslednjih 910.000 EUR je stopnja 50 %. Nad en milijon EUR dohodka pa je stopnja 55 % (ta stopnja se bo uporabljala do leta 2025).

Določena občasna plačila, ki so poleg redne plače prejeta enkrat ali v nekaj intervalih, imajo drugačno davčno obravnavo. Najpomembnejša so regres za letni dopust (angl. *Holiday pay*) oziroma 13. plača in božičnica (angl. *Christmas allowance*) oziroma 14. plača.

Regres za letni dopust in božičnica sta obdavčena s solidarnostno dajatvijo (ang. *Solidarity surcharge*). Prejeti regres in/ali božičnica nista obdavčljiva do 620 EUR. Ti dohodki se obdavčijo le, če mesečna bruto plača presega 24.380 EUR in znaša 6 % za naslednjih 24.380 EUR, 27 % za naslednjih 25.000 EUR, 35,75 % za naslednjih 33.333 EUR in 50 % za zneske, ki presegajo 83.333 EUR.

5.1.2 Nemčija

Rezidenti so zavezanci za dohodnino od njihovega svetovnega dohodka. Rezidenčnim zakonskim partnerjem, ki živijo skupaj, se dohodnina odmeri skupaj, razen če se odločijo za ločeno odmero dohodnine. Dohodnina se odmeri od davčne osnove po spodaj navedenih progresivnih stopnjah iz lestvice, ki ji je dodan 5,5-odstotni solidarnostni pribitek (angl. *Solidarity surcharge*).

Prvi davčni razred je ničti razred, nato sledijo davčni razredi z mejnimi stopnjami 14 % do 23,97 %, 23,97 % do 42 %, 42 % in zadnji davčni razred z mejno stopnjo 45 %. Ničti razred se nanaša na obdavčljivi dohodek do 9.984 EUR, za obdavčljivi dohodek nad 9.985 EUR do 14.926 EUR je stopnja 14 % do 23,97 %, za obdavčljivi dohodek nad 14.927 EUR do 58.596 EUR je stopnja 23,97 % do 42 %, za obdavčljivi dohodek nad 58.597 EUR je stopnja 45 %.

¹ Vir: IBFD Tax Research Platform: Country Tax Guides, junij 2022, <https://www.ibfd.org/>.

za obdavčljivi dohodek nad 58.597 EUR do 277.825 EUR je stopnja 42 % in za obdavčljivi dohodek nad 277.825 EUR je stopnja 45 %.

Regres (nem. *Urlaubsgeld*) in tudi božičnica (nem. *Weihnachtsgeld*) spadata med posebne dohodke (nem. *Sonderleistungen*) in se obdavčita enako kot drugi dohodki.

5.1.3 Hrvaška

Rezidenti so zavezanci za dohodnino od njihovega svetovnega dohodka.

Hrvaška ima dva davčna razreda, in sicer z mejnima stopnjama 20 % in 30 %. Do 360.000 HRK obdavčljivega dohodka je stopnja 20 %, nad 360.000 HRK obdavčljivega dohodka pa je stopnja 30 %. Poleg tega nekatere občine lahko naložijo dodatni davek na dohodek, in sicer od 10 % do 30 %, odvisno od števila prebivalcev. Najvišja stopnja tega dodatnega davka je trenutno v Zagrebu, in sicer 18 %. Davčni zavezanci rezidenti so upravičeni do osnovne osebne olajšave v višini 4.000 HRK mesečno. Upokojenci in osebe, ki prebivajo na območjih posebnega državnega pomena (I. in II. kategorija) ter na hribovitih in gorskih območjih, so prav tako upravičeni do osebne olajšave v višini 4.000 HRK mesečno.

Dohodek od nagrade za izvedbo v višini do 5.000 HRK ter posebni bonus (npr. božičnica, regres) do 3.000 HRK letno sta izvzeta iz obdavčitve. Od 1. januarja 2020 so zaposleni z letnim obdavčljivim dohodkom do 360.000 HRK ter stari 25 let ali manj upravičeni do 100 % znižanja davčne obveznosti, stari med 26 in 30 let, pa so upravičeni do 50 % znižanja.

5.2 Prikaz posebnih ureditev na področju obdavčitve dohodkov mladih

5.2.1 Portugalska

S proračunskim zakonom leta 2020 je bila uvedena nova ureditev za mlade zaposlene osebe. Dohodek iz zaposlitve (kategorija A) je delno izključen iz obdavčitve, če;

- je prejemnik dohodka star med 18 in 26 let,
- ni vzdrževani družinski član oziroma oseba,
- letni bruto dohodek ne presega 25.075 EUR.

Zgoraj navedeni režim velja samo v prvih 3 letih pridobivanja dohodka po letu zaključenega študija po zaključku stopnje izobrazbe, ki ustreza najmanj 4. stopnji nacionalnega ogrodja kvalifikacij (Quadro Nacional de Qualificações) in pod pogojem, da se to zgodi leta 2020 ali pozneje. Veljavna oprostitev znaša 30 %, 20 % oziroma 10 % doseženega dohodka v prvem, drugem in tretjem letu po zaključku študija.

5.2.2 Poljska

Na Poljskem je seznam oproščenih dohodkov obsežen in med drugim vključuje tudi dohodek iz pogodb o zaposlitvi ali storitev, ki ga pridobijo posamezniki, mlajši od 26 let, od 1. januarja 2021 pa tudi tisti, ki opravljajo študentsko ali absolventsko prakso, do zneska 85.528 PLN na leto.

5.3 Prikaz ureditve obdavčevanja dohodka iz oddajanja premoženja v najem

5.3.1 Avstrija

Obdavčljivi dohodek iz nepremičnin vključuje dohodek iz oddajanja v najem in zakup. Ta kategorija dohodka vključuje:

- dohodek iz oddajanja nepremičnin v najem in zakup ter pravice, ki jih urejajo pravila civilnega prava o nepremičninah;
- dohodek z oddajanja v najem ali zakup konglomeratov premoženja, zlasti premičnega poslovnega premoženja (za plačila iz najemov drugih premičnin, in
- dohodek od prodaje terjatev iz naslova najemnin in zakupa, tudi če so del prejetega nadomestila za prodajo nepremičnine.

V primeru hiš, v katerih bivajo lastniki, domnevni dohodek od najemnin ni obdavčen. Če so deli hiše lastniško naseljeni, drugi deli pa so oddani v najem, se morajo stroški, uveljavljani kot odbitki, nanašati samo na najeti del. Če jasno razlikovanje med lastniškimi in najetimi deli hiše ni mogoče, je treba odbitke razdeliti na razumen način.

Za izračun dohodka iz nepremičnine veljajo posebna pravila, npr.:

- stroške, ki nastanejo zaradi redno ponavljajočih se popravil in vzdrževalnih del, je treba odšteti v letu plačila;
- stroški popravil in vzdrževanja, ki ne nastajajo redno, se lahko odštejejo v letu plačila ali na zahtevo sorazmerno porazdelijo na 15 let;
- amortizacija za izredno tehnično ali ekonomsko obrabo in s tem povezane stroške, kot tudi izredne stroške, ki ne spadajo med stroške vzdrževanja, stroške obnove ali proizvodne stroške, se lahko na zahtevo sorazmerno porazdelijo na 15 let (ta odbitek je bil uveden kot odziv na odločbo avstrijskega ustavnega sodišča, po kateri je protiustavno, da prenos izgub iz najema ni na voljo; odbitek velja za odmere od leta 2010);
- stroški večjih popravil in obnovitvenih del v zvezi s stanovanjskimi stavbami morajo biti sorazmerno porazdeljeni na 15 let (taki stroški niso odbitni, če so pokriti z oproščenimi subvencijami); in
- izdatke za pridobitev, gradnjo ali dozidavo zgradbe je treba kapitalizirati in odšteti v obliki amortizacije. Kapitalizirati je treba tudi popravila in obnove v zvezi s pridobitvijo zgradbe. Enako velja za prenove, ki izboljšajo zgradbo (ali njene dele) do te mere, da bi jo na splošno obravnavali kot »drugačno« stavbo. Amortizacija je omejena na 1,5 % izdatkov letno.
- Pri pridobitvi grajene nepremičnine, ki je oddana v najem ali zakup in oddaje, se predvideva, da se del v višini 40 % nabavne vrednosti grajene nepremičnine plača za zemljišče (to je, da se ne amortizira); vendar pa lahko davčni zavezanec predloži dokazilo, da v posameznem primeru velja drugo razmerje.
- Redne dohodninske stopnje so progresivne. Skupne obdavčitve zakoncev ali gospodinjestev ni, ampak mora vsak član gospodinjstva vložiti svojo napoved. Veljavne davčne stopnje so od 0 % do 50 %.

5.3.2 Nemčija

Izračun dohodka iz naložb, vključno z dohodkom iz oddajanja v najem, se razlikuje od izračuna dohodka iz dejavnosti. Obdavčljivi dohodek je razlika med prejetimi plačili in z dohodki povezanimi stroški, plačanimi v ustreznem koledarskem letu. Odhodki v zvezi s prihodki so odbitni, če so utemeljeni. Obdavčnik se tako izračunani neto dohodek.

Dohodek iz nepremičnega premoženja je razvrščen kot dohodek iz oddajanja v najem iz skupine 6. Ta je opredeljen kot dohodek, ki izvira iz oddajanja nepremičnega premoženja v najem in zakup, zlasti nepremičnin, zgradb, delov stavb ali stanovanj, premičnin in avtorskih honorarjev, tretji stranki. Nemčija ne zaračunava nobenega davka na domnevni dohodek od stanovanj, v katerih bivajo lastniki. Če je plačilo za stanovanje, ki se oddaja v stanovanjske namene, nižje od 50 % (66 % pred letom 2021) običajne vrednosti najemnine na lokalnem trgu, je treba predajo uporabe in koristi razdeliti na neodplačni del in del, ki mu pripada nadomestilo.

Obdavčljivi dohodek od najemnin iz skupine 6 so bruto prejete najemnine, zmanjšane za amortizacijo, hipotekarne obresti in druge stroške.

Davek od dohodka posameznikov se obračunava po progresivnih stopnjah. Veljavne davčne stopnje so od 0 % do 45 %. Od zneska izračunanega davka se obračuna solidarnostni pribitek v višini 5,5 %.

5.3.3 Hrvaška

Dohodki iz nepremičnin vključujejo prejemke iz oddajanja nepremičnin v najem ali zakup, iz oddajanja apartmajev, sob in ležišč popotnikom in turistom ter od organiziranja kampov, prejemke iz časovno omejenega odstopa avtorskih pravic, pravic industrijske lastnine in drugih premoženjskih pravic ter prejemke od odsvojitve nepremičnin in premoženjskih pravic.

Dohodnina od dohodkov iz oddajanja nepremičnin v najem ali zakup se plačuje mesečno v skladu s sklepom davčnega organa. Pri izračunu obdavčljivega dohodka iz najema ali zakupa nepremičnin je dovoljen 30-odstotni odbitek, ki predstavlja povezane stroške. Osebnne olajšave se ne priznajo. Davek se plača po stopnji 10 % plus mestni pribitek (če obstaja).

Davčni zavezanec, ki daje nepremičnino v najem ali zakup, se lahko odloči za obdavčitev po pravilih, ki veljajo za dohodke iz dejavnosti. Taka obdavčitev velja za davkoplačevalce, ki plačujejo DDV ali katerih prejemki presegajo 300.000 kun letno.

Dohodek iz oddajanja apartmajev, sob in ležišč popotnikom in turistom ter dohodek iz organiziranja kampov se lahko obdavči kot dohodek iz dejavnosti ali pod določenimi pogoji po pavšalni obdavčitvi. Pri dohodkih iz premoženjskih pravic se dohodnina plača z davčnim odtegljajem. V času odtegljaja se osebne olajšave ne priznajo. Pripadajoči dokumentirani stroški so dovoljeni z vložitvijo zahtevka do 15. januarja tekočega leta za preteklo leto.

5.3.4 Danska

Dohodek iz nepremičnine, ki ni glavno prebivališče zavezanca, je obdavčen kot osebni dohodek. Priznajo se stroški vzdrževanja.

Obdavčljivi dohodek iz oddajanja vikenda v najem se lahko po izbiri davčnega zavezanca izračuna kot:

- dohodek, zmanjšan za povezane dejanske stroške, vključno s stroški vzdrževanja in amortizacijo za pohištvo ter državnim davkom od premoženja za obdobje, v katerem je vikend oddan. V tem primeru lastnik plača državni davek od premoženja za vikend samo za obdobje, ko ni oddana v najem; ali
- dohodek, zmanjšan za olajšavo v višini 11.900 DKK v letu 2022. Posledični dohodek se lahko dodatno zmanjša za 40 %, pri čemer tako znižanje nadomesti vse odbitke za stroške. V tem primeru lastnik plača državni davek od premoženja za kočjo tudi v času, ko jo oddaja. Če dohodek iz oddajanja v najem davčnim organom prijavi tretji ponudnik (npr. zastopnik za oddajo v najem), kot dohodek iz oddajanjem pisarn v najem, znaša olajšava 43.200 DKK v letu 2022.
- Obdavčljivi dohodek iz oddajanja dela lastniške hiše v nastanitveni najem ali iz oddajanja hiše v najem za obdobje, krajše od enega leta, se lahko po izbiri davčnega zavezanca izračuna kot:
 - dohodek, zmanjšan za povezane dejanske stroške, vključno s stroški vzdrževanja in amortizacijo za pohištvo ter državnim davkom od premoženja za obdobje, v katerem je hiša oddana. V tem primeru lastnik plača državni davek od premoženja za hišo samo za obdobje, ko ni oddana v najem; ali
 - dohodek, zmanjšan za olajšavo v višini 11.900 DKK v letu 2022. Posledični dohodek se lahko dodatno zmanjša za 40 %, pri čemer tako znižanje nadomesti vse odbitke za stroške. V tem primeru lastnik plača državni davek od premoženja za hišo tudi v času, ko jo oddaja. Če dohodek iz oddajanja v najem davčnim organom prijavi tretji ponudnik (npr. zastopnik za oddajo v najem), kot dohodek iz oddajanja pisarn v najem, znaša olajšava 43.200 DKK v letu 2022.

Lastnik plača državni davek od premoženja za hišo, ne glede na to, ali je del hiše oddan ali hiša oddana za manj kot eno leto.

V skupino dohodka iz kapitala je vključena tudi vrednost najema stanovanj, v katerih bivajo lastniki. Celotna državna davčna obveznost je seštevek davkov, odmerjenih od pet različnih davčnih osnov. Stopnje za te skupine dohodka so različne. Stopnja od osebnega dohodka plus neto dohodka (a ne izgub) iz kapitala, ki ne presega 46.600 DKK je 12,09 % za leto 2022, stopnja od osebnega dohodka, ki

presega 552.500 DKK in dohodka iz kapitala, ki presega 46.600 DKK (kapitalske izgube se ne priznajo) pa je 15 % za leto 2022.

5.3.5 Irska

Ugodnost zasedbe osebnega prebivališča ni predmet obdavčitve.

5.3.5.1 Stanovanjski najem

Na splošno je dohodek od oddajanja premoženja na Irskem v celoti obdavčen. Dohodek nastane, ko je zakonsko zapadel in ne, ko je plačan. Premije, prejete ob sklenitvi najema z življenjsko dobo, krajšo od 50 let, se prav tako lahko obravnavajo kot delno sestavljene iz dohodka (ostanek se obravnava v skladu z zakonikom o davku na kapitalski dobiček); pavšalni zneski, ki so ekonomsko enakovredni premijam, se obravnavajo podobno. Plačila najemniku, da bi ga spodbudili k sklenitvi najema, so na splošno obdavčena kot dohodek (oddelek 98A TCA 1997), tako kot pavšalni zneski, prejete za prodajo pravice do prejemanja prihodnjih najemnin.

S shemo „najema sob“ se spodbuja lastnike stanovanj, da zagotovijo dodatno stanovanjsko nastanitev nepovezanim osebam. Shema deluje tako, da je iz obdavčitve izvzetih prvih 14.000 EUR dohodka iz oddajanja v najem, vključno z dohodkom od pomožnih storitev in iz oddajanja v najem dela glavnega zasebnega prebivališča osebe. Z učinkom od 1. januarja 2019 velja minimalno obdobje najema 28 dni, tako da je iz sheme izključeno kratkoročno oddajanje. Sodelovanje v shemi ne vpliva na zahtevek lastnika stanovanja za olajšavo za hipotekarne obresti, olajšavo za glavno zasebno stanovanje pri davku od kapitalskih dobičkov ali upravičenost do olajšav pri t.i. stamp duty. Olajšava ne velja, če je soba oddana delodajalcu posameznika.

Dovoljeni stroški vključujejo najemnine in stroške vzdrževanja, popravil, zavarovanja in upravljanja prostorov, za katere na splošno veljajo načela, ki veljajo za izračunavanje dohodka iz poslovanja. Obresti na posojila, ki se uporabijo za nakup, popravilo ali izboljšavo stanovanjske nepremičnine, se na splošno odštejejo pri izračunu dohodka iz oddajanja v najem od 1. januarja 2019, dokler lastnik izpolnjuje zahteve za registracijo Odbora za zasebne stanovanjske najeme (prej je bila raven odbitka za obresti omejena). Obresti na posojila za nakup nepremičnine od zakonca ali civilnega partnerja se na splošno ne priznajo. Popravila na novo pridobljenih prostorih verjetno ne bodo upoštevana kot kapitalski izdatki. Kakršen koli delež izdatkov v zvezi z uporabo lastnika ni dovoljen. Stroški pred oddajo v najem niso dovoljeni, niti se najemnina ne plača za obdobje pred prvo vselitvijo najemnika v stavbo za namene obrti ali podjetja ali za bivanje, celo, če se je najem začel pred tem datumom. Kadar najemodajalec ne prejme najemnine, ki mu pripada, ker je postala neizterljiva ali se ji je odpovedal zaradi stiske, lahko zahteva odbitek za izgubljeno najemnino. Medtem ko se stroški, nastali pred oddajo, na splošno ne priznajo, se za določene stroške, nastale pred oddajo v najem prej praznih stanovanjskih prostorov, priznava časovno omejen odbitek. Za stroške stanovanjskih prostorov, ki so prazni najmanj 12 mesecev in se oddajajo najemnikom v času od dneva sprejetja zakona (tj. 25. december 2017) do 31. decembra 2024, velja davčna olajšava (do največ 5.000 EUR na prazen prostor). Izdatek je odbitni, če je nastal v 12-mesečnem obdobju pred oddajo stanovanjske nepremičnine v najem in bi bil izdatek upravičen do odbitka, če bi nastal v obdobju oddajanja v najem. Ukrepi vključujejo tudi določbo o vračilu terjatev, v skladu s katero bo vsak zahtevani odbitek povrnjen, če v 4 letih po prvi oddaji nepremičnina ni več stanovanjski prostor. Stroški nakupa, gradnje ali predelave stanovanjske nepremičnine se praviloma ne priznajo.

5.3.5.2 Komercialni najem

Posamezniki, ki oddajajo industrijske zgradbe, lahko zahtevajo kapitalske olajšave, podobne tistim, ki so na voljo trgovcem, vendar ne pospešene amortizacije. Kakršen koli presežek kapitalskih olajšav nad dohodkom iz oddajanja v najem se lahko na splošno pobota s skupnim dohodkom do omejitve 31.750 EUR letno, razen če se nanašajo na počitniške hiše ali (v večini primerov) hotele. Olajšave za stavbo, kupljeno od družbe, se lahko na splošno izravnajo le z dohodkom iz oddajanja v najem te stavbe. Za te olajšave lahko veljajo omejitve olajšav za posameznike z visokimi dohodki.

Dobički in izgube pri oddajanju v najem se običajno seštevajo v vsakem davčnem letu. Čisto izgubo ali neporabljene kapitalske olajšave je mogoče prenesti v prihodnja leta za izravnavo z dohodkov iz oddajanja v najem; kapitalske olajšave tekočega leta je treba uporabiti prednostno pred izgubami, prenesenimi iz prejšnjih let.

V skladu s temi določbami se lahko povečane olajšave v zvezi s poslovno stavbo, ki je bila dana v najem, pobotajo le z najemnino, prejeta v zvezi z isto stavbo, v nasprotju s celotnim dohodkom posameznika. Če bi zahtevana doba za pospešeno olajšavo presegla 10 let, bi se to obdobje skrajšalo na 7 let. Če se obdobje še ne bi končalo, bi se morebitne neizkoriščene izgube zmanjšale za 20 % in bi se lahko izkoristile le v preostalem 7-letnem obdobju. Poleg tega bi veljala splošna zgornja meja, v skladu s katero nobenih povečanih olajšav znotraj zgornjih kategorij ni dovoljeno prenašati po letu 2014.

Davčne stopnje so progresivne (20 in 40 %).

5.4. Prikaz ureditve obdavčevanja izplačanih vrednosti delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe

5.4.1 Danska

Kot dividende se obdavčijo tudi izplačila ob zmanjšanju kapitala družbe, razen če je pridobljeno dovoljenje za obdavčitev kot prenos delnic. Dovoljenje običajno zahteva, da je zmanjšanje kapitala izvedeno iz tehtnih poslovnih razlogov, npr. obstoj presežka kapitala zaradi prodaje poslovnega premoženja (CIR 72 z dne 17. 4. 1996).

Prenos delnic na družbo izdajateljico se prav tako obravnava kot dividenda, razen če je pridobljeno dovoljenje za obdavčitev kot prenos delnic (oddelek 16B LL). Prenos delnic zaposlenih (razen znatnih deležev), ki se lahko prenesejo na družbo le kot posledica zahtev za konsolidacijo skupine po zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb, se ne obravnava kot dividenda. Na splošno veljajo enaka pravila za delnice, ki kotirajo na borzi.

5.4.2 Irska

Dividende, ki jih posamezniki rezidenti Irske prejmejo od družb rezidentov Irske, so na splošno obdavčljive z davčnim odtegljajem. Splošne zakonske ali davčne opredelitve dividend ni, vendar se na splošno razume kot pravilno odobrene razdelitve realiziranega dobička družbe svojim delničarjem oz. družbenikom.

V primeru rezidenčne tesno nadzorovane družbe (na splošno družba, ki jo obvladuje pet ali manj oseb, vključno z njihovimi povezanimi osebami), ugodnosti za delničarje, ki niso obdavčene kot dohodek iz zaposlitve (glejte razdelek 1.3.2.), in presežna plačila obresti nad predpisanimi omejitvami določenim delničarjem oz. družbenikom/direktorjem, se prav tako obravnavajo kot dividende.

Nekatere druge transakcije z osnovnim kapitalom rezidenčne družbe v tesni lasti (na splošno družbe, ki jo obvladuje pet ali manj oseb in povezanih oseb), zaradi katerih (na splošno) davčni zavezanec neposredno ali posredno pridobi presežek iz sredstev družbe, se obravnavajo kot vir dividend. Izjema velja, če se delnice z dobičkom prodajo družbi izdajateljici in so izpolnjeni določeni pogoji ali če družba kotira na borzi in prodaja ni del sheme izogibanja davkom. Delnice, izdane namesto denarnih dividend, so obdavčene kot dohodek (oddelki 130–135, 173–186, 816 in 817 TCA 1997).

5.4.3 Italija

Zneski, ki jih prejmejo delničarji oz. družbeniki kot razdelitev rezerv ali drugih postavk, ustvarjenih s presežnim kapitalom, vplačanim ob izdaji novih delnic oz. deležev ali kvot, z izravnalnimi obrestmi, ki jih plačajo pridobitelji novih delnic oziroma deležev ali kvot, s sredstvi, ki jih nepovratno vplačajo delničarji oz. družbeniki, ali z davka oproščenimi denarnimi prevrednotevalnimi rezervami, se ne obravnavajo kot dohodek. Podobno se dodatne (bonus) delnice ali povečanja nominalne vrednosti že izdanih delnic ali

kvot ne štejejo za razdelitev dobička. Če pa zneski, prejeti kot razdelitve zgoraj navedenih rezerv ali postavk, presegajo davčno osnovo deleža posameznega davčnega zavezanca, se presežek šteje za dividendo in ustrezno obdavči.

Ne glede na namen družbe, ki deli dohodek, se rezerve iz dobička vedno obravnavajo, kot prvo razdeljene.

Zneski oziroma tržna vrednost premoženja, ki ga posamezni delničarji oz. družbeniki prejmejo v primeru izstopa, zmanjšanja presežnega kapitala ali likvidacije družbe, predstavljajo dividende, če presegajo davčno osnovo deleža posameznega delničarja (47. člen TUIR).

5.4.4 Francija

Dohodek v obliki dividend zajema izključno razdelitve, ki jih opravijo subjekti, ki so zavezanci za davek od dohodkov pravnih oseb bodisi po zakonu (SA, SAS, SARL) bodisi po izbiri (SNC, SC itd.) (člen 108 CGI). Dobički drugih subjektov so obdavčeni neposredno v rokah njihovih posameznih družbenikov v kategoriji, ki ustreza dejavnosti subjektov (sorazmerno z deležem člana, ne glede na to, ali so dobički dejansko izplačani ali ne (člena 109 in 111 CGI).

Razdelitve vključujejo redne dividende (tj. zneske, izplačane iz evidentiranega dobička ali rezerv družbe, kot je določeno s sklepom družbenikov) ter obdavčljive domnevne razdelitve, kot so prihodki, ki niso umeščeni na rezervni račun ali niso vključeni v delniški kapital družbe, ali sredstva, ki so dana na razpologo družbenikom in niso izplačana iz prihodkov.

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

5.5.1 Avstrija

Avstrija ima možnost uveljavljanja normiranih odhodkov.

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

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

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

5.5.2 Italija

Italija ima možnost uveljavljanja normiranih odhodkov.

Mikro podjetja, ki uporabljajo poenostavljen računovodski sistem, se lahko odločijo za uporabo poenostavljene metode plačane realizacije,

Subjekti, ki izpolnjujejo pogoje:

- poslovni prihodki, zaslužen v preteklem davčnem letu, ne presegajo 65.000 EUR,
- stroški dela v preteklem davčnem letu ne presegajo 20.000 EUR in
- ni zavezanosti za DDV,

lahko ugotavljajo davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov.

Znesek prejetih prihodkov se zmanjša za normirane odhodke, določene v odstotku od prihodkov (odstotek se razlikuje glede na dejavnost) ne glede na dejanske odhodke. Davčna stopnja je 5 % za prvih 5 let nove dejavnosti oziroma v vseh drugih primerih 15 %.

5.3.3 Belgija

Belgija ima možnost uveljavljanja normiranih odhodkov za poklicne dejavnosti.

Normirane odhodke ki so priznani pri dohodkih iz zaposlitve, je možno uveljaviti tudi pri poklicnih dejavnostih (30 %, do največ 5.040 EUR), in sicer samo za tiste, ki vodijo knjige.

Za druge, ki opravljajo poklicne dejavnosti (ne vodijo poslovnih knjig), se normirani stroški določijo na naslednji način:

Bruto letni prihodek	Delež normiranih odhodkov na presežek prihodkov
do 6.410 EUR	28,7 %
6.411 EUR do 12.730 EUR	10 %
12.731 EUR do 21.190 EUR	5 %
21.191 EUR do 72.367.49 EUR	3 %
nad 72.367.49 EUR	0 %

Najvišji normirani odhodek je 4.430 EUR.

Dejanski stroški, ki presegajo normirani znesek, se lahko odštejejo. Obstajajo omejitve pri nekaterih stroških, na primer za avtomobile in reprezentance.

6. PRESOJA POSLEDIC, KI JIH BO IMEL SPREJEM ZAKONA

6.1 Presoja administrativnih posledic

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

Predlagane spremembe zahtevajo tudi spremembe nekaterih podzakonskih aktov. Seznam je naveden v poglavju 2.5 Podzakonski akti. Poleg tega bo morala Finančna uprava Republike Slovenije prilagoditi programsko podporo ter navodila in pojasnila davčnim zavezancem na svojih spletnih straneh.

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

Predlagane spremembe ne prinašajo dodatnih administrativnih obremenitev za zavezance.

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

Predlog zakona nima posledic za okolje.

6.3 Presoja posledic za gospodarstvo, in sicer za:

Predlagane spremembe bodo vplivale na gospodarstvo na način, da bo s prenehanjem zmanjševanja prihodkov državnega proračuna iz naslova dohodnine možno vplivati na prerazporeditev prihodkov in javnih storitev. S tem bo v državnem proračunu ostalo več sredstev, ki se bodo lahko v skladu z zavezami v koalicijski pogodbi prerazporedila na različna področja, tudi v razvoj gospodarstva. Navedeno je še posebej pomembno v trenutnih negotovih časih, ko država zaradi druginje in negotovih razmer redno posega na področje gospodarstva, to pa zahteva tudi močno javnofinančno stabilnost. Le s stabilnimi javnimi financami in predvsem primerno davčno politiko lahko v časih, ko imamo negotove razmere, stabiliziramo investicijska pričakovanja. S tem bo mogoče ustvarjati spodbude, ki bodo zagotavljale ugodno investicijsko okolje in povečanje investicij za dvig produktivnosti.

6.4 Presoja posledic za socialno področje, in sicer za:

Predlagane spremembe bodo vplivale na socialno področje na način, da bo s prenehanjem zmanjševanja odliva prihodkov državnega proračuna iz naslova dohodnine možno vplivati na prerazporeditev prihodkov in javnih storitev. S tem bo v državnem proračunu ostalo več sredstev, ki se bodo lahko v skladu z zavezami v koalicijski pogodbi prerazporedila na različna področja, tudi v področje socialne varnosti.

Rešitvi znižanja splošne olajšave na letni ravni na 5.000 EUR (sicer zvišanja glede na leto 2022) in zvišanja skupnega dohodka, do katerega se rezidentu poleg splošne olajšave prizna tudi dodatna splošna olajšava (povečanje s 13.716,33 EUR na 15.000 EUR), v primerjavi z obdavčitvijo, ki bi v letu 2023 veljala po trenutnem veljavnem zakonu, pomenita, da se bo zavezancu, ki prejema dohodek v višini minimalne plače (leta 2022 ta znaša 12.893 EUR) in uveljavlja samo splošno olajšavo oziroma dodatno splošno olajšavo, znižala davčna obveznost za 157 EUR na letni ravni (na mesec približno 13 EUR). Prejemnik dohodka v višini povprečne plače (po zadnjih znanih podatkih SURS za april 2022 to pomeni 24.023 EUR na letni ravni) bo imel višjo davčno obveznost za 130 EUR letno. Zavezanec z dohodkom dveh povprečnih plač bo imel na letni ravni davčno obveznost višjo za 165 EUR. Pri zavezancu s tremi povprečnimi plačami se bo davčna obveznost na letni ravni povečala za 170 EUR.

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 tudi obveščanje zavezancev o novostih v predlogu zakona.

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 objavljen na spletnem naslovu:

...

Javna predstavitev, v kateri je bilo mogoče sporočiti mnenja, predloge in pripombe, se je začela ... in je trajala do

Mnenja, predloge in pripombo so podala gospodarska in sindikalna združenja, predstavniki zainteresirane in strokovne javnosti ter tudi posamezniki.

Pripombe so v navedenem roku podali:

- ...

Prejete pripombe so/niso bile... upoštevane.

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

- Klemen Boštjančič, minister, Ministrstvo za finance,
- mag. Saša Jazbec, državna sekretarka, Ministrstvo za finance,
- Tilen Božič, državni sekretar, Ministrstvo za finance,
- mag. Tina Humar, generalna direktorica Direktorata za sistem davčnih, carinskih in drugih javnih prihodkov, Ministrstvo za finance,
- mag. Petra Istenič, vodja Sektorja za sistem obdavčitve dohodkov in premoženja, Ministrstvo za finance,
- Meta Šinkovec, vodja Sektorja za analize in koordinacijo davčne politike.

II. BESEDILO ČLENOV

1. člen

V Zakonu o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19 in 39/22) se v 44. členu v prvem odstavku v 12. točki za besedilom »v denarju ali naravi« doda besedilo »največ dvakrat v koledarskem letu« ter črta besedilo »oziroma do višine 100 % povprečne mesečne plače delavca, vključno z nadomestili plače, izplačanih za zadnjih 12 mesecev pri delodajalcu, če je to za zavezanca ugodneje«.

2. člen

V 48. členu se v tretjem odstavku v drugi alineji besedilo »za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj pet mesecev« nadomesti z besedilom »na podlagi delovnega razmerja ali samozaposlitve za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj devet mesecev«.

3. člen

V 59. členu se v prvem odstavku besedilo »za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev« nadomesti z besedilom »na podlagi delovnega razmerja ali samozaposlitve za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj devet mesecev«.

4. člen

V 90. členu se v četrtem odstavku na koncu 5. točke pika nadomesti s podpičjem in doda nova, 6. točka, ki se glasi:

»6. izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, razen v primeru, ko družba pridobiva lastne delnice na organiziranem trgu. Davčni zavezanec lahko v skladu z zakonom, ki ureja davčni postopek, uveljavlja zmanjšanje izplačane vrednosti za nabavno vrednost odsvojenih delnic ali deležev, ki se določi v skladu z 98. členom tega zakona. Če je dogovorjeno obročno izplačevanje vrednosti delnic ali deležev, se nabavna vrednost porazdeli med obroke sorazmerno njihovi višini. Če je davčni zavezanec delnice ali deleže družbe pridobival na različne datume, se šteje, da je odsvojil zadnje pridobljene delnice ali deleže. Odsvojitve delnic ali deležev po tej točki ne šteje za odsvojitve kapitala po poglavju III.6.3. tega zakona.«.

5. člen

V 109. členu se sedmi odstavek spremeni tako, da se glasi:

»(7) Ne glede na prvi odstavek tega člena se v letno davčno osnovo od plačila za poslovno uspešnost vštevva vsota tega dohodka, ki presega 100% povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec, za leto, za katero se dohodnina odmerja, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, zmanjšana za sorazmerni del prispevkov za socialno varnost, ki jih mora na podlagi posebnih predpisov plačevati delojemalec, glede na delež teh dohodkov, ki se vštevajo v davčno osnovo. V vsoto iz prejšnjega stavka se ne vštevva posamezno izplačilo tega dohodka, za katerega niso izpolnjeni pogoji za davčno obravnavo po 12. točki prvega odstavka 44. člena tega zakona.«.

6. člen

V 111. členu se v prvem odstavku znesek »7.500 eurov« nadomesti z zneskom »5.000 eurov«.

V tretjem odstavku se znesek »13.316,83 eurov« nadomesti z zneskom »15.000 eurov« in besedilo »zmanjšanje = 18.700,83 – 1,40427 x skupni dohodek« nadomesti z besedilom »zmanjšanje = 18.761,40 EUR - 1,25076 x skupni dohodek.«.

7. člen

V 113. členu se za petim odstavkom doda nov, šesti odstavek, ki se glasi:

»(6) Rezidentu, prejemniku dohodka iz delovnega razmerja, se do dopolnjenega 26. leta starosti, vključno z letom, v katerem dopolni 26 let starosti, prizna zmanjšanje davčne osnove od dohodka iz delovnega razmerja v znesku 1.000 eurov letno, do dopolnjenega 29. leta starosti, vključno z letom, v katerem dopolni 29 let starosti, pa 500 eurov letno. Olajšava se prizna sorazmerno glede na število mesecev delovnega razmerja v posameznem davčnem letu, pri čemer se upošteva vsak polni mesec zaposlitve.«.

8. člen

Besedilo 118. člena se spremeni tako, da se glasi:

»(1) Z zakonom, ki ureja izvrševanje proračuna, se lahko, upoštevaje cilje ekonomske politike vlade, določi koeficient, s katerim se uskladijo zneski olajšav, določeni v 111. členu, prvem in osmem odstavku 112. člena, tretjem in šestem odstavku 113. člena, prvem in drugem odstavku 114. člena ter v prvem odstavku 117. člena tega zakona. Navedeni koeficient se mora določiti, če koeficient rasti cen življenjskih potrebščin v Sloveniji za mesec avgust tekočega leta v primerjavi z mesecem avgustom prejšnjega leta, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, preseže 1,03.

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

9. člen

V 122. členu se v prvem odstavku besedilo »45 %« nadomesti z besedilom »50 %«.

Drugi in tretji odstavek se spremenita tako, da se glasita:

»(2) Z zakonom, ki ureja izvrševanje proračuna, se lahko, upoštevaje cilje ekonomske politike vlade, določi koeficient, s katerim se uskladijo zneski neto letnih davčnih osnov iz prvega odstavka tega člena; temu ustrezno se zneski dohodnine izračunajo. Navedeni koeficient se mora določiti, če koeficient rasti cen življenjskih potrebščin v Sloveniji za mesec avgust tekočega leta v primerjavi z mesecem avgustom prejšnjega leta, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, preseže 1,03.

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

10. člen

V 135.č členu se besedilo »15 %« nadomesti z besedilom »25 %«.

PREHODNE IN KONČNA DOLOČBA

11. člen

(uskladitev olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2023)

Ne glede na spremenjeni 118. člen ter spremenjena drugi in tretji odstavek 122. člena zakona ter ne glede na 14. člen tega zakona se uskladijev olajšav in lestvice za odmero dohodnine za leto 2023 ne opravi.

12. člen

(uporaba 6. točke četrtega odstavka 90. člena zakona)

(1) Davčni zavezanec, ki je v letu 2022 prejel obročno izplačilo vrednosti delnic ali deležev iz 6. točke četrtega odstavka 90. člena zakona, lahko v primeru, če:

- so bile delnice ali deleži odsvojeni v letih 2020 ali 2021 in
- je bila od obročnega izplačila plačana dohodnina po poglavju III.7. zakona, ki presega dohodnino, ki bi bila od takega izplačila plačana po 6. točki četrtega odstavka 90. člena tega zakona,

zahteva vračilo razlike s pisnim zahtevkom, ki ga vloži pri davčnem organu do 31. julija 2023. V zahtevku mora navesti osebne in druge podatke, ki omogočajo njegovo identifikacijo, podatke o odtegnjenem davčnem odtegljaju ter podatke o odsvojenih delnicah oziroma deležih, času in načinu pridobitve ter njihovi nabavni vrednosti.

(2) 6. točka četrtega odstavka 90. člena tega zakona se ne uporablja za obročna izplačila vrednosti delnic ali deležev, odsvojenih pred letom 2020 ali v letu 2022.

13. člen

(spremembe Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini)

V Zakonu o spremembah in dopolnitvah zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 39/22) se:

- v 28. členu za besedilom »4.500 eurov« črtata vejica in besedilo »za davčno leto 2023 5.500 eurov in za davčno leto 2024 6.500 eurov« in
- v 29. členu črta drugi odstavek.

14. člen

(končna določba)

(1) Ta zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike, uporablja pa se za davčna leta, ki se začnejo od vključno 1. januarja 2023.

(2) Do začetka uporabe tega zakona se uporablja Zakon o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19 in 39/22).

III. OBRAZLOŽITEV

K 1. členu

Spremembe 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2 uvajajo dodaten pogoj za ugodnejšo davčno obravnavo dohodka iz naslova plačila za poslovno uspešnost, in sicer, da se lahko tak dohodek izplača največ dvakrat v koledarskem letu. V kolikor bo dohodek, ki bo sicer delavcu izplačan za namene poslovne uspešnosti, izplačan večkrat oziroma niso izpolnjeni drugi pogoji iz te točke, se tak dohodek za potrebe obdavčitve dohodkov z dohodnino ne bo obravnaval kot plačilo za poslovno uspešnost, ampak ustrezno drugače (npr. kot plača, boniteta,...).

Dodatno se odpravlja možnost davčno ugodnejše obravnave dohodka iz naslova plačila za delovno uspešnost v višini 100 % povprečne plače delavca (ki je višja od 100 % povprečne plače zaposlenih v Sloveniji) in se ohranja splošna višina neobdavčenega dela, to je 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji.

K 2. členu

S spremembo tretjega odstavka 48. člena ZDoh-2 se jasneje določa pogoj za vstop oziroma obstoj v sistemu normiranih odhodkov, ki je vezan na socialno zavarovanje zavezanca ali pri njem zaposlene osebe ter podaljšuje obdobje nepretrgane vključenosti v zavarovanje.

Po predlogu bo zavezanec lahko pri ugotavljanju davčne osnove davčnega leta upošteval normirane odhodke v primeru, da prihodki v davčnem letu, pred davčnim letom, v katerem želi ugotavljati davčno osnovo z upoštevanjem normiranih odhodkov, presegajo 50.000 EUR in ne presegajo 100.000 EUR, če je bila v davčnem letu pred tem davčnim letom pri zavezancu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, na podlagi delovnega razmerja ali samozaposlitve obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj devet mesecev. Pogoj neprekinjene vključenosti v zavarovanje se torej podaljšuje s 5 mesecev na 9 mesecev. Poleg tega se jasno določi, da se za zavarovanje za polni delovni čas šteje zavarovanje na podlagi delovnega razmerja (14. člen ZPIZ-2) in samozaposlitve (15. člen ZPIZ-2). Pogoj je torej izpolnjen, če je zavezanec sam zavarovan neprekinjeno vsaj 9 mesec za polni delovni čas na podlagi samozaposlitve, ali pa ima zaposlenega delavca, ki je na podlagi tega delovnega razmerja vključen v zavarovanje neprekinjeno vsaj 9 mesecev za polni delovni čas.

K 3. členu

Sprememba prvega odstavka je potrebna zaradi uskladitve s spremembo tretjega odstavka 48. člena ZDoh-2. Po predlogu se največja možna višina priznanih normiranih odhodkov 80.000 EUR določi za zavezanca, pri katerem je bila v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas, neprekinjeno najmanj devet mesecev.

K 4. členu

S predlagano dopolnitvijo četrtega odstavka 90. člena zakona se, podobno kot je že veljalo pred 1. 1. 2022, določa, da se kot dividenda obdavčuje tudi izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, razen v primeru, ko družba pridobiva lastne delnice na organiziranem trgu.

Predlagana rešitev tako sledi rešitvi, ki je bila uvedena z novelo ZDoh-2V in se je začela uporabljati 1. 1. 2020, odpravljena pa je bila z novelo ZDoh-2Z in sicer s 1. 1. 2022.

Glede na to, da se je v praksi izkazalo, da se vrednosti delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev družbe izplačujejo tudi obročno, je v določbo dodan nov stavek, ki jasneje opredeljuje ugotavljanje davčne osnove v teh primerih. Tako se v primerih, ko je dogovorjeno obročno izplačevanje delnic ali deležev, posamezni obrok izplačila zmanjša za sorazmerni del nabavne vrednosti odsvojenih delnic ali deležev, ki se izračuna glede na delež tega obroka v skupnem izplačilu vrednosti delnic ali deležev.

16. člen predloga zakona vsebuje prehodno določbo v zvezi z obdavčevanjem obročnih izplačil vrednosti delnic ali deležev, odsvojenih v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe v letih 2020 in 2021, ki so bila izplačana v letu 2022, ter določa za katera obročna izplačila se predlagana 6. točka četrtega odstavka 90. člena zakona ne uporablja.

K 5. členu

Sedmi odstavek 109. člena ZDoh-2 je povezan s spremembo 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh-2, ki spreminja določene pogoje za ugodnejšo davčno obravnavo dohodka iz naslova plačila za poslovno uspešnost, zato so potrebne tudi ustrezne prilagoditve te določbe. V letno davčno osnovo se bo na podlagi spremenjenega sedmega odstavka 109. člena ZDoh-2 vštela vsota dohodkov iz naslova plačila za poslovno uspešnost, ki presegajo 100 % povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec, za leto, za katero se dohodnina odmerja, in sicer na primerljiv način, kot je že veljalo v davčnih letih 2020 in 2021 ter kot velja za regres za letni dopust. Letna davčna osnova od navedenih dohodkov se bo zmanjšala za prispevke za socialno varnost, ki jih mora na podlagi posebnih predpisov plačevati delojemalec, glede na delež teh dohodkov, ki se všttevajo v davčno osnovo.

Podatek o povprečni letni plači zaposlenih v Sloveniji se črpa iz podatkov Statističnega urada Republike Slovenije. V vsoto dela plače za poslovno uspešnost pa se ne všteta posamezno izplačilo teh dohodkov, za katerega niso izpolnjeni pogoji za davčno obravnavo po 12. točki prvega odstavka 44. člena ZDoh-2. V letno davčno osnovo rezidenta se na ta način všttevajo samo dohodki, ki izpolnjujejo pogoje iz 12. točke prvega odstavka 44. člena ZDoh.

K 6. členu

Sprememba prvega odstavka 111. člena ZDoh-2 pomeni znižanje višine splošne olajšave iz 7.500 EUR (ki bi po veljavnem ZDoh-2 v uporabo stopila v davčnem letu 2025) na 5.000 EUR.

S spremembo tretjega odstavka se zvišuje znesek skupnega dohodka, do katerega so zavezanci upravičeni poleg splošne olajšave tudi do dodatne splošne olajšave. Skupni dohodek se dviguje s 13.716,33 EUR, veljavnim za leto 2022, na 15.000 EUR. Temu ustrezno se spreminja tudi enačba za določitev dodatne splošne olajšave, in sicer je po novem zmanjšanje enako 18.761,40 EUR - 1,25076 x skupni dohodek.

K 7. členu

Z dopolnjenim 113. členom ZDoh-2 se uvaja novo posebno osebno olajšavo za mlade do dopolnjenega 29. leta starosti. Do olajšave bodo upravičeni rezidenti in pod pogoji, določenimi v 116. členu ZDoh-2, tudi nerezidenti. Olajšava se priznava v obliki zmanjšanja davčne osnove od dohodka iz delovnega razmerja v odvisnosti od starosti zavezanca v posameznem davčnem letu.

Do 26. leta starosti zavezanca, vključno z letom, v katerem dopolni 26 let starosti, se prizna zmanjšanje davčne osnove od dohodka iz delovnega razmerja v znesku 1.000 EUR letno, do dopolnjenega 29. leta starosti, vključno z letom, v katerem dopolni 29 let starosti, pa 500 EUR letno. Olajšava se prizna sorazmerno glede na število mesecev delovnega razmerja v posameznem davčnem letu, pri čemer se upošteva vsak polni mesec delovnega razmerja. Primeroma, če je

zavezanec v davčnem letu v delovnem razmerju polnih šest mesecev, se za to davčno leto prizna olajšava v višini 500 EUR oziroma v višini 250 EUR.

Olajšavo upošteva davčni organ na podlagi razpoložljivi podatkov pri informativnem izračunu dohodnine oziroma pri odmeri dohodnine na podlagi napovedi davčnega zavezanca (npr. pri nerezidentih).

K 8. členu

Spremembe 118. člena ZDoh-2 pomenijo odpravo mehanizma avtomatičnega usklajevanja zneskov olajšav ter enačbe za določitev olajšave enkrat letno v skladu s koeficientom rasti cen življenjskih potrebščin v Sloveniji za mesec oktober tekočega leta v primerjavi z mesecem oktobrom prejšnjega leta in se določa, da se uskladitev opravi na podlagi vsakoletnega razmisleka v zakonu, ki ureja izvrševanje proračuna. Zneski olajšav se uskladijo avtomatično, če navedeni koeficient za avgust tekočega leta v primerjavi z mesecem avgustom prejšnjega leta, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, preseže 1,03. Pooblastilo za določitev zneskov je podeljena ministru, pristojnem za finance, ki mora te zneske na podlagi določene stopnje uskladitve v zakonu, ki ureja izvrševanje proračuna, določiti najkasneje v decembru tekočega leta za naslednje leto.

K 9. členu

S predlagano spremembo prvega odstavka 122. člena ZDoh-2 se davčna stopnja v petem dohodninskem razredu zviša s 45 % na 50 %, torej na raven pred davčnim letom 2022.

Spremembe drugega in tretjega odstavka 122. člena ZDoh-2 pomenijo odpravo mehanizma avtomatičnega usklajevanja zneskov neto letnih davčnih osnov enkrat letno v skladu s koeficientom rasti cen življenjskih potrebščin v Sloveniji za mesec oktober tekočega leta v primerjavi z mesecem oktobrom prejšnjega leta in se določa, da se uskladitev opravi na podlagi vsakoletnega razmisleka v zakonu, ki ureja izvrševanje proračuna. Zneski olajšav se uskladijo avtomatično, če navedeni koeficient za avgust tekočega leta v primerjavi z mesecem avgustom prejšnjega leta, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, preseže 1,03. Pooblastilo za določitev zneskov je podeljena ministru, pristojnem za finance, ki mora te zneske na podlagi določene stopnje uskladitve v zakonu, ki ureja izvrševanje proračuna, določiti najkasneje v decembru tekočega leta za naslednje leto.

K 10. členu

S predlagano spremembo 135.č člena zakona se stopnja dohodnine, ki se plačuje od dohodkov iz III.5.1. poglavja zakona zviša s 15 % na 25 %.

K 11. členu

Na podlagi prehodne določbe se uskladitev olajšav, enačbe za določitev dodatne splošne olajšave in neto letnih davčnih osnov (lestvice) za davčno leto 2023 ne bo opravila. Pri odmeri dohodnine se bodo upoštevale višine olajšav in neto letne davčne osnove, določene za davčno leto 2022, razen za olajšave, za katere so s tem zakonom določene nove višine ali so nove, se bodo upoštevale na novo določene višine olajšav (splošna olajšava in olajšava za mlade). Upoštevala se bo tudi na novo določena enačba za določitev dodatne splošne olajšave oziroma skupni dohodek za upravičenost do dodatne splošne olajšave.

K 12. členu

Z novelo ZDoh-2Z je bila črtana določba 6. točke četrtega odstavka 90. člena Zakona o dohodnini, ki se je uporabljala od 1. 1. 2020. Po omenjeni določbi se je kot dividenda obdavčevala tudi izplačana vrednost delnic ali deležev v primeru odsvojitve delnic ali deležev v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, razen v primeru, ko je družba pridobivala lastne delnice na organiziranem trgu. Črtana določba se je prenehala uporabljati 1. januarja 2022. Z novelo ZDoh-2Z je bilo tako posredno določeno, da se dohodek, dosežen po 31. 12. 2021 z odsvojitvijo delnic ali deležev v okviru

pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe, na splošno obdavčuje – podobno kot je veljalo po ZDoh-2 pred 1. 1. 2020 – po poglavju zakona III.6.3. Dobiček iz kapitala.

Po prenehanju uporabe črtane določbe se je izkazalo, da se v praksi pojavljajo situacije obročnega izplačevanja vrednosti delnic ali deležev, odsvojenih v okviru pridobivanja lastnih delnic ali deležev družbe, ki jih novela ZDoh-2Z ni posebej uredila. Gre za situacije, ko so bile delnice ali deleži družbe odsvojeni v letih 2020 in 2021, ko se je tak dohodek po ZDoh-2 obdavčeval kot dividenda po proporcionalni davčni stopnji kot dokončnim davkom, od davčne osnove, zmanjšane za nabavno vrednost odsvojenih delnic ali deležev, obrok oziroma kateri od obrokov pa so bili izplačani v letu 2022, v katerem se določba 6. točke četrtega odstavka 90. člena zakona več ne uporablja. Upošteva se, da z ZDoh-2Z za taka izplačila ni bila določena oprostitvev dohodnine in upošteva se veljavne določbe ZDoh-2 se obročna izplačila takega dohodka, izplačana v obdobju od 1. 1. 2022, všteta med druge dohodke po poglavju zakona III.7. Drugi dohodek ter obdavčijo od davčne osnove, ki je enaka izplačanemu dohodku, sintetično in po progresivnih stopnjah dohodnine.

Upošteva se prej navedeno se s prvim odstavkom tega člena davčnim zavezancem omogoča, da v primeru obročnih izplačil vrednosti delnic ali deležev, odsvojenih v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe v letih 2020 in 2021, za taka izplačila v letu 2022 zahtevajo ugotovitev davčne osnove in izračun dohodnine, kot se predlaga s 6. točko četrtega odstavka 90. člena zakona (tj. obdavčitev kot dividenda po proporcionalni davčni stopnji kot dokončnim davkom, od davčne osnove, zmanjšane za nabavno vrednost odsvojenih delnic ali deležev), ter s tem refundacijo razlike med izračunano in plačano dohodnino. Na tak način se zagotavlja enaka obravnava tovrstnih obročnih izplačil v primerih, ko so bile delnice oziroma deleži odsvojeni v letih 2020 in 2021 ali od 2023 dalje.

Z drugim odstavkom tega člena se jasno določa, da se 6. točka četrtega odstavka 90. člena tega zakona ne uporablja za obročna izplačila vrednosti delnic ali deležev, odsvojenih v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe pred letom 2020 ali v letu 2022. Tovrstni dohodki so se namreč v teh obdobjih na splošno obravnavali po poglavju zakona III.6.3. Dobiček iz kapitala. Iz drugega odstavka pa je tudi razvidno, da se 6. točka četrtega odstavka 90. člena tega zakona uporablja ne samo za obročna izplačila vrednosti delnic ali deležev, odsvojenih v okviru pridobivanja lastnih delnic oziroma deležev družbe po letu 2022, temveč tudi za obročna izplačila vrednosti delnic ali deležev, tako odsvojenih v letih 2020 in 2021.

K 13. členu

Prehodna določba ureja spremembe Zakona o spremembah in dopolnitvah Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 39/22; v nadaljnjem besedilu: ZDoh-2Z) v delu, ki določa postopno dvigovanje splošne olajšave iz prvega odstavka 111. člena ZDoh-2. Ker se s tem zakonom prvi odstavek 111. člena ZDoh-2 spreminja na način, da se znesek splošne olajšave znižuje na višino 5.000 EUR, je treba črtati:

- besedilo 28. člena ZDoh-2Z, ki določa postopno dvigovanje splošne olajšave na višino 7.500 EUR in
- drugi odstavek 29. člena ZDoh-2, ki določa, da se usklajevanje splošne olajšave iz prvega odstavka 111. člena ZDoh-2 opravi za davčno leto, ki sledi davčnemu letu, v katerem se v skladu z 28. členom ZDoh-2Z začne uporabljati splošna olajšava, določena v prvem odstavku 111. člena zakona.

K 14. členu

S prvim odstavkom končne določbe se določata uveljavitev in začetek uporabe tega zakona. Zakon začne veljati naslednji dan po objavi v Uradnem listu Republike Slovenije, uporabljati pa se začne za davčno leto, ki se začne 1. januarja 2023, ter naslednja davčna leta. Razlog za skrajšanje vakacijskega roka iz ustavno predpisanega petnajstdnevnega roka na naslednji dan po objavi je v tem, da mora davčna zakonodaja zaradi davčnega sistema obdavčitve dohodkov v koledarskem letu

stopiti v veljavo s 1. 1. 2023, ob tem pa je treba do tega datuma zagotoviti tudi uveljavitev in začetek uporabe podzakonskih predpisov (ene uredbe vlade in šestih pravilnikov), potrebnih za izvajanje spremenjenih določb zakona. Čimprejšnja uveljavitev je nujna tudi zaradi sprememb na področju avtomatičnega usklajevanja olajšav, lestvice za odmero dohodnine in enačbe za določitev dodatne splošne olajšave. Predlog zakona določa, da se usklajevanje ne opravi za davčno leto 2023, veljavni zakon pa predvideva avtomatično usklajevanje s koeficientom rasti življenjskih potrebščin v decembru pred davčnim letom, na katerega se usklajevanje nanaša, zato je nujna uveljavitev zakona v najkrajšem možnem času.

Z drugim odstavkom se določa uporaba Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – uradno prečiščeno besedilo, 9/11 – ZUKD-1, 9/12 – odl. US, 24/12, 30/12, 40/12 – ZUJF, 75/12, 94/12, 96/13, 29/14 – odl. US, 50/14, 23/15, 55/15, 63/16, 69/17, 21/19, 28/19, 66/19 in 39/22), veljavnega do začetka veljavnosti tega zakona, še do začetka uporabe tega zakona.

IV. BESEDILO ČLENOV, KI SE SPREMINJAJO

a) ZAKON O DOHODNINI

44. člen

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

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

1. obvezni prispevki za socialno varnost, ki jih je na podlagi posebnih predpisov dolžan plačevati delodajalec;

2. premije prostovoljnega dodatnega pokojninskega in invalidskega zavarovanja, ki jih za račun delojemalca zavarovanca plačuje delodajalec izvajalcu pokojninskega načrta s sedežem v Sloveniji ali v drugi državi članici EU, po pokojninskem načrtu, ki je odobren in vpisan v poseben register v skladu s predpisi, ki urejajo prostovoljno dodatno pokojninsko in invalidsko zavarovanje, vendar največ do zneska, ki je enak 24% obveznih prispevkov za pokojninsko in invalidsko zavarovanje za delojemalca – zavarovanca in ne več kot 2.390 eurov letno. Glede uskladitve premije, ki se ne všteva v davčno osnovo in načina objave usklajenih zneskov premije, se uporablja 118. člen tega zakona;

3. povračila stroškov v zvezi z delom, kot so prehrana med delom, stroški prevoza na delo in z dela in terenski dodatek, pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada, nadomestilo za ločeno življenje do višine, ki jo določi vlada, ter mesečni pavšalni znesek za pokrivanje stroškov pri opravljanju funkcije v zvezi z delom v volilni enoti v skladu z zakonom, ki ureja poslance;

4. povračila stroškov v zvezi s službenim potovanjem, kot so:

a) dnevnic,

b) povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini),

c) povračilo stroškov za prenočišče,

pod pogoji in do višin, ki jih določi vlada. Povračilo stroškov po tej točki se lahko določi ločeno ali v skupnih zneskih;

4.a povračilo stroškov delojemalcu za plačane premije za individualno zdravstveno zavarovanje z medicinsko asistenco v tujini, kadar gre za zavarovanje, ki velja v vseh državah sveta, in kadar:

- je sklenitev takega zavarovanja vezana le na opravljanje službenih nalog na službenem potovanju v tujini ali začasni napotitvi na delo v tujino,

- je povračilo stroškov sklenitve takega zavarovanja na voljo vsem delojemalcem, ki službeno potujejo v tujino ali so začasno napoteni na delo v tujino, in

- tako zavarovanje krije nujno pomoč, prevoze in storitve (zavarovanje je sklenjeno za najnižji obseg tveganja/pravic oziroma najnižjo višino kritja);

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

- povračilo stroškov prehrane za vsak delovni dan v času napotitve:

a) ki traja neprekinjeno do največ 30 dni ali 90 dni za napotene, ki opravljajo poklic voznika v mednarodnem cestnem prometu, do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prehrane na službeni poti,

b) ki traja neprekinjeno nad 30 dni ali 90 dni za napotene, ki opravljajo poklic voznika v mednarodnem cestnem prometu, do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prehrane med delom, povečane za 80 % glede na višino, ki jo določi vlada;

- povračilo stroškov prevoza vključno s povračilom stroškov za uporabo delojemalčevega osebnega vozila za službene namene (kilometrini):

a) za prevoz med običajnim prebivališčem v času napotitve in mestom opravljanja dela v kraju napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 3. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prevoza na delo in z dela,

b) za prevoz v kraj napotitve ob začetku napotitve in za prevoz iz kraja napotitve ob koncu napotitve do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov prevoza na službenem potovanju;

- povračilo stroškov za prenočišče načasni napotitvi, ki traja neprekinjeno do največ 90 dni, do višine in pod pogoji, določenimi v skladu s 4. točko prvega odstavka tega člena za povračilo stroškov za prenočišče na službeni poti, pri čemer se izključuje uporaba 3. točke prvega odstavka tega člena v zvezi s povračilom stroškov za prenočišče.

5. vrednost uniform in osebnih zaščitnih delovnih sredstev, vključno s stroški za njihovo vzdrževanje, pod pogojem, da so določene s posebnimi predpisi;

6. nadomestilo za uporabo lastnega orodja, naprav in predmetov (razen osebnih vozil), potrebnih za opravljanje dela na delovnem mestu, pod pogojem, da so določena s posebnimi predpisi ali na podlagi kolektivne pogodbe oziroma notranjega akta delodajalca, da gre za sredstva, ki so značilna, nujna in običajna za opravljanje določenega dela, in pod pogojem, da je delodajalec določil navedeno nadomestilo na podlagi izračuna realnih stroškov in zato le-ta predstavlja utemeljen in razumen znesek – do višine 2% mesečne plače delojemalca, vendar ne več kot do višine 2% povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji;

7. jubilejna nagrada za skupno delovno dobo ali za skupno delovno dobo pri zadnjem delodajalcu, odpravnina ob upokojitvi in enkratna solidarnostna pomoč do višine, ki jo določi vlada;

8. plačila vajencem, dijakom in študentom za obvezno praktično delo, do višine, ki jo določi vlada;

9. odpravnina zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa zakon, v višini odpravnine, kot je določena zaradi odpovedi pogodbe o zaposlitvi iz poslovnih razlogov ali iz razloga nesposobnosti oziroma iz razlogov, primerljivih poslovnemu razlogu oziroma razlogu nesposobnosti ki jo je delodajalec dolžan izplačati na podlagi zakona, vendar največ do višine desetih povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. Za odpravnino iz prejšnjega stavka se ne šteje odpravnina zaradi odpovedi vsake naslednje pogodbe o zaposlitvi pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba;

10. nadomestilo za uporabo lastnih sredstev pri delu na domu v skladu s predpisi, ki urejajo delovna razmerja, pod pogojem, da je določeno s posebnimi predpisi ali na podlagi kolektivne pogodbe oziroma notranjega akta delodajalca, da gre za sredstva, ki so značilna, nujna in običajna za opravljanje določenega dela, in pod pogojem, da je delodajalec določil navedeno nadomestilo na podlagi izračuna realnih stroškov in zato le-ta predstavlja utemeljen in razumen znesek – do višine 5% mesečne plače delojemalca, vendar ne več kot do višine 5% povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji. Dejanske stroške je mogoče uveljavljati na podlagi dokazil;

11. odpravnina zaradi prenehanja pogodbe o zaposlitvi za določen čas, ki je določena kot pravica iz delovnega razmerja in izplačana pod pogoji, ki jih določa zakon, v višini odpravnine, ki jo je delodajalec dolžan izplačati na podlagi zakona, vendar največ do višine treh povprečnih mesečnih plač zaposlenih v Sloveniji. Za odpravnino iz prejšnjega stavka se ne šteje odpravnina zaradi prenehanja vsake naslednje pogodbe o zaposlitvi za določen čas pri istem delodajalcu ali pri osebi, ki je z delodajalcem povezana oseba in odpravnina, izplačana delojemalcu, ki je z delodajalcem povezana oseba;

12. plačilo za poslovno uspešnost, izplačano v zvezi z delovnim razmerjem v denarju ali naravi vsem upravičenim delavcem, če je pravica do izplačila za poslovno uspešnost določena v splošnem aktu delodajalca ali kolektivni pogodbi, in sicer do višine 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji oziroma do višine 100 % povprečne mesečne plače delavca, vključno z nadomestili plače, izplačanih za zadnjih 12 mesecev pri delodajalcu, če je to za zavezanca ugodneje;

13. regres za letni dopust, ki je določen kot pravica iz delovnega razmerja v skladu z zakonom, ali vsebinsko primerljiv dohodek iz tujine, in sicer do višine 100 % povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji.

(2) Pri določanju višin povračil stroškov v zvezi z delom in dohodkov, ki jih v skladu s 3., 4., 7. in 8. točko prvega odstavka tega člena določi vlada, se kot podlago upošteva raven posameznih navedenih pravic delojemalcev, določena z zakoni in s kolektivnimi pogodbami na ravni države. Če

delodajalec izplačuje navedena povračila stroškov v zvezi z delom in dohodke, ki so višji od zneskov, ki jih za navedena povračila in dohodke določi vlada, se znesek posameznega povračila oziroma dohodka v delu, ki presega znesek, določen s strani vlade, všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

(3) Pri določanju zneska povprečne mesečne plače zaposlenih v Sloveniji, navedenega v 6., 9., 10., 11., 12. in 13. točki prvega odstavka tega člena, se upošteva zadnji podatek Statističnega urada Republike Slovenije.

(4) Če delodajalec izplačuje dohodke iz 2., 6., 9., 10., 11., 12. in 13. točke prvega odstavka in drugega odstavka tega člena v višini, ki presega znesek, naveden v navedenih točkah in odstavkih kot neobdavčen, se znesek posameznega dohodka v delu, ki presega znesek, ki je določen kot neobdavčen, všteva v davčno osnovo dohodka iz delovnega razmerja.

(5) Za napotene, ki opravljajo poklic voznika v mednarodnem cestnem prometu, se za posamezno napotitev za potrebe 4.b točke prvega odstavka tega člena šteje opravljanje delovnih nalog voznika v mednarodnem cestnem prometu v okviru ene odsotnosti s sedeža delodajalca oziroma drugega mesta delodajalca, na katerem se vozniki pri delodajalcu običajno vključijo v organiziran delovni proces delodajalca.

48. člen **(davčna osnova)**

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

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

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

- če v davčnem letu pred tem davčnim letom, njegovi prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ne presegajo 50.000 eurov, ali

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

in ni z drugimi določbami tega člena ali zakonom drugače določeno.

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

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

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

(7) Ne glede na šesti odstavek tega člena, lahko zavezanec, ki je na novo prijavil ugotavljanje davčne osnove po drugem odstavku 47. člena tega zakona, pri ugotavljanju davčne osnove v prvem

in drugem davčnem letu, priglasijo upoštevanje normiranih odhodkov v višini, določeni v 59. členu tega zakona.

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

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

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

1. v primerih iz osmega odstavka tega člena tudi:
 - prihodki zavezanca, doseženi pred prenehanjem opravljanja dejavnosti,
 - prihodki družbe, zavoda ali primerljive osebe po tujem pravu,
 - prihodki osebe, ki je prevzela del podjetja zavezanca, in
 - prihodki osebe, ki je prenesla podjetje ali del podjetja na zavezanca,doseženi v obdobju iz tretjega in šestega odstavka tega člena, pri čemer se upoštevajo prihodki iz dejavnosti, ugotovljeni po pravilih o računovodenju, ter
2. prihodki iz dejavnosti povezanih oseb, razen če zavezanec dokaže, da glavni ali eden od glavnih razlogov za shemo poslovanja ni izpolnjevanje pogojev za ugotavljanje davčne osnove z upoštevanjem normiranih odhodkov.

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

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

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

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

(14) Ne glede na dvanajsti odstavek tega člena mora zavezanec, čigar povprečje prihodkov iz dejavnosti, ugotovljenih po pravilih o računovodenju, dveh zaporednih predhodnih let presega 150.000 eurov, oziroma zavezanec iz šestega odstavka tega člena, čigar povprečje prihodkov dveh zaporednih predhodnih let presega 150.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva, za davčno leto ugotavljati davčno osnovo na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov in voditi ustrezne poslovne knjige, evidence in poslovno poročilo, ki jih je dolžan voditi za ugotavljanje davčne osnove na podlagi dejanskih prihodkov in odhodkov.

59. člen **(normirani odhodki)**

(1) Pri ugotavljanju davčne osnove zavezanca iz tretjega in četrtega odstavka 48. člena tega zakona, se upoštevajo normirani odhodki v višini 80 % prihodkov, vendar ne več kot 40.000 eurov, ali 80.000 eurov, če je bila v davčnem letu, za katero se ugotavlja davčna osnova, pri zavezancu v skladu z zakonom, ki ureja pokojninsko in invalidsko zavarovanje, obvezno zavarovana vsaj ena oseba za polni delovni čas neprekinjeno najmanj pet mesecev.

(2) Ne glede na prejšnji odstavek se za zavezance iz šestega odstavka 48. člena tega zakona upoštevajo normirani odhodki ne več kot 80.000 eurov na nosilca in na drugega člana kmečkega gospodinjstva, ki je vključen v obvezno pokojninsko in invalidsko zavarovanje kot kmet oziroma član kmečkega gospodinjstva.

90. člen (dividende)

(1) Dividende po tem poglavju so dividende in drugi dohodki, doseženi na podlagi lastniškega deleža.

(2) Za lastniški delež po prvem odstavku tega člena se šteje vsak delež, ki ga ima fizična oseba (v nadaljnjem besedilu: imetnik deleža) na podlagi vloženih sredstev v gospodarski družbi, zadrugi in drugih oblikah organiziranja, vključno s premoženjskim vložkom tihega družbenika v podjetje nosilca tihe družbe in premoženjskim vložkom fizične osebe v katerokoli drugo obliko organiziranja, ki ima pretežno naravo lastniškega kapitala (v nadaljnjem besedilu: plačnik).

(3) Kot dividenda se po tem poglavju obdavčuje vsaka razdelitev dohodka imetniku deleža iz premoženja plačnika oziroma povezane osebe (po tem zakonu ali zakonu, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb) plačnika na podlagi njegovega lastniškega deleža v plačniku, ki ne predstavlja zmanjšanja njegovega lastniškega deleža, vključno z razdelitvijo v obliki delnic ali zamenljivih obveznic ter pripisom dobička kapitalskemu deležu družbenika. (delno razveljavljen)

(4) Kot dividende se po tem poglavju obdavčuje tudi:

1. prikrito izplačilo dobička, določeno v zakonu, ki ureja davek od dohodkov pravnih oseb;
2. dobiček, ki se razdeli v zvezi z dolžniškimi vrednostnimi papirji, ki zagotavljajo udeležbo v dobičku plačnika;
3. dohodek, ki ga zavezanec doseže na podlagi delitve dobička, čistega dobička ali prihodkov investicijskega sklada, ki niso zajeti z 81. členom tega zakona;
4. vrednost vrnjenega naknadnega vplačila družbeniku, ki ga je vplačal po ustanovitvi družbe v skladu z določili družbene pogodbe, v delu, ki presega vplačano vrednost. Če naknadnega vplačila družbenik ni vplačal in je pravico do njegovega vračila pridobil s pridobitvijo deleža, se obdavčuje vrednost vrnjenega naknadnega vplačila družbeniku, v delu, ki presega:
 - vplačano vrednost naknadnega vplačila ali
 - nabavno vrednost pridobljenega deleža, kadar je ta manjša od vplačane vrednosti naknadnega vplačila;
5. dodatno nakladno izplačilo zavezancu, ki je odsvojil delež iz III.6.3. poglavja tega zakona, v zvezi z odsvojitvijo deleža, ki ga izplača pridobitelj deleža in je odvisno od meril uspešnosti poslovanja družbe v prihodnosti, določenih v pogodbi o odsvojitvi deleža.

109. člen (letna davčna osnova rezidenta)

(1) Letna davčna osnova od dohodkov rezidenta, pridobljenih v davčnem letu, je vsota davčnih osnov od dohodka iz zaposlitve, dohodka iz dejavnosti, razen dohodka iz dejavnosti, če se davčna osnova od tega dohodka v davčnem letu ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in iz prenosa premoženjske pravice ter drugih dohodkov, vključno s povečanji in zmanjšanji, določenimi pri posamezni vrsti dohodka. V letno davčno osnovo iz prejšnjega stavka se vštevata tudi vsota davčnih osnov od vseh vrst dohodkov iz 1. in 3. točke 131.a člena tega zakona, če se zavezanec rezident tako odloči in s tem seznanjeni davčni organ, na način, določen s tem zakonom.

(2) Ne glede na prvi odstavek tega člena, se letna davčna osnova od dohodkov iz kmetijske in dopolnilne dejavnosti zmanjša tudi za obvezne prispevke za socialno varnost, ki se nanašajo na

socialno varnost zavezanca, ki opravlja kmetijsko ali dopolnilno dejavnost na kmetiji, in jih plačuje kot kmet oziroma član kmečkega gospodarstva, v skladu s predpisi, v višini razlike med obveznimi prispevki za socialno varnost, ki jih zavezanec plačuje iz naslova opravljanja kmetijske in dopolnilne dejavnosti in delom obveznih prispevkov za socialno varnost iz tega naslova, ki so upoštevani pri izračunu davčne osnove od osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti. Razlika iz prejšnjega stavka se prizna v obračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti.

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

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

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

(6) Ne glede na prvi odstavek tega člena, se v letno davčno osnovo od regresa za letni dopust šteje vsota tega dohodka, ki presega 100 % povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec, za leto, za katero se dohodnina odmerja, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, zmanjšana za prispevke za socialno varnost, upoštevane pri določanju davčne osnove v skladu z 41. členom tega zakona. V vsoto iz prejšnjega stavka se ne šteje posamezno izplačilo tega dohodka, za katerega niso izpolnjeni pogoji za davčno obravnavo po 13. točki prvega odstavka 44. člena tega zakona.

(7) Ne glede na prvi odstavek tega člena se v letno davčno osnovo od plačila za poslovno uspešnost všteva vsota tega dohodka, ki:

- presega 100 % povprečne letne plače zaposlenih v Sloveniji, preračunane na mesec, za leto, za katero se dohodnina odmerja, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, zmanjšana za sorazmerni del prispevkov za socialno varnost, ki jih mora na podlagi posebnih predpisov plačevati delavec, glede na delež teh dohodkov, ki se vštevajo v davčno osnovo, ali

- presega 100 % povprečne mesečne plače delavca, vključno z nadomestili plače, za leto, za katero se dohodnina odmerja, izplačane v letu in v mesecu januarju po letu, za katero se dohodnina odmerja, zmanjšana za sorazmerni del prispevkov za socialno varnost, ki jih mora na podlagi posebnih predpisov plačevati delavec, glede na delež teh dohodkov, ki se vštevajo v davčno osnovo. V vsoto iz prejšnjega stavka se ne všteva posamezno izplačilo tega dohodka, za katerega niso izpolnjeni pogoji za davčno obravnavo po 12. točki prvega odstavka 44. člena tega zakona.

111. člen (splošna olajšava)

(1) Vsakemu rezidentu se prizna zmanjšanje letne davčne osnove v višini 7.500 eurov letno, pod pogojem, da drug rezident za njega ne uveljavlja posebne olajšave za vzdrževanega družinskega člana.

(2) (črtan)

(3) Poleg olajšave, določene v prvem odstavku tega člena, se rezidentu, katerega skupni dohodek iz naslova dohodka iz zaposlitve, dohodka iz dejavnosti, razen dohodka iz dejavnosti, če se davčna osnova od tega dohodka ugotavlja na podlagi dejanskih prihodkov in normiranih odhodkov, dohodka iz osnovne kmetijske in osnovne gozdarske dejavnosti in prenosa premoženjske pravice ter drugih dohodkov – razen dohodka, ki je oproščen plačila dohodnine oziroma se ne všteva v davčno osnovo – v letu, za katero se odmerja dohodnina, ne presega 13.316,83 eurov, prizna zmanjšanje letne davčne osnove. Zmanjšanje se prizna v višini, določeni v odvisnosti od višine skupnega dohodka, in se izračuna po enačbi:

zmanjšanje = 18.700,38 eura – 1,40427 x skupni dohodek.

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

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

(6) V skupni dohodek iz tretjega odstavka tega člena se, če se zavezanec rezident v skladu z drugim stavkom prvega odstavka 109. člena tega zakona odloči za vštevanje dohodkov iz 1. in 3. točke 131.a člena tega zakona v letno davčno osnovo, vštevata tudi dohodka iz 1. in 3. točke 131.a člena tega zakona.

113. člen **(posebna osebna olajšava)**

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

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

(3) Rezidentu, ki se izobražuje in ima status dijaka ali študenta, se do dopolnjenega 26. leta starosti prizna zmanjšanje davčne osnove od dohodka za opravljeno začasno ali občasno delo na podlagi napotnice pooblaščen organizacije ali Zavoda Republike Slovenije za zaposlovanje, ki opravlja dejavnost posredovanja dela dijakom in študentom, v skladu s predpisi s področja zaposlovanja, v znesku 3.500 eurov. Navedena olajšava se prizna tudi osebi, ki izpolnjuje pogoje iz prejšnjega stavka in je starejša od 26 let, če se vpiše na študij do 26. leta starosti, in sicer za dodiplomski študij za dobo največ šest let od dneva vpisa in za podiplomski študij za največ štiri leta od dneva vpisa.

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

(5) (črtan)

118. člen **(uskladitev olajšav)**

(1) Zneski olajšav, določeni v 111. členu, prvem in osmem odstavku 112. člena, tretjem odstavku 113. člena, prvem in drugem odstavku 114. člena in v prvem odstavku 117. člena tega zakona, se enkrat letno uskladijo s koeficientom rasti cen življenjskih potrebščin v Sloveniji za mesec oktober tekočega leta v primerjavi z mesecem oktobrom prejšnjega leta, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, če je sprememba rasti cen pozitivna.

(2) Usklajene zneske iz prejšnjega odstavka ter enačbo za določitev olajšave iz tretjega odstavka 111. člena tega zakona določi minister, pristojen za finance, najpozneje v decembru tekočega leta za naslednje leto.

122. člen **(stopnje dohodnine)**

(1) Stopnje dohodnine za davčno leto so:

Če znaša neto letna osnova v eurih		znaša dohodnina v eurih				
nad	do					
	8.500,00			16%		
8.500,00	25.000,00	1.360,00	+	26%	nad	8.500,00
25.000,00	50.000,00	5.650,00	+	33%	nad	25.000,00
50.000,00	72.000,00	13.900,00	+	39%	nad	50.000,00
72.000,00		22.480,00	+	45%	nad	72.000,00

(2) Zneski neto letnih davčnih osnov iz prejšnjega odstavka se enkrat letno uskladijo s koeficientom rasti cen življenjskih potrebščin v Sloveniji za mesec oktober tekočega leta v primerjavi z mesecem oktobrom prejšnjega leta, po podatkih Statističnega urada Republike Slovenije, če je sprememba rasti cen pozitivna; temu ustrezno se zneski dohodnine izračunajo.

(3) Usklajene zneske iz prejšnjega odstavka določi minister, pristojen za finance, najpozneje v decembru tekočega leta za naslednje leto.

135.č člen

(stopnja dohodnine od dohodka iz oddajanja premoženja v najem)

Od dohodka iz oddajanja premoženja v najem se dohodnina izračuna in plača od davčne osnove, ugotovljene v skladu z določbami III.5.1. poglavja tega zakona, po stopnji 15 % in se šteje kot dokončni davek.

b) ZAKON O SPREMEMBAH IN DOPOLNITVAH ZAKONA O DOHODNINI (ZDoh-2Z)

28. člen

(postopno dvigovanje splošne olajšave)

Ne glede na prvi odstavek spremenjenega 111. člena zakona znaša za davčno leto 2022 splošna olajšava 4.500 eurov, za davčno leto 2023 5.500 eurov in za davčno leto 2024 6.500 eurov.

29. člen

(prva uskladitev olajšav in lestvice za odmero dohodnine)

(1) Prva uskladitev v skladu s spremenjenim 118. členom zakona ter drugim in tretjim odstavkom spremenjenega 122. člena zakona se opravi za leto 2022.

(2) Ne glede na prejšnji odstavek se prva uskladitev zneska splošne olajšave iz spremenjenega 111. člena zakona v skladu s spremenjenim 118. členom zakona opravi za davčno leto, ki sledi davčnemu letu, v katerem se v skladu z 28. členom tega zakona začne uporabljati splošna olajšava, določena v prvem odstavku spremenjenega 111. člena zakona.

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

VI. PRILOGE

– MSP test

– Poročilo o prejetih pripombah, predlogih in mnenjih na predlog Zakona ... ter o njihovem upoštevanju – zainteresirana javnost